



## КОШУМЧА НАРК САЛЫГЫНЫН ӨЗГӨЧӨЛҮГҮ ЖАНА КЫРГЫЗСТАНДА РЕФОРМАЛОО ПЕРСПЕКТИВАСЫ

**Arş. Gör. Dr. Dastan ASEİNOV**

Kırgızistan-Türkiye Manas Üniversitesi, İİBF, Finans ve Bankacılık Bölümü  
*dastan.aseinov@manas.edu.kg, dastan.aseinov@gmail.com*

### Аннотация

Евразиялык экономикалык биримдикке кирүү менен келечекте салыктык гармонизациялоо менен байланыштуу рисктер актуалдуу маселеге айланууда. Бул рисктердин социалдык-экономикалык абалга таасирлерин жөнгө салуу перспективасында эффективдүү инструменттердин бири катары КНСны колдонууга мүмкүн. Мурдагы жылдарда салыктык жөнгө салууда КНС боюнча жеңилдиктердин өзгөчөлүктөрү эске алынбагандыгы карата натыйжа берип келген. Андыктан, бул иште КНСнын башка салыктарга карата салыштырмалуу артыкчылыктарын жана кемчиликтерин аныктоо аркылуу келечектеги реформаларды ишке ашырууда рисктер жана мүмкүнчүлүктөрүн бөлүп кароо максатталган. Иштин жыйынтыгында, Кыргызстанда КНСны колдонуунун приоритеттүү багыты кыска жана орто мөөнөткө карата бюджеттик дефицит проблемасын чечүүдө фискалдык инструмент катары колдонулуп келгендиги аныкталган.

**Ачкыч сөздөр:** салык системасы, кошумча нарк салыгы, постсоветтик өлкөлөр, Кыргызстан.

## FEATURES OF VALUE ADDED TAX AND PROSPECTS FOR REFORMS IN KYRGYZSTAN

### Abstract

Together with joining the Eurasian Economic Union, the risks associated with the harmonization of taxes become an urgent problem. VAT can be used as an effective tool in the perspective regulation of social and economic consequences of these risks. The tax policy carried out without taking into account the features of the VAT led to negative results in previous years. The purpose of this paper is to consider the risks and opportunities for further reforms by determining the relative merits and disadvantages of VAT in relation to other taxes. The results of this study revealed that VAT in Kyrgyzstan was mainly used as a tool for solving short- and medium-term financial problems related to budget deficit, instead of long-term social and economic problems.

**Keywords:** Tax System, Value Added Tax, Former Soviet Union Countries, Kyrgyzstan.

### 1. Киришүү

Кыргызстандын Евразиялык экономикалык биримдикке – (ЕАЭБ) мүчө болуп кирүүсү менен бирге кошумча нарк салыгын (КНС) жөнгө салуунун актуалдуулугу пайда болууда (Мамбеталиев & Мамбеталиева, 2012; Петросян, 2016). ЕАЭБдин аймагында КНСны гармонизациялоо үчүн башка мүчө өлкөлөрдө даярдыктар көрүлүп жатат (Айдагулов & Важнин, 2016). Салыктык кирешелердин 40%дан көп үлүшүн

түзүп келген негизги кыйыр салыктардын бири болгон КНСнын мамлекеттик бюджеттеги ролу жана 2017-жылдын башында жаңы салык мыйзамын киргизүү аракеттери бул актуалдуулукту тастыктап турат (Зорина, 2015). Бул шарттарда КНС менен байланышкан өзгөрүүлөр тууралуу талкуулар жана суроолордун көбөйүшү дагы бул салык түрүн терең изилдөөнүн маанилүү экендигин көрсөтүп турат.

1991-жылдан бери чет мамлекеттерден жана эл аралык уюмдардан алынган карыздар менен байланышкан маселелердин актуалдуулугу акыркы жылдары Кыргызстанда ачык айкын көрүнө баштады. Мамлекеттик карыздын өсүшүнө себеп болгон бюджеттин дефицитинин негизги себеби эркин экономика системасына өтүү этабында салыкты администрациялоонун өнүкпөгөндүгү, салык базасынын жана салыктык кирешелердин азайуусу болуп эсептелет. Мындан улам, бюджеттин дефицитин азайтуу үчүн туруктуу салыктык кирешелерди камсыз кылууда КНС маанилүү орунду ээлеген (Шакирова, 2012; Тилекеева & Элакунова, 2016).

Тышкы карыздык кризистин натыйжасында ички жана тыштан карыз алууну кескин түрдө азайтуу жана карыздарды төлөө аракеттери көрүлгөн. Мындай шарттарда мамлекеттик программаларды толук каржылоо менен бирге мамлекеттик карызды азайтуу үчүн эффективдүү салык системасын куруу жана туруктуу салыктык кирешелерди мобилизациялоо керектиги айкын көрүнүп турат.

Бирок ошол эле учурда, социалдык-экономикалык өнүгүү багытында реалдуу секторго салыктык преференцияларды берүү менен бюджеттик кирешелердин коопсуздугун күчөтүү жана бюджеттин импорттон көз карандылыгын азайтуу маселеси бар. Бул багытта КНС боюнча салыктык преференцияларды берүүдө өткөн жылдардагы катачылыктардын жана рисктердин эске алынуусу жана алардын социалдык, экономикалык жана саясий чөйрөнүн стабилдүүлүгүнө терс таасирин минималдаштырууну башкы шарт катары кароо керек (Голодова & Ранчинская, 2012).

КНС боюнча экономиканын кээ бир тармактарына жеңилдиктерди берүү капиталдын жана башка өндүрүштүк ресурстардын агымынын натыйжасында структуралык өзгөрүүлөргө себеп болот. Бул өзгөрүүлөр экономикалык туруксуздук жана аныксыздыктын жогорулашына жана капиталдын ЕАЭБдеги башка өлкөлөргө качуусуна себеп болушу мүмкүн. Бул көрүнүш жыйынтыгында, жалпы салыктык базанын азайуусуна жана бюджеттик дефициттин жогорулашына алып келет.

Өткөн жылдарда КНС боюнча жеңилдиктерди орнотууда КНСнын өзгөчөлүктөрү эске алынган эмес жана кээ бир учурларда максатталгандан тескери натыйжага алып келген. Мындан улам бул ишибизде талдоонун ретроспективдик жана перспективдик

методдору колдонулган. Башкача айтканда, бул ишибизде кийинки жылдарда ЕАЭБдин аймагында КНСны жөнгө салуу этабында өткөн мезгилдеги катачылыктарды эске алуу менен келечектеги мүмкүн болгон рисктерди талдоо максатталган. Талдоонун жыйынтыктары Кыргызстандын ЕАЭБге мүчө болуп кирүү шартында КНСны реформалоодо бир катар мүмкүнчүлүктөр бар экендигин көрсөткөн. Аны менен бирге салыктык администрациялоо, салыктык мыйзамдуулуктун төмөндүгү, салыктык базанын тардыгы, мамлекеттик бюджеттин тартыштыгы менен байланыштуу проблемалар жана рисктердин бар экендиги аныкталган.

## 2. КНС жана Кыргызстанда киргизилиши

КНС «европалык», каскаддык, универсалдуу жана нейтралдуу, кыйыр жана жашырылган регрессивдүүлүккө ээ болгон, декларативдик негизде төлөнүүчү кыйыр салык катары белгилүү. Эң алгачкы жолу 1958-жылы Францияда колдонууга киргизилген КНС Европанын негизги кыйыр салыгы деп жарыяланган. Европа биримдигинде салык системасын унификациялоо жана жалпы рынокту түзүү максатында 1991-жылы КНСны салуу механизми такталган, жана бүгүнкү күнгө чейин Европа Биримдигине мүчө болуунун милдеттүү шарты болуп келет (Сидорова, 2008).

КНСнын үч тибин бөлүп көрсөтүүгө болот: *улуттук дүң продукт тибиндеги КНС, киреше тибиндеги КНС жана керектөө тибиндеги КНС*. Азыркы учурда кеңири колдонулган *керектөө тибиндеги КНС*нын базасы туруктуу каржаттардын мезгил ичинде алынган наркынан ошол мезгил ичиндеги сатуу кирешелеринен кемитүү менен эсептелет (Devrim, 1999).

КНСны эсептөөнүн эки жолу бар. *Кошуу-кемитүү ыкмасы менен* КНСны эсептөөдө салык мезгили катары бир календардык жыл, жалпы киреше жана жалпы чыгашалардын эсеби талап кылынгандыктан салыкты эсептөөдө кыйынчылыктарды туударат жана бүгүнкү күндө колдонулбайт. Мамлекет үчүн ыйгайлуу болгондуктан, бардык өлкөдө колдонулган *салыктык кредит ыкмасы*, бюджетке төлөнүүчү КНСны эсептөөдө товар жана кызматтарды эсеп-фактуралардын негизинде, сатуучуга төлөнгөн салык суммасын кириштөө механизмдин колдонууга таянылган ыкма. Бирок ишкерлер жана ишканалар үчүн КНСны туура жана так эсептөө аз эмес чыгымдарды талап кылат. Салык салынуучу сатууларды ишке ашыруу максатында сатылып алынган бардык товар жана кызматтарды сатып алууда төлөнгөн КНСны кириштөөгө уруксат берилет, алардын ичинде инвестициялык товарлар дагы камтылат (Tait, 1988).

Салык салынуучу товар сатып алууда сатуучуларга төлөнгөн салыктын суммасы мамлекетке берилген кредит катары карасак, анда төлөнгөн КНСнын суммасын, сатып алуучуларга салык салынуучу товарды сатуу учурунда алынган КНСнын суммасынан кемитүү менен бюджетке төлөнүүчү салыктын суммасы табылат.

Импорттологон, же экспорттологон товарларга КНСны эсептөөдө экспортко ориентирленген продукцияны өндүрүүнү стимулдоочу «багыт алынуучу өлкө» принцибине таянылат, өлкөлөр арасында макулдашылган соода иш-аракеттеринде колдонулат. Бул принцип КРнын соода партнеры болгон бардык мамлекеттерге карата колдонулат (Sunley & Perry, 1995). Бул принципти колдонууда ар бир өлкө көз карандысыз түрдө өзү үчүн ыңгайлуу салык ставкасын колдонуу менен ички керектөөсүн жөнгө салууга мүмкүнчүлүк алат алат (Williams, 1996; Чолбаева, 2003).

ЕБде КНСны колдонууга киргизүүдө салык системасында көптөгөн даярдыктар көрүлгөн. Бааларды мамлекеттик контролдоо менен коштолгон, жана анын негизинде бааларды жөнгө салуу мүмкүнчүлүктөрү алдын ала каралган. КНСны киргизүү даярдыктар менен байланышкан чыгымдарды талап кылгандыктан бухгалтердик система өнүкпөгөн өлкөлөрдө улуттук экономикалар үчүн КНС кымбат баалуу кыйыр салык катары эсептелет (Dabrowski & Tomczynska, 2001; Тилекеева & Элакунова, 2016). Азыркы учурда КНС эски Советтер Союзунун жана чыгыш Европа өлкөлөрүндө экономикалык интеграцияны жөнгө салуучу инструментке айланды. ЕБ өлкөлөрүндө КНСны киргизүү үчүн салыктандыруу механизмдерин даярдоого болжолу эки-үч жыл кетсе, КРда 1992-жылы эч кандай даярдыксыз эле киргизилген (Sunley & Perry, 1995; Martinez-Vazquez & McNab, 2000; Abdiyeva & Baygonuşova, 2016).

КНСны КРда киргизүүнүн объективдүү зарылчылыгы бир нече факторлорго негизделген. 1990-жылдарда жогорулаган мамлекеттик бюджеттин тартыштыгын азайтуу үчүн стабилдүү салыктык кирешелерди камсыздоо жана рыноктук талаптарга ылайык жаңы салык системасын түзүү; бул салык түрү менен байланыштуу эл аралык укуктук ченемдерге ылайык келтирүү зарылчылыгы негизги факторлор болгон.

1990-жылдарда товардык дефицит, баалардын либерализациясы менен бирге КНСны киргизүү инфляциялык процессти күчөткөн (Кубатова, 1999). Товарлардын запастары көбөйгөн, сатуулардын көлөмү азайган учурларда ишканалар мамлекетке карыз эмес, мамлекет ишканаларга КНС боюнча кайрып берүүгө милдеттүү абалда калган. Мындай шарттарда КНС боюнча кайрып берүүлөр ошол продукцияны өндүрүүдө фактылык түрдө колдонулган сырьё жана материалдар боюнча гана жүргүзүлүүсү керектигин көрсөткөн. 1996-жылдан баштап бул өндүрүшкө багытталган

ресурстардын наркы төлөнгөндөн кийин гана кайрып берүү, кириштөө мүмкүн болгон. Андан мурда төлөө фактысы эске алынган эмес (Чолбаева, 2003).

### **3. КНСнын артыкчылыктары жана кемчиликтери**

Көпчүлүк өлкөлөрдө КНСны киргизүүнү жактагандардын негизги аргументтери булар: кызмат көрсөтүүлөргө салык салуунун мүмкүнчүлүгү; мамлекеттик казынага түшкөн кирешелердин ишеничтүүлүгү (фискалдык); салыктан качууларга каршы туруктуулук (экономикалык, административдик жеңилдиги); салыштырмалуу нейтралдуулугу. КНСны киргизүү менен көпчүлүк учурда бюджеттик кирешелерди арттыруу; салыктык качууларды азайтуу; нейтралдуулукту сактоо; экспортту колдоого алуу максатталат (Кубатова, 1999). Базасынын кеңири болуусу, нейтралдуулугу, сактоо жана инвестицияларды стимулдоосу, автоконтролду камсыз кылуусу башка кыйыр салыктарга карата артыкчылыгы катары көрсөтүлөт (Türk, 1991).

Бул салыктын айтылган артыкчылыктарына карабастан, АКШ жана Австралияда КНС киргизилген эмес. Анын себептери: КНСнын регрессивдүүлүгү; төмөнкү звенонун бюджеттерин алсыздандыруусу, төмөнкү административдик органдардын кызыкчылыгынын жоктугу (Глена, 1999; Čížek & Ligthart, 2017). Бул салык боюнча документацияны жүргүзүү үчүн көп эмгекти талап кылуусу, инфляциянын темпинин жогорулашына себеп болуусу КНСнын кошумча терс жактарын чагылдырат.

КНС боюнча салыктык төлөмдөр ишкананын иштеп жаткан капиталынан эмес, бир гана кошумчаланган нарктан алынуусу керек. Мындай болбогон учурда негизги капиталдын азайуу процесси башталат жана акырындык менен өндүрүштүн деградациясы жүрөт (Пенков, 2006). КНС кошумча нарктан алынуусу керек болгондон улам анын ишкана тарабынан кошумчаланган наркка салынуусу керек эмеспи. Иш жүзүндө болсо, даяр продукциянын наркы жана аны өндүрүүгө колдонулган сырьё жана материалдардын наркынын ортосундагы айырма кошумча наркты түзөт (Чолбаева, 2003; Шакирова, 2012).

#### **3.1. Эмгек чыгымдарынын кириштелбегендиги**

Ишмердүүлүктүн натыйжасында пайда болгон таза (нак) продукциянын, б.а. кошумча нарктын үлүшү басымдуу болгон экономиканын тармактарында эмгек ресурстары көп талап кылынгандыктан КНСнын жүгү алар үчүн көбүрөөк. Ишканалар товарды акы төлөө менен жумушчу жалдап өндүрүүдө өзү өндүргөн учурда төлөнгөн эмгек акы үчүн КНС төлөнбөйт жана КНСны кириштөөгө мүмкүн эмес (Čížek & Ligthart, 2017). Эгерде ишкана ошол эле товарды башка уюмдарды жалдап өндүргөн

болсо, ал чыгымдарды кириштөө мүмкүнчүлүгү болгондуктан, КНСнын жүгү азаят. Бирок аны менен бирге мындай шартта экономикада фирмалардын белгилүү бир продукцияны өндүрүүдө адистешүүсүнө, жана ресурстардын натыйжалуу колдонулуусуна, аутсорсингдин өнүгүүсүнө түрткү берет. КНСнын алкагында салык саятын жүргүзүүдө КНСнын бул өзгөчөлүгүн эске алуу зарыл.

### **3.2. Импортко көз карандылык, ички өндүрүштү, базаны колдоо проблемасы**

Ички продукциядан жана импорттон КНСны бөлүп талдоо, импорттун көлөмүндөгү өзгөрүүлөр КНС боюнча түшүүлөрдү таасирлөөчү негизги фактордун бири экендигин көрсөттү. КНСдан түшүүлөрдүн импорттон көз карандылыгы бюджеттик кирешелердин коопсуздугун камсыз кылууда маселелерди жаратып келет. Ал маселени чечүү үчүн КНСнын өлкө ичиндеги ишеничтүү базасын кеңейтүү жана бюджеттик кирешелердин булагын диверсификациялоо зарыл. Ал үчүн КНСнын ишеничтүү, туруктуу салык базасын кеңейтүү үчүн кошумча наркты өндүрүүчү реалдуу секторду жана экспорттук товарларды өндүрүү салыктык жеңилдиктерди берүү менен салыктык жактан колдоо аркылуу КНСнын базасын кеңейтүү туура, бирок бул бүгүнкү Кыргызстандын шартында жеңил эмес. Анткени бюджеттик дефицит жана мамлекеттик карыз проблемалары КНС боюнча жеңилдиктерди кеңири колдонуу мүмкүнчүлүктөрүн кыскартат. Белгиленген фискалдык проблема менен байланыштуу рисктерди азайтуу үчүн экономикалык жана социалдык проблемалардын чечилүүсү талап кылынат. Мындай дилемманы чечүү кылдаттыкты, чеберчиликти жана тең салмактуулукту талап кылат. 2009-жылы КРда КНСнын ставкасынын 20%дан 12%га төмөндөшү Кыргызстандагы инвестициялык климаттын жагымдуулугун жогорулаткан. Бирок салык ставкасын төмөндөтүү импорттолгон товарлардын ички рыноктогу атаандашуучулук жөндөмүн жогорулаткандыктан импортту стимулдоого алып келип КНСнын өлкө ичиндеги базасын алсыздандырган (Dabrowski & Tomczynska, 2001; Даудова, 2016).

Ички өндүрүшкө негизделген салык базасын түзүү максатында приоритеттүү тармактар корголуусу керек. Бирок, КРнын аймагында КНСнын стандарттык ставкасын 12%, ал эми импорттолгон товарларга 20%дык ставканы калыбына келтирүү менен КРда өндүрүлгөн товарлардын импорттук товарларга карата атаандашуулук жөндөмүн жогорулатуу салык саясаты эл аралык келишимдерге каршы келүүсү мүмкүн.

### 3.3. КНСны администрациялоо жана мыйзам бузуулар

Мындан тышкары, салыктык администрациялоонун натыйжасыздыгы, салык төлөө маданиятынын төмөн болушу, накталай эсептешүү басымдуулук кылгандыгы, көмүскө экономиканын жана коррупциянын күч алуусу дагы КНСнын базасынын азайуусуна себепкер болгон. КНС боюнча нөлдүк ставканы колдонуу менен байланышкан мыйзам бузуулардын негизинде КНСны кириштөө же кайрып алууда мыйзамсыз схемалардын колдонулуусу, сыяктуу проблемалар салык салуунун принциптеринин бузулушуна алып келүүдө жана мамлекеттик бюджетке зыян келтирүүдө. Мындан улам, төмөндөтүлгөн ставкаларды орнотуудан мурда КНСны администрациялоону өнүктүрүү зарылчылыгы бар.

Дайынсыз негиздерге таянуу менен салык кызматы тарабынан ишканалардын бюджетке төлөгөн КНСнын суммасын кириштөөгө уруксат бербегендиги ишканалардын өндүрүштүк чыгашаларын, айланууларын азайтууга, каттоо чегине жеткирбөө аракетин кылышат же болбосо коррупциялык жол менен салык төлөөдөн качышат. КНСны ишкана тарабынан кириштелүүсү жана КНС боюнча салык милдеттенмесинин эсептелүүсү менен бир мезгилде паралелдуу жүрүүсү керек.

Экспорт боюнча КНСны кайрып алууга жана кириштөөгө негиздерди тастыктаган бажылык, бухгалтердик жана транспорттук документациялар менен бирге атайын декларация, арыз менен кайрылуу талап кылынат. Төлөнгөн КНСны кириштөө жана кайрып алуу процедурасы татаал жана узун убакытты, административдик чыгымдарды талап кылат. Ошондуктан салык кызматы кириштөө жана кайрып берүүнүн убагында жана толук аткарылышына кепилдик бербейт. Экинчиден, ишкана төлөнгөн КНСны кириштеп же кайрып алууга чейин бюджетке “пайызсыз кредит” берүүгө мажбур болууда. Андыктан, салык кызматы тарабынан КНСны кайрып берүү, кириштөө чечимдерин чыгаруу мөөнөтүн кыскартуу, жана бул мөөнөт ичинде чечим чыгарылбаган учурларда инфляциядан коргоо үчүн акчалай компенсация төлөп берүү механизмдерин киргизүү керек (Тилекеева & Элакунова, 2016).

Бирок, процедуранын мындай татаалдыгын Кыргызстанда мыйзамдуулук жана салыктык администрация өнүкпөгөндүгү менен түшүндүрүүгө болот. Бул учурда ишканалардын жеке пайдасына мыйзамсыз КНСны кириштөө маселесин эске алуу керек. Анткени (i) фиктивдүү, же жасалма эсеп фактураларынын негизинде, активдердин кыймылын фактылык түрдө эмес формалдык түрдө – «кагаз жүзүндө» гана аткаруу менен; (ii) ликвидацияланган жана КНСны төлөөчү болбогон ишканалардын эсеп фактураларына негизделип, же майыптардын, пенсионерлердин атына катталган «бир күндүк фирмалар»

аркылуу КНСны мыйзамсыз түрдө кириштөө жана бюджеттен мыйзамсыз кайрып алуу схемалары кеңири тараган (Попов & Водопьянова, 2014). Андай схемалардын саны, түрлөрү дүйнөлүк тажрыйбада жылдан жылга көбөйүүдө.

Кыргызстандын шартында жеңилдиктер мыйзамсыз түрдө колдонулган учурларда, ал жеңилдиктерден колдоно албаган экономикалык агенттер адилетсиз начар конкуренттик абалда калуусу алардын салыктан качууларына же салык төлөмдөрүн минималдаштырууга мотивдерди жаратууда. Анын башкы себеби коррупциянын болуусу чарбалык субъекттер арасындагы конкуренциянын принциптеринин сакталуусуна терс таасир тийгизет.

Дүйнөлүк тажрыйбада КНСны төлөөдөн качуунун легалдык эмес схемалары жана мыйзамдагы жетишсиздиктерди, аныксыздыктарды колдонуу схемаларынын төмөнкү түрлөрү кездешет. Алардын арасынан товарды экспорттоодо КНСнын 0%дык ставкасын колдонуу менен байланышкан мыйзам бузуулар кеңири колдонулат. Салык төлөөчү тарабынан жалган документтер аркылуу, формалдуу түрдө товарды экспорттоо, б.а. *“жалган экспорт”*. Же экспорттоочу тарабынан экспорттологон продукциянын баасын жана көлөмүн, аны өндүрүүгө кеткен чыгымдарды «кагаз жүзүндө» жогорулатуу. Мындай учурда экспорттоочунун чыгымдары жогорулайт, кириштелүүчү КНСнын суммасы артат. Экспорттоочулар өлкө ичинде сатуу үчүн жана экспорт үчүн дагы товарды өндүрүүгө колдонгон ресурстарды сатып алууда төлөнгөн КНС бөлүштүрүү укугуна ээ. Бөлүштүрүү этабында өзүнө ыңгайлуу түрдө туура эмес бөлүштүрүү менен кириштөөгө жаткан КНСнын суммасын мыйзамсыз көбөйтүү учурлары дагы кездешет (Тилекеева & Элакунова, 2016).

КНСны мамлекеттик бюджеттин эсебинен кириштөө, кайрып берүү көлөмдөрүн талдоо үчүн керектүү маалыматты салык кызматынан алууга мүмкүн эмес. Аны мамлекеттик бюджеттин ачык айкындык принцибинин бузулушун чагылдырган көрүнүш катары баалоого мүмкүн. Анткени мисал катары Туркияда коомчулукка жарыяланган мамлекеттик бюджетте кириштелген КНСнын суммасы өзүнчө статья түрүндө көрсөтүлөт<sup>1</sup>.

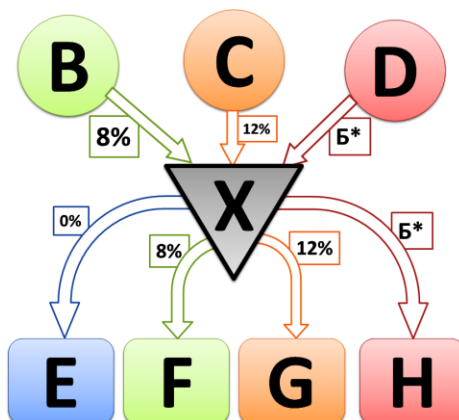
#### **4. Кириштөө механизминин өзгөчөлүгү**

КНСны эсептөөдө кириштөө механизминин өзгөчөлүгүн төмөндөгү 1-сүрөттө көрсөтүлгөн схеманын жардамы менен түшүндүрүүгө мүмкүн. Схемага ыйлайык “Х” аттуу салык төлөөчү “В”, “С” жана “В” аттуу башка субъекттерден товар, өндүрүштүк

<sup>1</sup>Ошибка! Источник ссылки не найден.23



материал жана сырьену сатып алат. Кийин ал товарларды, же аларды колдонуу менен өндүрүлгөн продукцияны “Е”, “F”, “G” жана “H” аттуу башка субъекттерге сатат.



**Сүрөт 1.** КНСны төлөөчү болгон «X»тин позициясы

*Шарттуу кыскартуулар:* Б\* - бошотулган берим

Жөнөкөйлөтүү үчүн “В”дан 8% ставка менен КНСны кошо төлөп товар, же сырье сатып алып, аны кайра “G”ге 12% ставка менен КНСны кошуп товарды, же өндүрүлгөн продукцияны сатуу операциясын шарттуу түрдө ВХG катары белгилейли. Бул схемада көрсөтүлгөн ар бир операциянын жыйынтыгында салык төлөөчү «X» үчүн пайда болгон салыктык милдеттенменин суммасы төмөндөгү 1-Таблицада көрсөтүлгөн. Бул таблицаны түзүүдө «X» ар биринен баасы 100 сом болгон товарды сатып алат, жана жалпы сатып алуу чыгымына 20%дык маржаны кошуп сатат. Жалпы сатып алуу чыгымына товардын баасы жана КНСнын суммасы кирет. Жалпы сатуу баасы - жалпы сатып алуу чыгымы 20%дык маржаны жана КНСнын суммасынан түзүлөт.

**Таблица 1:** Салык төлөөчү «X»тин бюджетке төлөй турган КНСнын суммасы

		«E»	«F»	«G»	«H»	
		-ге товарды сатуу этабында КНСнын ставкасы				
		0	0.08	0.12	Б*	
«B»	-ден товарды сатып алуу этабында КНСнын ставкасы	0.08	8 сом кайрып алат	2,37 сом	7,55 сом	8 сом (жоготуу)
«C»		0.12	12 сом кайрып алат	1,25 сом кайрып алат	4,13 сом	12 сом (жоготуу)
«D»		Б*	0 сом	9,6 сом	14,4 сом	0 сом

*Шарттуу кыскартуулар:* Б\*- бошотулган берим

Технологиялык чынжырдын акыркы баскычына чейинки баскычтарда төлөнгөн КНСны субъекттер, керектөөчүлөр мыйзамда көрсөтүлгөн шарттарга ылайык кириштөөгө укук алышат. Мындан кириштөөгө мүмкүн болгондо гана КНС чындыгында кошумчаланган нарктан алынып жатканы көрүнүүдө. Бирок тажрыйбада кириштөө укугу КНС төлөөчү катары катталган гана субъекттерге берилет. КРда

бюджетке төлөнүүчү КНСнын суммасы кредиттик ыкма менен эсептелген кошумча нарктан алынат. СКнде КНСнын салык салуу объектиси салык салынуучу беримдер жана импорт катары белгиленген.

Теориялык жактан каралганда КНСнын чыныгы кошумча нарктан алынган учурлары ВХФ, СХГ операциялары менен чагылдырган. *Төлөнүүсү керек болгон «чыныгы» КНСнын суммасы* катары ВХФ операциясы боюнча 2,37 сом, СХГ операциясы боюнча 4,13 сомду түзөт. Башка операциялар болсо бошотуу жана төмөндөтүлгөн ставка түрүндөгү жеңилдиктерден улам кошумча нарктан алынуусу керек болгон КНСдан айырмаланган КНСнын суммасынын «Х» тарабынан бюджетке төлөнүүсүнө же бюджеттен кайрып алуусуна себеп болот. Бул жеңилдиктердин өзгөчөлүктөрү кийинки эки бөлүмдө каралган.

## **5. Жеңилдиктер**

КНСнын дагы бир экономикалык артыкчылыгы - товарга болгон суроо-талапты, керектөөнү, импорттук жана экспорттук товарлардын кыймылын, алардын конкуренттик абалын жөнгө салууда маанилүү роль ойнойт. КНС башка салыктарга салыштырмалуу прогрессивдүүлүгү төмөн, бирок инвестициялык салымдар үчүн каражат топтоону, капиталды концентрациялоону стимулдоодо (Сидорова, 2008), б.а. акыркы керектөөнү дестимулдоодо артыкчылыктарга ээ (Мельник, 2000). Жөнгө салуунун негизги инструменттери жеңилдиктер. Салыктык жеңилдиктердин жыйындысы – экономикалык процессти жөнгө салуу механизминин бөлүгү катары каралат. Чарбалык субъекттердин салыктык милдеттенмелерин төмөндөтүүдө салык төлөөчүлөрдүн айрым категорияларын, салык объектисин толук же жарым жартылай салыктан бошотуу; салык базасын жана ставкасын азайтуу түрүндөгү жеңилдиктер, салыктык стимулдарды колдонууга болот (Караваева, 2008). КНСны салуу практикасында 4 түрдөгү жеңилдиктер колдонулат: 1-5% өлчөмүндөгү төмөндөтүлгөн ставка, экспортко карата нөлдүк ставка, салыктан толук бошотуу, кичи ишкердүүлүккө карата салык салынбоочу каттоо чегин белгилөө. КРда булардын ичинен жалгыз гана төмөндөтүлгөн ставкалар колдонулбайт.

### **5.1. Төмөндөтүлгөн ставкалардын өзгөчөлүгү**

КНСнын ставкасы бизнес чөйрөсү жана социалдык алсыз катмар үчүн чоң мааниге ээ. КНСнын ставкасы бул салык боюнча түшүүлөрдүн көлөмүнүнүн маанилүү бөлүгүн аныктайт. КРда КНСнын 2 ставкасы колдонулат: өлкө ичинде аткарылган салык салынуучу беримдерге; жана КР бажы аймагына импорттолгон товарларга карата стандарттык – 12%; жана экспорттолгон товарларга 0% колдонулат (Атаходжаев, 2015).

Келечекте ЕАЭБдин аймагында КНСны гармонизациялоо ЕАЭБке кирүүнүн шарттары катары карала турган болсо, жана баалар административдик жактан жөнгө салынбаса, КНСнын унификацияланган ставкасын колдонуу жеңилдетилген ставкаларга муктаж калктын категориясынын жашоо деңгээли ого бетер начарлашы күмөнсүз (Черник, 2008). Ошондуктан КНСнын регрессивдүүлүгүн төмөндөтүүдө биринчи керектөө товарларына төмөндөтүлгөн ставкаларды колдонуу боюнча чет элдик тажрыйбаны колдонуу мүмкүнчүлүктөрүн кароого болот (Bogetic & Hassan, 1993). КНСнын алкагында мамлекеттин салык саясатынын максаттарынын белгилүү бир деңгээлде социалдык саясаттын максаттарына дал келтирүү үчүн, бул салык боюнча камсыздандыруу, медициналык, билим берүү, коммуналдык кызматтардын беримдерине, коммерциялык эмес кайрымдуулук менен алектенген уюмдарга, биринчи керектөө товарларына - ун, нан азыктарына - 8%дык ставка каралган жеңилдиктерди киргизүүгө болот.

Бирок КНСнын төмөндөтүлгөн ставкасын 8% өлчөмүндө белгилөө учурунда аны администрациялоо кыйла татаалдашат. Төмөндөтүлгөн ставкаларды колдонууда бир топ маселелердин пайда болоорун дүйнөлүк тажрыйба көрсөткөн (Tait, 1988). Россиянын мисалында төмөндөтүлгөн ставкалар колдонулган кезде КНСны сатуудан салыкка алмаштыруу, эсептөө ыкмаларын өзгөртүү, бирдиктүү ставканы орнотуу боюнча дискуссиялар орун алган. Ал дискуссиялар негизинен экспорттоодо жана сатылып алынган товарлар боюнча КНСны бюджеттен мыйзамсыз түрдө кайрып берүүлөр; мыйзам бузуулардын алдын алуу үчүн утурлама текшерүүлөрдү жүргүзүүдө мыйзамдын өнүкпөгөндүгү; чарбалык субъекттер арасындагы өз ара эсептешүүлөрдүн басымдуу бөлүгүнүн накталай түрдө аткарылуусу жана салык төлөөчүлөр жөнүн дө бирдиктүү информациялык базанын жоктугу менен шартталган салыктык контролдун натыйжасыздыгы тууралуу болгон (Сидорова, 2008). Мындан улам, бир жагынан салык жүгүн азайтуу экинчиден төмөндөтүлгөн ставкалар менен байланыштуу маселелер КНСнын бирдиктүү жана мүмкүн болгон төмөн ставкасын орнотуу маанайы жаралган (Воробьева, 2014; Дзанаева & Цуциева, 2016).

КРда колдонулбагандыгынын башкы себеби КНСнын эсеп-фактураларынын керектүү деңгээлде өнүкпөгөндүгү, жана импортко карата төмөндөтүлгөн ставкаларды эффективдүү колдонуу азырынча КРнын шартында мүмкүн эмес. Стандарттык ставка колдонулган товарларды нөлдүк ставкаларга ылайык келүүчү товарлардын жардамы менен жашыруу жолдору бар. Бирок мындай жеңилдиктерди келечекте өлкө ичиндеги продукцияларга, ж.б. учурларда колдонуу социалдык жактан оң таасирин бериши керек.

### **5.1.1. Салык жүгүнүн өсүшү**

Төмөндөтүлгөн ставканы колдонууда өндүрүштүк чынжырдагы бул ставканы колдонууга мүмкүнчүлүгү болгон ишкер төлөй турган КНСнын суммасы азаят, ал эми кийинки, стандарттык ставка менен сата турган ишкер төлөй турган КНСнын суммасы көбөйөт, жана бул ишкер мындай сатып алууну жүргүзүүгө кызыктар эмес. Бул учурда ишкерлерге өз каалосу менен мындай бошотуулардан баш тартуусуна мүмкүнчүлүк берүү сунушталат.

Мисалы, ВХГ операциясынын «В»дан сатып алуу этабында товардын баасы (100) жана 8%дык КНСнын (8 сом) суммасы (108 сом) төлөнөт. Бул товардын жалпы сатып алуу чыгымына (108 сом) 20%дык маржаны (21,6 сом) жана 12%дык КНСны (15,55 сом) кошуп «Г»ге 145,15 сомго сатат. Жыйынтыгында «Х» алынган (15,55 сом) жана төлөнгөн (8 сом) КНСнын 7,55 сомго барабар айырмасын бюджетке төлөөгө тийиш болот. Бул учурда КНСнын 8% ставкасы менен сатып алып, КНСнын ставкасы 12% өлчөмүндө орнотулган беримдерди аткарган болсо бюджетке төлөнө турган КНСнын суммасы 2,37 сомдон 7,55 сомго чейин жогорулагандыгын белгилеп кетүү керек.

### **5.1.2. КНСны бюджеттен кайтарып алуу**

Ал эми тескерисинче, КНСнын 12% ставкасы менен өндүрүш же соода үчүн материалдык ресурс сатып алып, КНСнын ставкасы 8% өлчөмүндөгү беримдерди аткарган болсо (СХФ операциясы) суммасы 2,37 сом КНС бюджетке төлөнбөйт, жана тескерисинче бюджеттен 1,25 сом кайрып алууга укуктуу болот.

КНСны бюджеттен кайрып алуунун негизги бөлүгүн КНСнын нөлдүк, же төмөндөтүлгөн ставкасы орнотулган беримдерди аткаруусу менен байланыштуу. Товарды КНСнын 8% же 12% ставкасы менен сатып алып аны 0% ставка менен экспорттоо (СХЕ жана ВХЕ операциялары) «Х» үчүн эң жакшы, пайдалуу абалды чагылдырат. Анткени, бул учурда «Х» төлөнгөн КНСны бюджеттен кайтарып алууга укугу, мүмкүнчүлүгү болот.

## **5.2. Бошотуу жеңилдигиндеги өзгөчөлүктөр**

КНС «антисоциалдык салык» болуп саналат. Оор салык жүгү аз камсыз болгон калктын катмарынын кирешелерине жүктөлгөндөктөн, бул салыктын кемчилиги анын регрессивдүүлүгүндө жатат. КНСнын регрессивдүүлүгү, анын бардык керектөөчүлөр дүң кирешеси жана жашоо деңгээли эсепке алынбастан бирдей ставкада алынуусу менен түшүндүрүлөт. Калк кирешесинин чоңдугуна карабастан, бир эле товарды (кызмат, иш аткаруу) КНСнын бирдей суммасын камтыган бирдей баада сатып алат.

Кирешеси төмөн керектөөчүлөр үчүн ставкасы жогору болгондуктан, кирешени бөлүштүрүүдө терс таасирин тийгизет. Мындай абалды ар кандай товарлар үчүн салык жүгүн (ставкасын) дифференциялоо менен оңдоого болот (Türk, 2001; Çelikkaaya, 2016). Мындан тышкары регрессивдүүлүгүн азайтуу үчүн КНСдан бошотуулар формасындагы жеңилдик колдонулат.

Дүйнөлүк тажрыйбада КНС боюнча төмөндөтүлгөн ставкалар, же бошотуулар мамлекет тарабынан социалдык жана экономикалык колдоого муктаж товар жана кызмат көрсөтүүлөргө берилет. Алардан мисал катары билим берүү, саламаттыкты сактоо, маданий жана коммуналдык кызматтар, балдар кийимдери, негизги тамак-аш; инфраструктуралык, инвестициялык, банктык-финансылык чөйрө, айыл чарба жана экспорттук өндүрүштү көрсөтүүгө болот. КРда дагы мындай социалдык-экономикалык жактан маанилүү болгон беримдердин кээ бирине КНСдан бошотуу түрүндө жеңилдиктер берилген (Шакирова, 2012).

КНС боюнча бошотуулар экспортко багытталган продукцияны өндүрүүгө багытталган жана зарыл болгон товарлардын импортуна берилүүсү мүмкүн. Товарды импорттоодо кээ бир ишканаларды же салык объекттерин КНСдан бошотуулар көлөмү боюнча аз эмес бюджеттик жоготууларга алып келет. КНСдан бошотулган импорттун негизги бөлүгү - КР тарабынан кабыл алынган келишимдерге жана милдеттенмелерге ылайык берилген бошотууларга туура келет.

КНСдан бошотууларды берүүдө КНСнын өзгөчөлүктөрү толук эске алынган эмес. Көп учурларда КНСдан бошотуу түрүндөгү салыктык жеңилдиктер товарды өндүрүүдөн аны керектөөгө чейинки чынжырдын акыркы баскычында орнотуу гана керектүү натыйжа бере тургандыгы эске алынбастан берилип келген. КНСдан бошотуу жеңилдиги жеке жактарга, акыркы керектөөчүлөргө беримдерди жана жеке жактар тарабынан аткарылган импортту КНСдан бошотуу учурунда гана натыйжалуу боло алат.

### **5.2.1. Бошотуунун натыйжасында КНСнын жүгүнүн жогорулашы**

КНСдан бошотулган товарды сатып алып, же импорттоп КНСнын нольдон жогору ставкасы менен сатуу (DXF жана DXG операциялары) учурунда «X» үчүн КНСнын жүгү жогорулайт жана саткан товарларынын баасын жогорулатууга мажбур болот. DXG операциясы боюнча «X» 134,4 сомго сатылган товар боюнча кошумча нарк үчүн 12%дык ставка менен 2,4 сом КНСны бюджетке төлөш керек эле. Бирок сатуу этабында алынган 14,4 сом КНСдан кемитүү үчүн кириштөөгө жаткан КНСнын суммасы нольго барабар. Анткени алардан товар сатып алууда КНСсыз эсеп-фактурасы

алынгандыктан, кириштөөгө мүмкүн эмес. Жыйынтыгында, «Х» бюджетке 14,4 сом төлөшү керек болот. 12 сомго барбар жоготууну жабуу үчүн «Х» товарды 146,4 сомго сатууга мажбур. Жыйынтыгында, КНСдан бошотулган субъекттердин продукциясына карата суроо-талап төмөн болот. Салык жүгү өндүрүш чынжырындагы акыркы субъектиден акыркы керектөөчүлөргө чагылдырылат. Мындай көрүнүш *КНСнын каскаддык эффектиси* катары белгилүү. DXF операциясы боюнча «Х» 129,6 сомго сатылган товар боюнча кошумча нарк үчүн 8%дык ставка менен 1,6 сом КНСны бюджетке төлөш керек эле. Бирок сатуу этабында алынган 9,6 сомго барабар КНСдан кемитүү үчүн кириштөөгө жаткан КНСнын суммасы нөлгө барабар. Анткени сатып алуу этабында КНСны төлөбөгөндүктөн КНСны кириштөөгө укуксуз. Андыктан, бюджетке 9,6 сом төлөөгө милдеттүү болот. 8 сомдук жоготууну жабуу үчүн товарды 137,6 сомго сатууга мажбур.

### **5.2.2. Бошотуу менен байланыштуу жоготуулар**

Товарды КНСнын нөлдөн жогору ставкасы менен сатып алып, КНСдан бошотулган беримдерди аткаруунун (СХН жана ВХН операцияларынын) жыйынтыгында сатып алуу этабында төлөнгөн КНСны кириштөө укугуна ээ эмес болгондуктан, жоготуулары СХН боюнча 12 сом жана ВХН боюнча 8 сомду түзөт.

КНСдан бошотулган беримдерди (Х-Н) аткарууга колдонулган материалдык ресурстарды сатып алууда (С-Х) төлөнгөн КНСны кириштөөгө укук берилген эмес. Өндүрүштүк чынжырдын ичиндеги бошотулган беримди аткарган «Х»тин салыктык базасы, бошотуунун негизинде төлөнбөгөн КНСнын суммасына өсөт. Мындай көрүнүш *«калыбына келтирүү эффектиси»* деп аталат. Б.а. “Н” тарабынан төлөнбөгөн КНС, «Х» тарабынан төлөнүү аркылуу калыбына келтирилип жатат. Мындан, улам КНС боюнча толук бошотуу же төмөндөтүлгөн ставкалар түрүндөгү жеңилдиктерди берүүдө бюджетке түшүүчү салыктык кирешелер азайбайт (Сидорова, 2008; Aizenman & Jinjarak, 2008; Vlad, 2016). Бул өзгөчөлүгү мамлекет үчүн маанилүү болгон КНСнын фискалдык артыкчылыгын түзөт.

### **5.2.3. Фискалдык артыкчылыгы жана дилемма**

КНС бюджеттин маанилүү киреше булагы болгондуктан, КНСнын ставкасын төмөндөтүү фискалдык проблемага себеп болот. Мисалы, КРда 2009-жылы өткөн салык реформасынын жыйынтыгында КНС боюнча 6,4 (6,6) млрд. сом өлчөмүндө прогноздогон бюджеттик жоготууну мүлккө салыкты, сатуудан салыкты киргизүү, милдеттүү патенттин ставкаларын жогорулатуу менен жабуу пландаштырылган болчу. Бирок жаңы СК

киргизилгенден 2 ай өтпөй мүлккө салыкка мараторий жарыяланып, патенттин ставкалары төмөндөтүлгөн. Салык системасындагы мындай туруксуздук бюджеттин кирешесинин азайуусуна жана экономиканын өнүгүүсүнө терс таасир тийгизген.

Ошондуктан социалдык-экономикалык өнүгүүнү колдоо максатында КНСнын социалдык жөнгө салуу функциясын толугу менен алдыңкы орунга чыгаруу менен бюджеттик баланстуулукту камсыздоо маселесин четке кагуу дагы туура эмес. Анткени салыктын фискалдык жана жөнгө салуу функцияларынын арасындагы тен салмактуулук камсыз болуусу зарыл (Дадашев, 2008). Түз салыктардын базасы, башкача айтканда, калктын жана чарбалык субъекттердин кирешеси жана мүлктөрү туруктуу эмес, жана түз салыктарды администрациялоо натыйжасыз болгон өлкөлөрдө кыйыр салыктарды (КНСны) кеңири колдонуунун башкы себеби - КНСдан түшкөн кирешелердин стабилдүүлүгү эсептелет. КНСны экономикадагы термелүү жана төмөндөөлөрдөн көз каранды болбогон бюджеттик кирешенин булагы катары кароого болот. Башкача айтканда, КНСнын кеңири колдонулуусунун себеби-бул салыктын **фискалдык, экономикалык жана психологиялык** жактан артыкчылыгы (Сидорова, 2008).

КНСнын **фискалдык** артыкчылыгы анын жогорку кирешелүүлүгүндө жатат. Бул салык кеңири жайылган салыктандыруу базасына ээ, жана иш жүзүндө кандай киреше деңгээлине карабастан ар бир киши бирдей өлчөмдө төлөйт. КНСнын товарлардын жана кызмат көрсөтүүлөрдүн кеңири диапазонунан, өндүрүштүк циклдин жана соодасатыктын бардык баскычтарынан алынгандыгы башка кыйыр салык түрлөрүнө салыштырмалуу эффективдүү жана кирешелүү болуусуна себеп болот. Мындай өзгөчөлүгүнөн улам КНС универсалдуу салык катары дагы белгилүү. Кошумча бюджеттик кирешелерге муктаждык пайда болгондо КНСнын ставкасын жогорулатуу бул проблеманы жеңил жана оперативдүү түрдө чечүүгө мүмкүнчүлүк берет.

Фискалдык артыкчылыгы психологиялык жана экономикалык артыкчылыктары аркылуу бекемделип турат. КНСнын **психологиялык артыкчылыгы** – бул салык боюнча кирешенин көп түшүүсүнө, акыркы керектөөчүлөр КНСны товарлардын наркы менен бирге маани бербестен төлөй бергендиктен жетишүүгө мүмкүн. Булардын жыйынтыгында нарк салык төлөөчүлөр менен болгон конфронтациядан алыстатат жана салыктагы өзгөрүүлөр болгон учурда коомдун каршы чыгуусун азайтат.

**Экономикалык артыкчылыгы** КНСны эсептөө милдети жана ага кеткен чыгымдар салык органына эмес салык төлөөчүгө жүктөлгөндүгү менен түшүндүрүлөт. Мындай тартип салык органдарынын административдик жүгүн жана чыгымдарын бир кыйла жеңилдетет жана азайтат. Бул салык аркылуу утурлама текшерүүгө мүмкүнчүлүк

ачылгандыктан биринчи субъект алган товарды аны саткан экинчи субъект жашыра албайт. Мындай автоконтролду камсыз кылуу менен салыктан качууга мүмкүнчүлүктөрдү азайтуу боюнча оң таасирин тийгизет. Бирок салык төлөөчүлөрдүн салык консультанттарга берилген ганорарлар, кошумча бухгалтерге берилген эмгек акы сыяктуу трансакциондук чыгымдары жогорулаткандыгын белгилеп кетүү керек (Мельник, 2000; Тютюрюков & Тютюрюков, 2016).

#### **5.2.4. Чекене сатуу баскычында КНСны жоюу**

Мүлккө, кирешеге, же болбосо керектөө салык объектисине жана алардын бирине гана салык салуу принциптерине туура келет. КНС жана пайдага салык ишкананын пайдасына салынгандыктан, эки жолу салык салуунун бар экендигин айта алабыз. Эмгек акы, же ишкердиктен пайда түрүндө киреше алып, аны керектеген учурда дагы салык салуу эки жолу салык салууга алып келет. Бирдей базага ээ болгон салык түрлөрүн бириктирүү, мамлекеттик бюджетке маанилүү өлчөмдөгү киреше алып келбеген салыктардын санын азайтуу менен бирге, баланстуулукту сактоо үчүн ири салыктарды орнотуу салык системасынын жөнөкөйлөтүүгө жана натыйжалуулугуна жетишүүгө мүмкүнчүлүк түзөр эле.

КРда КНСнын оор жүгү акыркы керектөөчүлөргө түшөөрүн айтсак болот. Анткени, акыркы керектөөчүлөр төлөгөн КНСны кириштөөгө укуктуу эмес болгондуктан, товардык айлануу чынжырынын акыркы баскычында КНС - ставкасы 12% болгон «сатуудан салыкка» айланууда. КНС салынуучу жана КНСдан бошотулган товарларды сатууда 1,5-2,5%дык ставка менен ар бир баскычта сатуудан салыктын алынуусу, КНСнын ставкасын кошумча 1,5-2,5%га жогорулатып жатканын эске алсак, чыжырдын акыркы баскычында 13,5-14,5%дык ставка менен «сатуудан салыктын» алынганын айтууга болот. Сатууга салыктын жана КНСнын кээ бир товарлардын бериминде бир гана объектиге жана базага ээ болуусу эки жолу салык салуу маселесине, жана калктын негизги массасынын жашоо деңгээлинин төмөндөөсүнө алып келет (Караваева, 2008; Тилекеева & Элакунова, 2016; Çelikkaya, 2016).

Бул маселени чечүүнүн бир жолу катары товарларды чекене сатуу баскычында КНСны жоюу менен бирге импортко КНСнын ставкасын жогорулатуу мүмкүнчүлүгүн карасак болот. Мындай жол менен КНСнын регрессивдүүлүгүн төмөндөтүү жана аны менен бирге бир объектиге эки жолу салык салуу маселесин дагы чечүү менен салык системасын жана салыкты администрациялоону жөнөкөйлөтүү мүмкүнчүлүгү пайда болот.



Чекене сатуудан салыкты калыбына келтирүү, жана анын жогорулатылган, стандарттык жана төмөндөтүлгөн ставкаларын орнотуу керек. Айрыкча, бул салыктын регрессивдүүлүгүн төмөндөтүү үчүн кымбат баалуу товарларга, кызмат көрсөтүүлөргө, иш аткарууларга жогорулатылган ставканы орнотуу керек. КНСнын бүгүнкү өткөөл мезгилде зарыл болгон жөнгө салуу функциясын кеңири колдонуу үчүн КРда көп өлкөлөрдө колдонулган КНСбоюнча жеңилдиктердин бири болгон төмөндөтүлгөн ставкаларды колдонуунун ылайыктуу жолдорун табуу керек. Төмөндөтүлгөн ставканы биринчи керектүү товарларга (нан жана ун азыктары, өсүмдүк майы, туз, сүт) орнотуу зарыл.

## **6. Корутунду**

Жакынкы келечекте ЕАЭБдин аймагында салыктык гармонизация процессин күтүүгө болот. Бул процесстин натыйжасында Кыргызстандагы социалдык-экономикалык абалдын өзгөрүүсүн жөнгө салууда КНСнын негизги салыктык инструменттердин бири катары колдонула тургандыгы анык. КНСны жөнгө салууда негизинен КНСнын каскаддык эффектисин жана регрессивдүүлүгүн азайтуу максатында бошотуу жана төмөндөтүлгөн ставкалар колдонулат. Бирок бул учурда салык салууда адилеттүүлүк жана нейтралдуулук (теңдик) принциптеринин конфронтациясына жол ачылат. Бул ишибизде ЕАЭБдеги коңшу мамлекеттердин салык системасына конкуренттуу жана кризистерге туруктуу салык системасын куруу максатында КНСны реформалоо мүмкүнчүлүктөрү каралган.

Бюджеттик кирешелердин коопсуздугу жана башка фискалдык проблемаларды чечүүдө импорттон көз карандылыгын азайтуу үчүн өлкө ичиндеги КНСнын базасын бекемдөө зарыл. Бул этапта КНСдан бошотууларды жана төмөндөтүлгөн ставкаларды орнотуу, салыктык мыйзамдуулукту жана администрациялоону өнүктүрүүдөгү рисктерди жана мүмкүнчүлүктөрдү эске алуу маанилүү. Бул ишибиз КНС боюнча жеңилдиктерди орнотуудагы рисктерди жана өткөн мезгилдеги катачылыктарды талдоого багытталган. Рисктер негизинен, салыктык администрациялоонун натыйжасыздыгы, салыктык мыйзамдуулуктун алсыздыгы, салыктык базанын тардыгы жана мамлекеттик бюджеттин тартыштыгы менен байланыштуу экендиги аныкталган.

Мындан тышкары, салыктык жеңилдиктерди орнотуу багытында кээ бир беримдерге КНСнын жана сатуудан салыктын ордуна чекене сатууга салыкты орнотуу, белгиленген шарттардын аткарылуусу менен КНСнын төмөндөтүлгөн ставкаларын орнотуу, бошотууларды кайра карап чыгуу мүмкүнчүлүктөрү сунушталган.

КНСны мамлекеттин колундагы экономикалык процессти жөнгө салуучу эффективдүү инструмент катары туура максаттарга жетүү үчүн колдонулуу маанилүү. Бүгүнкү күндө КНС боюнча салыктык кирешелердин толук жана убагында түшүүсүн, бюджеттик кирешелердин коопсуздугун камсыз кылуу алдыңкы орунда тургандыгы, б.а. КНСнын фискалдык приоритетинин жогору экендиги ачык көрүнүүдө. КНСнын жөнгө салуу функциясын жандандыруу алкагында жеңилдиктердин натыйжалуу механизмдерин өнүктүрүү жана алардын социалдык-экономикалык өнүгүүнүн максаттарына ылайык келтирүүнү камсыз кылуу керек. Анткени, салык системасы жана улуттук экономиканын арасындагы дал келбестиктерди аныктап, мыйзамдык жана административдик механизмдер аркылуу ликвидациялоо алардын натыйжалуулугун жогорулатат.

Бул макалада Шакированын (2012) жана Мамбеталиев & Мамбеталиеванын (2012) макаласынан айырмаланып, КНСны реформалоодогу мүмкүн болгон мүмкүнчүлүктөрдүн жана рисктердин анализинде перспективдик метод колдонулган. Ал эми Тилекеева & Элакунова (2016) жана Айдагулов & Важниндин (2016) илимий эмгектеринен айырмаланып КНСнын ставкасын төмөндөтүү, КНСдан бошотуунун натыйжалары конкреттүү мисалдар аркылуу талдоого алынган.

### Адабияттар

- Abdiyeva & Baygonuşova, D. (2016). Geçiş ekonomilerinde vergi gelirleri ve ekonomik büyüme ilişkisi: Kırgızistan örneği. *Akademik Bakış*, 53, 59-71, <<http://www.akademikbakis.org/dergi/gecis-ekonomilerinde-vergi-gelirleri-ve-ekonomik-buyume-iliskisi-kirgizistan-ornegi201601.pdf>>, дата: 25.04.2017
- Aizenman, J., & Jinjarak, Y. (2008). The collection efficiency of the Value Added Tax: Theory and international evidence. *Journal of International Trade and Economic Development*, 17(3), 391-410, DOI: 10.3386/w11539
- Bogetic, Z., & Hassan, F. (1993). Determinants of value-added tax revenue: a cross section analysis (No. 1203). The World Bank, <<http://documents.worldbank.org/curated/en/421821468766164422/pdf/multi-page.pdf>>, дата: 20.03.2017
- Çelikkaya, A. (2016). Katma Değer Vergisinde Yeni Model Arayışları Üzerine Bir İnceleme. *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 14(1), 192-208, DOI: <http://dx.doi.org/10.11611/JMER769>
- Čížek, P., Lei, J., & Ligthart, J. E. (2017). Do Neighbours Influence Value-Added-Tax Introduction? A Spatial Duration Analysis. *Oxford Bulletin of Economics and Statistics*, 79(1), 25-54, DOI: 10.1111/obes.12136
- Dabrowski, M., & Tomczynska, M. (2001). Tax Reforms in Transition Economies—a Mixed Record and Complex Future Agenda (No. 0231). CASE-Center for Social and Economic Research, <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1440219>
- Devrim, Fevzi, (1999), Kamu Maliyesine Giriş, DEÜ İİBF MB, İzmir, 114-s.
- Martinez-Vazquez, J. & McNab, R. M. (2000). The Tax Reform Experiment in Transitional Countries, *National Tax Journal*, 53(2), pp. 273-298, [dx.doi.org/10.17310/ntj.2000.2.06](http://dx.doi.org/10.17310/ntj.2000.2.06)
- Sunley, E. M., & Perry, V. J. (1995). An Analysis of Value-Added Taxes in Russia and Other Countries of the Former Soviet Union (No. 95/1). *International Monetary Fund.*, DOI: <http://dx.doi.org/10.5089/9781451841572.001>

- Tait, A. A. (1988). Value Added Tax: International Practice and Problems (Vol. 24). International Monetary Fund, <<https://www.amazon.com/Value-Added-Tax-International-Practice-Problems/dp/1557750122>>, дата: 08.02.2017
- Türk, İ., (1991), "Kamu Maliyesi", Fizil Kitabevi İstanbul. 423 s.
- Türk, İ., (2001), "Maliye Politikası", Ankara, Siyasal Bilgiler Fakültesi, Eda Matbaası, 341-s.
- Vlad, M. D. (2016). Value added tax-generalized method of consumption taxation. Comparative Approaches. *Dezbateri Social Economice*, 5(1), 36-42.<<http://www.economic-debates.ro/Art7DSE1-2016.pdf>>, дата: 13.03.2017
- Williams, D. (1996). Value-Added Tax. Tax Law Design and Drafting, Thuronyi, V.(ed),(Washington: International Monetary Fund), <<http://www.imf.org/external/pubs/nft/1998/tlaw/eng/>>, дата: 08.02.2017
- Айдагулов, Р. М., & Важнин, А. И. (2016). Анализ налоговых рисков в период экономического кризиса. Новый Университет: серия "Экономика и Право", (11-2), DOI: 10.15350/2221-7347.2016.11-2. (Aydagulov, R. M., & Vazhnin, A. I. (2016). *Analiz nalogovykh riskov v period ekonomicheskogo krizisa. Novyy Universitet: seriya "Ekonomika i Pravo"*)
- Атаходжаев, А. А. (2015). Сравнительный анализ налогового законодательства Кыргызской Республики и зарубежных стран. Вестник КРСУ, 15(2), 86, <<http://www.krsu.edu.kg/vestnik/2015/v2/a20.pdf>>, дата: 08.01.2017. (Atakhodzhaev, A. A. (2015). *Sravnitel'nyy analiz nalogovogo zakonodatel'stva Kyrgyzskoy Respubliki i zarubezhnykh stran. Vestnik KRSU, 15(2), 86*)
- Воробьева, Е. В. (2014). Совершенствование механизма взимания НДС в России. Вестник образовательного консорциума Среднерусский университет, (4), 61-63.(Vorob'yeva, E. V. (2014). *Sovershenstvovanie mekhanizma vzimaniya NDS v Rossii. Vestnik obrazovatel'nogo konsortsiuma Srednerusskiy universitet, (4), 61-63*)
- Глена, Р. (1999). Государственные финансы: теория и практика центрально-европейских стран на переходном этапе развития, пер.Е.Синельщиков, Фонд «Сорос-Кыргызстан», Бишкек, 190-б. (Glena, R. (1999). *Gosudarstvennyye finansy: teoriya i praktika tsentral'no-evropeyskikh stran na perekhodnom etape razvitiya, per.E.Sinell'shchikov, Fond «Soros-Kyrgyzstan», Bishkek*)
- Голодова, Ж. Г., & Ранчинская, Ю. С. (2012). Гармонизация косвенных налогов в странах СНГ и Таможенного Союза. Финансы и кредит, (4 (484)).(Golodova, Zh. G., & Ranchinskaya, Yu. S. (2012). *Garmonizatsiya kosvennykh nalogov v stranakh SNG i Tamozhennogo Soyuz. Finansy i kredit*.)
- Дадашев, А. З. (2008). Формирование налогового механизма стимулирования инвестиций в основной капитал. *Экономический анализ: теория и практика*, (4).(Dadashev, A. Z. (2008). *Formirovanie nalogovogo mekhanizma stimulirovaniya investitsiy v osnovnoy kapital. Ekonomicheskyy analiz: teoriya i praktika*)
- Даудова, Т. О. (2016). Экономика Кыргызской Республики в рамках Евразийского Экономического союза: реалии и перспективы. Вестник Кыргызско-Российского славянского университета, 16(10), 21-24.(Daudova, T. O. (2016). *Ekonomika Kyrgyzskoy Respubliki v ramkakh Evraziyskogo Ekonomicheskogo soyuza: realii i perspektivy. Vestnik Kyrgyzsko-Rossiyskogo slavyanskogo universiteta*)
- Дзанаева, И. Э., & Цуциева, О. Т. (2016). Проблемы конкурентоспособности и перспективы унификации налоговой политики стран ЕАЭС. *Международный научный альманах*, (5), 95.(Dzanaeva, I. E., & Tsutsieva, O. T. (2016). *Problemy konkurentosposobnosti i perspektivy unifikatsii nalogovoy politiki stran EAES. Mezhdunarodnyy nauchnyy al'manakh*)
- Зорина, Р. С. (2015). Перспективы гармонизации налогового законодательства стран-участниц ЕАЭС. *Законодательство*, (7), 75-82, <<https://elibrary.ru/item.asp?id=23772461>>, дата: 08.02.2017. (Zorina, R. S. (2015). *Perspektivy garmonizatsii nalogovogo zakonodatel'stva stran-uchastnits EAES. Zakonodatel'stvo*)
- Караваева, И. В. (2008). О тенденциях изменений в налоговой сфере. *Финансы*, (5), 35-38.(Karavaeva, I. V. (2008). *O tendentsiyakh izmeneniy v nalogovoy sfere. Finansy, (5), 35-38.*)
- Кубатова, К. (1999). Государственные финансы: теория и практика центрально-европейских стран на переходном этапе развития/пер.Е.Синельщиков/,Фонд «Сорос-Кыргызстан», Бишкек,193-220. (Kubatova, K. (1999). *Gosudarstvennyye finansy: teoriya i praktika tsentral'no-evropeyskikh stran na perekhodnom etape razvitiya/per.E.Sinell'shchikov/,Fond «Soros-Kyrgyzstan», Bishkek,193-220.*)
- Мамбеталиев, Н. Т., & Мамбеталиева, А. Н. (2012). Налоги в таможенном союзе и едином экономическом пространстве. *Налоговый вестник*, 05, 17-27,

- <[http://www.academia.edu/download/31030977/8\\_Nalogovyy\\_vestnik\\_NALOGI\\_V\\_TS\\_I\\_EE\\_P.docx](http://www.academia.edu/download/31030977/8_Nalogovyy_vestnik_NALOGI_V_TS_I_EE_P.docx)>, дата: 08.05.2017. (Mambetaliev, N. T., & Mambetalieva, A. N. (2012). *Nalogi v tamozhennom soyuze i edinom ekonomicheskom prostranstve. Nalogovyy vestnik*, 05, 17-27)
- Мельник Д.Ю., (2000). Налоговый менеджмент. Финансы и статистика, Москва,65-76. (Mel'nik D.Yu., (2000). *Nalogovyy menedzhment. Finansy i statistika, Moskva,65-76.*)
- Пеньков, Б. (2005). Налоговый импульс экономического развития. Экономист, (6), 68-73.(Pen'kov, B. (2005). *Nalogovyy impul's ekonomicheskogo razvitiya. Ekonomist*, (6), 68-73.)
- Петросян, Е. Г. (2016). Пути гармонизации систем налогообложения в странах Евразийского экономического союза. Экономическая политика, 11(6), DOI: 10.18288/1994-5124-2016-6-10 (Petrosyan, E. G. (2016). *Puti garmonizatsii sistem nalogooblozheniya v stranakh Evraziyskogo ekonomicheskogo soyuza. Ekonomicheskaya politika*, 11(6),)
- Попов, Д. А., & Водопьянова, В. А. (2014). Экономические аспекты проблемы реформирования налога на добавленную стоимость. Современные научные исследования и инновации, (6-2), 5, <<http://web.snauka.ru/issues/2014/06/35234>>, дата: 18.04.2017. (Popov, D. A., & Vodop'yanova, V. A. (2014). *Ekonomicheskie aspekty problemy reformirovaniya naloga na dobavlennyuyu stoimost'. Sovremennye nauchnye issledovaniya i innovatsii*, (6-2), 5)
- Сидорова, Н.И. (2008), Специфика и функции НДС, журнал «Финансы»,№2,36-40. (Sidorova, N.I. (2008), *Spetsifika i funktsii NDS, zhurnal «Finansy»*,№2,36-40)
- Тилекеева, Б., & Элакунова, Ж. (2016) Современное состояние налога на добавленную стоимость. М. Рыскулбеков Атындагы Кыргыз Экономикалык Университетинин Кабарлары, 1 (35), 418-422, <<https://elibrary.ru/item.asp?id=25638626>>, дата: 09.04.2017. (Tilekeeva, B., & Elakunova, Zh. (2016) *Sovremennoe sostoyanie naloga na dobavlennyuyu stoimost'. M. Ryskulbekov Atyndagy Kyrgyz Ekonomikalik Universitetinin Kabarlary*, 1 (35), 418-422)
- Тютюрюков, Н.Н. & Тютюрюков, В.Н. (2016). Налог на добавленную стоимость в странах ЕАЭС: гармонизация, дивергенция или конкуренция?Абалкинские чтения, Вольное экономическое общество России, 189-201. [http://veorus.ru/upload/iblock/a7e/202\\_veor.pdf#page=189](http://veorus.ru/upload/iblock/a7e/202_veor.pdf#page=189) , дата: 18.03.2017. (Tyutyuryukov, N.N. & Tyutyuryukov, V.N. (2016). *Nalog na dobavlennyuyu stoimost' v stranakh EAES: garmonizatsiya, divergentsiya ili konkurentsya?Abalkinskie chteniya, Vol'noe ekonomicheskoe obshchestvo Rossii*, 189-201)
- Черник, Д.Г. (2008). К вопросу об истории налогового консультирования в России, Финансы, 10, 34-38. (Chernik, D.G. (2008). *K voprosu ob istorii nalogovogo konsul'tirovaniya v Rossii, Finansy*, 10, 34-38)
- Чолбаева, С.Д. (2003). Роль НДС в налоговой практике КР, Реформа, (17), 19, <[http://journals.manas.edu.kg/reforma/oldarchives/2003-1-17/9\\_1084-3792-1-PB.pdf](http://journals.manas.edu.kg/reforma/oldarchives/2003-1-17/9_1084-3792-1-PB.pdf)>, дата: 10.02.2017. (Cholbaeva, S.D. (2003). *Rol' NDS v nalogovoy praktike KR, Reforma*, (17), 19)
- Шакирова, К. (2012). Механизм взимания налога на добавленную стоимость в налоговой практике Кыргызской Республики и его влияние на деятельность предприятия. Наука, новые технологии и инновации, (1), 173-176., <<https://elibrary.ru/item.asp?id=25645971>>, дата: 16.12.2016. (Shakirova, K. (2012). *Mekhanizm vzimaniya naloga na dobavlennyuyu stoimost' v nalogovoy praktike Kyrgyzskoy Respubliki i ego vliyanie na deyatel'nost' predpriyatiya. Nauka, novye tekhnologii i innovatsii*, (1), 173-176.)