

ЗАМЕТКИ И ПИСЬМА

ОПТИМИЗАЦИЯ НАЛОГОВ НА ПРИБЫЛЬ ПРЕДПРИЯТИЙ

Сморгонский А.В.

(Нижний Новгород)

Переход к рыночным отношениям требует разработки системы налогообложения, которая, как указывается в [1], должна выполнять в экономике функции регулирования, стимулирования и фискальную. Различные налоговые шкалы, зависящие либо от уровня доходов (прибыли) предприятий, либо от их рентабельности, с определенным успехом могут выполнять ту или иную из перечисленных функций. Стимулирующую роль умеренных налогов демонстрируют так называемые кривые Лаффера, показывающие, что рост налогов до некоторого уровня заставляет предприятия, нуждающиеся в определенной величине чистой прибыли, расширять производство. Однако чрезмерный налоговый пресс подрывает стимулы к его расширению [2]. Именно в соответствии с этой доктриной в США высшая ставка налога на прибыль (если последняя превышает 75 тыс. долл.) установлена на уровне 34% [3, с. 152]. Авторы [1] предлагают ввести такую "справедливую" налоговую шкалу, предельный уровень которой (при переходе в пропорциональный налог на прибыль) совпадает с налогом, имеющим максимальный, стимулирующий расширение производства, эффект.

Методическая ценность работы [1], на наш взгляд, существенно возрастет, если удастся получить и иные количественные ориентиры для предлагаемых шкал налогов. Именно этому и посвящена настоящая заметка.

Предположим, что на территории республики, области или района, где устанавливается налоговая ставка на определенный вид деятельности, имеется N предприятий — свободных производителей, занимающихся этой деятельностью или потенциально готовых ею заняться. Будем иметь в виду преимущественно небольшие, мобильные предприятия, и "свободными" назовем их в том смысле, что в зависимости от уровня ставки налога x , $0 < x < 1$, они могут принять по своему усмотрению одно из двух решений — либо заниматься данным производством или оказанием тех или иных услуг, либо — нет (прекратить деятельность своего предприятия, перепрофилировать его, зарегистрироваться на другой территории и т.п.). Обратим вначале внимание на фискальную функцию налога, т.е. на формирование устойчивых, по возможности наиболее высоких, доходов бюджета.

Если ставка налога будет нулевой, то все N предприятий начнут работать, но в бюджет, естественно, ничего не поступит. Если ставка окажется равной 100%, то ни одно из N предприятий по этому профилю работать не станет, т.е. бюджетные поступления вновь окажутся нулевыми. Следовательно, истина лежит где-то посередине. Действительно, соединим крайние точки $(0, N)$ и $(1, 0)$ на рис. 1 прямой и предположим, что эта прямая $n(x) = N(1-x)$ и есть зависимость количества предприятий $n(x)$, $0 \leq n \leq N$, участвующих в производстве, от уровня ставки налога x . Тогда при такой ставке и среднем доходе предприятия p общие поступления в бюджет от всех работающих предприятий составят $F(x) = pN x (1-x)$ (подобные зависимости принято называть кривыми Лаффера [4]). Легко видеть, что кривая $F(x)$ имеет максимум при $x = 0,5$ (т.е. при ставке налога в 50%), равный $F(0,5) = 0,25 pN^*$ (рис. 1, кривая 2).

Соединение крайних точек прямой на рис. 1 было сделано без достаточно строгих обоснований. Реальная кривая $n(x)$, зависящая от рентабельности данного типа производства (или вида оказываемых услуг), а также от психологии ведущего дело предпринимателя или коллектива, принимающих конкретное решение о работе предприятия, может иметь более сложный характер. В монотонности этой кривой за исключением случая дробления предприятий на более мелкие образования, вряд ли можно сомневаться^{**}. Если производство или предлагаемый вид услуг сулят большие доходы и, кроме того, люди, желающие заниматься данным видом бизнеса, твердо уверены в своем успехе, то на установление небольшой или даже средней налоговой ставки они прореагируют слабо (в смысле отказа от своего дела), и лишь при очень высоком уровне налогообложения количество производителей $n(x)$ начнет резко сокращаться. Такую зависимость можно назвать "оптимистической" и описать функцией $n(x) = N(1-x)^\alpha$, где $0 < \alpha < 1$ (рис. 2, а, кривая 1). Функция,

* Заметим, что в США через бюджет перераспределяется около 25% ВВП страны [3].

** Дробление предприятий выгодно производителю при установлении налоговых шкал с сильной прогрессией в зависимости от уровня дохода [1]. Здесь речь идет о пропорциональном налоге, так что этот вопрос и не возникает.

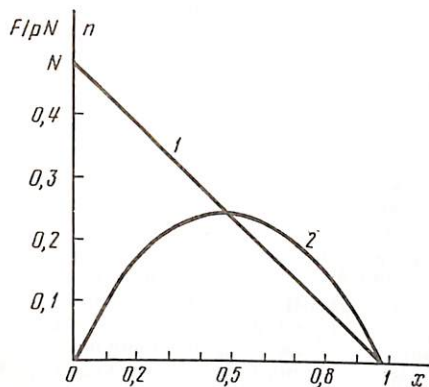


Рис. 1

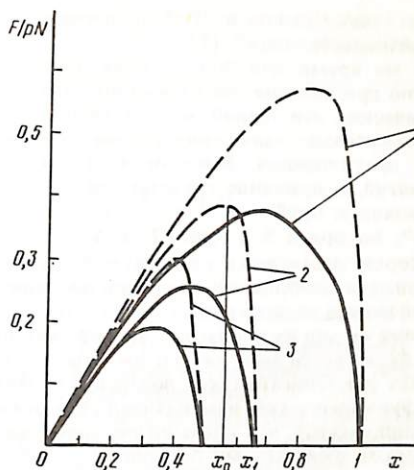


Рис. 3

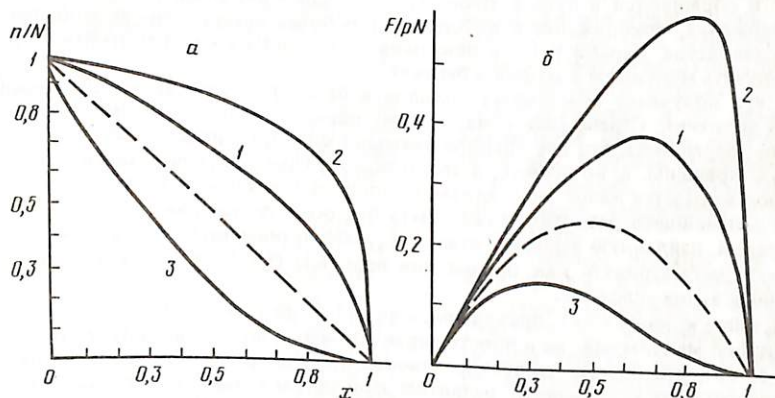


Рис. 2

Рис. 1. Простейшая линейная зависимость количества n предприятий, участвующих в производстве, от уровня ставки налогообложения x (1) и соответствующая ей кривая поступлений в бюджет (2)

Рис. 2. а — "оптимистические" ($\alpha = 0,5$ — линия 1; $\alpha = 0,2$ — линия 2) и "пессимистическая" ($\alpha = 2$ — линия 3) кривые зависимости числа предприятий, участвующих в производстве, от уровня ставки налогообложения; б — соответствующие им кривые поступлений в бюджет. Пунктир — кривые, соответствующие линейной функции $n(x)$ ($\alpha = 1$)

Рис. 3. Кривые поступлений в бюджет, описываемые функцией $F(x, \alpha, \beta)$. Линии 1 — $\beta = 1$; линии 2 — $\beta = 1,5$; линии 3 — $\beta = 2$. Сплошные линии $\alpha = 0,5$; пунктир $\alpha = 0,2$. Точки x_0 и x_1 указаны для кривой $\beta = 1,5$, $\alpha = 0,2$

описывающая поступления в бюджет, в зависимости от уровня налоговой ставки будет иметь вид $F(x) = pNx(1-x)^\alpha$ (рис. 2, б, кривая 1). В точке

$$x_0 = \frac{1}{1 + \alpha} \quad (1)$$

она достигает максимума, равного

$$F(x_0) = \frac{\alpha^\alpha}{(1 + \alpha)^{1 + \alpha}} \quad (2)$$

Этот уровень ставки налога, определяемый по "оптимистической" кривой, оказывается, согласно (1), более 50%. Приведенные рассуждения могут, по-видимому, служить оправданием для уста-

новления ставки налога в "70% на доходы от казино, игровых автоматов с денежным выигрышем и до 70% от видеосалонов" [5].

В то же время для большинства других производств и видов услуг высокая рентабельность (особенно при наличии конкуренции) отнюдь не гарантируется. Кроме того, вступая на путь новых экономических отношений, многие люди испытывают неуверенность в своих силах, и установление даже относительно невысоких ставок налогов на прибыль может стать для них и их предприятий камнем преткновения. Высокие же ставки вообще оттолкнут от дела абсолютное большинство предприятий, в принципе готовых организовать то или иное производство. Такой "пессимистический" подход к проблеме может быть описан теми же функциями $n(x) = N(1-x)^\alpha$ и $F(x) = pNx \times (1-x)^\alpha$, но при $\alpha > 1$ (рис. 2, а, б, кривые 2). Как следует из (1), уровень налогообложения, при котором достигается максимум поступлений в бюджет, оказывается в этом случае ниже 50%.

Наконец, с наибольшей вероятностью можно предположить, что оптимистический или пессимистический взгляд на дело даже у одних и тех же предприятий может зависеть от уровня ставок налогообложения на вид их производственной деятельности. При малых и умеренных ставках большинство из них будут вести себя как оптимисты, т.е. продолжать дело, а при высоких — как пессимисты — прекратят его. Описать такое поведение можно, считая, например, параметр α не постоянной величиной, а функцией $\alpha(x)$, изменяющей свое значение от $\alpha_1 < 1$ при $x = 0$ до $\alpha_2 > 1$ при $x = 1$. Однако, если предположить, что превышение определенного уровня налогов делает данный вид производства невыгодным абсолютному большинству предприятий и все они в этих условиях прекратят работу, то можно записать функцию $n(x)$ в более простом виде: $n(x) = N(1-\beta x)^\alpha$, продолжая считать по-прежнему $\alpha = \text{const}$ и, по-видимому, $\alpha < 1$. Соответствующие кривые поступлений в бюджет $F(x) = pNx(1-\beta x)^\alpha$ приведены на рис. 3. Они достигают максимума $F(x_0) = \alpha^\alpha / (\beta(1+\alpha)^{1+\alpha})$ в точке $x_0 = 1/(\beta(1+\alpha))$ и обращаются в нуль в точке $x_1 = 1/\beta$. Следовательно, β^{-1} указывает ту границу ставок налогообложения, приближение к которой, а тем более превышение ее приведет к резкому свертыванию производства. Параметр $1 + \alpha$ показывает, на сколько следует отойти от этой границы (вниз), чтобы получить максимум доходов в бюджет.

Подчеркнем, что получение максимума доходов в бюджет далеко не всегда должно являться целью налоговой политики. Стремление к максимуму оправдано только в том случае, если, во-первых, есть твердая уверенность, что все предполагаемые бюджетные расходы абсолютно необходимы и не могут быть сокращены, и, во-вторых, и это, пожалуй, главное, если развитие той сферы производства, с которой взимается налог по ставкам, дающим максимальные поступления, вполне достаточно и темп ее дальнейшего развития может быть без особого ущерба снижен, а то и обращен в нуль. Таким образом, найденную величину ставки x_0 , обеспечивающую максимальные поступления в бюджет, следует рассматривать как предел или верхнюю грань, стремиться к которой следует лишь в оговоренных выше условиях.

Плавное нарастание кривых $F(x)$, приведенных на рис. 3, до точки x_0 и резкое их снижение после достижения функцией максимума, да и просто здравый смысл, подсказывают, что подходить к максимуму следует со стороны низких налоговых ставок. Налоговые льготы, особенно на новые виды деятельности, способствуют ускоренному развитию этой сферы и закладывают тем самым прочную финансовую базу под будущий, постепенно увеличиваемый бюджет. Повышение же налоговых ставок должно сопровождаться анализом не только динамики бюджетных поступлений, но и динамики числа и рентабельности предприятий, участвующих в данной сфере производства.

В конечном итоге правильный выбор уровня ставки налога как раз и должен состоять в нахождении компромисса между требованиями по финансированию бюджета и условиями быстрого и устойчивого развития той или иной отрасли промышленности или сферы услуг.

ЛИТЕРАТУРА

1. Алексашенко С.В., Киселев Д.А., Теплухин П.М., Ясин Е.Г. Налоговые шкалы: функции, свойства, методы управления // Экономика и мат. методы. 1989. Т. XXV. Вып. 3.
2. Lipsey R.G., Steiner P.O., Purvis D.D. Economics. N.Y., 1984.
3. Современные Соединенные Штаты Америки. Энциклопедический справочник. М.: Политиздат, 1988.
4. Zaffer A. Statement Prepared for the Joint Economic Committee, May, 20 (Reprinted in "The Economics of the Tax Revolt: A Reader"). N.Y., 1979.
5. Закон РСФСР «О порядке применения на территории РСФСР в 1991 году Закона СССР "О налогах с предприятий, объединений и организаций"» // Ведомости Съезда народных депутатов РСФСР и Верховного Совета РСФСР. 1990. № 29.

Поступила в редакцию
25.II 1991