

УДК 347.77: 336.221 (575.2) (04)

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НА ОСНОВЕ ПАТЕНТА В КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКЕ: ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ

У.Т. Муканбетова

Рассмотрен один из видов специальных налоговых режимов – налогообложение на основе патента (обязательный и добровольный), применяемый на территории Кыргызской Республики, и обозначены проблемы, возникающие у субъектов налоговых правоотношений, а также состояние и перспективы его развития на основе анализа законодательной базы о налогах и сборах Кыргызской Республики.

Ключевые слова: патент; налоговые органы; имущество; упрощенная система налогообложения; предпринимательская деятельность.

В Кыргызской Республике на современном этапе развития государственности субъекты налоговых правоотношений могут уплачивать отдельные налоги путем приобретения обязательного или добровольного патента. Наличие патентной формы обложения в Кыргызской Республике говорит об ее объективных достоинствах, главным из которых является упрощение взаимоотношений налогоплательщика с государством.

В современной налоговой системе Кыргызской Республики подобное упрощение предусматривается существованием специальных налоговых режимов, специфичность которых состоит в особом порядке расчета элементов налогообложения с учетом вида деятельности и масштабов производства, а их различие выражается, прежде всего, в степени “упрощения”. В этом отношении налогообложение на основе патента выступает высшей формой упрощения.

Также важно отметить, что упрощенная система налогообложения на основе патента, как отмечают многие специалисты (Н. Малис, Н. Попонова, И. Рис и др.), является одной из форм вмененного налогообложения. Эта система налогообложения в разных видах используется с незапамятных времен до настоящего времени. Например, обложение, основанное на вменении дохода, как самостоятельная часть налоговой системы заслуживает широкого применения до тех пор, пока государство не в состоянии наладить эффективный контроль над всеми потоками доходов, мелкими или крупными.

Вменение дохода в отношении любых юридических и физических лиц может быть эффективным инструментом налоговой политики, так

как позволит “вменить” всем получателям нефиксированных доходов способность платить налоги. Более того, вмененное обложение в силу появления нетрадиционных сфер деятельности, связанных с технологическими нововведениями в международном масштабе и растущими трудностями административного характера, может стать альтернативой подоходному налогу с физических лиц и налогу на прибыль даже в тех случаях, когда налоговое управление и бухгалтерский учет достигли высокого уровня развития и применения.

Недостатком обложения по внешним признакам является нарушение принципа равенства в обложении, поскольку реальный доход всегда отличается от среднего условного, которое берется за основу при налогообложении на основе патента. Кроме того, вмененное обложение не учитывает личных обстоятельств. Это противоречие основным постулатам налоговой теории требует определить вмененное обложение как переходную форму, имеющую право на существование до тех пор, пока налоговая служба и налогоплательщик будут готовы перейти к более совершенной налоговой системе.

Вменение дохода, основанное на вероятностных оценках и наборе определенных критериев его исчисления, по определению, имеет разную степень точности и приближения к реальным экономическим фактам, и потому существует опасность потерь либо для государства, либо для налогоплательщика. Для успеха дела, если не удастся добиться приемлемой разницы между вмененным и реальным доходом, с точки зрения общественного признания, психологического воздействия и экономического роста,

предпочтительнее отдать в сомнительных случаях преимущество налогоплательщикам, так как такой подход будет восприниматься как определенная инициатива государства по снижению налогового бремени.

С практической точки зрения удачное использование вмененного налогообложения во многих странах, в том числе развитых, говорит о нем как о механизме, где в приемлемой степени достигается баланс между простотой и точностью, между интересами плательщика и казны, а следовательно, об эффективности его использования там, где перспективы вышеупомянутой готовности пока не видны.

Принимая концепцию “переходного” содержания вмененного обложения, следует признать, что оно не может носить обязательного характера. Налогоплательщик вправе на общих основаниях вести учет и платить налоги, он в принципе не может быть лишен возможности представить все необходимые документы для полноценного расчета реальной налоговой базы и соответствующей суммы налога. Добровольность применения вмененного обложения, помимо абстрактных теоретических резонов, имеет такие благоприятные следствия, как необходимость серьезного обоснования вмененного дохода законодателем, формирования потребности и желания общепринятого учета у налогоплательщика.

Очевидная сфера применения вмененного обложения – мелкий бизнес. Именно здесь во многих случаях отсутствует внутренний контроль потоков наличности, не ведется в надлежащем объеме учет хозяйственной деятельности. Оплата закупок, а также труда наемных работников наличными не отражается в соответствующих ведомостях и в налоговой отчетности, выручка забирается владельцем на личные нужды до ее оприходования, через банк проходят незначительные суммы денег. Для малого бизнеса характерны серьезные нарушения в ведении учета и отчетности, а именно: неполное отражение в учете выручки и объемов реализации; использование части выручки на личные расходы налогоплательщиков; в ряде случаев невозможность разделения сумм наличных средств, израсходованных на ведение хозяйственной деятельности и личные нужды, и др. К малому предпринимательству традиционно относят и предпринимательскую деятельность физических лиц без образования юридического лица.

Обращаясь к рассмотрению общих вопросов, остановимся на следующем. Согласно пункту 2 статьи 345 Налогового кодекса Кыргызской

Республики от 17.10.2008 года, введенного в действие 1 января 2009 года (далее НК КР), “патентом является выдаваемый органом налоговой службы документ, удостоверяющий право налогоплательщика осуществлять определенный вид деятельности и уплату налогов по данному виду деятельности, а также подтверждающий получение доходов в течение времени, в котором действовал патент”. В первом случае патент – это документ, который “удостоверяет право применения упрощенной системы налогообложения на основе патента”. Ясно, что слово “патент” в последнем случае использовано в другом значении, а именно способа уплаты (взимания) налога. Появление в одном определении термина с разным значением не украшает законодательство, поэтому хотелось бы уточнить терминологию.

Исходя из общего процесса налогообложения на основе патента, когда предприниматель сначала получает патент или документ, удостоверяющий право (разрешение) на применение особого порядка (упрощенной системы) налогообложения, а затем оплачивает его стоимость, можно предложить употребление следующих слов и словосочетаний. “Патент” – это документ, удостоверяющий, разрешающий, заявляющий, декларирующий деятельность на условиях “патентной системы налогообложения”, при которой оплата патента производится “патентным сбором”. Анализ налогового законодательства, статистических данных и специальной литературы позволили сделать следующие выводы.

1. В патенте, помимо вида деятельности и времени его действия, можно также указать соответствующий физический показатель. В качестве первого шага можно ввести “семейный патент” для семейного бизнеса, где бы учитывался вид деятельности и численность членов семьи, занятых в бизнесе.

2. За законодательством можно оставить общий и значительно расширенный перечень видов деятельности, возможных к обложению вмененным налогом, в том числе патентом, и средние ставки налога. При этом именно налога, поскольку указание на потенциальную доходность в условиях жесткой связи доходности и налога имеет методологическое, но не практическое значение: для плательщика важна реальная сумма налога, а не гипотетическая доходность, расчет которой должен определяться централизованно утверждаемой методикой (в этой методичке можно оставить некоторое пространство для региональной специфики). Все остальное отдается на усмотрение местной

власти: введение налога, виды деятельности, расчет доходности исходя из своих условий, конкретные ставки. Централизованно устанавливаемые ставки вмененного налога должны предполагать возможность не только понижения, но и повышения.

3. Дискуссионным остается вопрос о количестве видов деятельности (патентов), которыми могут заниматься индивидуальные лица в Кыргызской Республике. На этот вопрос нет прямого ответа, однако по некоторым комментариям можно сделать вывод, что вид деятельности может быть только один. Представляется, что ограничение деятельности одним видом в большей мере рассчитано на действующее индивидуальное лицо с налаженным производством, имеющее некоторую известность и свою клиентуру. Начинаяшему предпринимателю трудно сразу “встроиться” в рынок, поэтому для него часто необходим период поиска рода деятельности. Почему бы ему не взять несколько патентов? Или более того: некто имеет возможность убирать квартиру и гладить, и он мог бы выбрать два “полупатента”, т.е. два патента за половину их стоимости. Перечень “патентных” видов деятельности достаточно “разнокачествен”: одно дело услуги носильщика, другое – услуги по обучению. Открывая ничем не регламентированное поле творчества для репетиторства, оздоровления, ведения кружков и др., законодатель уповает на стихийное саморегулирование отношений в социально-ответственных сферах, тогда как здесь совершенно необходимо оговорить какие-то требования к квалификации творцов.

4. Налоговые органы обязывают всех индивидуальных предпринимателей вне зависимости от применяемого ими налогового режима вести учет своих доходов (расходов). Насколько это требование обоснованно? Согласно НК КР налогоплательщики обязаны “вести в установленном порядке учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения, если такое требование предусмотрено законодательством о налогах и сборах”, т.е. общими положениями НК КР не установлена всеобщая обязанность налогоплательщиков по ведению учета. Содержание пункта 3 статьи 44 НК КР позволяет утверждать, что обязанность ведения учета должна быть установлена конкретными режимами налогообложения.

В Кыргызской Республике, кроме НК КР, налоговые правоотношения регулируются также законами. Например, Законом КР от 7 декабря 2001 года “Об упрощенной системе налогообложения субъектов малого предпринимательства” определены правовые основы применения упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого бизнеса. В соответствии с указанным нормативным актом, право перехода на специальный налоговый режим гарантируется физическим и юридическим лицам, которые, в свою очередь, зарегистрированы в установленном порядке и осуществляют на свой риск и под свою имущественную ответственность не запрещенную законом деятельность с целью извлечения прибыли с объемом валовой выручки до 3 млн сомов в год.

В настоящее время в Кыргызской Республике наблюдается наиболее либеральный подход к налогообложению. В целом количество видов предпринимательской деятельности, облагаемой налогом в виде добровольного патента, осталось прежним – 150. Таким образом, правительство, учитывая мировой экономический кризис, восстановило сокращенные ранее виды патентов на ряд экономической деятельности.

Однако нам сегодня необходимо учиться цивилизованным путем вести учетную отчетность и уплачивать налоги. Во многих зарубежных странах все большие торговые точки, супермаркеты работают цивилизованно: выбиваются чеки на приобретенный товар с учетом всех налогов, чего нельзя сказать о наших торговых точках, которые облагаются налогом в виде добровольного патента, где не ведется учет и не сдается отчетность. Исключение составляет ряд торговых точек, таких, например, как магазин “Народный”, полностью перешедших на прозрачную схему работы. За счет этого рост отчислений от налогов увеличился почти в два раза. Налогоплательщики, которые перешли на контрактный метод работы, по итогам 2008 года оплатили налогов на сумму 33,6 млн сомов.

В Кыргызской Республике принят контрактный метод уплаты налогов, есть и упрощенная система налогов. Налоговая служба Кыргызской Республики работает над постепенным отходом от добровольного патента, введенного в 1990-х годах лишь как временная мера нормативно-правового регулирования налогообложения.