

КОНЦЕПЦИЯ РЕФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

Т. САЯКБАЕВ, ИППКК при КГНУ

Классическим стимулом к налоговым реформам последнего десятилетия служило стремление правительств превратить налоговую систему в образец справедливости, простоты, эффективности и снять все налоговые препятствия на пути экономического роста. По мере того, как выяснялось, что действующие налоговые нормы подрывают стимулы к труду, препятствуют инновациям и значительно сокращают сбережения, правительство получало задание от главы государства приступить к разработке обновленной концепции налогообложения в стране¹. Например, в США перед масштабной налоговой реформой 1986 г. было проведено несколько опросов общественного мнения, и 70% респондентов заявили, что недовольны раскладкой налогового бремени и считают необходимой налоговую реформу.

Одним из стимулов реформы налогообложения всегда являлась потребность упростить налоговое производство, которое от реформы к реформе обычно обрастало множественными уточнениями и дополнительными документами, издаваемыми налоговым ведомством страны. Сложность налоговой системы способствует росту административных издержек, снижению уровня согласованности и более широкому распространению убежденности в неравенстве налогового бремени, раскладываемого между отдельными группами налогоплательщиков. При проведении налоговой реформы, как правило, правительство страны полагается на сочетание добровольного согласия с угрозой штрафов и наказания за укрывательство от налогов. Тем самым классические стимулы к реформированию налогообложения реализуются в той мере, какую позволяют сложившиеся в стране экономические возможности и правовое сознание граждан.

Так, в нашем государстве время проведения налоговых реформ приходится на период, когда избирается очередной созыв Жогорку Кенеша, где стимулом служит стремление избранных депутатов выполнить пожелания своих избирателей. В предвыборной программе у всех депутатов одной из основных является задача снижения налогового бремени. Поэтому упрекать законодателей в нерасторопности не приходится - периодически вносятся изменения и дополнения в Налоговый кодекс КР. Основным стимулом к реформированию налогообложения должны служить снижение экономического роста, объемов производства и наличие кризиса в экономике республики.

Для обеспечения результативности контроля над налогоплательщиками, у которых чувство правовой ответственности может оказаться недостаточным для полного предъявления к налогообложению своих доходов, правительство обязывает работодателей сообщать в обязательном порядке о всех выплаченных ими доходах, банки - предоставлять сведения о вкладах и выплатах дивидендов. Тем не менее от реформы к реформе возрастают масштабы ухода от налогов и соответственно увеличиваются суммы скрываемых доходов. Ни одно налоговое ведомство при всех используемых ими методах налогового контроля не в состоянии выявить все потоки движения денежных средств и проконтролировать все заключаемые в государстве коммерческие сделки. В результате объективным стимулом к налоговым реформам является временной лаг. Считается, что по истечении пяти-семи лет следует проводить кардинальные налоговые преобразования, а каждые два-три года - глубокий анализ рациональности действующих налоговых норм. В случае, если такой анализ дает отрицательный результат, то реформу следует проводить незамедлительно.

Такая тенденция касается промышленно развитых стран. В странах с переходной эконо-

¹ Акаев А.А. *Послание народу Кыргызстана и Жогорку Кенешу Кыргызской Республики*. - Б., 2000.

микой налоговые преобразования идут постепенно, от одного налогового эксперимента к другому. Результаты экспериментов тщательно и всесторонне анализируются. Главным подтверждением успеха таких экспериментов является достижение двух основных целей. Во-первых, не должно быть нарушено относительное равновесие экономических интересов всех собственников, независимо от того, чем владеет каждый собственник, будь то завод, личные вещи или имеет место такая собственность государства, как природные богатства. Во-вторых, все налоги, включенные законодателями в налоговую систему страны, должны функционировать в логическом единстве между собой и внешней экономической средой.

Налоговый эксперимент - это пробное изменение фрагментов налоговой практики в связи с объективными сдвигами в темпах и уровне развития производительных сил, отраслевыми структурными перестройками, изменениями направлений и объемов финансовых потоков. Такие фундаментальные изменения обуславливают необходимость разрабатывать и внедрять в порядке эксперимента налоговые концепции, отличающиеся от действующих налоговых правил. Таких концепций может быть несколько. Они затрагивают, как правило, один или два налога, взимание которых напрямую связано с изменениями базисного порядка. Такие концепции, представленные на рассмотрение правительству, оцениваются экспертами, из них выбирается оптимальная, т. е. адекватная сложившимся воспроизводственным пропорциям. Эта концепция объявляется в законе налоговым экспериментом на один год, по истечении которого вновь проводится экспертная оценка данного новшества. В случае успешного завершения экспериментальной практики налогообложения ее содержание выносится в законодательные органы на рассмотрение с целью законодательного утверждения в качестве поправки к Налоговому кодексу.

При проведении налоговых реформ основные принципы взимания налогов и пошлин, как правило, не меняются. Эти принципы (называемые классическими: справедливость, нейтральность, простота и экономия) распространяются на варианты методик в налоговом законодательстве, издаваемых для реализации экспериментально выверенных поправок к Налоговому

кодексу. Корректировкам подвергаются частные неэффективности и несоответствия отдельных статей Налогового кодекса экономическим реалиям, поскольку эти статьи содержат описание методических расчетов. Такие расчеты, как показывает практика, на каждом новом этапе развития базиса не отвечают предъявляемым к ним требованиям и нуждаются в совершенствовании. Однако процесс прохождения налоговых поправок достаточно сложный и длительный. Длительное время необходимо для проявления внесенных в Кодекс поправок. Невозможно незамедлительно установить результат действия этих поправок. Адаптация к налоговым изменениям может длиться несколько месяцев. Все эти факты должны учитывать реформаторы, ставя перед собой задачу оптимизации налогообложения.

Для государства, желающего провести эффективные действия по стабилизации экономики через налоговые изменения, важными являются не только содержание самого налогового эксперимента, но и его своевременность и быстрота. Медленное реагирование приведет к тому, что к тому времени, когда сокращение спроса станет явным, экономика может уже быть в состоянии спада, падение совокупного спроса будет просто усугублять последующий кризис. Если же действия государства по увеличению спроса станут эффективными, а экономика будет находиться уже на пути от кризиса к подъему, то они могут усилить инфляцию.

Проблемы, которые возникают в зависимости от своевременности изменения системы налогообложения, можно объединить в пять групп:

- несвоевременное распознавание необходимости изменения налоговой политики;

- отставание в проведении налоговых экспериментов;

- неверная ориентация в содержании и направлениях действия налоговых экспериментов и запаздывание внесения изменений в ход эксперимента;

- запаздывание в наступлении эффекта от предпринимаемых налоговых реформаций;

- предвосхищение положительных ожиданий от налогового эксперимента и недооценка действительности. Как следствие этого - внесение неверных поправок в другие финансово-хозяйственные нормы, связанные с налоговыми.

Политика быстрого реагирования на отрицательные симптомы действия налоговых законов определяется множеством факторов. Следует только еще раз повторить два важнейших из них. Это, во-первых, профессиональная и этическая готовность реформаторов к проведению истинных и экономически необходимых налоговых реформ. Во-вторых, готовность экономики воспринять эти преобразования.

Вместе с тем уловить и учесть, как экономика отреагирует на изменение налогового законодательства, - задача сложная. Возможны две взаимоисключающие реакции. Реакция первая: экономика воспримет предоставленные ей налоговые стимулы и запретительные санкции. Ее инвестиционная составляющая начнет увеличиваться, капиталы перемещаться из теневой экономики, приводя к росту потребительского спроса. Реакция противоположная: бизнес быстро найдет и заменит одно налоговое укрытие на другое, запрет на которое еще не введен в налоговое законодательство. Полностью решить эту дилемму не удавалось еще ни одному правительству ни одного государства. Успешность налоговых реформ обычно оценивается степенью наименьших потерь от ее проведения, а также тем, насколько новый закон о налоговой системе страны приблизился к целям, поставленным при его принятии. Поэтому каждая новая налоговая реформа - это начало движения к следующим, более совершенным налоговым преобразованиям.

Со значительно большими трудностями сталкиваются страны с переходной экономикой. Проблему налогового реформирования в таких странах нельзя сводить лишь к поиску способов мобилизации финансовых ресурсов, необходимых государству. В настоящее время проблема налогов в Кыргызстане переросла в крупнейшую не только экономическую, но и социально-политическую проблему. Необходимость ее глубокого изучения и совершенствования представляет собой первейший для Кыргызстана и его законодателей стимул к реформам.

Возрастание потребности в налоговых реформах связано прежде всего с тем, что при переходе к рынку экономика страны переживает глубокий кризис, а общественные потребности неуклонно растут. Материальный источник государственных доходов, мобилизуемый преимущественно налоговым методом, формируется в

сфере производства. Доля платежей населения в бюджет незначительна, налоговое изъятие части дохода из финансово-кредитной и страховой сферы также невелико. Поэтому государство стоит перед проблемой поиска финансовых средств для инвестиций в товаропроизводящие отрасли, не увеличивая объем налоговых изъятий сверх того, что установлено последними законодательными актами по налогообложению.

Недостатки современной налоговой системы Кыргызской Республики объясняются тем, что она формировалась в условиях глубочайшего стагфляционного² кризиса, сочетающего и спад производства, и инфляцию. Спад производства в Кыргызстане составил львиную долю всех предприятий, также значительно сократились инвестиции в экономику Кыргызской Республики. Если объем импорта в Кыргызстане в 1998 г. составил 841,5 млн. долл. США, то в 1999 г. - всего 599,7 млн. долл. США³, объемы инвестиций сократились от 108,6 млн. долл. США - 1998 г. до 14,3 млн. долл. США в 1999 г., что свидетельствует о значительном (87%) снижении темпов прироста реального ВВП.

Подобное колоссальное снижение инвестиций свидетельствует о том, что современная кыргызстанская экономика не осуществляет даже простого воспроизводства основного капитала, а живет лишь за счет катастрофического проедания прошлых накоплений. Такая экономическая ситуация требует серьезных мер, ведущих к принципиальному изменению инвестиционного климата в стране. Решать эту проблему предстоит Кыргызской Республике самостоятельно, без иллюзорных надежд на зарубежную финансовую помощь, за которую рано или поздно придется платить. Общеизвестно, что благоприятные меры налоговой политики в смысле привлечения иностранных инвестиций играют относительно скромную роль по сравнению с другими факторами.

Сформировавшаяся в республике система налогообложения в отличие от стран с рыночной экономикой, по сути, блокирует важнейший источник внутренних инвестиций - добавочный доход, капитализируемый предпринимателями.

В поиске выхода из этой сложнейшей ситуа-

² Стагфляция (от лат. *stagnare* - делаю неподвижным и *inflatio* - вздутие) - состояние экономики страны, при котором застой идет одновременно с инфляционными процессами.

³ По данным ИСК КР.

ции можно взять за исходное три принципиальных установки. Во-первых, необходимо официально признать специфические особенности экономического (отсутствие емкого рынка, слабые регионы) и социально-политического развития Кыргызстана, нахождение ее в самом начале пути становления рыночной экономики, процесс распределения стоимости совокупного дохода общества и сверхцентрализация промышленных ресурсов в отдельных регионах республики страны. После признания этого факта следует искать наименее болезненные формы налогового вмешательства в индивидуальный и корпоративный бизнес. Государственный же налоговый контроль и налоговые санкции за нарушение действующих в законе налоговых норм и правил должны быть резко ужесточены.

Практически на безэквивалентной и безвозвратной основе невозможно определять устойчивую стратегию экономического развития страны, а следовательно, и реформировать все сферы производственных отношений, в том числе налогообложение.

В-третьих, в условиях перехода к рынку поиск ресурсов, как уже отмечалось, предполагает тщательную ревизию государственных расходов. По мере придания им общественно необходимого характера следует реформировать отдельные фрагменты налогообложения.

Ожидается, что в дальнейшем возникнет необходимость в принципиально новой государственной политике в отношении бюджетного финансирования. Государственная финансовая политика выбирает стратегические направления, одним из которых будет ревизия государственных расходов. Коренных преобразований в системе доходных источников не планируется. На переходном этапе коренная ломка налоговой системы губительно скажется на всей системе производственных отношений и не даст ожидаемого роста национального дохода. Предполагаемые налоговые новации, содержащие концептуальные установки сближения фундаментальных принципов налогообложения с существом действующей системы налогообложения, должны широко обсуждаться на страницах специальной научной литературы и в периодической печати с тем, чтобы через этот процесс был реализован демократический характер налога как такового. Обсуждение налоговых новаций с позиций сближения общенациональных, корпоративных и

личных экономических интересов позволит создать новый мотивированный налоговый документ, способствующий росту валового внутреннего продукта. Такие документы должны законодательно оформляться в конце финансового года с тем, чтобы исключить вмешательство в ход текущего выполнения производственных программ и договоров.

Теория предлагает две группы принципов налогового реформирования. Первую представляют обычно так называемые “идеальные межгосударственные рецепты движения налоговых преобразований”. Содержание таких принципов определено еще классиками экономической мысли. Такие принципы задают направление налоговым реформам, они - тот классический ориентир, поступательное и неуклонное движение к которому является свидетельством высокого уровня экономического и социально-политического развития страны. Вторую группу составляют принципы, определяемые каждой отдельно взятой страной при проведении своих налоговых реформ. Однако эта группа принципов по своему содержанию неоднородна. Здесь в свою очередь выделяются две подгруппы принципов реформирования. Первую реализуют страны со стабильной налоговой системой, которая наиболее близка к классическому варианту налогообложения. Вторую подгруппу принципов берут за основу страны, формирующие налоговую систему в соответствии с международными стандартами и передовыми концепциями стран с развитой социально ориентированной рыночной экономикой. Каково же содержание всех этих групп и подгрупп принципов? Попробуем в этом разобраться.

Прежде всего нас интересуют принципы, которыми руководствуются страны с устоявшейся системой налогообложения, насчитывающей не одно десятилетие, и с богатым опытом выявления экономической содержательности предполагаемых реформ.

В качестве отправных принципов при проведении налоговой реформы в США, Германии и Англии рассматривались следующие:

1. Разработка налоговой системы с низкими предельными ставками, поскольку все искажения, как показали экономические исследования, связаны именно с величиной предельной ставки.

2. Схемы избежания налогов связаны в основном с прогрессивностью налоговой шкалы

и с налогообложением капитала по различным ставкам. Снижение уровня предельных налоговых ставок, по расчетам реформаторов, по всей вероятности, уменьшило бы привлекательность уклонения от налогов и их полного избежания. Ослабление (или устранение) различного режима налогообложения доходов снижает вероятность крупных судебных налоговых разбирательств и, как правило, следующих за ними возможных конфискационных налоговых мер. Тем самым создается более благоприятный инвестиционный климат, а следовательно, и стремление к легализации доходов.

3. Формирование налоговой системы из “хороших” налогов, т. е. тех, о которых заранее известно, кто их, в конечном счете, уплатит (четко известен носитель, а не плательщик налога по законодательству). В США как “плохой” был определен корпоративный подоходный налог, поскольку он ложится на потребителей и акционеров, препятствует инвестициям и накоплению капитала. Попытка ввести подоходный налог с предприятий (начало кооперативного движения в бывшем Советском Союзе) была предпринята и в Киргизской ССР еще в начале 90-х годов: закон был принят, но не был реализован из-за начавшегося резкого спада доходов предприятий. Если подоходный налог плох для экономически устойчивых стран, то он совершенно неприемлем для стран с переходной экономикой.

4. Налоговые преобразования должны быть понятны рядовому налогоплательщику. Показатель сложности Налогового кодекса, исходя из которого принимаются необходимые поправки, - это та трудность, с которой сталкиваются плательщики, когда они хотят узнать, следуют ли они закону, отклоняются ли от налоговых правил и насколько. (Преднамеренные уклонения в данном случае мы во внимание не принимаем. Это уже другая область налоговых действий, подпадающая под принципы налогового контроля, а не реформирования.) Поэтому важнейшими принципами налоговых реформ являются гласность и широкая разъяснительная методическая работа среди налогоплательщиков.

5. Предупредительность налоговых реформ. Нередко предприниматели узнают о внесенных в закон налоговых поправках в течение финансового года, когда уже размещены капиталы и заключены финансовые и торговые сделки. По-

тери от таких налоговых преобразований отражаются не только на сфере бизнеса, но и на объемах налоговых поступлений в бюджет. Потери корпорационного капитала - это потери бюджета. Реализация заключенных предпринимателями сделок обычно распространяется на два года и более, поэтому налоговые преобразования не должны носить конфискационного характера.

6. При проведении налоговых преобразований не следует ставить множество задач. Если включить в налоговую систему высокие фискальные требования и параллельно поставить задачу всеобъемлющего стимулирования бизнеса, роста индивидуальных доходов, препятствования уходу от налогов, создания налоговых оазисов, широкого протекционизма отечественным товаропроизводителям, выравнивания доходов граждан и территорий и многие другие задачи, то такая система не справится хорошо ни с одной из них.

7. Приступая к очередным налоговым поправкам, необходимо четко представлять их ближайший эффект в той мере, в какой его возможно просчитать, при условии оптимальности поставленных перед реформой задач. При проведении любой налоговой реформы обычно возникают следующие ключевые вопросы:

существуют ли способы упрощения налоговой системы, чтобы, не жертвуя слишком многим из целей распределения созданных доходов, добиться ее значительной экономической эффективности;

хотя общество в целом может выиграть в результате налоговых реформ, такие реформы редко оказываются оптимальными с позиций первоначального содержания их концептуальных основ. Существуют ли способы, предполагающие переход от старой системы к новой, при которых ущемляются интересы относительно немногих людей? Найдя их, можно сделать реформы политически приемлемыми, т. е. приблизить налоги к такому системному образованию (виду), которое учитывало бы весь комплекс социальных интересов;

налоговая система обычно рассматривается как *относительно эффективное средство* для достижения целей, не связанных с получением дохода. Для этого нужно, например, обратиться к давно известной экономической науке традиции, апеллирующей к использованию “корректи-

рующих налогов”, которые смягчают неэффективность, порожденную внешними факторами. Если упрощение налоговой системы влечет за собой отказ от использования корректирующих налогов, то существуют ли другие средства для достижения тех целей, которые можно решить без них?

От правильности и своевременности решения этих вопросов, что очевидно, зависит успех проводимых реформ.

Для выбора принципиальных установок при проведении налоговых преобразований большое значение имеет решение вопроса о перспективах финансирования государственных расходов. Особенно это касается регионального и местного налогообложения. Перед налоговой реформой всегда стоит вопрос - как финансировать государственные и местные расходы: за счет долговых обязательств или налогов? Найти оптимальное сочетание между налогами и займами не так просто. Как правило, местные бюджеты располагают ограниченными налоговыми источниками из-за небольшого количества крупных налогоплательщиков на их территории. Местным администрациям легче прибегнуть к займам. Однако и здесь возможности ограничены необходимостью погашения займов. Поэтому при проведении налоговых реформ встает новая задача - правовое обеспечение. Страны со стабильной экономикой располагают значительным опытом в решении этих проблем. Кыргызская Республика только приступает к изучению возможностей построения бюджетно-налоговых отношений путем систематического изучения и совершенствования налоговых и других механизмов.

Таким образом, выбор принципов проведения налоговых реформ не только основывается на желании оптимизировать налогообложение, но и исходит из имеющихся в стране экономических и социально-политических возможностей реформирования.

Переориентация национального сознания на ценности индивидуальной жизни и материального благополучия в ущерб патриотической государственности и обязательной жертвенности, столь свойственной психологическому складу человека советского периода в нашей истории, является объективно необходимым условием становления в Кыргызской Республике социально ориентированного рыночного хозяй-

ства. Доминирующая роль политики в распределении финансовых ресурсов должна уступить место экономической целесообразности этих процессов. Оценивая последствия налоговых реформ, следует отличать политику верховной власти от общих тенденций, общественного развития. Трудности переходной экономики Кыргызстана требуют выработки особых методов их разрешения. Ошибочно предполагать, что взяв либеральную модель рынка, можно без формирования рыночного правосознания граждан, без навыков рыночного менеджмента, без создания демократической системы превратить страну в процветающую.

Необходимы длительные и последовательные реформации, осторожное проведение экспериментов, оценка их результатов и своевременная коррекция появляющихся негативных последствий.

Предлагаемые концепции развития отечественного налогообложения различаются, но при этом необходимо за исходную основу брать существующую систему налогообложения, постепенно меняя в ней те или иные статьи и главы в зависимости от проявлений в них явных сбоев.

Возможность широкого обсуждения и ведения дискуссий в вопросах налогообложения послужили бы началом становления в Кыргызской Республике цивилизованной системы налогообложения. На сегодня возможность налогового планирования сведена к абстрактному из-за нестабильности налогового законодательства, издания и переиздания многочисленных писем и разъяснений ГНИ и различных корректировок налоговых инструкций. В результате предприятия фактически лишены возможности своевременно формировать необходимый им запас оборотных средств, отвлекая значительную его часть на покрытие налоговых обязательств.

Для достижения главной цели налогового реформирования - обеспечения максимально возможного равновесия интересов собственников и государства необходимо совершенствовать не только организационно-экономические принципы построения системы налогообложения, но и механизм управления налоговой системой, а также технику исчисления каждого отдельного налога.

