

Подсолонко Е.А. БЕНЧМАРКИНГ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ

1. Введение

В нашей стране ведется постоянный поиск научно обоснованных подходов к построению системы налогообложения. Этот поиск не завершен. Существующая система налогообложения по-прежнему далека от системности и совершенства. Официально считается, что налоговая политика Украины – это «та сила, которая подрывает национальную экономику» [1]. Важным недостатком отечественной налоговой системы считается ее запутанность и сложность, отсутствие в ней регулирующей функции. Существующая система налогообложения не стимулирует развитие производства и повышение его рентабельности, модернизацию основных средств, внедрение новых технологий и выпуск конкурентоспособной продукции [1].

Следует подчеркнуть, что в налогах не находит четкого отражения часто декларируемая забота государства о сохранении и воспроизводстве первичных природных, а тем более накопленных человечеством производных ресурсов [2]. В законе Украины о системе налогообложения изложены принципы ее построения и назначения. В этих принципах приведены как направления и решаемые задачи практически все составляющие перечисленных выше недостатков. Следовательно, для реализации этих принципов пока нет системы взаимосвязанных и целенаправленных методов.

В содержательный состав важнейших из этих принципов Закона входят:

- стимулирование научно – технического прогресса, технологического обновления производства, выхода отечественного товаропроизводителя на мировой рынок высокотехнологической продукции;
- стимулирование предпринимательской производственной деятельности и инвестиционной активности – введение льгот налогообложения прибыли (дохода), направленного на развитие производства;
- социальная справедливость – обеспечение социальной поддержки малообеспеченных слоев населения путем предложения экономически обоснованного необлагаемого налогом минимума доходов граждан и применения дифференцированного и прогрессивного налогообложения граждан, которые получают высокие и сверхвысокие доходы;
- экономическая обоснованность – установление налогов и сборов на основе показателей развития национальной экономики и финансовых возможностей с учетом необходимости достижения сбалансированности расходов бюджета с его доходами;
- доступность – обеспечение понимания норм налогового законодательства для налогоплательщиков.

Актуальность реализации этих принципов подчеркивается приведенным выше перечнем недостатков функционирующей системы налогообложения.

2. Постановка задачи

Целью настоящей работы является поиск и научная апробация методов реализации основных принципов формирования отечественной системы налогообложения, изложенных в действующем Законе Украины о системе налогообложения. Главным методом исследования принят получивший признание во всем мире бенчмаркинг. Этот метод позволяет исследовать процессы в сопоставительном анализе с лучшими или теоретически достижимыми результатами их развития.

Системообразующий подход в исследовании опирается на содержание основного объективного экономического закона развития общества: удовлетворение постоянно обновляющихся материальных и духовных потребностей населения страны на основе его деятельности по производству потребляемых им товаров и услуг из первичных природных и производных ресурсов, рационально используемых на базе прогрессивных технологий и техники в интересах будущих поколений.

3. Результаты

3.1. Стимулирование обновления техники

Стимулирование научно – технического прогресса в первую очередь касается обновления техники. В основном эта задача решалась через установление норм амортизации, способствующих отразить в стоимости продукции постепенно всю стоимость используемой в производственных процессах техники и создать реновационный фонд, позволяющий при необходимости провести капитальный ремонт или замену этой в итоге изношенной техники. Но здесь не было ответственности производителя за научно – технический прогресс в своем производстве, за степень прогрессивности выбранной им техники. Очевидно через установление дифференцированной нормы налога на уровень соответствия техники и отражаемого ею технологического процесса стандартам мирового уровня можно осуществить стимулирование обновления техники.

Стимулирующая роль налога должна проявляться в том, что производителю будет более выгодно иметь самую современную технику и платить за нее меньшую сумму налогов, чем оставлять старую технику и выплачивать за ее наличие больше налогов, чем за новую технику. Дифференциацию техники можно осуществить по четырем группам: передовая техника, рядовая, отсталая, устаревшая. К передовой можно отнести технику, уровень которой соответствует мировым стандартам более чем на 75 %. Рядовая техника может соответствовать мировым стандартам на 46 – 75 %. Отсталой техникой считается та, которая лишь на 16 – 45 % приближается к мировым эталонам. Устаревшая техника имеет уровень 15 % и ни-

же от мировых стандартов.

Главной ошибкой в налогообложении в отечественной и мировой практике было стремление увеличивать налоговую ставку на эффективные процессы и активных производителей. Этим подходом психологически безграмотные решения рубили сук, на котором сидела вся экономика.

Теневая экономика порождена именно такого рода решениями. Когда проводится дифференциация налогов по такому подходу, то есть «наоборот», то и результативность ее может не дать ожидаемого эффекта. Такой подход более опасен для общественного развития, чем «уравниловка», то есть применения равных для всех норм. Попытки обосновать оба эти подхода установлением социальной справедливости сегодня – явно анахронизмы.

Кого в первую очередь должно поддерживать общество из производителей товаров и услуг: субъекта, дающего обществу больше результатов или субъекта, мало приносящего пользы обществу результатами своей деятельности? Очевидно, ответ здесь может быть только один: за более высокий результат – больше поддержка. Именно здесь и появляется потребность в дифференциации этой поддержки через налоги.

Известно, что передовая техника часто имеет технологические возможности по производительности, расходу материалов, качеству продукции значительно выше, чем техника предыдущих поколений. Естественно, стоимость этой техники выше почти пропорционально ее преимуществам. Соответственно более старая техника обычно имеет стоимость значительно меньше, чем передовая. Поэтому налог в 5 % от стоимости передовой техники в сумме может быть равен налогу в 20 % на устаревшую технику. В принципе равные суммы налога с равной стоимости неодинаковой по возможностям техники по разным налоговым ставкам должны стимулировать производителя на обновление техники для получения возрастающих результатов.

Дифференцированный налог по четырем группам техники в зависимости от ее совершенства от 5 % до 20 % от ее стоимости (табл. 1) решит задачу стимулирования ее обновления. Вопросы отнесения техники и технологий к тому или иному уровню из предложенных выше могут решаться предприятиями совместно с органами Госстандарта в каждом регионе.

Однако, реакция руководителей предприятий на необходимость реализации отмеченного ранее принципа Закона Украины не совсем адекватна ожидаемым результатам. Например, один из директоров – хозяев предприятия из Симферополя по этому поводу заявляет: «Кому какое дело до того, какую технику я покупаю. Я это делаю за свои деньги и как я их использую – это мое дело. Главное, что мое предприятие функционирует эффективно». Анализ станочного парка этого предприятий выявил причину негативной реакции директора на налогообложение основных средств.

В силу сложившихся обстоятельств это предприятие в последние годы не приобретало новой техники для поддержания или расширения производства. Оно приобрело остатки разукomплектованной техники по ценам металлолома. Иногда эта техника была из разряда уникальной. Техника восстанавливалась умельцами этого завода и вносила свой вклад в его функционирование. Поэтому директор и считает, что налогами его наказывают за его предприимчивость, увеличивающую стоимость основных средств завода.

Очевидно, что это стимулирование должно рассматриваться в связке с адресностью отчислений в бюджет государства для решения проблем финансирования фундаментальной науки, определяющей стратегию будущего развития нашей страны.

Таблица 1. Стимулирование налогом обновления техники

Соответствие техники и технологий стандартам мирового уровня, %	Передовая техника – более 75%	Рядовая техника – 45-75%	Отсталая техника – 15-45%	Устаревшая техника – Ниже 15%
Ставка налога на стоимость основных средств, %	5	10	15	20

3.2. Стимулирование ресурсосбережения

К этому же принципу тяготеет проблема стимулирования налогом рационального использования первичных природных и производных материальных ресурсов. В какой-то степени вопросы ресурсосбережения опираются на уровень совершенства технологических процессов и техники. Частично они могут быть решены в процессах аттестации техники и технологий на тот или иной уровень их соответствия мировым стандартам. Вместе с тем ресурсосбережение выступает здесь как самостоятельное направление в силу приоритетности природных и накопленных производных ресурсов в общественном развитии.

В экономической теории как постулат звучит ограниченность природных ресурсов. В последние годы тревожная информация о предстоящем истощении нефтяных запасов делает осязаемой эту проблему в пределах уже текущего столетия. Еще более тревожно уменьшение запасов пресной питьевой воды, особенно осязаемое в южных регионах и в частности в Крыму. Не акцентируя внимания на степени дефицитности тех или иных видов первичных или производных ресурсов, отметим, что подход к проблеме стимулирования их рационального использования методически и идеологически должен быть одинаковым.

Максимальные налоги должны устанавливаться за использованием первичных природных ресурсов. Поощряться снижением налога вдвое против первичных должно использование вторичных ресурсов и

технологических полуфабрикатов. Обязательно должны облагаться налогом по ставкам первичных ресурсов любые виды неиспользуемых отходов. Используемые же отходы в процессах их переработки в готовые товары и продукцию могут облагаться минимальным налогом, к примеру, 30 % от максимального. Совершенно не должны облагаться налогами используемые в производстве и быту возобновляемые ресурсы (энергия ветра, солнца, волн). Максимальная ставка налога на использование первичных природных ресурсов и за не использование отходов подстегнет материалоемкие производства к рациональному ресурсопользованию. Минимальная ставка налога на используемые и максимальная на неиспользуемые отходы активизирует поиск технологий переработки отходов либо сотрудничество с предприятиями, использующими отходы в качестве ресурсов. Отсутствие налогов на возобновимые ресурсы усилит поиск путей их применения в технологических процессах (табл.2).

Здесь также должна быть обеспечена определенная адресность использования из бюджета накопленных средств от налогообложения ресурсопользования. Очевидно, здесь можно установить связь не только с фундаментальной наукой, но и с высшим образованием, обеспечивающим подготовку кадров, ориентированных в будущем в своей деятельности на проблемы ресурсосбережения.

Таблица 2. Стимулирование налогом рационального использования природных и материальных ресурсов

Виды используемых материальных ресурсов	Первичные природные ресурсы	Вторичные ресурсы и полуфабрикаты	Отходы используемые	Отходы не используемые	Возобновляемые ресурсы
Ставка налога на стоимость ресурсов, %	10	5	3	10	–

3.3. Стимулирование роста квалификации труда

Известно, что более квалифицированный труд дает больше результативности в любых процессах, обеспечивает более высокую их эффективность. Естественно, более квалифицированный труд имеет выше и оплату. Известно также, что с заработной платы каждое предприятие по стабильным для всех предприятиям и их работников ставкам, отчисляет социальные сборы, входящие в себестоимость продукции. В этой связи возникает противоречие на каждом предприятии: обеспечить меньшей заработной платой и соответственно социальными отчислениями более высокие результаты работы по количеству, качеству, реализации потребителю и прибыли. Это противоречие почти неразрешимо в сложившихся условиях, когда одна гривна зарплаты равноценна перед величинами социальных сборов, а предприятие не имеет возможности регулировать в пользу общества рост квалификационного уровня своих работников. Повышение этого уровня приводит автоматически к росту массы заработной платы и социальных начислений на нее, увеличивая себестоимость продукции. Нужен новый подход к определению величин социального сбора.

Новым, очевидно, послужит дифференцированный подход к величинам социального сбора в зависимости от квалификационного уровня работников. Условно уровень квалификации труда можно разделить на четыре группы: неквалифицированный труд (без разрядов), малоквалифицированный (низкие разряды), квалифицированный (средние разряды) и высококвалифицированный (высокие разряды).

Также условно можно считать, что заработная плата работников каждого последующего уровня вдвое превышает предыдущий уровень. Если принять за единицу заработную плату низшего уровня неквалифицированного труда, то на втором уровне малоквалифицированного труда она составит 2, на третьем – 4, на четвертом – 8.

С социальных позиций вклад каждого работника в формирование социальных фондов должен быть пропорционален не уровню его зарплаты, а уровню одинаковых потребностей любого работника в пользовании этими социальными фондами. Если ориентировать формирование этих фондов в размере, к примеру, 32 % от заработной платы группы работников неквалифицированного труда, тогда следующая группа работников малоквалифицированного труда будет иметь право на 16 % социального сбора от своей заработной платы, а квалифицированного труда – на 8 % и высококвалифицированного – на 4 %. В социальные фонды сумма сборов поступит при этом совершенно одинаковая от каждой группы работников предприятия (табл. 3). Этим будет соблюдено социальное равенство работников любой группы с учетом их квалификационного уровня.

Таблица 3. Учет уровня квалификации труда в величине социального сбора

Уровень квалификации труда	Неквалифицированный труд (без разрядов)	Малоквалифицированный труд (низкие разряды)	Квалифицированный труд (средние разряды)	Высококвалифицированный труд (высшие разряды)
Ставка сбора, в % от фонда оплаты труда	32	16	8	4

3.4. Обеспечение социальной поддержки

Предыдущие социальные сборы не решали проблемы поддержки малооплачиваемых слоев населения. Они касались политики социальных отношений предприятий и государства с позиций их экономического обоснования. Здесь же речь пойдет в основном о дифференцированном подходе к подоходному налогу населения. Именно здесь проявляется необходимость учета принципа усиления заинтересованности в стимулировании подоходным налогом безграничного роста заработной платы любого работника в любой сфере деятельности.

В Украине уже намечились реальные прогрессивные пути отхода от архаичной системы роста величин подоходного налога в зависимости от увеличения заработной платы. Однако, даже попытка стабилизировать величину подоходного налога, установив ее на уровне 12 – 13 % от размера заработной платы не имеет до конца стимулирующего значения и не играет роли социальной поддержки малоимущим слоям населения.

Очевидно, здесь должна быть заложена логика понимания каждым работником наряду с неизбежностью налога на его доход большей выгоды постоянного стремления его к официальному росту этого дохода не только по основному виду деятельности, но и по любым другим вариантам приращения дохода. Возможно, здесь же должны в параллель проходить какие-то штрафные санкции за сознательное уклонение от налогов. Политика государства в этих вопросах должна быть последовательна. Поэтому налогооблагаемый минимум должен устанавливаться Правительством на основе стоимости потребительской корзины либо на каждый год, либо на 2 - 4 года вперед. Все население должно осознать взаимосвязь изменений его заработной платы и величин подоходных налогов, а также полагающихся штрафных санкций за сокрытие заработной платы от налогов (табл. 4). Государство не должно проиграть в абсолютных поступлениях в бюджет от уменьшающихся величин налоговых ставок при росте заработной платы в 4 - 10 и более раз в сравнении со стоимостью потребительской корзины. Работники, способные увеличить свою заработную плату в десятки раз, смогут быть уверены, что основная ее часть пойдет на повышение благосостояния, прежде всего членов своей семьи, а не в абстрактные общественные фонды.

Таблица 4. Стимулирующая дифференциация налогов на доходы населения

Величины зарплаты	Зарплата ниже и на уровне стоимости потреб. корзины	Заработная плата выше уровня стоимости потребительской корзины, рост в % и долях I								
		До 25% 1,25	26-50% 1,26-1,5	51-75% 1,51-1,75	76-100% 1,76-2	101-150% 2,01-2,5	151-200% 2,51-3	201-300% 3,01-4	301-500% 4,01-6	501-900% 6,01-10
Налоговая ставка, %	–	8	10	12	13	14	15	14	11	8
Штрафные санкции за сокрытие зарплаты от уплаты налогов, %	12	16	20	24	26	28	30	28	22	16

4. Выводы

Предложенные подходы дифференцированного построения нормативов налогообложения учитывают сложность структуры и динамичность процессов социально - экономического развития общества. В них практически представлены все три теоретические фактора производства: труд (его квалификация, результативность и защищенность), земля (первичные природные и производные материальные ресурсы), капитал (техника и технологии). Изложенные в Законе Украины «О системе налогообложения» основные ее принципы в основном реализованы через предлагаемые выше методы и подходы.

В последующем на основе предложенных подходов возможно сформировать все практические решения по дальнейшему развитию отечественной системы налогообложения.

Источники и литература:

1. Б. Губский, В. Алешин, И. Белоусова и др. Кризис реформирования налоговой системы Украины. – К. 2000. – 50 с.
2. Закон Украины о системе налогообложения. Сборник законодательства по предпринимательскому праву Украины. – К.: Атика. 2000. – С. 758 - 763.
3. Подсолонко Е.А. Реструктуризация региональной экономики (системный подход). Научное издание. – К.: ЦУЛ, 2003. – 424 с.

Аннотация

Бенчмаркинг в налогообложении рассматривается как комплекс методов придания системе налогообложения роли, стимулирующей производство и экономику. Для этого предложены подходы сопоставительного анализа результативности отечественного налогообложения с лучшими мировыми или теоретически достижимыми результатами социально – экономического развития общества. Основой научного решения проблемы построения стимулирующей эффективное развитие общества системы налогообложения служит подход через приоритетность в этом развитии потребностей человека и их удовлетворения через деятельность населения по переработке в эти потребности исходных первичных природных и накопленных человечеством ресурсов.

Ключевые слова: бенчмаркинг, налогообложение, социально – экономическое развитие, ресурсы, технологии, труд, прибыль, рентабельность.