

Ермекбаева Б.Ж.
**Проблемы совершенствования
механизма использования
налоговых льгот**

Статья посвящена исследованию вопросов создания эффективной системы налоговых льгот, способствующих формированию гибкой налоговой политики, регулируемой через инструменты налогового механизма.

Роль налоговых инструментов, в том числе налоговых льгот обоснована и в экономической литературе широко рассмотрена зарубежными и отечественными учеными.

Несмотря на это, вопрос создания эффективной системы налоговых льгот, способствующих формированию гибкой налоговой политики, регулируемой через инструменты налогового механизма, остается все еще актуальным. В Казахстане и в других странах СНГ пока еще не создана эффективная система налогового стимулирования с помощью налоговых льгот. Пока еще налоговые льготы являются составляющим элементом налогового стимулирования хозяйствующих субъектов или населения, они представлены в основном как механизм сокращения налоговой базы или уменьшения налоговых ставок. Нет методики определения эффективности налоговых льгот.

Ключевые слова: налоговые льготы, оценка эффективности налоговых льгот, налоговая система, стимулирование малого и среднего бизнеса.

Yermekbayeva B.
**Problems of improvement of use
of tax benefits mechanism**

Role of tax instruments, including tax benefits, are substantiated and widely considered in economic literature by foreign and native scholars. In despite of this, issues of creating effective system of tax benefits, contributory to forming flexible tax policy, regulated via tax mechanism instruments, is still actual. In Kazakhstan, and in other countries of CIS effective stimulation system of tax benefits hasn't been created as yet. Tax benefits are still the element of tax stimulation of economic entities and population, and are presented mostly as a mechanism of tax base or tax rates reduce. There is no methodic of tax benefits efficiency defining.

This article is devoted to research of the issues of effective tax benefits system development, which will contribute to flexible tax policy forming, regulating by the instruments of tax mechanism.

Key words: tax benefits, tax benefits effectiveness evaluation, tax system, small and medium business stimulation.

Ермекбаева Б.Ж.
**Салық жеңілдіктерін
пайдалану тетіктерін
жетілдіру мәселелері**

Тиімді салық жүйесін құрастыруға қажет салық механизмдерінің рөлі, соның ішіндегі салық жеңілдігінің алатын орыны бүгінгі таңда шешуін толық таппаған мәселелер қатарында болып отыр.

Қазақстанда ғана емес, барлық ТМД елдерінде салық жеңілдіктерінің тиімді ынталандыру жүйесі қалыптаспаған. Салық жеңілдіктері әзірше тек қана салық төлеушілердің (заңды тұлғалар және жеке тұлғалар) салық төлеу базасын қысқарту ретінде ғана іске асырылуда. Салық жеңілдіктерінің мән-мағынасы және өзіне тән ерекшеліктерін дұрыс түсіну де өзекті мәселелер қатарына жатады.

Мақалада салық механизмдері арқылы реттелетін ыңғайлы салық жүйесін қалыптастыруға әсер ететін, тиімді салық жеңілдіктер жүйесін құрастыру мәселелері қарастырылған.

Салық жеңілдіктерін қолданудың қазіргі жағдайы зерттеліп, оны жетілдіру жолдары туралы пікірлер тұжырымдалған.

Түйін сөздер: Салық жеңілдіктері, салық механизмі, салық жүйесі, салықтық реттеу.

**ПРОБЛЕМЫ
СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ
МЕХАНИЗМА
ИСПОЛЬЗОВАНИЯ
НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ**

К числу действенных инструментов налогового регулирования в системе функциональных элементов налога относятся налоговые льготы. Роль налоговых инструментов, в том числе налоговых льгот обоснована и в экономической литературе широко рассмотрена зарубежными и отечественными учеными.

Несмотря на это, вопрос создания эффективной системы налоговых льгот, способствующих формированию гибкой налоговой политики, регулируемой через инструменты налогового механизма, остается все еще актуальным. В Казахстане и в других странах СНГ пока еще не создана эффективная система налогового стимулирования с помощью налоговых льгот. Пока еще налоговые льготы являются составляющим элементом налогового стимулирования хозяйствующих субъектов или населения, они представлены в основном как механизм сокращения налоговой базы или уменьшения налоговых ставок. На данный момент нет методики определения эффективности налоговых льгот.

Налоговые льготы сами по себе никогда не будут эффективными в отсутствие других системных механизмов защиты и поддержки налогоплательщиков со стороны государства (стабильность, определенность налогового законодательства, усиленная налоговая нагрузка в рамках общего налогового режима, законность действий налоговых органов государства, справедливое наказание за уклонение от уплаты налогов и др.). Поэтому использование налоговых льгот как со стороны государства, так и со стороны налогоплательщиков должно быть изначально обоснованным и продуманным.

Немаловажное значение имеет правильное понимание сущности и функции, отличительных признаков налоговых льгот.

Налоговые льготы – это предоставленные государством отдельным категориям налогоплательщиков преимущества в налогообложении в виде полного или частичного освобождения от уплаты налогов, уменьшения их суммы или создания более выгодных условий для уплаты.

В условиях кризисных явлений в экономике, при дефиците бюджетных средств очень важно эффективно использовать налоговые льготы, предоставляя преференции тем, кто в этом действительно нуждается.

Любые налоговые льготы должны способствовать развитию бизнеса. Государство, освобождая предпринимателя на определенный период времени от налогообложения, стимулирует его производство, способствует созданию рабочих мест, росту занятости. Налоговые льготы должны содержать макроэкономический эффект, основанный на прогнозе увеличения инвестиций и инноваций, роста поступлений в доход бюджета, получения иного полезного эффекта.

В целом можно отметить, что разнообразие существующих налоговых льгот позволяет довольно эффективно влиять на налогоплательщиков, корректируя их хозяйственное поведение для достижения экономических и социальных целей государства. Несмотря на положительные аспекты в экономическом и социальном налоговом регулировании, применение налоговых льгот, которые суживают налоговую базу и не всегда справедливо перекладывают налоговое бремя на более эффективное предприятие, не пользующееся налоговыми льготами. Предоставление налоговых льгот приводит к неравенству плательщиков с точки зрения их конкурентных позиций. Наличие у плательщика налоговых льгот, которыми не могут воспользоваться конкуренты, является конкурентным преимуществом отдельных субъектов.

Налоговые льготы и освобождение так же могут отрицательно воздействовать на экономический рост. Являясь дискриминационными по своему характеру, налоговые льготы могут инициировать рентоориентированное поведение налогоплательщиков, направленное на требование ведения все новых и новых льгот для получения собственных стимулов. Такая ситуация неизбежно будет сокращать эффективную налоговую базу, что приведет к росту экономических искажений [1].

История знает не мало примеров, когда предоставленные государством налоговые льготы в конечном итоге не достигали своей цели и даже, напротив, своим количеством и бессистемным предоставлением подрывали основу налоговой системы государства, негативно сказываясь на формировании государственных доходов, на социально-экономических процессах в обществе, превращали изначально исключительный режим налоговых льгот в общий и доступный для всех желающих, порождали массовые компании налогоплательщиков и их лоббистов по выбиванию для себя налоговых льгот, создавали в сознании большинства людей уклонистские настроения, а впоследствии и массовые протесты против необоснованного предоставления льгот избранным или сомнительным лицам [2].

Предоставление налоговых льгот – сложный процесс, требующий всестороннего изучения и обоснования. На наш взгляд, налоговые льготы должны способствовать: уменьшению налоговой нагрузки, поддержке малого и среднего бизнеса, стимулированию инвестиционной и инновационной деятельности.

Опыт развитых стран свидетельствует, что применение таких форм налогового стимулирования, как налоговые кредиты, налоговые каникулы, инвестиционные налоговые преференции, позволит активизировать производство, повысить рентабельность, конкурентоспособность, т.е. налоговые льготы могут быть эффективным инструментом государственной экономической политики.

Как оценить эффективность налоговых льгот? Дать ответ на этот вопрос очень сложно. Дело в том, что данная проблема теоретически и практически мало исследована, т.е. не проработана. По мнению известного российского ученого И.А. Майбурова, само понятие «оценка эффективности» какого-либо метода (процесса) не находит в экономической литературе однозначного толкования.

По мнению И.А. Майбурова, здесь нужны два методологических подхода: первый – характеризует результативность какого-либо метода (процесса) как степень достижения поставленной цели (отнесение фактически полученного эффекта к его предварительно заданной величине); второй – характеризует уровень отдачи затраченных для реализации какого-либо метода или процесса ресурсов (отнесение суммы эффекта к общей сумме затрат всех видов ресурсов), показывающий, какая сумма затрат была потрачена на получение единицы эффекта [3].

Для оценки эффективности налоговых льгот, по нашему мнению, более пригоден первый подход – через оценку результатов и их соответствия поставленным целям. Критерием оценки эффективности в данном случае является приближение достигаемого результата к заявленной цели. Объективная оценка полученных результатов по факту реализации политики налоговых льгот – задача сложная.

На наш взгляд, оценка степени соответствия достигнутых результатов заявленным целям должна анализироваться правильностью поставленных целей. Если цель ошибочна и противоречит общему характеру проводимой налоговой политики и комплексу реализуемых мер, то это может привести к негативным результатам, несмотря на высокую эффективность используемого отдельно взятого метода. Например, на прак-

тике неоднократно ставилась цель оптимизации налоговых льгот, при этом в основном применялся метод уменьшения масштаба их предоставления.

Однако результат оставался отрицательным – количество льгот не уменьшилось. Следовательно, винить нужно не метод, а цель, которая должна быть заявлена иначе, например, как реализация принципа равенства налогообложения и придание льготам стимулирующего характера. Тогда и методы были бы выбраны другие и результат был бы иной [3].

По нашему мнению, можно полностью согласиться с таким выводом и при установлении налоговых льгот следует придерживаться системы количественных и качественных критериев, подлежащих системному мониторингу и анализу.

Оценка эффективности налоговых льгот проводится в целях оптимизации перечня налоговых преференций и обеспечения оптимального выбора объектов для предоставления государственной поддержки в виде налоговых льгот.

Для оценки эффективности налоговых льгот используются следующие критерии:

– бюджетная эффективность – оценка результатов хозяйственной деятельности категории налогоплательщиков, которым предоставлены налоговые льготы с точки зрения влияния на наполняемость бюджета;

– экономическая эффективность – оценка динамики финансово-экономических показателей хозяйственной деятельности налогоплательщика, которому предоставлены налоговые льготы;

– социальная эффективность – оценка степени достижения социально-экономического эффекта, которая выражается в изменении качества и объема предоставляемых услуг в результате реализации налогоплательщиками системы мер, направленных на повышение уровня жизни населения.

По мнению ученых института экономической политики имени Е.Т. Гайдара, решение целесообразности предоставления тех или иных налоговых льгот следует принимать с учетом таких аспектов, как прямые потери в государственных доходах, простота налогового администрирования и исполнения законодательства, социальные и распределительные эффекты, а также несовершенство рынков и наличие внешних эффектов.

Предоставление налоговых льгот и освобождений может быть оправдано, если они:

- 1) корректируют провалы рынка;
- 2) направлены на решение актуальных задач;
- 3) не снижают прогрессивность налога на доходы;

4) не приносят излишние сложности в налоговое законодательство;

5) не искажают поведение экономических агентов;

6) более эффективны по принципу сопоставления затрат и выгод, чем программы прямых расходов [4].

Вместе с тем введение налоговых льгот и освобождений должно сопровождаться обоснованием, в котором содержатся ответы на следующие вопросы:

1) почему введение новой льготы необходимо в принципе;

2) какие цели преследует введение данной льготы и как будет измеряться успех или провал данной меры;

3) какие доказательства могут быть приведены в пользу того, что введение налоговой льготы позволит достичь указанных целей с приемлемыми затратами;

4) почему введение налоговой льготы лучше прямых расходов бюджета для достижения указанных целей [5].

Правительством Казахстана совместно с бизнес-сообществом с учетом рекомендации счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета проведена большая работа по ревизии действующих налоговых льгот и оценка их эффективности. По данным министерства национальной экономики, к концу 2014 года в Казахстане количество действующих налоговых льгот составило 281. Из них: 118 – стандартные льготы, 163 – нестандартные льготы.

Нестандартные 163 налоговые льготы были классифицированы на группы:

1) социальные – предоставляющие дополнительную поддержку отдельным группам населения (инвалиды, многодетные семьи, дети-сироты и т.д.), количество таких льгот 64, или 39% от всех нестандартных льгот;

2) экономические – стимулирующие развитие и модернизацию производства, приоритетных отраслей экономики, внедрение высокотехнологичных производств, таких льгот 67, или 41%;

3) внешнеэкономические – направленные на развитие импортно-экспортного потенциала страны, 16 льгот, или 10%;

4) инвестиционные – для привлечения инвестиций в экономику, также 16 льгот, или 10%.

На основании использования вышеизложенных критериев были определены льготы, подлежащие сокращению. В первую очередь, это:

- 1) временные;
- 2) индивидуальные;
- 3) противоречащие требованиям вступления в ВТО.

Более того, проведен анализ влияния льгот на сектора экономики, по результатам проведенной ревизии сделаны следующие выводы по влиянию налоговых льгот:

- 1) на приток прямых иностранных инвестиций;
- 2) на малый и средний бизнес;
- 3) на развитие сельского хозяйства.

В Казахстане за последние 4 года привлечено почти 50% от валового притока прямых иностранных инвестиций за все годы независимости, а за годы Государственной программы индустриально-инновационного развития в обрабатывающий сектор привлечено столько же прямых иностранных инвестиций, сколько за все 16 лет до него.

М. Кусаинов отметил, что инвесторы, реализующие инвестиционные проекты, будут освобождены от уплаты земельного, имущественного и корпоративного подоходного налога. Действующие налоговые льготы, направленные на стимулирование инвестиционной деятельности, подлежат сохранению и являются обоснованными и эффективными.

В течение последних 6 лет Казахстан сегодня повысил свою позицию в рейтинге «Doing Business» Всемирного Банка, характеризующем степень легкости ведения бизнеса с 80-го до 50-го места из 189 стран, при этом по показателю налогообложения занимает 18 место. Отсюда следует вывод о том, что действующие в настоящее время налоговые льготы, направленные на стимулирование деятельности малого и среднего бизнеса, являются обоснованными и эффективными [6].

В 2014 году в Парламент РК внесен законопроект по вопросам налогообложения, где предусмотрены поправки в Налоговый кодекс, направленные на кардинальную поддержку субъектов агробизнеса.

По результатам проведенной ревизии налоговых льгот в законопроекте по налогообложению ожидается исключить льготы на сумму более 200 млрд. тенге, такие как:

1) уменьшение на 70% налога на землю в рамках специальных налоговых режимов для сельхозтоваропроизводителей;

2) освобождение от налогов на имущество и землю для стратегических инвестиционных проектов;

3) льгота при передаче неработающих активов Банком развития Казахстана в Инвестиционный фонд Казахстана;

4) льготы по налогообложению дивидендов;

5) освобождение от КПП вознаграждения по финансовому лизингу;

6) временные льготы с конкретным сроком их завершения.

Правительством РК постоянно проводится работа по выстраиванию гибкой налоговой политики, направленной на поддержку бизнеса, кардинальное улучшение бизнес-среды, улучшение условий для инвесторов, дальнейшую диверсификацию и индустриализацию экономики, а также усиление конкурентоспособности отечественных товаропроизводителей в ЕАЭС, и в свете вступления Казахстана в ВТО.

Считаем справедливым предложение вице-министра М. Кусаинова о привлечении ученых в разработку рекомендаций по совершенствованию налоговых льгот.

На наш взгляд, было бы целесообразным к этой важной работе привлечь и ученых-экономистов, которые ведут научно-исследовательские работы по модернизации налоговой системы. К сожалению, пока нет должной интеграции между практиками и учеными-исследователями. Исследование столь актуальных вопросов по созданию гибкой, конкурентоспособной налоговой системы предлагаем проводить комплексно, так как только научно-обоснованная, грамотно построенная налоговая система может способствовать устойчивому развитию экономики страны.

Литература

- 1 Шатов В. Практика осуществления налогового администрирования и его социальная значимость в современный период // Казахстанский налоговый форум. – 2013 г. – С. 27.
- 2 Дуйсенгалиева М. Этапы формирования бюджетной системы Казахстана и дальнейшие направления укрепления финансовой дисциплины / Финансы Казахстана. – 2004. – № 2. – С. 13.
- 3 Майбуров И.А. Теория и история налогообложения. – М., 2007. – С. 495.
- 4 См.: Hungerford T. Tax Expenditures: Trends and Critiques. CRS Report for Congress. September 13, 2006. P. 11.
- 5 См.: Toder E., Wasow B., Ettliger M. Bad Breaks All Around: The Report of the Century Foundation Working Group on Tax Expenditures. The Century Foundation Press, 2002. P. 28–29.

6 Кусаинов М. Выступление на круглом столе в Сенате Парламента «Об оптимизации налоговых льгот и повышении их эффективности». «КазИнформ» (www.inform.kz).

References

- 1 Shatov V. Praktika osushhestvlenija nalogovogo administrirovanija i ego social'naja znachimost' v sovremennyj period // Kazhstanskij nalogovyj forum. – 2013 g. – S. 27.
- 2 Dujsegalieva M. Jetapy formirovanija bjudzhetnoj sistemy Kazahstana i dal'nejshie napravlenija ukreplenija finansovoj discipliny / Finansy Kazahstana. – 2004. – № 2. – S. 13.
- 3 Majburov I.A. Teorija i istorija nalogooblozhenija. – M., 2007. – S. 495.
- 4 Sm.: Hungerford T. Tax Expenditures: Trends and Critiques. CRS Report for Congress. September 13, 2006. P. 11.
- 5 Sm.: Toder E., Wasow B., Ettlinger M. Bad Breaks All Around: The Report of the Century Foundation Working Group on Tax Expenditures. The Century Foundation Press, 2002. P. 28–29.
- 6 Kusainov M. Vystuplenie na kruglom stole v Senate Parlamenta «Ob optimizacii nalogovyh l'got i povyshenie ih jeffektivnosti». «KazInform» (www.inform.kz).