

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И КУЛЬТУРЫ
КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ
КЫРГЫЗСКО-РОССИЙСКИЙ СЛАВЯНСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ

На правах рукописи
УДК [330.541:336.2](043.3)

МАТЫЕВ НУРЛАНБЕК САГЫНАЛИЕВИЧ

**ОСОБЕННОСТИ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ
В ПЕРЕХОДНЫЙ ПЕРИОД
(НА МАТЕРИАЛАХ КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ)**

Специальность: 08.00.01 – Экономическая теория

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Бишкек – 2003

Диссертационная работа выполнена на кафедре экономической теории
Кыргызско-Российского Славянского университета

Научный руководитель: Доктор экономических наук,
профессор В.И.КУМСКОВ

Официальные оппоненты: Член-корреспондент
Национальной Академии наук
Кыргызской Республики,
доктор экономических наук,
профессор А.У.ОРУЗБАЕВ

Кандидат экономических наук,
старший научный сотрудник
Э.С.ДЖАПАРОВА

Ведущая организация: Бишкекский государственный
институт экономики и коммерции

Защита диссертации состоится «15 мая» 2003 г. в 14.00 часов
на заседании Диссертационного совета Д 730.001.01 по защите докторских
(кандидатских) диссертаций в зале заседаний Кыргызско-Российского Славянского университета по адресу: 720000, г. Бишкек, ул. Киевская, 44.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Кыргызско-Российского Славянского университета.

Автореферат разослан «14» апреля 2003 г.

Ученый секретарь
Диссертационного совета,
кандидат экономических наук, доцент  ЗИНОВЬЕВА З.И.

I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы. Налоги, будучи одним из древнейших регуляторов общественного развития, являются порождением государственно-политической организации общества и несут на себе, прежде всего, печать политических и социально-классовых отношений. Несмотря на это, исключительно важно то, что исходной основой налогов и всей налоговой системы в любом обществе является экономика. Все государственное устройство общества живет за счет налогов, но эти налоги поступают из источников, которые создаются в процессе экономической деятельности общества. Очень метко определил экономическую суть налогов К.Маркс, высказав положение о том, что «в налогах воплощено экономически выраженное существование государства». ¹ Не случайно поэтому экономическая наука давно уже взяла под свое пристальное внимание проблемы налогообложения для рассмотрения ее принципиальных теоретико-методологических аспектов. Насколько можно судить, основная суть теоретических экономических исследований в отношении налогов сводится, с одной стороны, к выяснению возможностей экономики какую-то величину своих конечных результатов отдать государству в виде налогов и сборов, а, с другой стороны, к определению характера влияния налогового бремени на развитие экономики при той или иной его величине. Эта экономическая суть теоретических подходов к налогам сохраняет свое значение и свою актуальность на всех этапах исторического развития общества.

Особую потребность и исключительно важный жизненный интерес приобретает формирование системы налогообложения в странах, вышедших после распада Советского Союза на путь самостоятельного суверенного государственного развития и приступивших к преобразованию экономики на рыночной основе. Налицо переходный период – от советского строя, от централизованной плановой экономики к демократическому обществу, к свободной рыночной экономике. Процесс преобразования захватывает все стороны общественной жизни этих стран – государственно-политическую, экономическую, социальную, культурную и другие. И конечно, создается совершенно новая система налогообложения. Она, безусловно, принципиально отличается от прежде существовавшей советской системы налогообложения, и вместе с тем, она не может быть такой, какая существует ныне в странах с развитой рыночной экономикой. Естественно, предположить, что переходная система налогообложения включает в себе что-то оставшееся от прежней

¹ Маркс К. и Энгельс Ф. Соч. Т.4. - С.308.

советской системы и уже то новое, что характерно для общественно-государственного устройства, опирающегося на систему рыночных экономических отношений. И хотя каждая страна по-своему строила государственную систему, создавала основы рыночных экономических и социальных отношений, есть нечто общее, что выражает особую переходную систему налогообложения. Наиболее важным является именно теоретико-методологический аспект, позволяющий выяснить, какие объективные условия и факторы определяли формирование своеобразной переходной системы налогообложения, как они обеспечивали решение государственно-политических, социальных и экономических задач переходного периода. Причем во многом эта теоретическая направленность устремлена на то, чтобы раскрыть, как сказываются налоги на социальном положении и жизненном уровне населения, и в какой мере они способствуют подъему и развитию экономики страны. Этот совершенно новый подход для экономической теории имеет, безусловно, большую важность и, несомненно, актуальное значение. Но теория здесь важна не сама по себе. Она необходима больше всего потому, что может и должна обосновать пути и методы облегчения налогового бремени и улучшение жизни людей. Это еще больше усиливает важность и значимость данного исследования, как в теоретическом, так и научно-практическом отношении.

Исследование, хотя и проведено в основном на материалах Кыргызской Республики, направлено все же на выяснение особенностей формирования налоговой системы в переходный период, характерных для всех стран с переходной государственной, социальной и экономической структурой.

Сегодня во всех республиках бывшего Союза утвердилось общественное мнение об объективной необходимости многопланового и действенного вмешательства государства в процесс развития экономики. Надежда на саморегулирующиеся рыночные силы иссякла. Экономика, предоставленная самой себе, подошла к критической точке. Хотя тяжелый экономический кризис остался позади, однако трудности, сопутствующие переходному периоду в экономике, сохранились, несмотря на то, что общество овладевает постепенно рыночными знаниями, образованием, сознанием, психологией. Более объективно можно осмыслить движение вперед, определить стратегию развития. В этом плане примером служит программа «Комплексная основа развития (КОР) Кыргызской Республики до 2010 г.», которая создает основу для обеспечения устойчивого социально-экономического развития республики.

В связи с этим представляется весьма актуальным комплексное исследование проблем формирования налоговой системы переходного

типа, ее характерных особенностей, потребностей развития, путей и методов совершенствования.

Степень разработанности проблемы. В мировой экономической науке теоретические основы налогообложения и проблемы его развития с использованием системы государственного управления исследованы в работах В.Петти, Ж.Б.Сея, А.Смита, Д.Рикардо, Дж.М.Кейнса, А.Лаффера. Вопросам, связанным с проблемами налогов в советский, постсоветский и начальный период рыночных преобразований, посвящены работы российских ученых-экономистов: А.Г.Аганбегяна, И.А.Кравченко, В.М.Федосова, А.З.Селезнева, Л.В.Максимовой и др.

В Кыргызстане вопросы теории и практики налогообложения затрагиваются в работах академика Т.К.Койчуева, докторов экономических наук Ш.М.Мусакожоева, М.Б.Балбакова, В.И.Кумскова и др.

Однако налоговая система переходного типа, ее характерные особенности, условия и факторы формирования и развития в период перехода к государственной суверенности и рыночным экономическим отношениям – это новая, почти не исследованная область экономических и социальных отношений. Данное исследование является попыткой восполнить этот пробел, рассмотреть различные стороны формирования переходной системы налогообложения, в том числе и практики управления налогами, но с точки зрения установленных теоретико-методологических требований. Ныне нет системного исследования проблем формирования налоговой системы, управления налогами, совершенствования прогнозирования налоговых поступлений, адаптированной в условиях рынка функционально-организационной структуры управления налогами, сбора налогов и внедрения элементов современной налоговой культуры. Эти вопросы являются актуальными как в теоретическом, так и практическом плане.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационной работы является научное обоснование характерных особенностей налоговой системы, формирующейся в странах с переходной экономической и социальной структурой, путей и методов ее развития и совершенствования.

Для достижения этих целей поставлены следующие задачи:

- выяснить теоретические аспекты организации налогообложения в современных условиях;
- обосновать содержание, задачи и функции системы налогообложения современного рыночного характера;

- определить возможности использования зарубежного опыта организации налоговых служб и выполнения ими функций по сбору налогов и прогнозированию налоговых поступлений;
- обосновать экономические основы, роль и методы налогового планирования и прогнозирования;
- выделить и обосновать характерные особенности новой системы налогообложения, формирующейся в переходный период;
- осветить состояние сбора налогов и выяснить причины налоговых недопоступлений в Кыргызстане;
- определить уровень организации планирования налоговых поступлений в республике;
- обосновать пути совершенствования переходной налоговой системы, в частности: функционально-организационную структуру управления налогами, методы прогнозирования налоговых поступлений, внедрение элементов современной налоговой культуры;
- нацелить на использование методологии анализа налогооблагаемой базы при разработке прогнозов по налоговым поступлениям.

Предметом исследования являются характерные особенности налоговой системы, формирующейся в странах с переходной государственной, социальной и экономической структурой, пути и методы ее развития и совершенствования.

Объектом исследования выступает система налогообложения переходного типа, рассматриваемая в основном на материалах формирующейся системы в Кыргызской Республике.

Теоретической и методологической основой диссертационного исследования послужили труды классиков экономической теории, неоклассической школы, работы зарубежных и отечественных ученых-экономистов в области государственных финансов, налогообложения и управления налогами.

Методологическую основу диссертации представляет диалектический метод познания экономических процессов в их развитии и взаимодействии.

Исследование осуществлялось на основе системного подхода. В качестве специальных инструментов использовались приемы и методы экономического, логического и статистического обоснования (экономические группировки, применение средних и относительных величин,

сопоставление различных показателей уровня и динамики роста, причинно-следственный анализ).

Информационную базу исследования составляют законодательные и нормативные акты Кыргызской Республики, связанные с налогообложением, данные Нацстаткомитета республики, отчеты Государственной налоговой инспекции при Министерстве финансов Кыргызской Республики, региональных и районных налоговых инспекций, научные статьи и монографии, указы Президента и постановления Правительства Кыргызской Республики, выступления и послания Президента народу Кыргызстана и Жогорку Кенешу Кыргызской Республики, стратегическая программа республики «Комплексная основа развития (КОР) Кыргызстана на период до 2010 года».

Научная новизна диссертационной работы заключается в разработке теоретических и практических вопросов налогообложения, выяснении особенностей формирования налоговой системы, путей и методов ее развития и совершенствования в переходный период. Впервые в Кыргызской Республике сделана попытка обосновать необходимость и основные направления совершенствования системы управления и прогнозирования налогообложения.

К основным достижениям, характеризующим научный вклад в решение вопросов, поставленных в диссертации, относятся следующие результаты:

- в научно-теоретическом плане определены основа, сущность, назначение и роль налогов в экономическом и социальном развитии современного общества;
- дано обоснование принципов построения современной системы налогообложения, методов организации налоговых поступлений;
- освещены важнейшие стороны систем налогообложения ряда зарубежных стран с выявлением того, что могло бы найти применение в странах с переходной общественно-экономической структурой;
- выявлены и обоснованы принципиальные особенности налоговой системы, формирующейся в переходный период государственно-политической, социальной и экономической трансформации общества;
- показаны фактическое состояние переходной налоговой системы, эффективность ее действия по сбору налогов и организации налоговых поступлений на материалах Кыргызской республики;
- разработаны основные направления совершенствования переходной налоговой системы, в частности, путем изменения функцио-

нально-организационной системы управления налогами, использования более эффективных методов прогнозирования (планирования) налоговых поступлений, внедрения элементов современной налоговой культуры;

- даны рекомендации по сокращению недопоступлений налогов, организации налогового мониторинга, внедрению автоматизированной системы управления налогами.

Теоретическая и практическая значимость работы заключается в разработке теоретико-методологических положений о характерных принципиальных особенностях переходной налоговой системы, ее структуры и эффективности, конкретных рекомендаций по совершенствованию этой системы, управления налогами, методики прогнозирования налоговых поступлений в переходный период применительно к Кыргызской Республике.

Предлагаемая поэтапность прогнозирования налоговых поступлений может повысить эффективность налоговых реформ и способствовать решению проблемы максимальной реальности планов-прогнозов и повышению эффективности как налоговой системы в целом, так и управленческого аппарата. Выводы и предложения, содержащиеся в диссертации, могут быть использованы в процессе дальнейшего совершенствования налоговой системы и управления налогами в переходных общественных условиях, в частности, в Кыргызской Республике.

В первую очередь выводы и рекомендации диссертационной работы могут и должны быть использованы органами Государственной налоговой инспекции.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения и результаты исследования докладывались на научно-теоретических и научно-практических конференциях, совещаниях республиканского, городского, районного уровня, при защите прогнозов Районной налоговой инспекции в вышестоящих организациях, на семинарах, проведенных республиканской и городской государственными налоговыми инспекциями для финансово-экономических служб предприятий и организаций. Внесена докладная записка о совершенствовании организационно-функциональной структуры Государственной налоговой инспекции, необходимости слияния фискальных органов в республике и создания Министерства доходов Кыргызской Республики. Результаты диссертационного исследования нашли отражение в публикациях автора.

Публикации результатов исследования. По теме диссертационного исследования опубликованы 9 научных работ общим объемом 4,0 п.л.

Структура и объем диссертации определены целями и задачами исследования. Работа состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка использованной литературы.

II. ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ:

Во введении обоснована актуальность исследуемой темы, определяется изученность проблемы, сформулированы цели и задачи диссертационного исследования, установлены предмет и объект исследования, обозначены научная новизна и практическая значимость диссертации.

В первой главе «Основы теории и методологии налогообложения в современных условиях» в теоретическом аспекте рассматриваются сущность и роль налогов в обществе с современной рыночной экономикой, основы системы налогообложения, методы организации налоговых поступлений.

При определении сущности налогов необходимо исходить из следующих характерных черт налогов и налоговых отношений: обязательный характер взимания налогов (т.е. принудительный характер налогов, отличающий их от добровольных пожертвований), законодательно устанавливаемый порядок налогообложения, регулирование (регламентация) налоговых отношений со стороны государства.

Налоги как регулятор общественного развития появились давно, именно тогда, когда возникло государство. А потому необходимо глубокое изучение взглядов ученых-экономистов, прежде всего, классиков (У.Петти, А.Смита, Д.Рикардо) на сущность и роль налогов в государственной и экономической системе общества.

Долгое время господствующим было классическое представление о налогах и налогообложении. Но с усложнением экономических отношений, действием объективных циклических процессов возникла потребность в корректировке классического учения, выделении влияния

государства на экономические процессы, а также в регулировании социально-экономических границ налогообложения. Появились новые научные теории. В частности, в диссертации освещаются два основных направления экономической мысли – кейнсианское и неоклассическое.

Кейнсианская теория отражает макроэкономические направления государственного регулирования. Согласно теории Дж.М.Кейнса, налоги действуют в экономической системе как «встроенные механизмы гибкости». Высокие (прогрессивные) налоги, по его мнению, играют положительную роль в пополнении бюджета и тем самым влияют на сбалансированность в экономике. Снижение налоговых поступлений уменьшает доходы бюджета и обостряет экономическую неустойчивость. А налоги, как «встроенный стабилизатор», сглаживают этот процесс: во время экономического подъема облагаемые доходы растут медленнее, чем налоговые доходы, а при кризисе налог уменьшается быстрее, чем падают доходы. Но в любом случае в целом этой теорией доказывается необходимость государственного регулирования.

Особое значение придается неоклассической теории – экономике предложения. Главный постулат этого направления – утверждение, что лучший регулятор рынка – сам рынок, а государственное регулирование и высокие налоги лишь мешают его нормальному функционированию.

В настоящее время не существует какой-либо одной истинно верной теории экономического регулирования. Во многих зарубежных странах, правительства которых применяют методы регулирования на практике, существует взаимодействие трех основных концепций: кейнсианство с различными вариациями, теория экономики предложения и монетаризм.

История экономического развития большинства стран демонстрирует многогранность структуры и приоритетов налоговой политики. Однако эта политика обычно преследует такие цели: стимулировать или ограничивать деятельность хозяйственных субъектов, обеспечивать доходы бюджета, поддерживать интересы общества.

На основе теоретических исследований и практических навыков выработаны общие принципы построения современной налоговой системы:

- справедливость по вертикали (соответствие налога материальным возможностям налогоплательщика);
- справедливость по горизонтали (применение единой налоговой ставки для одних и тех же доходов);

- эффективность (обеспечение экономического роста и развития предпринимательства);
- нейтральность (независимость от сфер инвестиционного вложения);

Существующие основные модели развития современной рыночной экономики (либеральная и социально ориентированная), хотя и различаются по степени государственного регулирования экономики, отрицают необходимость самого регулирования и используют его.

Основным инструментом государственного регулирования является налоговая политика и финансовое воздействие на частное предпринимательство. Осуществляя это воздействие, государство ставит следующие цели:

- достижение постоянного устойчивого экономического роста;
- обеспечение стабильности цен на основные товары и услуги;
- обеспечение полной занятости трудоспособного населения;
- обеспечение определенного минимального уровня доходов населения;
- создание системы социальной защищенности граждан, в первую очередь пенсионеров, инвалидов, многодетных;
- равновесие во внешнеэкономической деятельности;

Конечно, достичь этих целей одновременно практически невозможно. Найти сбалансированное соотношение – эта задача государства решается при выработке конкретной экономической политики.

Существует общий закон установления уровня налоговой ставки. Широкая налоговая база позволяет иметь относительно небольшие ставки налогообложения и, наоборот, достаточно узкая база отдельных видов налогов обязательно предполагает их высокие ставки.

«Теория экономики предложения», развитая в начале 80-х годов в США профессором А.Лаффером, заключалась в радикальном увеличении предельных налоговых ставок, так как в этом случае предприниматели увеличивают собственные источники накопления. Построив зависимость между налогообложением и доходами бюджета в виде параболической кривой, А.Лаффер сделал вывод о том, что снижение налогов благоприятно воздействует на инвестиционную деятельность частного сектора. Когда налоговая ставка превышает определенный уровень, она губительно действует на предпринимательскую инициативу, сокращаются стимулы к расширению производства, уменьшаются доходы, предъявляемые к налогообложению, вследствие

чего часть налогоплательщиков переходит из «легальной» в «теневой» сектор экономики.

В диссертации проанализирован опыт налогообложения развитых стран с современной рыночной экономикой, особенно в части создания системы управления налогами. Этот опыт указывает на то, что вопрос мобилизации налоговых поступлений налоговыми органами должен быть решен путем научного обоснования принимаемых управленческих решений, эффективности использования такого фактора как рост квалификации работников налоговых служб. Управленческое решение в налогообложении является синтезом теории налогообложения и практики действующих органов управления. Качественные параметры подготовки и принятия управленческих решений схематично показаны на рис.1. Научное обоснование их содержания дано применительно к государственной налоговой службе Кыргызской Республики.

Проведенное исследование позволяет раскрыть понятие «налоговое управление» с двух сторон: во-первых, как систему органов управления, в обязанность которых входит процедурное обеспечение прохождения налоговой концепции на очередной период; во-вторых, как совокупность норм и правил, регламентирующих налоговые действия и механизм функционирования налогов, а также определяющих меру ответственности за нарушение налогового законодательства.

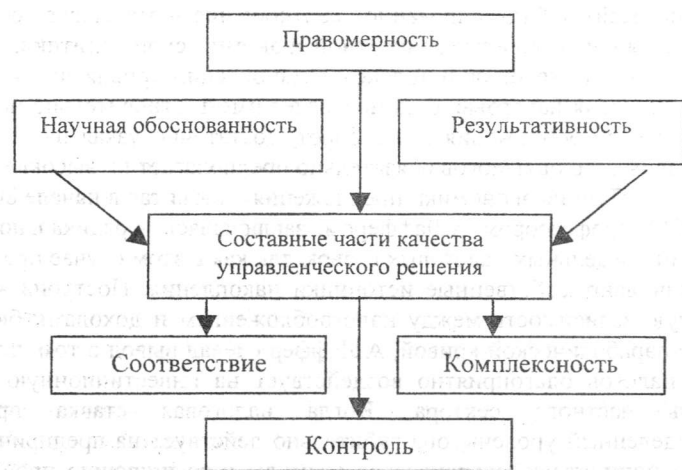


Рис. 1. Составные части качества управленческого решения

Некоторые специалисты утверждали, что в переходном периоде нельзя рассчитывать на приблизительную точность налоговых поступлений. Это было связано с мнением, что прогнозы не нужны, прогнозировать что-либо трудно, так как рынок сам регулирует развитие национальной экономики, в том числе и налоги. По нашему мнению, эта посылка верна на начальном этапе перехода от административно-централизованной управляемой экономики к рыночной, когда вмешательство государства, в основном, направлено на разрушение этой системы, а планирование, прогнозирование – это элементы созидательной деятельности. Однако на следующем этапе, задача государства состоит в обеспечении макроэкономической стабильности на основе преодоления экономического кризиса и сокращения инфляции. И здесь для достижения даже незначительных успехов в области финансов очень нужны тщательно рассчитанные с учетом специфики каждого региона прогнозы налоговых поступлений.

В целях внедрения налогового механизма, обеспечивающего стабильные поступления в государственную казну и всемерное развитие производства, крайне необходима эффективно работающая система управления налогами.

По мнению автора, действующий опыт оперативного, краткосрочного прогнозирования резко ограничивает разработку перспектив как экономического развития республики в целом, так и объема налоговых поступлений в бюджет государства. Если в большинстве стран мира прогноз как исследование перспективного характера, имеющее вероятностный характер, разрабатывается на основе комплексных программ экономического и социального развития страны и составляется на период от 8 до 10 лет, то в Кыргызской Республике до недавнего времени (за исключением разработки КОР до 2010 года в 2001 г.) этот период был равен 1-2 годам.

Планированием налоговых поступлений занимаются соответствующие отделы и управления Министерства финансов республики. Они разрабатывают индикативные планы социально-экономического развития, включая и финансовые планы. В современной системе управления налогами одна из функций – прогнозирование и планирование налоговых поступлений – к сожалению, не отводится органам налоговой службы. Практически налоговые органы не допускаются к разработке прогнозных показателей, в то же время ответственность за исполнение зачастую необоснованных прогнозов несет налоговая служба. В связи с этим предлагается организовать Министерство доходов Кыргызской Республики, главными функциями которого должны стать анализ и прогноз налоговых поступлений в доходы бюджетов республики.

Во второй главе «Особенности развития налоговой системы в переходный период» дается анализ формирования системы налоговой системы в процессе переходных общественных преобразований, выделение и обоснование ее принципиальных особенностей.

Особый характер налоговой системы в странах, образовавшихся после распада Советского Союза, обуславливается своеобразием общественных условий переходного периода. Трансформация всего общественного строя, включая государственно-политические, социальные и экономические отношения, безусловно, сказывается на формирующейся в этот период системе налогообложения.

Перевод экономики на рыночные отношения, разгосударствление и приватизация предприятий, введение свободы предпринимательства, свободы ценообразования и внешнеэкономической деятельности, отказ от государственного финансирования хозяйствующих субъектов и вообще от вмешательства государства в экономику, возникновение быстрого роста цен и инфляции – все это крайне болезненные процессы, которые самым непосредственным образом затронули экономику стран, вышедших на путь суверенного государственного и рыночного экономического развития. В Кыргызстане, например, за первые годы экономических реформ (1991-1995 гг.) объем производства валового внутреннего продукта (ВВП) упал почти наполовину, валовой продукции промышленности – более чем на четыре пятых, сельского хозяйства – примерно на одну треть. Цены на продукты и товары подскочили в сотни и тысячи раз, инфляция в пиковой точке достигла уровня почти 1400 %, безработица охватила чуть ли не треть активного населения. Что же произошло с налоговой системой? Совершенно очевидным фактом явилось резкое уменьшение налоговой базы, сократилось не только число налогоплательщиков, но и размеры доходов как юридических, так и физических лиц.

Предприятия, лишившись государственной поддержки, потеряв оборотные средства, гарантированные поставки сырья, материалов, комплектующих изделий, столкнувшись с конкуренцией иностранных производителей, попали в тяжелейшие экономическое и финансовое положение. Большая часть населения в связи с утратой работы, прежних пенсий и пособий, резким сокращением доходов впали в нищенское состояние. На этой почве неизбежно сложилось такое явление как уход в теневую экономику и уклонение от уплаты налогов. По некоторым оценкам в теневой экономике укрывается от 20 до 35 % производимого в стране ВВП и в связи с этим государственный бюджет республики недополучает примерно четверть налоговых сборов.

Кризис экономики в переходный период привел к изменению структуры народного хозяйства, а это в свою очередь, изменило структуру налогооблагаемой базы. Если при прежней советской хозяйственной системе, основным источником доходов и налоговых взносов было производство, то в переходный период в Кыргызстане преимущественным источником доходов и налогов стала сфера обслуживания, включая торговлю, кредитно-банковские учреждения, бытовые, посреднические услуги и др. Структурные сдвиги в налоговой базе обусловили и то, что произошло значительное усиление перевеса косвенных налогов (НДС, акцизный налог) над прямыми налогами (налог на прибыль, подоходный налог и др.). Динамика соотношений прямых и косвенных налогов показана на рис. 2.

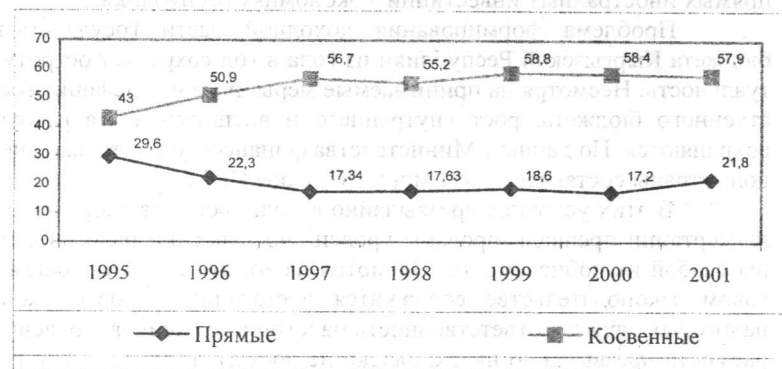


Рис. 2. Динамика соотношений прямых и косвенных налогов Кыргызской Республики

Невозможно было не считаться с тем, что прежняя советская налоговая система во многом работала на удовлетворение бесплатных и льготных услуг населению по здравоохранению, образованию, дошкольному воспитанию, социальному страхованию и т.д. В переходный период госбюджет вынужден был брать на себя финансирование этих услуг, особенно на начальном этапе, когда еще не получила большого развития платность предоставления населению социально-культурных услуг. Доходы госбюджета за счет налоговых поступлений не покрывали расходов на социальные нужды, и это естественно порождало дефицитность госбюджета. Эта дефицитность также является одной из характерных особенностей переходной налоговой системы.

В целом, на основе анализа формирования системы налогообложения в республике можно выделить основные направления дальнейшего реформирования налоговой политики:

- ослабление налоговой нагрузки на предприятия производственной сферы и одновременно усиление налогового контроля над предприятиями, занятыми в отраслях с теневым оборотом;
- переложение налогового бремени с физических лиц с низкими доходами на граждан, получающих сверхвысокие доходы, причем не только путем увеличения их налогообложения, более полного охвата их налогооблагаемой базы, но и путем совершенствования действующего законодательства;
- создание благоприятных налоговых условий для притока прямых иностранных инвестиций в экономику республики.

Проблема формирования доходной части государственного бюджета Кыргызской Республики из года в год сохраняет остроту и актуальность. Несмотря на принимаемые меры, пока что дефицит государственного бюджета, рост внутреннего и внешнего долга республики сохраняются. По данным Министерства финансов, один только внешний долг страны составляет 1,491 млрд. долларов США.

В этих условиях чрезвычайно важна проблема сбора налогов. В диссертации проанализированы уровень поступлений налогов и причины слабой их собираемости. Несмотря на то, что в действующем налоговом законодательстве содержится достаточный уровень контроля налоговых служб и ответственность налогоплательщиков, уровень собираемости чрезвычайно низок, далеко не достигает 100 % - ного рубежа. Прогнозные задания как по республике в целом, так и в региональном разрезе не выполняются. Вследствие несобираемости налоговых платежей государственная казна ежегодно теряет от 20 до 25 % годового сбора налоговых поступлений. Динамику собираемости по основным видам налогов Кыргызской Республики характеризуют данные табл. 1.

В представленных данных об уровне собираемости налогов может привлечь внимание явно низкий показатель по общему земельному налогу (61,1% в 2001 г.). Однако этот негативный факт не делает существенной погоды в общем уровне собираемости налогов вследствие того, что абсолютная и относительная величина общего объема этого налога сравнительно невелика. Гораздо более важно то, что значительный недобор выявляется по НДС (- 4,3% в 2001 г.) и по акцизному налогу (- 13,7% в 2001 г.), абсолютный и относительный размер которых составляет заметно большую величину в общем сборе налогов. И конеч-

Таблица 1
Динамика уровня собираемости основных видов налогов Кыргызской Республики за 1998-2001 гг., млн. сом.

Вид налога	1998 г.			1999 г.			2000 г.			2001 г.		
	Прогноз	Факт	Собираемость, %	Прогноз	Факт	Собираемость, %	Прогноз	Факт	Собираемость, %	Прогноз	Факт	Собираемость, %
Подходный налог	411,3	405,7	98,6	412,9	546,2	132,2	871,1	753,7	86,5	981,0	961,0	97,9
Налог на прибыль	427,0	452,4	105,9	438,9	567,6	116,1	631,2	572,5	90,7	1001,3	993,6	99,2
НДС		959,1	96,9	1164,1	1105,4	94,9	1313,7	1237,3	94,2	1411,7	1351,6	95,7
Акцизы	851,7	406,9	47,8	878,4	664,5	75,6	1097,0	1052,0	95,5	710,5	613,7	86,3
ФЛТЧ	297,9	270,9	90,9	347,9	382,8	110,0	611,3	589,1	96,3	697,3	580,3	83,2
Общий земельный налог	317,1	288,5	90,9	279,7	177,8	63,5	210,1	178,7	85,0	341,3	208,7	61,1
Автомоторги	151,3	127,9	84,5	147,6	176,8	119,7	536,1	434,7	81,0	397,9	374,6	94,1

но, эти налоги должны быть предметом тщательного анализа, целеустремленных решений и действий со стороны налоговых органов.

Недопущения в доходную часть бюджета представляют собой сумму срочной и просроченной задолженностей налогоплательщиков.

Недоимки по основным видам налогов Кыргызской Республики за ряд лет, как видно из табл. 2, пока еще остаются значительными.

Более 60 % задолженности приходится на предприятия промышленности, 40 % которой составляет задолженность предприятий топливно-энергетического комплекса, около 25 % - машиностроения и металлообработки. На предприятия строительства, транспорта и связи приходится более 20 % всей задолженности.

Основными причинами роста сумм налоговой задолженности являются следующие:

- тяжелое финансовое положение хозяйствующих субъектов из-за наличия крупных сумм дебиторской и кредиторской задолженностей. По данным Нацстаткома, в 2001 г. из 1872 промышленных предприятий 834 (44,5 %) получили убытки. Из общего количества предприятий 310 имели нулевой финансовый результат. Удельный вес убыточных предприятий в промышленности из года в год увеличивается;
- рост объема товарно-материальных ценностей на складах;
- низкий потребительский спрос на товарную продукцию, выпускаемую отечественными товаропроизводителями, и рост остатков готовой продукции;
- предоставление отчетов и деклараций без уплаты налогов.

В диссертации указывается на необходимость совершенствования законодательных актов, касающихся административной ответственности налогоплательщика. Существующие правила и процедуры применения финансовых санкций и штрафов не способствуют улучшению положения со своевременным внесением налоговых платежей и повышению эффективности контрольной работы налоговых органов. Хотя в результате принимаемых мер в государственный бюджет доначисляется огромная сумма, тем не менее, укрывательство доходов становится обычным делом. Считаем необходимым усилить фискальную направленность налоговой системы, в частности, повысить уровень штрафных санкций, дифференцируя его в зависимости от тяжести налоговых нарушений. Необходима и более четкая, подробная классификация налоговых нарушений. Этот вопрос не полностью решен в Налоговом кодексе Кыргызской Республики.

Таблица 2

Динамика недоимки по основным видам налогов Кыргызской Республики за 1996-2001 гг.

Вид налога	1996 г.			1997 г.			1998 г.			1999 г.			2000 г.			2001 г.		
	пос- туп- ление нало- гов, млн. сом.	раз- мер недо- имки, млн. сом.	уд. вес недо- имки, в % к пос- тупл. нало- гов	пос- туп- ление нало- гов, млн. сом.	раз- мер недо- имки, млн. сом.	уд. вес недо- имки, в % к пос- тупл. нало- гов	пос- туп- ление нало- гов, млн. сом.	раз- мер недо- имки, млн. сом.	уд. вес недо- имки, в % к пос- тупл. нало- гов	пос- туп- ление нало- гов, млн. сом.	раз- мер недо- имки, млн. сом.	уд. вес недо- имки, в % к пос- тупл. нало- гов	пос- туп- ление нало- гов, млн. сом.	раз- мер недо- имки, млн. сом.	уд. вес недо- имки, в % к пос- тупл. нало- гов	пос- туп- ление нало- гов, млн. сом.	раз- мер недо- имки, млн. сом.	уд. вес недо- имки, в % к пос- тупл. нало- гов
Налоговые поступления - всего	2922,6	208,9	7,1	3755,4	718,5	19,1	4865,6	515,1	10,5	5972,7	368,4	6,1	7675,3	332,2	4,3	9186,1	392,3	4,2
Подходный налог	364,7	39,5	10,8	318,3	6,1	1,9	405,4	28,9	7,1	546,2	21,4	3,9	753,7	20,4	2,7	960,9	44,6	4,6
Налог на прибыль	1096,7	87,7	7,9	338,7	73,2	21,6	452,4	50,1	11,0	567,6	36,1	6,3	572,5	41,2	7,1	993,6	55,9	5,6
НДС	243,4	11,8	4,8	1687,0	461,5	27,4	1967,1	280,5	14,5	2258,7	190,3	8,4	2975,5	163,5	5,4	4220,8	161,8	3,8
Акцизы	122,3	14,7	12,0	268,6	36,0	13,4	290,9	55,3	19,0	198,9	44,2	22,2	178,7	55,2	19,6	208,7	50,2	24,0
Земельный налог	79,6	10,4	13,0	46,9	45,6	133,3	17,0	12,7	183,5	14,4	7,8	469,6	15,4	3,2	409,5	23,4	5,7	
Автодоходы	159,2	23,1	14,5	202,4	43,0	21,2	288,5	43,9	15,2	382,7	31,2	8,1	589,1	32,7	5,5	580,3	27,0	4,6

Необходимо обеспечить отслеживание данных и создание информационной базы о работе налоговой системы, повышение уровня информированности государственных органов о процессах налогообложения. Формой решения этой задачи может стать создание целостной системы налогового мониторинга. На рис. 3 представлена общая схема формирования информационной базы налогового мониторинга.



Рис. 3. Формирование информационной базы налогового мониторинга

В третьей главе «Пути совершенствования переходной налоговой системы» обосновываются важнейшие рекомендации по доведению системы налогообложения в Кыргызстане до современного эффективного уровня. Так, на основе изучения и обобщения опыта функционально-организационной структуры управления налогами и зарубежной практики предлагается слияние всех фискальных органов в Министерство доходов республики. Подобное формирование структуры управления налогами в Кыргызской Республике будет полностью соответствовать тенденциям, сложившимся в мировой практике. Главными функциями

организованного Министерства доходов должны стать проведение мониторинга налогов, анализ и прогноз обеспечения своевременного поступления налогов в доходы бюджетов республики.

Существующая государственная налоговая служба недостаточно эффективна. На наш взгляд, функциональную структуру Государственной налоговой инспекции необходимо строить исходя из двух целей: увеличение поступлений в бюджет и предотвращение возможности фактов коррупции. Структура на уровне центрального, областного и районного аппаратов идентична, при этом количество отделов в них не всегда соответствует действительным потребностям и основным целям. Отсутствуют отделы (или управления) аудита, анализа и информационного обеспечения по работе с налогоплательщиками. Вместе с тем формально существуют отделы и секторы анализа и прогноза, но они дублируют работу финансовых органов, в связи с чем необходимо создать отдел налогового мониторинга, непосредственными функциями которого должны стать научный анализ и прогноз налоговых поступлений.

Государственная налоговая инспекция напрямую работает с налогоплательщиками, принимает оперативную отчетность по налогам, располагает базой данных по налогооблагаемому контингенту, вносит предложения по совершенствованию налогового законодательства и т.д. Вместе с тем налоговые органы практически не участвуют в разработке прогнозных заданий, хотя несут ответственность за исполнение зачастую необоснованных планов-прогнозов.

Планирование и прогнозирование налоговых поступлений на сегодняшний день находится в компетенции финансовых органов республики. Такое положение, на наш взгляд, является совершенно необоснованным. Финансовые органы лишь проецируют отношения налоговых поступлений к ВВП предыдущего года на следующий год. При этом не учитываются количественные и качественные изменения налогооблагаемой базы, изменения, произошедшие в налоговом законодательстве за текущий год. Практически процесс прогнозирования объемов поступлений налогов в бюджет проходит только в один этап – расчет сумм поступлений по видам налогов.

В создаваемой системе экономических, социальных, макроэкономических и структурных разработок на перспективу следует отвести важное место прогнозу объема налоговых поступлений, включающему в себя все виды прогнозирования, т.е. прогнозы краткосрочного, среднесрочного и долговременного характера.

На наш взгляд, анализ поступлений налогов, тенденций развития налогооблагаемой базы и составляющих ее элементов, прогнозирование

вание на этой основе объемов поступлений в бюджет за определенный период должны проходить в три последовательных этапа:

I этап – анализ состояния налогооблагаемой базы;

II этап – расчеты по видам налогов налогооблагаемой базы (т.е. обоснование статей будущего прогноза);

III этап – согласование с финансовыми органами.

По этой схеме в диссертации подробно изложены методы расчета прогнозных поступлений по основным видам налогов на 2001 г.

Поскольку на налоговые органы возложен контроль за полнотой и своевременностью поступлений налогов, они должны проводить активную работу по анализу налогооблагаемой базы и прогнозированию объемов поступлений средств в бюджеты, разработке предложений по совершенствованию действующего законодательства и других нормативных актов.

В современных условиях требуется развитие такого неременного атрибута налоговой системы, как налоговая культура.

Состояние налоговой культуры в стране зависит от уровня развития системы налогообложения. В свою очередь система налогообложения бывает эффективна при высоком уровне экономики и налоговой культуры в обществе. Налоговая культура – это совокупность субъективных и объективных факторов поведения налогоплательщика, форм взаимоотношения налогоплательщика с органами налоговой службы, способствующая гармоничному развитию налоговой системы.

Налоговая культура должна выступать регулятором поведения не только каждого налогоплательщика, но и каждого непосредственно налогового работника.

В диссертации комплексно рассмотрены экономический, социальный, образовательный и информационный аспекты налоговой культуры.

В заключении приведены положения и выводы теоретико-методологического характера о сущности и роли налогов в современных общественных условиях, о принципах построения современной системы налогообложения и методах организации налоговых поступлений, научно-аналитические обобщения о характерных особенностях формирующейся налоговой системы в переходный период и состоянии переходной системы налогообложения в Кыргызской Республике, основная суть научно-обоснованных рекомендаций о путях и методах совершенствования переходной системы налогообложения.

III. ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ АВТОРОМ ОПУБЛИКОВАНЫ СЛЕДУЮЩИЕ РАБОТЫ:

1. Теоретико-методологические аспекты совершенствования управления налогами. // Экономический вестник. – 2001. №4 - 0,5 п.л.
2. Тенденции развития экономики и проблемы совершенствования налоговой системы Кыргызской Республики. // Экономический вестник. – 2001. №1 - 0,5 п.л.
3. Совершенствование методов прогнозирования налоговых поступлений. // Экономический вестник. – 2002. №2 - 0,5 п.л.
4. Некоторые проблемы сбора налогов в Кыргызской Республике. // Экономический вестник. – 2002. №3 - 0,5 п.л.
5. Экономическая ситуация и налоги в экономической стратегии кыргызского государства. // Экономика и статистика. – 2002. №1 - 0,5 п.л.
6. Современное состояние и развитие налогового контроля Кыргызской Республики. // Главный бухгалтер. – 2002. – Февраль - 0,5 п.л.
7. Развитие налоговой системы Кыргызской Республики и ее проблемы: Материалы республиканской научно-практической конференции «Проблемы реализации КОР Кыргызской Республики» - Бишкек, 2002. - 0,3 п.л.
8. Становление и развитие налоговой системы в Кыргызской Республике // Материалы межвузовской научно-практической конференции (28-29 марта 2002 г.) - Бишкек, 2002. - 0,2 п.л.
9. Инновационный процесс и налоговые платежи в Кыргызстане // Экономический вестник. – 2003. №4 - 0,5 п.л.