

УДК 336.221: 658

## НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ И АДМИНИСТРИРОВАНИЕ НА УРОВНЕ ГОСУДАРСТВА И ПРЕДПРИЯТИЯ

*А.К. Рысбаева*

Рассматриваются вопросы и проблемы налогового планирования, анализа и администрирования на уровне государства и предприятия, их экономическая природа и взаимосвязь.

*Ключевые слова:* налоговое планирование; внутреннее налоговое администрирование; мотивы уклонения и потенциал подоходного налога.

---

## TAX PLANNING AND ADMINISTRATION AT THE STATE LEVEL AND THE ENTERPRISE

*A.K. Rysbaeva*

It discusses some issues and problems of tax planning, analysis and management at the state and enterprises, as well as their economic nature and relationship.

*Key words:* tax planning; internal tax administration; motives tax evasion and potential income tax.

Потребность в налоговом планировании (НП) заложена в самом налоговом законодательстве, а ее возрастающая роль связана с высокой налоговой нагрузкой (НН) промышленного сектора экономики, усложнением форм деятельности предприятий, динамизмом изменений во внешней среде. Неэффективное государственное администрирование и планирование налогов еще более усиливает необходимость в НП на предприятии.

Большинство промышленных предприятий в соответствии с НККР зарегистрировано в рамках общего налогового режима, другая часть зарегистрирована в СЭЗ и УСН. Практически все они оказывают смешанные поставки (облагаемые и освобожденные, внутри КР или за ее пределами), заключают трудовые соглашения, следовательно, они должны вести раздельный учет (при исчисления НДС, НсП, подоходного налога и т. д.). Поэтому НП, в особенности для промышленного предприятия, должно стать важнейшей стадией и функцией управления налогами и финансами. На практике НП как инструмент финансового менеджмента из-за слабой теоретической обоснованности применяется исключительно в целях минимизации налогов, что вызывает отрицательную реакцию со стороны ГНС.

В научной литературе налоговое администрирование рассматривается только с позиции ГНС как “деятельность налоговых органов (в соответствии с их полномочиями) по осуществлению контроля за соблюдением налогового законодательства организациями и физическими лицами” [1].

Задачей государственного налогового администрирования является контроль за соблюдением налогового законодательства, правильность исчисления, полнотой и своевременностью внесения в бюджет налогов, сборов.

С микроэкономической точки зрения можно говорить о внутреннем налоговом администрировании как о деятельности администрации предприятия по контролю и соблюдению налогового законодательства, в соответствии с которым производится упорядочивание хозяйственных операций, обеспечивается правильность исчисления, полнота и своевременность внесения в бюджет налогов и сборов. В целом это должно способствовать повышению общей эффективности деятельности предприятия.

Внутреннее налоговое администрирование на предприятии должно стать связующим звеном между НП и налоговым контролем, представляющим процесс научно выверенного и практически

Таблица 1 – Соотношение показателей экономического роста к налоговым поступлениям государственного бюджета КР [2]

Показатели	2011 г.	2012 г.	2013 г.
ВВП, млн сом.	285989,1	310471,3	350028,4
<i>в % к предыдущему году</i>	<i>106,0</i>	<i>99,9</i>	<i>110,5</i>
ВВП на душу населения	54374,7	58007,1	64051,5
<i>в % к предыдущему году</i>	<i>104,6</i>	<i>98,1</i>	<i>108,3</i>
Объем промышленной продукции	164623,9	136967,6	164843,5
<i>в % к предыдущему году</i>	<i>111,9</i>	<i>79,8</i>	<i>134,3</i>
Удельный вес промышленности в ВВП, %	22,5	15,7	16,1
Налоговые поступления, млн сом.	53017,36	63911,40	72842,39
<i>в % к предыдущему году</i>	<i>134,7</i>	<i>120,5</i>	<i>114,0</i>

обоснованного оперативного вмешательства в процесс выполнения налоговых бюджетов.

В практическом плане внутреннее налоговое администрирование состоит из принятия решений, их детализации по обеспечению полного и своевременного выполнения задач НП и по вертикали, и по горизонтали.

В современных условиях развития КР наблюдается опережение роста доходной части бюджета по отношению к экономическому росту в несколько раз (таблица 1), а значит возрастающего давления “налогового плана” доходов и снижение доли промышленности в ВВП государства.

ГНС КР необходимо перенести акцент в налоговом администрировании с добросовестного налогоплательщика на выявление реальных оборотов “серой” экономики, незарегистрированных субъектов и неплательщиков налогов. Для этого необходимы новые механизмы НП, расширение информационного и аналитического компонента администрирования, предшествующие выявлению и ликвидации незаконных схем ухода от налогообложения.

На рисунке 1 показан опережающий рост планируемой доходной части государственного бюд-

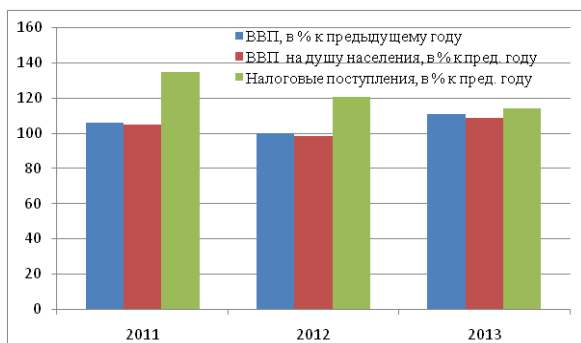


Рисунок 1 – Соотношение показателей ВВП к налоговым поступлениям государственного бюджета КР

жета по отношению к показателям экономического роста. Это свидетельствует о возрастающем давлении “плана налоговых” доходов.

Повышение эффективности и отдачи от налоговой системы предопределяет необходимость формирования эффективных налоговых механизмов стимулирования инвестиционной предпринимательской активности, а также увеличения доходной части бюджетов всех уровней, за счет поиска дополнительных источников неналоговых и налоговых доходов. В этой связи следует отметить улучшение финансового менеджмента и контроля на государственных предприятиях.

Важным этапом определения эффективности государственного налогового администрирования должно стать осуществление оценки работы налоговых органов на основании коэффициентов. Необходимы:

- коэффициенты, определяющие количественные параметры собираемости налогов по результатам осуществления налоговых проверок;
- коэффициенты, оценивающие эффективность работы налоговых органов на основании сравнения затрат на осуществление налогового контроля и его результатов, в числе которых должны учитываться не только начисления налогов по результатам налоговых проверок, но и суммы добровольной уплаты налогоплательщиками налоговых платежей.

Ниже рассматриваются модели, подтверждающие необходимость совершенствования политики государства в отношении подоходного налога. Потенциал подоходного налога в современной налоговой системе КР реализован не полностью. Несмотря на то что подоходный налог оказывает существенное влияние на формирование бюджета страны, он слабо влияет на устранение острых социальных проблем: безработицы, рождаемости, высокой доли граждан, получающих доходы ниже прожиточного минимума.

Анализ подоходного налога с использованием эконометрики

Модель 1:

$$Pnalog = -66,34 * Stav\_pr + 0,024 * fin\_rez + 2760,88046,$$

где Pnalog – поступления подоходного налога.

Зависимость объема поступлений по подоходному налогу от ставки взносов в СФ предприятия и финансового результата:

Показатели	Коэффициенты (t-статистики)
Количество наблюдений	7
Константа	2760,88046 [0,00000]
Ставка тарифа соц. отчислений предприятия	-66,34 [0,00902]
Сальдированный финансовый результат	0,024 [0,00000]
R <sup>2</sup>	0,950793

Результаты эконометрической проверки показывают: снижение ставки отчислений в СФ приводит к уменьшению масштабов уклонения по подоходному налогу, росту налогооблагаемой базы и легализации зарплат. Рост финансового результата предприятий (как индикатор рентабельности) оказывает положительное влияние на рост налоговой базы.

Модель 2:

$$Sr\_zar = -76,03025 * Stav\_pr + 17,61381 * otn\_pr\_mi\_zp + 1991,81225,$$

где Sr\_zar – среднемесячная начисленная заработная плата.

Показатели	Коэффициенты (t-статистики)
Количество наблюдений	7
Константа	1991,81225 [0,45292]
Ставка тарифа соц. отчислений предприятия	- 76,03025 [0,07730]
Отношение зарплаты к прожиточному минимуму	17,61381 [0,25235]
R <sup>2</sup> = 0,920733; Overall F test: F(2,4) = 23,23 p-value = 0,00628; Significance levels: 10 % 5 % Critical values: 4,32 6,94 Conclusions: reject reject	

Снижение ставки социальных отчислений, повышение уровня зарплаты к прожиточному минимуму (как индикатор благосостояния населения) оказывает положительное влияние на сокращение масштабов уклонения от налогов.

Модель 3:

$$Y = b(1)X(1) + b(2)X(2) + b(3)X(3) + U,$$

где Y = Pnalog. X variables: X(1) = Stav\_pr; X(2) = real\_vvp; X(3) = 1.

Показатели	Коэффициенты (t-статистики)
Количество наблюдений	7
Константа	1991,81225 [0,45292]
Ставка тарифа соц. отчислений предприятия	- 18,39642 [0,00003]
Реальный ВВП	- 1519,62604 [0,00000]
R-square = 0,998064; Adjusted R-square = 0,997096 Overall F test: F(2,4) = 1030.94; p-value = 0,00000 Significance levels: 10 % 5 % Critical values: 4,32 6,94 Conclusions: reject reject	

Снижение ставки взносов в СФ и рост реального ВВП (как индикатор развития экономики) оказывает положительное влияние на сокращение масштабов уклонения от уплаты налогов.

В рыночной экономике особое место отводится предпринимателю, способному выполнять исключительно важную миссию и функцию – “максимизацию прибыли или рыночной стоимости компании”. Предприятие заинтересовано в получении максимальной прибыли, что является основой для научно-технического, социального развития, расширения производственной деятельности, а значит и роста налогооблагаемой базы в стране, так необходимой сегодня для формирования бюджетов разных уровней.

Анализ структуры предприятий показывает, что в 2013 г. около 31 % всех действующих предприятий являются убыточными, при этом в обрабатывающей промышленности данный показатель составляет 31,1 % (таблица 2).

Чем хуже финансовое положение налогоплательщика, тем выше побудительные мотивы налогового уклонения. Это связано с тем, что, во-первых, исполнение всех обязательств по налогам может еще более ухудшить состояние предприятия, вплоть до прекращения его деятельности. Поэтому нарушение НК КР может рассматриваться налогоплательщиком как единственный шанс выжить. Во-вторых, применение налоговых санкций к экономически слабому субъекту, хотя и может разорить его, но все же менее пугает, нежели угроза применения санкций к динамично развивающемуся предприятию, который при этом лишается реальных перспектив.

Формирование крепкой экономики в нашей стране должно осуществляться через развитие АПК. Это способствовало бы рыночному развитию сельского хозяйства. В 2013 г. удельный вес сель-

Таблица 2 – Доля убыточных предприятий по видам деятельности [3]

Показатели	Годы												
	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Сумма убытка, млн сом.	2496	4657	4320	3445	3902	5711	5702	10 845,3	14 691,3	15 998,4	8 190,2	18 588,5	13014,6
Общее кол-во убыточных предприятий	4021	3484	3779	3769	3889	3486	3757	4 862	4 969	4 613	4 178	4 361	4221
Всего, в т. ч. по видам деятельн., %:	41,3	38,5	40,0	39,4	38,7	33,8	32,7	32,5	37,1	33,8	30,6	30,5	30,4
Сельское хоз-во, охота и лесное хоз-во	47,3	47,2	50,0	44,7	45,3	39,6	23,5	36,7	30,1	31,9	24,5	25,0	22,4
Горнодобывающая промышленность	42,1	45,9	38,0	40,2	45,0	44,3	37,4	43,5	38,0	43,5	39,8	25,7	27,7
Обрабатывающая промышленность	42,9	40,3	40,5	41,0	43,3	38,2	37,6	36,6	33,5	30,6	30,6	36,6	31,1
Производство и распредел. э/энергии, газа и воды	54,2	47,7	55,6	54,9	53,0	45,5	37,1	39,3	38,9	36,5	34,3	33,2	35,1
Строительство	37,1	32,3	35,7	36,2	35,5	32,5	30,2	36,0	37,4	34,0	28,7	29,8	31,4
Транспорт	41,3	38,4	40,8	40,3	39,9	34,5	31,1	35,5	35,7	33,3	29,2	30,0	30,1
Финансовая деятельность	20,0	36,5	20,8	40,0	16,8	20,1	19,5	51,2	50,8	52,0	37,6	34,7	22

ского хозяйства к ВВП составляет около 20 %, промышленности же к ВВП – около 16,1 %, при этом платежеспособность сельского населения падает. Анализ производства продукции промышленными предприятиями показывает их неустойчивое развитие. Неэффективное внешнее налоговое администрирование требует формирования адекватной корпоративной налоговой политики.

Налог как финансовый инструмент государства должен не только стать орудием сбалансированного бюджета, но и стимулировать экономическое развитие страны, способствовать технологическому совершенствованию.

Прямое налогообложение обладает наибольшим потенциалом для регулирования экономических темпов, масштабов и направлений инвестиционной деятельности промышленных предприятий.

Таким образом, в процессе развития налоговой системы КР остаются проблемы, связанные с налоговым администрированием и НП. Дальнейшее совершенствование взаимодействия ГНС с налогоплательщиками должно быть направлено на снижение уровня издержек исполнения налогового законодательства, как для государства, так и для налогоплательщиков.

#### Литература

1. Финансово-кредитный энциклопедический словарь / под общ. ред. А.Г. Грязновой. М.: Финансы и статистика, 2002. С. 609.
2. Кыргызстан: краткий стат. справочник. 2011–2013 гг. / Нацстатком КР. Бишкек, 2014.
3. Кыргызстан в цифрах: стат. сб. 2004–2014 гг. / Нацстатком КР. Бишкек, 2015. С. 197.