

Казбекова Ж.Б., Калмакова Д.Т.

Методы оценки налогового потенциала: преимущества и недостатки

Оценка налогового потенциала является важнейшим инструментом налогового планирования. В современных экономических условиях, предполагающих относительно низкие цены на основные статьи казахстанского экспорта, справедливая оценка налогового потенциала становится особенно важным процессом. Степень точности, с которой проводится оценка доходных возможностей бюджета, прямо влияет на эффективность реализации бюджетной политики и позволяет максимально сбалансировать бюджет государства. Справедливая оценка налогового потенциала способствует проведению процесса бюджетного выравнивания, так как регионы, которые по объективным причинам имеют низкий уровень налогового потенциала, могут полагаться на дополнительные бюджетные вливания. Кроме того, адекватная оценка налогового потенциала позволяет изыскать резервы роста налоговых поступлений в том случае, если налоговый потенциал не реализован полностью. В статье исследована актуальность и необходимость оценки налогового потенциала, рассмотрены сущность налогового потенциала, подходы к его определению, изучены основные методы оценки налогового потенциала, основанные на показателях экономического дохода, их преимущества и недостатки.

Ключевые слова: налоговый потенциал, оценка, методы, налоговое планирование, налоговая база, налоговое прогнозирование.

Kazbekova Zh.B., Kalmakova D.T.

Methods of tax capacity assessment: advantages and disadvantages

Assessment of the tax capacity is an essential tool of tax planning. In current economic conditions, which imply relatively low prices for major Kazakhstan`s exports, fair evaluation of the tax potential is particularly important process. The degree of precision of tax potential`s assesment directly affects the effectiveness of fiscal policy`s implementation and lets maximally balance the state budget. A fair assessment of the tax potential contributes to the process of fiscal equalization, as regions which, for objective reasons, have a low level of tax potential, can rely on additional budget financing. In addition, an adequate assessment of the tax capacity allows you to find reserves of growth of tax revenues in the event that the tax potential is not fully realized. The paper investigated the urgency and the need of the tax capacity`s assessment. Also it considered the nature of the tax potential, approaches to its definition. Besides it studied key methods of assessing tax potential, based on indexes of economic income, their advantages and disadvantages.

Key words: tax capacity, assessment, methods, tax planning, tax base, tax forecasting.

Казбекова Ж.Б., Калмакова Д.Т.

Салық әлеуетінің бағаламасының әдістері: артықшылықтары мен кемшіліктері

Салық әлеуетінің бағаламасы салық жоспарлаудың ең маңызды құралы болып табылады. Қазіргі экономикалық жағдай Қазақстанның негізгі экспорт баптарының бағасы төмендеуіне байланысты. Сондықтан салық әлеуетінің дұрыс бағалауы ерекше маңызды болып саналады. Бюджеттің табыс бөлігі қаншалықты анық есептелсе, соншалықты бюджет саясаты тиімді жүзеге асырылады. Салық әлеуетінің дұрыс бағалауы бюджеттік теңестіруіне жағдай жасайды, себебі, салық әлеуетінің деңгейі төмен аумақтар қосымша қаржыландыруға сүйене алады. Сонымен қатар, егер салық әлеуеті толығымен іске асырылмаса, салық әлеуетінің дұрыс бағалауы салық түсімдерінің өсу резервтерін тауып алуға мүмкіндік береді. Мақалада салық әлеуетінің бағаламасының өзектілігі мен қажеттілігі зерттелген, салық әлеуетінің мазмұны мен оның анықтамаларының тәсілдемелері қараланған. Сонымен қатар салық әлеуетінің бағаламасының негізгі әдістері мен олардың артықшылықтары мен кемшіліктері зерттелген.

Түйін сөздер: салық әлеуеті, бағалама, әдістер, салық жоспарлау, салық базасы, салық болжам.

МЕТОДЫ ОЦЕНКИ НАЛОГОВОГО ПОТЕНЦИАЛА: ПРЕИМУЩЕСТВА И НЕДОСТАТКИ

Введение

Эффективная реализация и рост налогового потенциала казахстанской экономики по праву считаются важнейшими условиями динамичного социально-экономического развития экономики Казахстана. Для полноценной реализации налогового потенциала необходимо справедливо оценить доходные возможности бюджета, т.е. определить его налоговый потенциал. Способность органов государственной власти трансформировать налоговую базу любого уровня в налоговые доходы фактически даёт им возможность реализовать свои функции, в том числе, воздействовать на хозяйственные и иные процессы в обществе. Научное исследование проблемы налогового потенциала и совершенствование методического аппарата его оценки и прогнозирования необходимы также для определения основных направлений бюджетных расходов.

Основная часть

Снижение мировых цен на основные статьи казахстанского экспорта привело к первым симптомам бюджетного кризиса, который проявился в сокращении государственных доходов. В 2014 году в республиканский бюджет поступило на 420,7 млрд. тенге меньше утвержденного плана. Большую роль в сокращении государственных доходов сыграло снижение налоговых поступлений, в частности таких, как поступлений по НДС на импортируемые товары и по налогам на международную торговлю и внешние операции. В 2015 году республиканский бюджет был скорректирован с учетом снижения цен на нефть. По прогнозам Министерства финансов Республики Казахстан финансовые возможности бюджета в 2016 году сократятся на 850 млрд тенге по сравнению с параметрами, заложенными ранее [1].

Согласно отчетным данным Счетного комитета, доля доходов республиканского бюджета (без учета трансфертов) к ВВП за последние три года имеет тенденцию к снижению, что свидетельствует об отсутствии системного подхода к повышению налогового потенциала страны. Кроме того, сохраняется практика

многократного внесения изменений в бюджетные параметры текущего финансового года без проведения оценки вероятности достижения заданных параметров.

В рамках Послания Президента РК от 30 ноября 2015 г. «Казахстан в новой глобальной реальности: рост, реформы, развитие» констатируется факт снижения налоговых поступлений в бюджет почти на 20 процентов. Объемы уплаты НДС упали на четверть, а по корпоративному налогу на доходы – на 13 процентов. Президент отметил, что прежде всего, следует расширить доходную базу бюджета [2].

Учитывая текущую ситуацию в международной экономике и тот факт, что такие ситуации будут иметь место и в будущем, проблемы правильной оценки налогового потенциала в Казахстане видятся актуальными и своевременными. Справедливая оценка налогового потенциала позволит усовершенствовать налоговые отношения и более обоснованно прогнозировать налоговые поступления в республиканский и местные бюджеты.

В мировой практике под налоговым потенциалом в целом понимается способность базы налогообложения, находящейся в пределах определенной территории, приносить доход в виде налоговых поступлений. В Казахстане под налоговым потенциалом понимается максимально возможная сумма поступлений налогов и других обязательных платежей в бюджет, рассчитываемая для определения объемов доходов [3]. При оценке имеющегося налогового потенциала региона и прогнозировании его динамики на перспективу целесообразно разграничивать два аспекта данного понятия: налоговый потенциал в узком и в широком смысле.

В «широком» смысле налоговый потенциал – это совокупный объем налогооблагаемых ресурсов территории. В «узком» (практическом) смысле налоговый потенциал представляет собой максимально возможную сумму поступлений налогов и сборов, исчисленных в условиях действующего законодательства. На величину налогового потенциала территории оказывает влияние множество факторов, как объективных, так и субъективных. К первым относятся действующее налоговое законодательство, уровень развития экономики региона, его отраслевая структура, уровень и динамика действующих цен, объем и структура экспорта и импорта и т.д. К субъективным можно отнести состояние налоговой политики, количество предоставляемых льгот, отсрочек и др. [4]

В целом налоговый потенциал региона характеризуется обеспеченностью налоговыми базами для исчисления того или иного налога, в частности, суммой налогооблагаемой прибыли, полученной всеми зарегистрированными предприятиями; объемом доходов физических лиц; стоимостью, добавленной в процессе производства; стоимостью имущества, объемом добываемых природных ресурсов. Оценка налогового потенциала обычно осуществляется как в абсолютном выражении, так и в виде индексов, отражающих соотношение налогового потенциала области к средненациональному (среднегрупповому) показателю. Индексные показатели более объективно свидетельствуют о реальном положении дел, поскольку в меньшей степени зависят от несовершенства применяемых методов расчета и позволяют в значительной мере уменьшить влияние инфляционного фактора [5].

В развитии теории и практики бюджетно-налогового регулирования в странах с развитой рыночной экономикой накоплен значительный опыт оценки налогового потенциала регионов и областей. В данной статье рассмотрены ключевые методы оценки налогового потенциала, основанные на показателях экономического дохода. Исходные данные для расчетов в рамках этих методов находятся в широком доступе на сайтах Министерства Национальной экономики РК и Министерства финансов РК.

На выбор методики оценки оказывают влияние такие критерии, как достоверность информации о финансовых потоках в регионе, доступность информативных показателей развития региона, сопоставимость оценок, относительная простота расчета, взаимосвязь результатов оценки с ресурсным потенциалом региона и направлениями его стратегического развития [6].

Методики, применяемые для прогнозирования показателей доходной части бюджетов на среднесрочную и краткосрочную перспективу (наиболее востребованные практикой), основаны на двух подходах:

– экстраполяционный подход, согласно которому прогноз различных элементов доходов осуществляется по их ретроспективным временным рядам. Прогнозные значения доходов в этом случае зависят от их прошлых значений;

– моделирование, при котором значение доходов представляется в виде зависимости от составляющих его факторов [7].

В Казахстане на данный момент для количественной оценки налогового потенциала пре-

дусматривается использование двух подходов к оценке налогового потенциала.

Первый подход относится к налогам, по которым за основу расчета прогнозов принимаются налоговая база или макроэкономические показатели, имеющие связь с фактической базой или определяющие ее величину. В рамках этого подхода расчет оценки поступлений по текущему году в условиях действующего законодательства осуществляется следующими методами:

– путем применения налоговых ставок к соответствующим налоговым базам по следующей формуле:

$$P_0 = NO_6 * S, \quad (1)$$

где P_0 – оценка поступлений доходов по текущему году в условиях действующего законодательства;

NO_6 – налоговая база;

S – ставка, установленная Налоговым кодексом Республики Казахстан.

Исходя из макроэкономических показателей и средней эффективной ставки по формулам:

$$P_0 = NO_6 * S_{отч} \quad (2)$$

$$S_{отч} = (P_{отч} / NO_{отч}) * 100\%, \quad (3)$$

где P_0 – оценка поступлений доходов по текущему году в условиях действующего законодательства;

NO_6 – параметры макроэкономических показателей по оценке текущего года;

$S_{отч}$ – средняя эффективная ставка за отчетный год, %;

$P_{отч}$ – фактические поступления налогов за отчетный период;

$NO_{отч}$ – параметры макроэкономических показателей за отчетный период.

Второй подход применяется к налогам, по которым сложно определить базу для расчета из-за наличия нескольких критериев оценки налоговой базы и применения ставок. Оценка поступлений доходов в рамках второго подхода определяется следующими методами:

– по удельному весу фактических поступлений за определенный период в отчетном году, по формуле:

$$P_0 = P_{б(отч)} * U_{отч} \quad (4)$$

$$U_{отч} = P_{б(отч)} / P_{отч} * 100\% \quad (5)$$

где P_0 – оценка поступлений по текущему году в условиях действующего законодательства;

$P_{б(отч)}$ – фактические поступления за определенный период по текущему году;

$U_{отч}$ – удельный вес аналогичного периода в отчетном году, %;

$P_{б(отч)}$ – фактические поступления за аналогичный период отчетного года;

$P_{отч}$ – фактические поступления за отчетный год; – по среднемесячному поступлению за определенный период по текущему году, по формуле:

$$P_0 = P_{б(отч)} / K_{б(отч)} * 12 \quad (6)$$

где P_0 – оценка поступлений по текущему году в условиях действующего законодательства;

$P_{б(отч)}$ – фактические поступления за определенный период по текущему году;

$K_{б(отч)}$ – количество месяцев в определенном периоде текущего года;

12 – количество месяцев в году;

– путем индексации фактических поступлений за отчетный год на уровень инфляции, по формуле:

$$P_0 = P_{отч} * (100\% + I_6) \quad (7)$$

где P_0 – оценка поступлений по текущему году в условиях действующего законодательства;

$P_{отч}$ – фактические поступления за отчетный год;

I_6 – уровень инфляции по текущему году, % [8].

Стоит отметить, что использование в чистом виде экстраполяционного подхода не учитывает постоянно меняющиеся факторы макроэкономической среды, изменения в налоговом и бюджетном законодательстве, приоритетные направления социально-экономической политики. Поэтому широко используемые в теории экстраполяционные методы не позволяют получить на практике достаточно точные прогнозы элементов доходов [6]. Учитывая такой недостаток экстраполяционного подхода, в Казахстане для оценки налогового потенциала наряду с ретроспективными значениями налоговых поступлений приняли во внимание и те факторы, которые оказывают влияние на размер налоговой базы и, в конечном счете на уровень налогового потенциала. К таким факторам можно отнести прогнозируемый уровень инфляции, коэффициент переоценки основных средств, прогнозируемое изменение базовой стоимости одного квадратного метра [3]. Таким образом, в Казахстане для оценки налогового потенциала используется

преимущественно экстраполяционный подход с элементами моделирования, т.е. учитываются текущие факторы экономической среды, которые влияют на уровень налогового потенциала. Это в определенной степени сглаживает недостатки экстраполяционного подхода, связанные с непринятием во внимание постоянно меняющихся факторов экономической среды.

Выбор экстраполяционного метода оценки налогового потенциала для Казахстана обусловлен относительно стабильным механизмом налогообложения, который позволяет перенести сложившуюся тенденцию в динамике налоговых поступлений на будущее. Но при этом происходит корректировка прогнозируемых показателей на основные экономические факторы, такие как темп инфляции, прирост налоговых баз.

Существует группа методов оценки налогового потенциала, основанная на показателях экономического дохода, таких как среднедушевые доходы населения, валовый региональный продукт.

В целях оценки налогового потенциала также целесообразно использование показателя среднедушевых доходов населения, являющегося базовым показателем относительного уровня налогового потенциала. Показатель среднедушевого дохода уже давно и широко применяется в качестве относительной меры налогового потенциала во многих странах мира, в частности в США. Показатель среднедушевых доходов населения является первым среди наиболее популярных макроэкономических показателей. Наиболее очевидный источник доходов регионального бюджета – доходы проживающих в этом регионе налогоплательщиков физических лиц – напрямую связан с одним из показателей относительного уровня налогового потенциала региона – среднедушевыми доходами населения региона [9].

Его основное преимущество – это простота определения и доступность данных о среднедушевых доходах населения, ежегодно публикуемых Комитетом по статистике Министерства Национальной экономики РК. Однако простота показателя среднедушевых доходов является и его главным недостатком. В современном Казахстане, где «теневая» экономика имеет относительно высокий удельный вес (в среднем 20% ВВП) [10], статистика среднедушевых доходов далеко не всегда отражает истинное положение дел.

Стоит отметить, что применение показателя среднедушевых доходов в качестве меры налогового потенциала целесообразно в тех областях,

в которых наибольшую долю налоговых поступлений составляет индивидуальный подоходный налог.

Более полно налоговый потенциал регионов отражает показатель валового регионального продукта, исчисляемый как суммарная стоимость товаров, работ, услуг, произведенных с использованием экономических ресурсов региона. Метод валового регионального продукта достаточно прост в расчетах, но требует большого объема информации по каждой области. Кроме того, показатель ВРП должен быть увеличен на сумму прямых трансфертов из республиканского бюджета предприятиям и физическим лицам [11]. Метод оценки налогового потенциала на основе показателя ВРП базируется на оценке способности региональных органов власти мобилизовать доходы, исходя из готовности налогоплательщиков уплачивать законодательно установленные суммы налогов, исчисленных на основании средней доли налоговых изъятий в конечном доходе на территории области. Иначе говоря, в данном случае может быть рассчитана средняя налоговая нагрузка на валовую добавленную стоимость, произведенную в регионе. Потенциал региона фактически мобилизуется в форме его налоговых доходов, и данный показатель выражает долю ВРП, распределяемого через бюджет территории, на которой он и был создан, и позволяет оценить степень самостоятельности администрации региона в использовании произведенного ВРП [12]. Следовательно применение метода валового регионального продукта позволяет провести эффективную оценку налогового потенциала только в тех регионах, где наблюдается тесная взаимосвязь между налоговым потенциалом и валовым региональным продуктом. Недостатком применения метода ВРП в условиях Казахстана является частичное нарушение четкой взаимосвязи между валовым региональным продуктом и налоговым потенциалом. В основном, это относится к налогам, поступающим в местные бюджеты. К примеру, индивидуальный подоходный налог, взимаемый с дохода индивидуального предпринимателя, уплачивается по месту регистрации индивидуального предпринимателя. Возможны случаи, в которых индивидуальный предприниматель зарегистрирован в одном регионе, а фактически ведет предпринимательскую деятельность в другом регионе. Соответственно налоги, взимаемые с доходов, полученных в одном регионе, поступают в бюджет другого региона. Налицо несоответствие между налоговым потенциалом и валовым региональным продук-

том, т.е. нет реальной зависимости формирования бюджетов территории от уровня доходов населения, проживающего на данной территории. В связи с этим использование данного метода в Казахстане считается нецелесообразным.

Рассмотрим несколько вариантов оценки налогового потенциала на основе этого показателя. Простейшей оценкой в данном случае может быть средняя налоговая нагрузка на валовую добавленную стоимость произведенную в регионе:

$$\tau = \frac{\sum_i TA_i}{\sum_i Y_i}, \quad (8)$$

где τ – средняя (эффективная) ставка налогообложения добавленной стоимости в среднем по стране;

TA_i – сумма налоговых обязательств i -того региона, (налоговые поступления плюс прирост задолженности);

Y_i – валовой региональный продукт i -того региона.

Таким образом, оценка налогового потенциала может быть представлена следующим образом:

$$TA_i^* = \tau * Y_i, \quad (9)$$

где TA_i^* – оценка налоговых обязательств i -того региона (налоговые поступления плюс прирост задолженности) [13].

Заключение

Анализ методов оценки налогового потенциала, основанных на показателях экономического дохода показал, что содержание этих методов отражает уровень налогового потенциала регионов Казахстана лишь частично. Метод, основанный на среднедушевых доходах населения напрямую связан со степенью налогового потенциала. Однако в условиях относительно высокой доли теневого сектора экономики Казахстана, применение данного метода не позволяет объективно отразить уровень налогового потенциала. Что касается метода, основанного на показателе валового регионального продукта, то в рамках данного метода в некоторых случаях наблюдается несоответствие между налоговым потенциалом и валовым региональным продуктом. Отмеченные недостатки методов, основанных на показателях экономического дохода, объясняют тот факт, что применение этих методов в Казахстане нецелесообразно и, как следствие, они не применяются в РК.

На сегодня наиболее оптимальным методом оценки налогового потенциала является метод оценки, используемый в Казахстане, основанный на учете фактических налоговых поступлений с поправкой на ключевые факторы изменений экономической среды.

Литература

- 1 «Бюджетные игры» [Электронный ресурс] <http://expertonline.kz/a13996/> (12.11.2015)
- 2 Послание Президента Республики Казахстан Н. Назарбаева народу Казахстана. 30 ноября 2015 г. «Казахстан в новой глобальной реальности: рост, реформы, развитие».
- 3 Приказ и.о. Министра национальной экономики Республики Казахстан от 24 ноября 2014 года «Об утверждении Методики прогнозирования поступлений бюджета»
- 4 Коломиец А.Л., Новикова А.И. О соотношении финансового и налогового потенциалов в региональном разрезе // Налоговый вестник.- 2000.- № 3. - С.14
- 5 Прокопенко Р.А. Понятие и роль налогового потенциала в экономическом развитии региона // Современные научные технологии. – 2007. – №12. – С.113 – 115.
- 6 Долгих И.Н. Налоговый потенциал территории: оценка и пути повышения // Вестник науки Сибири. – 2014. – №1(11). – С.133 – 141.
- 7 Миронов А.А. Подходы и методы оценки налогового потенциала региона // Вопросы экономики и права. – 2011. – №4. – С.400-404
- 8 Приказ и.о. Министра национальной экономики Республики Казахстан от 21 января 2015 года № 34 «Об утверждении методики прогнозирования поступлений бюджета»
- 9 Богачева О.В. Налоговый потенциал и региональные счета // Финансы. 2000. № 2-3.
- 10 «В Казахстане созданы самые лучшие условия для ведения бизнеса» [Электронный ресурс] <http://erkindik.kz/v-kazahstane-sozdany-i-samyie-luchshie-usloviya-dlya-vedeniya-biznesa/> (13.11.2015)
- 11 Мигунова М.И. Основы налогового планирования и прогнозирования. – Краснояр. гос. торг. - экон. ин-т. – Красноярск. 2009. – 121 с.
- 12 Тюрина Ю.Г. Современные подходы к определению налогового потенциала региона // Проблемы современной экономики. – 2014. – N 3 (51). – С. 248-251
- 13 Кадочников П.А., Луговой О.В., Синельников-Мурылев С.Г., Трунин И.В. Оценка налогового потенциала и расходных потребностей субъектов Российской Федерации. – М., 2001. – 177 с.

References

- 1 «Bjuzhjetnye igry» [Jelektronnyj resurs] <http://expertonline.kz/a13996/> (12.11.2015)
- 2 Poslanie Prezidenta Respubliki Kazahstan N. Nazarbaeva narodu Kazahstana. 30 nojabrja 2015 g. «Kazahstan v novoj global'noj real'nosti: rost, reformy, razvitie».
- 3 Prikaz i.o. Ministra nacional'noj jekonomiki Respubliki Kazahstan ot 24 nojabrja 2014 goda «Ob utverzhdenii Metodiki prognozirovanija postuplenij bjuzhjeta»
- 4 Kolomic A.L., Novikova A.I. O sootnoshenii finansovogo i nalogovogo potencialov v regional'nom razreze // Nalogovyy vestnik.- 2000.- № 3. - S.14
- 5 Prokopenko R.A. Ponjatie i rol' nalogovogo potenciala v jekonomicheskom razvitii regiona // Sovremennye naukoemkie tehnologii. – 2007. – №12. – S.113 – 115.
- 6 Dolgih I.N. Nalogovyy potencial territorii: ocenka i puti povyshenija // Vestnik nauki Sibiri. – 2014. – №1(11). – S.133 – 141.
- 7 Mironov A.A. Podhody i metody ocenki nalogovogo potenciala regiona // Voprosy jekonomiki i prava. – 2011. – №4. – S.400-404
- 8 Prikaz i.o. Ministra nacional'noj jekonomiki Respubliki Kazahstan ot 21 janvarja 2015 goda № 34 «Ob utverzhdenii metodiki prognozirovanija postuplenij bjuzhjeta»
- 9 Bogacheva O.V. Nalogovyy potencial i regional'nye schjota //Finansy. 2000. № 2-3.
- 10 «V Kazahstane sozdany samye luchshie uslovija dlja vedenija biznesa» [Jelektronnyj resurs] <http://erkindik.kz/v-kazahstane-sozdanyi-samyie-luchshie-usloviya-dlya-vedeniya-biznesa/> (13,11.2015)
- 11 Migunova M.I. Osnovy nalogovogo planirovanija i prognozirovanija. – Krasnojarsk. gos. torg. - jekon. in-t. – Krasnojarsk. 2009. – 121 s.
- 12 Tjurina Ju.G. Sovremennye podhody k opredeleniju nalogovogo potenciala regiona // Problemy sovremennoj jekonomiki. – 2014. – N 3 (51). – S. 248-251
- 13 Kadochnikov P.A., Lugovoj O.V., Sinel'nikov-Murylev S.G., Trunin I.V. Ocenka nalogovogo potenciala i rashodnyh potrebnostej sub#ektov Rossijskoj Federacii. – M., 2001. – 177 s.