

УДК 336.2:061.5 (575.2) (04)

**О ПОКАЗАТЕЛЯХ НАЛОГОВОГО БРЕМЕНИ
НА ПРЕДПРИЯТИЯХ КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ**

О. Курманбеков – профессор, БГУЭП

Tax burden for enterprises is analyzed in the article; necessity for research of fiscal pressure is justified based on system of indicators, the main of which is level calculated in dependence from the size of newly-created value; proposals on reliable calculation of the cost of goods sold are offered, which will contribute to normalization of tax burden.

В Кыргызской Республике в середине 90-х годов прошлого века была осуществлена налоговая реформа с целью увеличения налоговых поступлений в бюджет и упрощения налоговой системы. Реформа сопровождалась принятием в 1996 г. Налогового кодекса, систематизирующего налогообложение юридических и физических лиц. Республика достигла определенного предела перераспределения доходов через бюджетно-налоговую систему. Но вместе с тем, как показала практика, действующее налогообложение превратилось в дестимулирующую систему, сдерживающую развитие экономики. Поэтому в республике были предприняты мероприятия по разработке нового Налогового кодекса, свободного от слепого копирования неэффективных для нашей практики западных налоговых систем. Реформирование налоговой системы республики должно быть осуществлено на иных принципах, учитывающих высокую долю добывающих отраслей в экономике и практику уклонения от налогов в малом и среднем бизнесе.

В системе налогообложения основным показателем, отражающим налоговую нагрузку на предприятиях, является налоговое бремя, вытекающее из налоговой политики государства. Оно отражает часть совокупной финансовой нагрузки, ограничивающей ресурсы для расширения и обновления предприятия.

В практической деятельности Государственной налоговой инспекции в настоящее

время отсутствует общепринятая методология определения налогового бремени. Поэтому при осуществлении попыток облегчения фискального пресса следует увязывать между собой уровни различных видов налогов, сборов и все составляющие финансовой нагрузки, такие, как: таможенные пошлины на экспортируемые и импортируемые товары, цены и тарифы на продукцию естественных монополистов, темпы инфляции, кредитные ставки, доходность ценных бумаг, дивиденды, нормы амортизации, валютный курс. Существуют различные подходы к расчету налогового бремени. В практике налоговой службы расчет налоговой нагрузки часто рассчитывается как отношение всей суммы налогов к выручке от реализации и ко вновь созданной стоимости. Для анализа изменений показателей налогового бремени составим таблицу.

По данным таблицы, за последние пять лет, с 2000 по 2004 гг., удельный вес налогов и платежей в выручке от реализации продукции без отчислений в Социальный фонд составил 14,2%, а с отчислениями – 17,7%, что, соответственно, на 2,1 и 2,6 пункта выше их удельного веса во вновь созданной стоимости. За эти годы налоговое бремя к выручке от реализации без отчислений в Социальный фонд выросло на 126,0%, а с отчислениями – на 120,2%. Удельный вес налогов во вновь созданной стоимости, соответственно, вырос на 116,2 и 111,2%. Превышение удельного веса налогов и платежей

в выручке над долей налогов во вновь созданной стоимости без отчислений и с отчислениями в Социальный фонд неуклонно растет. Так, если в 2000 г. превышение без отчислений в Социальный фонд составило 1,2 пункта, то в 2004 г. – 2,6, а с отчислениями, соответственно, составило 1,5 и 3,1 пункта.

Росту налогового бремени способствовало введение метода начислений при исчислении налога на прибыль в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности, а также резкое увеличение выплат дивидендов. В 2004 г. по сравнению с предыдущим годом доля выплаченных дивидендов выросла на 33,4 пункта. Она была обусловлена стремлением государства получить дивиденды в максимальных размерах с акционерных обществ с государственной долей собственности. Эти средства не были реинвестированы в производство, а использованы на социальные нужды, нанося ущерб развитию предприятий.

Налоговое бремя, исчисленное на основе выручки от реализации продукции (доходы от продажи и оказания услуг), на наш взгляд, не точно характеризует влияние налогов и платежей на чистую прибыль, остающуюся в распоряжении предприятий, и в целом на финансовое состояние предприятия по следующим причинам:

1. Налоги и отчисления, относимые на себестоимость продукции (в 2004 г. их удельный вес составил 2,8%), уменьшают доход от реализации. Поэтому тяжесть налогового бремени по данной группе налогов и отчислений необходимо определять по их удельному весу в составе себестоимости.

2. Косвенные налоги, в частности акцизы, включенные в расчет, ухудшают платежеспособность предприятия, увеличивая его задолженность (дебиторскую или кредиторскую).

3. Налог на прибыль уменьшает общую сумму дохода по сравнению с его величиной от реализации. Отношение этой группы налогов к доходу от продажи показывает степень их влияния на снижение совокупного дохода.

Следовательно, налоговая нагрузка, исчисленная на основе дохода от продажи, не отражает влияния факторов формирования затрат на производство продукции и не учитывает особенностей различных отраслей экономики, обусловленных их фондо-, материало- и зарплатоемкостью.

Исчисление индивидуальных показателей налоговой нагрузки по источникам уплаты налогов и платежей позволило бы установить взаимосвязь между ними. Однако индивидуальные показатели, отражая налоговую нагрузку по источникам уплаты налогов и платежей, тем не менее, не позволяют определять величину общего налогового бремени. Налоговую нагрузку, исчисленную по различным источникам, нельзя суммировать. На уровне предприятия необходимость в определении общего показателя налоговой нагрузки очевидна. Таким показателем, безусловно, является налоговое бремя, исчисленное на основе вновь созданной стоимости. Как известно, величину вновь созданной стоимости можно определить одним из нижеприведенных методов:

- за вычетом из валового дохода предприятия его материальных затрат;
- как совокупную сумму расходов на оплату труда, начисленных амортизационных отчислений, чистой прибыли и налогов.

Преимущество данного показателя состоит в том, что он не только суммирует доходы предприятия, но и обеспечивает единую методологическую основу с налоговой нагрузкой на уровне государства, определенной в процентах к ВВП.

На наш взгляд, необходимо также уточнить состав налогов и платежей, принимаемых для расчета налогового бремени. Из общей суммы налогов и платежей следует исключить НДС, акцизные сборы, подоходный налог с физических лиц, отчисления в пенсионные фонды, не имеющие отношения к деятельности предприятий и не зависящие от их результата. Они являются нейтральными для предприятия и имеют транзитный характер. Хотя перечисленные налоги и платежи непосредственно не уплачиваются предприятием, они в составе общей суммы поступают в бюджет. Поэтому целесообразно определение абсолютной и относительной налоговой нагрузки предприятия. Абсолютная налоговая нагрузка отражает нынешний уровень платежей и сборов в бюджет Кыргызской Республики, за исключением подоходного налога с физических лиц и отчислений в пенсионные фонды. Но поскольку абсолютная нагрузка не отражает напряженности налоговых платежей, используется показатель относительной налоговой нагрузки, определяемый отношением абсолютной ее величины к

вновь созданной стоимости. По нашим расчетам, в 2004 г. значение данной нагрузки составило 48,4%, что ниже по сравнению с предыдущим годом на 7,7 пункта. Из относительной налоговой нагрузки данного года 3,1% занимают налоги, относимые на прибыль; 14,3% – платежи и сборы, включаемые в себестоимость; 66,9% – косвенные налоги и 15,7% – отчисления в Социальный фонд. Следует отметить, что за последние три года удельный вес налогов, относимых на прибыль, снизился на 1,2; а косвенных налогов – на 9,8 пунктов. В то же время доля налогов, включаемых в себестоимость продукции, повысилась на 4,5 и отчислений в Социальный фонд – на 11,0 пунктов. Это свидетельствует о том, что налоговая нагрузка через финансовые результаты предприятий снижается. Но в то же время на предприятии повышается налоговая нагрузка через увеличение производственных затрат. Повышение налогового давления произошло, несмотря на уменьшение ставки отчислений предприятий в Социальный фонд с 25 до 23%. На наш взгляд, налоговое бремя значительно выше действительного ее уровня по той причине, что предприятия занижают величину фактически начисленного фонда оплаты труда с целью уменьшения уплачиваемого социального налога. Хотя отчисления в Социальный фонд уменьшают производственные затраты и тем самым увеличивают налогооблагаемую прибыль, тем не менее, действительные “выгоды” предприятия значительно шире. На величину недоначислений сдерживается рост цен на продукцию предприятия и возможность возникновения проблем продажи, обуславливающих отвлечение его оборотных средств. Поэтому дальнейшее снижение ставки отчислений в Социальный фонд в 2005 г. до 21% не снимает остроты проблемы. Полагаем, что величина отчислений должна быть снижена до такого уровня, когда уменьшение его суммы становится невыгодным для предприятия. Высокий уровень отчислений может быть оправдан лишь тем, что в настоящее время он обеспечивает “социальную справедливость”, поддерживая определенные слои населения республики. Вместе с тем, вследствие нецелевого их использования, производятся дополнительные отчисления во внебюджетные социальные фонды, которые, естественно, повышают налоговое давление на предприятие. Следователь-

но, одновременно со снижением ставки отчислений предприятий в Социальный фонд, должны быть ликвидированы дополнительные взносы во внебюджетные социальные фонды.

Одним из основных условий определения реального налогового бремени, на наш взгляд, является переход предприятий к формированию себестоимости продаж в соответствии с требованиями Международных стандартов финансовой отчетности, отражающей все фактические производственные расходы. Новая редакция Налогового кодекса должна снять все ограничения в формировании производственных затрат, которые имеются в действующем основном нормативном документе (гл. 19) по налогообложению, а также их формирования по общепринятой методологии. В частности, ограничение на вычет расходов по уплате процентов за долговые обязательства в размере, не превышающем 1,5 учетной ставки НБКР, сдерживает использование преимуществ долгового финансирования и возможность предприятий по повышению своего финансового левеиджа, поскольку рыночная процентная ставка значительно выше 1,5 учетной ставки НБКР. Ограничение в том, что сумма вычета не должна превышать суммы дохода с процентов налогоплательщика и плюс 50% налогооблагаемого дохода налогоплательщика без включения в него доходов и расходов по процентам, ставит предприятия в жесткие рамки и несколько не учитывает особенностей рыночных методов хозяйствования.

Установленные вычеты сумм амортизационных отчислений, несмотря на кажущуюся их прогрессивность, не позволяют предприятиям использовать амортизационные льготы. В составе производственных затрат удельный вес амортизационных расходов остается низким. Они также не дают возможность предприятиям управлять своими амортизационными расходами. Поэтому практика формирования производственных затрат хозяйствующих субъектов должна отражать все их фактически произведенные расходы и понесенные ими убытки. Нормализация налоговой нагрузки на предприятии до определенных пределов позволит им развиваться в соответствии с закономерностями воспроизводственного процесса на все более высокой технической основе.