

А. Чаплинска¹, М.К. Асанова², Р.А. Орымбекова³, А.Л. Шевякова²

¹Университет Даугавпилса, Латвия;

²Карагандинский государственный университет им. Е.А. Букетова;

³Неправительственная организация «Ассоциация налогоплательщиков и бухгалтеров», Караганда
(E-mail: massanova77@mail.ru)

Налоговая нагрузка в Республике Казахстан

В статье показаны различные методики, применяемые для расчета показателя налоговой нагрузки. Основное внимание уделено методике, используемой налоговыми органами Республики Казахстан. Указаны недостатки применяемого в Казахстане коэффициента налоговой нагрузки. Дан сравнительный анализ налоговой нагрузки по отраслям и регионам в Казахстане, а также приведена сравнительная характеристика налоговой нагрузки Казахстана с некоторыми странами мира. На основе практического примера расчета на предприятии обоснована нежелательность повышения налоговой нагрузки на бизнес и упразднения специального налогового режима на основе упрощенной декларации в данных современных экономических условиях.

Ключевые слова: налоги, налоговая нагрузка, коэффициент налоговой нагрузки, система управления рисками, налоговая реформа, обязательные платежи в бюджет, налогооблагаемый доход.

В настоящее время понятие налоговой нагрузки используется при обсуждении таких актуальных вопросов экономики, как оценка результативности мероприятий налоговой реформы, оценка условий развития малого бизнеса, анализ факторов, влияющих на темпы экономического роста. В Казахстане применяются два метода по расчету коэффициента налоговой нагрузки. Это СУР (система управления рисками), разработанная Министерством Финансов РК, и методика, применяемая Евростатом.

Рассмотрим методику расчета коэффициента налоговой нагрузки и СУР. Как определено в Налоговом кодексе Республики Казахстан (НК РК) в статье 625 пункт 1, СУР базируется на оценке степени рисков и включает меры, совершаемые для обнаружения и предотвращения риска органами налоговой службы [1]. Риск — это допустимость налогоплательщиком несоблюдения обязательства по уплате налогов, в процессе которого возникает вероятность нанесения ущерба государству.

Главная цель внедрения органами налоговой службы СУР — сконцентрация акцента на сферах повышенного риска, поиск нарушений в сфере налогообложения. Помимо прочего, система управления рисками употребляется при реализации налогового контроля, а также для выбора налогоплательщиков для проведения налоговых проверок; подтверждения подлежащей возврату суммы, при превалировании НДС; выявления уровней рисков нарушения, проведенного по итогам камерального контроля.

Согласно пункту 7 ст. 625НК РК критерии степени риска и порядок использования системы управления рисками в целях подтверждения суммы превышения НДС, предъявленной к возврату, определяются Правительством РК. При этом разработаны критерии степени риска в соответствии со ст. 625 НК РК и утверждены постановлением Правительства РК от 27 марта 2013 г. № 279. Каждому критерию СУР присвоены баллы. Достаточно большое число баллов (25) присвоено первому критерию: коэффициент налоговой нагрузки (далее — КНН) налогоплательщика ниже среднеотраслевого значения КНН[1].

Расчет КНН определяется как отношение начисленных сумм налоговых поступлений, без таможенных платежей к совокупному годовому доходу (СГД) до корректировки:

$$КНН = N / V,$$

где N — начисленная сумма налогов и обязательных платежей в бюджет (по данным лицевых счетов, с учетом сумм, доначисленных в бюджет по результатам актов налоговых проверок и не обжалованных) без учета таможенных налогов и платежей; V — СГД до корректировки, определяемый по декларации корпоративного подоходного налога (КПН).

Министерство финансов Республики Казахстан периодически производит расчет среднеотраслевых значений КНН по видам экономической деятельности по юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям. Значения КНН варьируют от 1 % по индивидуальным предпринимателям, работающим в сфере транспорта и складирования, до 44,5 % по деятельности экстерриториальных организаций и органов [1]. Среднеотраслевые значения КНН по индивидуальным предприятиям относительно ниже, чем по юридическим лицам.

Итак, расчет налоговой нагрузки в практике управления экономикой Республики Казахстан представлен в основном в виде КНН, применяемом налоговыми органами Министерства финансов в качестве критерия СУР. Однако для сравнительного анализа с практикой других стран, а также прогнозирования экономической ситуации в стране КНН не совсем применим.

В расчетах оптимальной налоговой нагрузки многие экономисты склонны использовать так называемую кривую Лаффера, которая показывает параболическую зависимость налоговых поступлений от ставки налога. Всемирно известным экономистом А.Лаффером было установлено, что максимальный объем таких поступлений достигается при ставке налога в 40–50 %. При более высокой ставке происходит резкое сокращение деловой активности, исчезают стимулы к предпринимательству, возникает мощный толчок к развитию теневой экономики.

Из этого следует важный вывод: для анализа налоговой нагрузки обязательно нужно получить как фактические, так и базовые значения показателей, сопоставимые между собой. Как показал анализ существующих подходов к измерению налогового бремени, сложно получить его оценку с помощью одного показателя, необходима система показателей.

На практике уровень относительной налоговой нагрузки по странам значительно различается. Для ее сравнения наиболее часто используется показатель соотношения налоговых поступлений к объему валового внутреннего продукта (ВВП). И хотя данный показатель является в какой-то мере методом сравнения налоговой нагрузки в разных странах, необходимо учитывать, что реальная налоговая нагрузка страны зависит от особенностей национальной налоговой системы, качества налогового администрирования и фактора формирования налоговой культуры.

Следует отметить, что в Республике Казахстан отсутствует единая методика расчета налоговой нагрузки, что не позволяет сравнивать статистические данные о налогообложении в стране с позициями зарубежных государств, а самое главное, затеняет налоговую ситуацию для специалистов, пользователей и общественности.

Казахстанские исследователи изучают различные подходы к определению показателя налогового бремени: М.Н.Крейниной, А.Кадушина, Н.Михайловой, В.Вишневого, Д.Липницкого, Е.А.Кировой. Большинство авторов едины в том, что в качестве показателя, характеризующего среду распространения явления, используют какой-либо один показатель (добавленная стоимость, вновь созданная стоимость, прибыль). Абсолютный уровень налогового бремени определить нельзя, но его можно измерить относительно. Поэтому оценка уровня налогового бремени производится путем сравнения фактических значений с базовыми показателями. В зависимости от того, лучше или хуже фактические значения показателей базовых значений, можно определить, высокое или нет налоговое бремя [2].

Сравним уровень налоговой нагрузки между странами. В соответствии со следующей таблицей, по данным Всемирного банка, Казахстан расположен на 36 месте по налоговой нагрузке среди стран мира. Как видно, более низкая налоговая нагрузка, чем в Казахстане в таких странах, как Грузия (16 %), Сингапур (18 %), Канада, Хорватия (20 %), Боливия (23 %), Дания, Ирландия (26 %).

Т а б л и ц а 1

Уровень налоговой нагрузки по данным Всемирного банка по странам

№ п/п	Страна	Уровень налоговой нагрузки (TotalTaxRate), %
1	2	3
1	Македония, FYR	7
2	Вануату	8
3	Катар	11
4	Тимор-Лешти	11
5	Кувейт	12
6	Лесото	13
7	Бахрейн	14
8	Саудовская Аравия	14
9	Объединенные Арабские Эмираты	14
10	Замбия	15
11	Бруней-Даруссалам	16
12	Грузия	16
13	Западный берег реки Иордан и сектор Газа	16

1	2	3
14	Сингапур	18
15	Самоа	19
16	Канада	20
17	Хорватия	20
18	Люксембург	20
19	Камбоджи	21
20	Намибия	21
21	Монтенегро	22
22	Босния и Герцеговина	22
23	Кипр	23
24	Гонг Конг	23
25	Оман	23
26	Боливия	23
27	Маврикий	24
28	Монголия	24
29	Ботсвана	25
30	Дания	26
31	Ирландия	26
32	Лаосский ПДР	26
33	Болгария	27
34	Чили	28
35	Ирак	28
36	Казахстан	28

Примечание. Составлено по данным Всемирного банка [3].

Хотя в большинстве стран мира по данным Всемирного банка налоговая нагрузка выше, чем в Казахстане, тем не менее он не входит ни в первую двадцатку, ни в тридцатку стран, лидирующих по низкой налоговой нагрузке.

Анализ налоговой нагрузки в Казахстане по результатам расчетов АО «Институт экономических исследований» показал, что максимальный уровень налоговой нагрузки не должен превышать 30,7 % налоговых поступлений для фискальной функции и 25,8 % ВВП для производственной функции [4].

Для того чтобы показать налоговую нагрузку на уровне региона, соотнесем налоговые поступления с валовым региональным продуктом (ВРП), по сути, формирующим доход региона. Посмотрим на следующую таблицу.

Т а б л и ц а 2

Доля налогов в ВРП регионов Республики Казахстан, 2014 г.

Регион, область	ВРП, млн тенге	Налоговые поступления, тыс. тенге	Удельный вес налоговых поступлений в ВРП, %
1	2	3	4
Республика Казахстан	39 040 898,9	5 082 527 853	13
Акмолинская	1 054 074,4	82 996 853	8
Актюбинская	1 876 500,5	235 331 054	13
Алматинская	1 914 746,6	288 678 017	15
Атырауская	3 981 227,9	625 691 926	16
Западно-Казахстанская	1 911 912,3	312 598 244	16
Жамбылская	982 240,6	64 658 464	7
Карагандинская	2 908 696,8	264 300 009	9
Костанайская	1 398 676,5	116 042 195	8
Кызылординская	1 318 201,2	88 230 666	7
Мангистауская	2 278 679,2	353 050 671	15
Южно-Казахстанская	2 399 860,9	220 124 205	9
Павлодарская	1 751 851,0	166 472 932	10
Северо-Казахстанская	797 924,0	54 954 119	7

1	2	3	4
Восточно-Казахстанская	2 288 551,2	196 556 697	9
г. Астана	4 023 771,6	763 426 184	19
г. Алматы	8 153 984,2	1 249 415 617	15

Примечание. Составлено по данным Комитета по статистике МНЭ РК [5].

В соответствии с таблицей видно, что самая высокая налоговая нагрузка по уплаченным налогам наблюдается в г. Астане — 19 %, Атырауской — 16%, Западно-Казахстанской — 16 % областях, г. Алматы и Алматинской области — 15 %. Это означает, что в данных регионах наблюдается более высокая степень деловой активности, собираемости налогов и налоговой культуры.

Теперь перейдем к верификации данных на микроуровне. Для верификации и бенчмаркинга изложенных нами суждений проведем анализ ТОО, предоставившего свои данные. Данное ТОО занимается производством и установкой металлопластиковых окон. Для этого обратим внимание на таблицу 3.

Т а б л и ц а 3

Данные для анализа хозяйственной деятельности ТОО за 2014 г.

Показатель деятельности предприятия	Сумма, тенге
Доход	17 696 798,00
Численность работников	8,00
Корпоративный подоходный налог	265 453,00
Социальный налог	119 959,00
Начислено работникам всего	3 001 725,00
ИПН с дохода работников	144 569,00
ОПВ	305 912,00
Социальные отчисления	145 494,00
ИТОГО:	3 983 112,00
НР затраты	2 400,00
Банковские услуги	32 355,00
Заработная плата	13 566,00
Расход по налогу на прибыль	18 808,00
Расходы на рекламу	101 840,00
Расходы по аренде автомашины	110 000,00
Расходы по аренде площадки под рекламное полотно	106 785,71
Расходы по аренде помещения	339 914,28
Расходы по диагностике видеонаблюдения	2 500,00
Расходы по диагностике неполадок в мини АТС	7 000,00
Расходы по оформлению автомобиля	26 700,00
Расходы по охране	787 028,56
Расходы по предоставлению бух.услуг	231 000,00
Расходы по размещению рекламы	257 360,00
Социальные отчисления	135 187,00
ТОВАРЫ	11 939 814,00
ИТОГО	14 112 258,55

Примечание. Составлено на основе бухгалтерской отчетности предприятия.

Как видим, предприятие работает рентабельно, так как получаемые доходы выше затрат. Мы можем рассчитать налоговую нагрузку по двум методикам.

По методике, применяемой Министерством финансов РК:

$$КНН = \frac{\text{налоговые отчисления без учета косвенных налогов}}{\text{совокупный годовой доход}} * 100\% = \frac{981387}{17696798} * 100\% = 5,5\%$$

Полученный КНН по предприятию составил 5,5 %, что выше среднеотраслевого значения, используемого в СУР, по строительству (5,1 %) на 0,4 %.

Действующая методика расчета коэффициента налоговой нагрузки, применяемая налоговыми органами, исчисляется как сумма уплаченных налогов к совокупному годовому доходу, который состоит в основном из стоимости самих товаров, либо услуг. Данная методика не позволяет оценить налоговую нагрузку на ту или иную отрасль.

Теперь рассчитаем по методике Евростата:

$$КНН = \frac{\text{налоговые отчисления без учета косвенных налогов}}{\text{СГД-расходы}} * 100\% = \frac{981387}{3584540} * 100\% = 27,4\%$$

Расчет показал, что КНН 27,4 % по международной методике достаточно приближен к данным Всемирного банка по Казахстану — к 28 %, что достоверно отражает реальность.

Итак, на основе сделанных расчетов видим, что налоговое бремя у данного предприятия соответствует требованиям СУР, а также статистическим данным Всемирного банка.

В свете предполагаемых реформ Республики Казахстан в сфере налогообложения возможно увеличение налоговой нагрузки на предпринимателей и перевод их с упрощенного на общеустановленный налоговый режим. По рассмотренному в настоящем анализе предприятию можно сделать вывод, что не стоит увеличивать налоговые ставки в отношении деятельности подобных субъектов бизнеса. В противном случае, при высокой налоговой нагрузке может возникнуть риск остановки деятельности. Предприятие работает в специальном налоговом режиме (СНР) на основе налоговой декларации с 2007 г. и оплачивает следующие налоги: КПП — 265 453 тенге, социальный налог и социальные отчисления — 265 453 тенге. При переходе на общеустановленный режим КПП составит 90 767,00 тенге, социальный налог и социальные отчисления — 296 539 тенге. Таким образом, в случае перехода данного предприятия с СНР на основе упрощенной декларации на общеустановленный режим потери бюджета составят 143 600 тенге.

В настоящее время актуальным вопросом является перевод с СНР на общеустановленный режим. Проведенный анализ показывает неэффективность в связи с тем, что поступление в бюджет уменьшится в разы. Таким образом, в случае оптимизации действующих СНР предполагается существенное снижение налоговых поступлений в государственный бюджет. В этой связи с целью удержания уровня поступлений налогов необходимо выработать концепцию альтернативного варианта для СНР (патента, упрощенной декларации), которая предусматривала бы поддержание поступлений налогов на прежнем уровне.

Итак, изложенные нами суждения показали, что по регионам налоговая нагрузка варьирует в зависимости от экономической активности региона, а также результативности деятельности налоговых служб. По предприятию налоговая нагрузка соответствует средней, как по расчетам Министерства финансов Республики Казахстан, так и по расчетам Всемирного банка.

Одни из отрицательных факторов, влияющих на снижение размера налоговых поступлений, — высокие банковские проценты кредитования и постоянный рост коммунальных услуг. В этой связи представителям государственных органов следует обратить внимание на необоснованный рост цен на их услуги, которые препятствуют поступлению налоговых платежей в бюджет в полном объеме.

В ходе настоящего исследования было проведено анкетирование представителей малого и среднего бизнеса, крестьянских хозяйств, представителей ассоциаций и населения. В данном социологическом опросе использовалась анкета, в которой респондентам было предложено ответить на ряд вопросов в отношении налогообложения. Результаты анкетирования представлены в таблице 4.

Из приведенных в таблице цифр можно увидеть, что налоговое законодательство, по мнению респондентов, изменяется достаточно часто, налоговая нагрузка в большей степени воспринимается как высокая.

Анализ анкетных данных

Вопросы анкет	Оценка, % опрошенных		
	«ДА»	«НЕТ»	«Не отслеживаю»
Из 74 субъектов СМБ и КХ			
1. Ваше мнение — часто ли меняется налоговое законодательство в РК?	70	24	6
2. Подвергались ли вы проверке со стороны налоговых органов?	18	82	
3. Является ли непосильной налоговая нагрузка при ваших доходах?	43	44	13
4. Считаете ли вы соизмеримой сумму штрафа с нанесенным правонарушением?	12	49	39
Из 9 представителей ассоциаций			
1. Ваше мнение — часто ли меняется налоговое законодательство в РК?	91	9	
2. Подвергались ли вы проверке со стороны налоговых органов?	15	85	
3. Является ли непосильной налоговая нагрузка при ваших доходах?	37	52	11
4. Считаете ли вы соизмеримой сумму штрафа с нанесенным правонарушением?	11	71	18
Из 58 человек (население)			
1. Ваше мнение — часто ли меняется налоговое законодательство в РК?	31	24	45
2. Подвергались ли вы проверке со стороны налоговых органов?	7	93	
3. Является ли непосильной налоговая нагрузка при ваших доходах?	29	47	24
4. Считаете ли вы соизмеримой сумму штрафа с нанесенным правонарушением?	5	86	9

Примечание. Составлено авторами.

Таким образом, для повышения налоговых поступлений в бюджет необходимо реформирование налогового законодательства не в сторону ужесточения условий для бизнеса, отмены специальных налоговых режимов, а в сторону повышения контрольной функции налоговой службы и прозрачности в расчетах налогооблагаемого дохода. Налоговая нагрузка в Казахстане относительно низкая по сравнению с множеством стран мира не потому, что в Казахстане низкие ставки налогообложения. В отношении налоговой нагрузки следует рассматривать не проблему определения метода ее расчета, и даже не столько определения величины стандартных ставок. Ошибочно полагать, что в большей степени относительно невысокая величина налоговых поступлений в бюджет Республики Казахстан, которая используется в расчетах отечественных и зарубежных исследователей, обусловлена низкой налоговой нагрузкой, более верно рассматривать специфическую для Республики Казахстан низкую собираемость налогов. Практика показывает следующие причины для этого: развитие лжепредпринимателей, сокрытие реальных доходов, а также большие неофициальные расходы фирм для получения льгот и субсидий.

Предполагаемое введение налога с продаж (розничного налога) поддерживает сырьевые отрасли и снизит деятельность высокотехнологичных организаций. Любое сырьё проходит определённые стадии переработки. Каждая последующая стадия будет давать дополнительную нагрузку в виде 5 % налога, и чем глубже будет переработка, тем выше налоговая нагрузка. Это касается в первую очередь приоритетных отраслей, таких как нефтехимия, биохимия и т.д.

Несмотря на то, что налоговая нагрузка в Казахстане относительно невелика, все же она недостаточна для достижения желательных условий благоприятствования для бизнеса. Тем более, если налоговая нагрузка увеличится в целях погони за фискальной функцией налогов, то будет утеряна стимулирующая функция и «экономического чуда» для «казахстанского барса» не произойдет.

Список литературы

- 1 Муслимова С. Система управления рисками (СУР) и расчет коэффициента налоговой нагрузки (по состоянию на 1 января 2014 года). — [ЭР]. Режим доступа: http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30836094.
- 2 Ермекбаева Б.Ж., Тагайбекова Н.П., Маммишова К.С. Налоговая нагрузка как экономический показатель, характеризующий налоговую систему государства // Вестн. КазНУ. — 2011. — [ЭР]. Режим доступа: <http://articlekz.com/article/8101>.
- 3 Total Tax Index. — [ER]. Access mode: <http://data.worldbank.org/indicator/IC.TAX.TOTL.CP.ZS>.

4 Нугербеков С.Н., Карашулаков Г.Ж., Тychинская Ю. Определение эффективной налоговой нагрузки на экономику, учитывая специфику Казахстана. — [ЭР]. Режим доступа: www.economy.kz/files/vse%20stati/68%20nuger.pdf.

5 Operational data (express information, bulletins). — [ЭР]. Access mode: http://stat.gov.kz/faces/wcnav_externalId/publicationsPage.

А. Чаплинска, М.К. Асанова, Р.А. Орымбекова, А.Л. Шевякова

Қазақстан Республикасындағы салық жүктемесі

Мақалада салық жүктемесінің көрсеткішін есептеу үшін қолданылатын әр түрлі әдістемелер келтірілген. Салық жүктемесінің коэффициентінің кемшіліктері көрсетілген. Салалар мен аймақтар бойынша салық жүктемесі салыстырмалы түрде талданған. Авторлар қазіргі заманғы экономикалық жағдайларда кәсіпорындағы салықтық жүктемені есептеудің практикалық мысалы негізінде бизнеске салынатын салық жүктемесін арттырудың және декларация негізіндегі арнаулы салық тәртібін жоюдың жағымсыз жақтарын дәлелдеген.

A. Chaplinska, M.K. Assanova, R.A. Orymbekova, A.L. Shevyakova

Tax rate in the Republic of Kazakhstan

The article shows the different methods used to calculate the index of the tax burden. Emphasis is placed on the method used by the tax authorities of the Republic of Kazakhstan. Disadvantages of applicable Kazakhstan tax load ratio. Provides a comparative analysis of the tax burden across sectors and regions in Kazakhstan. The comparative characteristic of the tax burden in Kazakhstan with some countries of the world. On the basis of a practical example of the calculation of the company tax burden is justified the undesirability of increasing the tax burden on business and the abolition of the special tax mode to basis of a simplified declaration to the information current economic conditions.

References

1 Muslimova S. *The risk management system and Calculation of the tax burden (as of 1 January 2014)*, [ЭР]. Access mode: http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30836094.

2 Ermekbayeva B.Z., Tagaibekova N.P., Mamisheva K.S. *Bull. of Kazakh National University*, 2011, [ЭР]. Access mode: <http://articlekz.com/article/8101>.

3 *Total Tax Index*, [ЭР]. Access mode: <http://data.worldbank.org/indicator/IC.TAX.TOTL.CP.ZS>.

4 Nugerbekov S.N., Karashulakov G.Z., Tychinskaya Y. *Determination of the effective tax burden on the economy, considering the specificity of Kazakhstan*, [ЭР]. Access mode: www.economy.kz/files/vse%20stati/68%20nuger.pdf.

5 Operational data (express information, bulletins), [ЭР]. Access mode: http://stat.gov.kz/faces/wcnav_externalId/publicationsPage.