

УДК 336.2 (476)

## К ВОПРОСУ О КЛАССИФИКАЦИИ НАЛОГОВ

*Л.В. Голубева*

*Учреждение образования «Витебский  
государственный технологический университет»*

Любое отчуждение средств, в том числе связанное с исполнением обязанностей по уплате налогов, вызывает вполне логичное желание уменьшить сумму взимаемых налогов или, другими словами, минимизировать налоговое бремя конкретного субъекта хозяйствования.

Поэтому вопросы минимизации налогового бремени остаются актуальными на разных стадиях развития налогового законодательства в любом государстве, в отношении любой организации.

В зависимости от качества налогового законодательства и уровня развития экономики существует множество способов минимизации налогового бремени: от откровенной неуплаты налогов и неналоговых платежей и заведомого нарушения норм налогового, уголовного и административного законодательства до разработки сложных и вполне легальных финансовых схем, позволяющих существенно снизить налоговую нагрузку на субъект хозяйствования, не нарушая при этом нормы действующего законодательства.

Последние методы снижения налоговой нагрузки можно назвать оптимизационными, поскольку с их помощью задача минимизации налогового бремени решается путем применения или неприменения льгот, сравнения различных режимов налогообложения, обоснования использования понижающих налоговых ставок (шкал), планирования доходов и расходов и т.д.

В условиях непостоянства белорусского налогового законодательства перед субъектами хозяйствования возникает проблема прогнозирования расходов, в том числе и на налоговые платежи. В принципе, все налоги, уплачиваемые субъектами хозяйствования можно рассматривать как элементы затрат. А, следовательно, и классифицировать их на три основные группы:

1. Условно-постоянные;
2. Условно-переменные;
3. Смешанные.

К условно-постоянным платежам можно отнести налоги, не зависящие от изменения объема выручки. К условно-переменным платежам можно отнести налоги, имеющие прямую связь с выручкой. К смешанным платежам можно отнести налоги, по которым размер отчислений определяется, в первую очередь, не выручкой, а условиями и финансовыми результатами хозяйственной деятельности предприятия.

Теперь попробуем разобраться какие налоги по белорусскому законодательству можно отнести к условно-постоянным, какие — к условно-переменным, а какие — к смешанным.

Согласно белорусского налогового законодательства, к условно-постоянным налогам и платежам можно отнести, во-первых, платежи по особым режимам налогообложения (единый налог с индивидуальных предпринимателей, налог на игорный бизнес), а во-вторых, налог на землю и налог на недвижимость. Изменение налоговых баз данных видов налогов не зависит от выручки и либо происходит в результате действий, несвязанных с производством и реализацией продукции, товаров, работ, услуг, либо напрямую связана с постоянными показателями (например, количество игорных автоматов), либо характеризует специфику работы налогоплательщика.

К условно-переменным налогам, как мне кажется, можно отнести налог с продаж, различного рода платежи в республиканский и местный бюджеты из выручки, единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции, налог по упрощенной системе налогообложения, акцизы (в случае адвалорных ставок). Прямая взаимосвязь таких налогов и выручки конечно же определяется методикой их исчисления. Как правило, такие налоги рассчитываются либо как процент выручки, либо как надбавка к цене. При этом на такие налоги в наибольшей степени влияет структура производимой и реализуемой продукции.

К этой же группе налогов можно отнести и такие платежи как акцизы (в случае твердых ставок), экологический налог, отчисления в инновационные фонды. Ставки этих налогов привязаны, как правило, к натуральным показателям, однако это не нарушает их связи с выручкой, т.к. чем больше производится продукции, тем больше используется сырья.

И к смешанным налогам можно отнести такие платежи, как налог на добавленную стоимость, налог на прибыль, налог на доходы, местные налоги и сборы из прибыли, подоходный налог, единый платеж по чрезвычайному налогу и в фонд содействия занятости, отчисления в фонд социальной защиты населения.

В первую очередь остановимся на налоге на добавленную стоимость. С одной стороны, рост объемов реализации может вести к росту начислений по налогу, но в данном случае будет сказываться в большей степени структура производимой и реализуемой продукции, поскольку по налогу применяются различные ставки налога. Так, например, даже если предприятие увеличит объем реализации продукции на экспорт, то это может сократить исчисление налога к уплате. С другой стороны, у предприятия всегда имеются налоговые вычеты, которые, в принципе, не зависят от объемов производства и реализации.

Объем налогов из прибыли зависит от величины прибыли предприятия и не имеет прямой связи с выручкой. На размер налоговой нагрузки в данном случае будет влиять эффективность всей производственно-хозяйственной деятельности.

Налоги на фонд оплаты труда также можно отнести к смешанному типу налогов, поскольку и сама налоговая база (фонд оплаты труда) имеет и переменную, и постоянную часть.

Данная классификация налогов может быть использована предприятием для прогнозирования и планирования расходов на налоги и платежи на будущее. Так, например, прогнозирование налогов по условно-переменной группе, может осуществляться на расчете предполагаемого объема производства или реализации продукции как в стоимостном, так и в натуральном выражении, и, конечно же, на основании ставок по этим налогам.

При прогнозе условно-постоянных налогов могут использоваться другие факторы, например стоимость основных средств предприятия и т.д.

Наибольшую сложность представляет прогнозирование налоговых начислений по смешанной группе налогов, поскольку требуется учет сразу нескольких факторов.

Анализируя налоговую нагрузку на уровне государства за 2004 год можно сделать вывод, что наибольший удельный вес в ней занимают промежуточные налоги, при этом в свете последних изменений налоговой системы существует тенденция увеличения условно-постоянных и условно-переменных налогов и сокращения смешанных.

Каждая из групп платежей имеет свои особенности, требующие учета при совершенствовании налоговой системы. Изменение ставок по условно-постоянным налогам напрямую отражается на росте налоговой нагрузки на предприятие, что в свою очередь, повышает необходимость эффективного использования имущества. То есть условно-постоянные платежи помимо стимулирования перераспределения собственности в пользу эффективных работающих предприятий обеспечивают постоянный уровень поступлений в бюджет.

Каждая из групп платежей имеет свои особенности, требующие учета при совершенствовании налоговой системы. Изменение ставок по условно-постоянным налогам напрямую отражается на росте налоговой нагрузки на предприятие, но повышают эффективность использования имущества.

Изменение ставок на условно-переменные налоги напрямую отражается на уровне цен, так как данные платежи включаются в цену в последнюю очередь. Снижение ставок по этим налогам может быть компенсировано за счет роста конкурентоспособности продукции.

Помимо этого условно-переменные налоги оказывают такое существенное влияние на промежуточные платежи (за исключением НДС). Изменение объемов реализации обусловленное влиянием условно-переменных налогов на цену, отражается на результатах работы (балансовой прибыли). В свою очередь, изменение объемов реализации прямо определяет требуемый уровень занятости – налоговую базу по платежам из заработной платы.

Учитывая вышеизложенное, совершенствование налогового законодательства должно быть направлено на сокращение доли условно-переменных налогов за счет промежуточных и условно-постоянных платежей. Кстати, данная тенденция прослеживается в 2004 году в части сокращения ставок по платежам из выручки с 4,5 до 4,15%, а в 2005 году – до 3,9 %.

УДК 336.221.26

## АНАЛИЗ И ОЦЕНКА НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ РБ

*Л.В. Голубева*

*Учреждение образования «Витебский  
государственный технологический университет»*

В современном обществе налоги – основная форма доходов государства, без которых не возможны его расходы, а, следовательно, и выполнение функций, возложенных на государство как таковое.

Современное налоговое законодательство трактует понятие «налог» исключительно как средство, обеспечивающее доход бюджета. Вместе с тем, опосредуя экономические отношения между государством и плательщиками, налог призван не только обеспечить доходы государства, но и регулировать, воспроизводить, стимулировать экономическую функцию в целом. Это фискальная, с одной стороны, и регулирующая, воспроизводственная и стимулирующая функции налога, с другой стороны. К сожалению, нередко фискальная функция налогов превалирует над другими его функциями. При этом, как правило, основную проблему усматривают в чрезмерной налоговой нагрузке, на которой и концентрируют свое внимание как субъекты хозяйствования, так и средства массовой информации.

Выражение «налоговая нагрузка», «налоговое бремя», «тягость налогов», или «податное давление» и т.п. появилось в самых первых текстах, в которых речь шла о налогах, но его наполнение реальными количественными оценками можно отнести ко времени окончания Первой мировой войны, когда расчеты по межсоюзнической задолженности и репарационные платежи потребовали сопоставления общего уровня обложения в разных странах.

Можно выделить два основных уровня для расчета налоговой нагрузки:

1. макро- уровень, когда рассчитывается средний для конкретного государства уровень налоговой нагрузки в целом по экономике.