

Академия государственного управления
при Президенте Республики Казахстан

УДК 332.14(574)

На правах рукописи

БАЙЗАКОВ ДАНИЯР БОГЕНБАЕВИЧ

**Теневая экономика и ее влияние
на поступление доходов в государственный бюджет**

6D050600 – Экономика

Диссертация на соискание степени
доктора по профилю

Научные консультанты
доктор экономических наук,
профессор
А.Б. Зейнельгабдин
доктор экономических наук,
профессор
М.В. Алексеев

Республика Казахстан
Астана, 2018

СОДЕРЖАНИЕ

НОРМАТИВНЫЕ ССЫЛКИ.....	3
ОПРЕДЕЛЕНИЯ.....	5
ОБОЗНАЧЕНИЯ И СОКРАЩЕНИЯ.....	6
ВВЕДЕНИЕ.....	7
1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ИССЛЕДОВАНИЯ ТЕНЕВОЙ ЭКОНОМИКИ.....	14
1.1 Экономическое содержание теневой экономики.....	14
1.2 Научные подходы в определении воздействия теневой экономики на государственный бюджет и связанные с ним процессы в экономике..	29
1.3 Методы оценки размеров теневой экономики: зарубежные и отечественные подходы.....	44
Выводы по первому разделу.....	61
2 ТЕНЕВАЯ ЭКОНОМИКА И ЕЕ ПОСЛЕДСТВИЯ В КАЗАХСТАНЕ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ.....	64
2.1 Анализ современных проблем экономики Казахстана, связанных с теневым сектором.....	64
2.2 Анализ ущерба доходной части бюджета от теневой экономической деятельности.....	76
2.3 Оценка эффективности применяемых в Казахстане методов противодействия скрытым экономическим процессам.....	89
Выводы по второму разделу.....	105
3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКИХ МЕТОДОВ ОЦЕНКИ НЕГАТИВНОГО ВЛИЯНИЯ ТЕНЕВОЙ ЭКОНОМИКИ НА ПОСТУПЛЕНИЕ ДОХОДОВ В БЮДЖЕТ.....	108
3.1 Экономико-математическая модель идентификации теневой экономической деятельности.....	108
3.2 Анализ факторов и сценариев снижения бюджетного ущерба от теневой экономической деятельности.....	124
3.3 Рекомендации по сокращению масштабов теневой экономики и ее последствий.....	135
Выводы по третьему разделу.....	153
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	156
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	161
ПРИЛОЖЕНИЕ А - Методика оценки теневой экономики в Республике Казахстан.....	177
ПРИЛОЖЕНИЕ Б - Контент-анализ определения категории «теневая экономика» в методических документах и нормативных актах Республики Казахстан.....	183
ПРИЛОЖЕНИЕ В - Условные обозначения, применяемые в методике идентификации теневой экономической деятельности.....	190
ПРИЛОЖЕНИЕ Г - Признаки участия хозяйствующего субъекта в теневых процессах в экономике.....	191

НОРМАТИВНЫЕ ССЫЛКИ

В настоящей диссертации использованы ссылки на следующие стандарты: Кодекс Республики Казахстан. Предпринимательский кодекс Республики Казахстан: принят 29 октября 2015 года, №375-V (с изменениями по состоянию на 09.01.2018 г.).

Закон Республики Казахстан. О частном предпринимательстве: принят 31 января 2006 года, №124-III (утратил силу).

Закон Республики Казахстан. О государственном контроле и надзоре в Республике Казахстан: принят 6 января 2011 года, №377-IV (утратил силу).

Закон Республики Казахстан. О Национальной палате предпринимателей Республики Казахстан: принят 4 июля 2013 года, №129-V (с изменениями по состоянию на 01.01.2018 г.).

Послание Президента Республики Казахстан Н. Назарбаева народу Казахстана. Новые возможности развития в условиях четвертой промышленной революции, Астана, 10 января 2018 года.

Послание Президента Республики Казахстан - Лидера нации Н.А. Назарбаева народу Казахстана «Стратегия «Казахстан-2050». Новый политический курс состоявшегося государства», Астана, 14 декабря 2012 года.

Постановление Правительства Республики Казахстан. Об утверждении Концепции государственного регулирования предпринимательской деятельности до 2020 года: утв. 18 апреля 2014 года, №380.

Постановление Правительства Республики Казахстан. Об утверждении Комплексного плана противодействия теневой экономике в Республике Казахстан на 2014-2015 годы: утв. 22 мая 2014 года, №531.

Постановление Правительства Республики Казахстан. Об утверждении перечня отдельных видов деятельности и применения оборудования (устройства), предназначенного для приема платежей с использованием платежных карточек: утв. 29 октября 2014 года, №1147.

Распоряжение Премьер-Министра Республики Казахстан. О некоторых вопросах консультативно-совещательных органов при Правительстве Республики Казахстан: утв. 29 сентября 2016 года, №90-р.

Приказ и.о. Председателя Агентства Республики Казахстан по статистике. Об утверждении Методики по формированию данных по ненаблюдаемой экономике в региональном разрезе по видам деятельности в соответствии с Общим классификатором видов экономической деятельности: утв. 29 ноября 2013 года, №285.

Приказ Председателя Комитета по статистике Министерства национальной экономики Республики Казахстан. Об утверждении Методики оценки объемов незаконной деятельности: утв. 8 сентября 2017 года, №125.

Агентство Республики Казахстан по статистике. Методика определения объемов ненаблюдаемой экономики в торговле: утв. 18 апреля 2005, №5.

Об утверждении Методики по формированию показателей неформальной занятости населения: утв. приказом Председателя Комитета по статистике Министерства национальной экономики РК 29 декабря 2016 года, №328.

Методические рекомендации по определению объемов строительных работ, с учетом скрытой и неформальной экономики: утв. Отв. секретарем Агентства Республики Казахстан по статистике 22 сентября 2009 года, №10.09.

Методические рекомендации по определению объемов инвестиций в основной капитал с учетом скрытой и неформальной деятельности: утв. Отв. секретарем Агентства Республики Казахстан по статистике 22 сентября 2009 года, №12.09.

Методика статистической оценки ненаблюдаемой экономики в Казахстане: утв. Председателем Агентства РК по статистике 29 декабря 2001 года, №14.

Методика расчета показателей в сфере противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных незаконным путем, и финансированию терроризма: утв. Приказом Вице-министра финансов Республики Казахстан 3 февраля 2014 года, №36 (с изменениями по состоянию на 27.04.2016 г.).

Методика расчета показателей в сфере сокращения уровня теневой экономики: утв. Приказом Министра финансов Республики Казахстан 3 февраля 2014 года, №36 (с изменениями по состоянию на 27.04.2016 г.)

ОПРЕДЕЛЕНИЯ

В настоящей диссертации применяют следующие термины с соответствующими определениями.

Государственные доходы – денежные средства, поступающие в государственный бюджет в безвозмездном и безвозвратном порядке.

Скрытые затраты – производственные, трудовые и иные виды затрат по сделкам, которые не отражены в финансовой отчетности хозяйствующего субъекта, полностью изменяющие структуру издержек и доходов налогоплательщика.

Скрытые доходы – положительный финансовый результат по сделкам, которые не отражены в финансовой отчетности.

Официальная прибыль – официально заявленная прибыль хозяйствующего субъекта после уплаты налогов и иных обязательных платежей в бюджет.

Фиктивные затраты – часть официальных средств предприятия, выведенных в теневой сектор экономики с целью снижения налогооблагаемой базы, увеличивающие скрытую прибыль хозяйствующего субъекта.

ОБОЗНАЧЕНИЯ И СОКРАЩЕНИЯ

GFI	– Game Factory Interactive
ISTAT	– Istituto Nazionale di Statistica (Национальное статистическое агентство Италии)
АССА	– Association of Chartered Certified Accountants
АПК	– агропромышленный комплекс
ВВП	– валовой внутренний продукт
ВДС	– валовая добавленная стоимость
ГК	– Гражданский кодекс
ЕЭК ООН	– Европейская экономическая комиссия Организации Объединенных Наций
ИПН	– индивидуальный подоходный налог
КПН	– корпоративный подоходный налог
КСМНЭ	– Комитет статистики Министерства национальной экономики
КСК	– кооператив собственников квартир
МЗП	– минимальная заработная плата
МВД	– Министерство внутренних дел
НДПИ	– налог на добычу полезных ископаемых
НДС	– налог на добавленную стоимость
НК	– Налоговый кодекс
ООН	– Организация Объединенных Наций
РК	– Республика Казахстан
СНС	– система национальных счетов
СМИ	– средства массовой информации

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Влияние теневых процессов, латентно происходящих в экономике, на доходную часть государственного бюджета настолько значимо, что может представлять экономическую угрозу для страны.

Особую остроту в настоящее время приобрела проблема оценки ущерба, наносимого теневой экономической деятельностью государственным доходам, что определяется совокупностью объективных и субъективных факторов. Во-первых, теневые процессы затрагивают все стадии производства и перераспределения ресурсов, нарушая целостность хозяйства страны и приводя к недополучению республиканским и местными бюджетами налоговых поступлений. Во-вторых, ведение деятельности в теневом секторе экономики характеризуется частичным или полным сокрытием доходов, что приводит к искажению налоговой, финансовой, статистической и других видов отчетности. В итоге обобщенные результаты по отдельному предприятию или группе являются недостоверными. В-третьих, в теневом секторе экономики сконцентрированы большие ресурсы, которые могут стать фактором экономического роста.

Президент страны Н. Назарбаев в своем Послании народу Казахстана на 2018 год меняет вектор отношения к теневой экономике, представляя ее не как сферу, требующую ликвидации и наказания, а как потенциальный ресурс экономики страны: «Требуются решительные действия по улучшению бизнес-климата, особенно на региональном уровне. Правительство должно подготовить новый пакет системных мер по поддержке бизнеса, вывода его из тени» [1].

Налоги являются основным источником государственных доходов. За счет них финансируются основные потребности общества: поддержание социальных гарантий населению, развитие экономики, благоустройство, обеспечение обороноспособности и т.п., то есть налоги обеспечивают жизнедеятельность общества и существование народа в рамках государственности вообще. Ущерб, наносимый бюджетно-налоговой системе от теневой экономики, создает серьезную угрозу устойчивому развитию и жизнедеятельности государства.

Определение размеров занижения налоговой базы, сокрытия выручки, неправомерного возмещения налогов из бюджета, несомненно, представляет интерес для правительства, правоохранительных и контролирующих органов. Сложность оценки обусловлена необходимостью систематизации понятийного аппарата и разработки методов оценки ущерба на основе изучения основных индикаторов, оказывающих влияние на динамику теневой деятельности.

Теневая экономика развивается вне государственного учета и контроля, поэтому приводит к недоимкам по налоговым платежам в бюджеты всех уровней. Этот феномен характерен для абсолютно каждой экономической системы. Однако если в развитых странах на ее долю приходится до 7-8% национального ВВП, то в Казахстане эта величина составляет 20,5% ВВП по данным Всемирного банка [2, р. 39]. По другим оценкам эти цифры в

реальности в 2,5 раза больше (АССА) [3, р. 13]. Таких «разнорезультатных» оценок достаточно много, как на международном уровне, так и экспертных внутри страны. Существенное различие в цифрах свидетельствует о том, что экономисты еще не выработали единого подхода к оценке масштабов теневой экономики. Некорректный учет делает невозможным построение системы макроэкономических показателей, что приводит к ошибкам при выборе стратегии проведения макроэкономической политики.

До сих пор нет единого комплексного подхода к предотвращению теневых процессов в экономике. Все мероприятия по их выявлению ведутся неактуальными методами. Сокращение объема теневого оборота – приоритетная задача для повышения собираемости налогов в бюджет, но ее нельзя достигать любыми средствами. Усиление администрирования деятельности хозяйствующих субъектов, расширение полномочий налоговых органов может привести к сокращению экономического роста. К средствам выявления теневых процессов нужно подходить избирательно, чтобы эффект от их внедрения был результативным и не нарушал интересы законопослушных налогоплательщиков.

Решение этой задачи возможно лишь при проведении всестороннего анализа феномена теневой экономики, разработки методологического аппарата оценки ущерба, наносимого теневым сектором бюджету Казахстана. Только сбалансированный комплекс экономических мер позволит предотвратить перевод ресурсов в теневой оборот, что не только увеличит объемы налоговых поступлений в бюджет, но и даст импульс устойчивому развитию экономики страны.

Степень исследованности темы. Вопросы выявления и предотвращения теневой экономики рассматривались в фундаментальных трудах таких ученых дальнего зарубежья, как: А. Clay [4], К. Hart [5], Н. De Soto [6], S. Richardson [7], В. Baumohl [8], N. Raford [9], М. Pisani [10], Р. Utting [11], F. Schneider [12], R. Cooter [13], D. Dallago [14] и других. Изучение материалов и публикаций по данному вопросу позволяет сделать вывод, что имеющиеся теории направлены на выявление и описание феномена теневой экономики.

Вопросы создания методологического аппарата для оценки теневого сектора экономики подробно раскрываются в работах J. Black [15] и F. Schneider [16].

Отечественная наука в силу субъективных и объективных причин базируется на зарубежных теориях. Существует немногочисленная база публикаций и статей по выявлению и предотвращению теневой экономики. Это работы Л. Лаумулина [17], Р.Б. Габдуллина [18], А.А. Нурумова [19], Б.Т. Аймурзиной [20] и другие.

В казахстанской науке по проблеме теневой экономике в ракурсе влияния на доходную часть бюджета Республики Казахстан исследований нет. Незначительное количество диссертаций посвящено общему понятию теневой экономики и ее негативных последствий. По данному направлению работали: С.И. Богачев [21], З.П. Загоскина [22], Н.А. Байжанов [23], М.К. Абдразакова [24] и другие. С.И. Богачев проанализировал взаимосвязь между

экономическими преступлениями и ненаблюдаемым сектором экономики, выявил причины перевода ресурсов в теневой оборот и дал общие рекомендации по его предотвращению. З.П. Загоскина дала определение феномену теневой экономики и проанализировала влияние теневых процессов на все сферы народного хозяйства. Н.А. Байжанов оценил эффективность имеющихся мероприятий по предотвращению теневой экономики и предложил обобщенные рекомендации по борьбе с теневыми процессами на уровне региона и страны в целом. М.К. Абдразакова проанализировала влияние теневого сектора на рынок труда и уровень благосостояния работников, занятых в теневом секторе экономики.

Между тем данные исследования не раскрывают тему теневой экономики через ее влияние на бюджет с конкретным экономико-математическим аппаратом.

Ценными в теоретико-методологическом плане представляются работы российских экономистов в сфере выявления и предотвращения теневых процессов в экономике: Р.Н. Гулакова [25], И.Ю. Фалинского [26], В.Б. Украинцева [27], Р.А. Санинского [28], Д.А. Афанасьевой [29] и других.

Наиболее близкой к теме исследования является работа кандидата экономических наук П.П. Журило [30]. Автор рассматривает проблемы теневой экономики через призму угрозы экономической безопасности. При создании механизма мониторинга теневых процессов в обществе автор игнорирует ущерб от теневых процессов по конкретным налогам, хотя обеспечивается точность и достоверность результатов исследования. В данной работе даны рекомендации только по мониторингу неформальной деятельности. Автор не ставит целью разработку методологического аппарата оценки масштабов теневого сектора, что не позволяет получить достоверные данные по ущербу доходной части бюджета.

Таким образом, несмотря на наличие научных трудов по изучению теневых процессов, в экономической науке образовался пробел по вопросам оценки влияния данного предмета исследования на доходы бюджета страны. Это образует противоречие с актуальной необходимостью разработать комплексный аппарат, позволяющий оценивать ущерб от теневых процессов, наносимых государственному бюджету. Применительно к Казахстану данная актуальность обусловлена также текущими реформами в бюджетной сфере (образование Комитета государственных доходов, разработка Кодекса о государственных доходах Республики Казахстан и др.) Отечественные исследования не учитывают текущей ситуации за давностью их проведения, поэтому возможность применения их результатов на практике ограничена. Настоящее исследование восполнит имеющиеся пробелы.

Целью диссертационной работы является комплексное исследование феномена теневой экономики для разработки методологии ее идентификации, оценки влияния на доходную часть бюджета страны и сокращения масштабов с учетом факторов влияния.

Для достижения поставленной цели определены следующие **задачи** исследования:

1. Раскрыть теоретико-методологические основы исследования теневой экономики.

2. Определить механизм воздействия теневой экономики на государственный бюджет и связанные с ним процессы в экономике страны.

3. Выявить современные проблемы Казахстана, связанные с теневым сектором экономики.

4. Провести анализ ущерба государственному бюджету Республики Казахстан от теневой экономической деятельности.

5. Предложить экономико-математическую модель идентификации теневой экономической деятельности.

6. Проанализировать факторы и сценарии снижения бюджетного ущерба от теневой экономической деятельности с разработкой рекомендаций.

Объект исследования: теневая экономика и доходная часть государственного бюджета.

Предмет исследования: влияние теневой экономики на государственный бюджет Республики Казахстан и связанные с ним процессы в экономике страны.

Информационная база исследования. Сегодня нет единого подхода к трактовке теневой экономики. Отечественная экономическая наука дает лишь обобщенную информацию о теневых процессах в экономике. В связи с этим основную ценность для исследования представляют зарубежные источники.

Для проведения оценки ущерба, нанесенного бюджету теневыми процессами в экономике, использованы данные Комитета государственных доходов РК, Комитета финансового контроля Министерства финансов РК, КСМНЭ РК, Агентства РК по борьбе с экономической и коррупционной преступностью, МВД РК, опросов представителей малого и среднего бизнеса и др.

Для сопоставительного анализа в исследовании использованы данные World Bank, World Drug Report, European Drug Report, Italian National Institute of Statistics, Transparency International, International Finance Corporation, United Nations Statistics Division.

Теоретико-методологическая база исследования основана на обобщенных достижениях неоклассической, институциональной и неоинституциональной теории, а также на научных трудах отечественных и зарубежных ученых в области теневой экономики. В работе использовались абстрактно-логический, аналитический, монографический, экономико-статистический, социологический, экспертный методы, а также метод экономико-математического моделирования.

Научная новизна диссертационной работы заключается в том, что впервые теневая экономика комплексно исследована с позиций нанесения конкретного ущерба доходам государственного бюджета.

Общая оценка ущерба бюджету представлена в контексте ущерба от группы основных налогов, занимающих в структуре доходной части более 90%. Решение проблемы оценки теневых процессов в экономике увязано с выбором правильной стратегии ведения макроэкономической политики.

В сочетании с анализом современных проблем экономики Казахстана, связанных с теневой экономической деятельностью, автором дана оценка эффективности применяемых в Казахстане методов противодействия скрытым экономическим процессам.

В работе предложена новая экономико-математическая модель идентификации теневой экономической деятельности и оценки ущерба, наносимого бюджетной сфере, включающая элементы зарубежного опыта, но не имеющая аналогов в мире. Эта модель раскрывает новый научный взгляд на возможности предотвращения теневых процессов в экономике и роста доходной части бюджета.

Основные положения (результаты), выносимые на защиту:

1. Теневая экономика представляет собой такой сектор экономической деятельности, процессы и результаты которой умышленно искажаются (в том числе скрываются) для цели получения сверхприбыли. Для статистического учета, экономического анализа и государственного управления из понятия «теневая экономика» целесообразно исключить домашнюю (неформальную) экономику.

2. Сокращение поступлений в бюджет является причиной недофинансирования государственных институтов регулирования экономики, снижает уровень благосостояния граждан, что влечет в свою очередь новый рост теневой экономики. Данный феномен следует определить как «теневая экономическая спираль», разрушающая экономику страны в долгосрочном периоде.

3. Методики, используемые в Казахстане для оценки размеров скрытых экономических процессов, не отражают реальный уровень теневой экономики, отчасти противоречат друг другу, не отвечают принципам единства и системности и, в результате, не обеспечивают диагностику текущих и прогнозных состояний недополучения государственным бюджетом части налоговых платежей.

4. Для решения этих проблем необходимо использовать экономико-математическую модель по идентификации теневых процессов, затрагивающих бюджетную сферу, на основе экономических, институциональных и региональных факторов. С ее помощью можно оценить масштабы теневого сектора экономики и способы перевода ресурсов хозяйствующими субъектами в теневой оборот, разделяя риски от скрытой и фиктивной деятельности, так как параметры этих видов деятельности значительно разнятся. Предложенная в работе экономико-математическая модель построена на основе стратегии ведения хозяйственной деятельности в зависимости от: рентабельности при уклонении от налогообложения, величины риска наложения штрафных санкций, размера затрат на оплату потенциальных налогов.

5. На основе метода группового учета аргументов установлены основные факторы, под влиянием которых предприятия переводят ресурсы в теневой сектор: повышение налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты; сокращение доли налоговых поступлений, которую государство направляет на общественные нужды; уменьшение прибыли, остающейся в распоряжении

предприятия; нестабильность отечественного законодательства, регулирующего хозяйственную деятельность предприятий. Авторский сценарий сокращения бюджетного ущерба предполагает формирование «антифакторных» условий для хозяйствующих субъектов, при которых им экономически нецелесообразно переводить ресурсы в теневой сектор.

Теоретическая и практическая значимость исследования. Полученные в ходе исследования теоретические положения дополняют и развивают отечественную науку в области повышения бюджетной эффективности и противодействия теневым процессам в экономике.

Предложения, разработанные в рамках настоящей работы, применимы для разработки на государственном уровне концепции противодействия теневой экономике, для проектирования норм Кодекса о государственных доходах Республики Казахстан, для совершенствования норм отечественного налогового законодательства.

Разработанная экономико-математическая модель оценки ущерба бюджету от теневой экономической деятельности может быть использована для определения выявления текущего и прогнозного состояния реального экономического развития страны. Также она может быть применена для оценки эффективности мер предотвращения развития теневого сектора экономики.

Методика идентификации теневых процессов может быть использована государственными органами для предотвращения перевода ресурсов хозяйствующих субъектов в теневой оборот и, соответственно, устранения недоимок по налогам.

Выявленные способы перевода финансовых потоков в теневой оборот представляют практическую ценность для государственных органов, противодействующих теневой активности на территории Казахстана (МВД РК, Агентства РК по борьбе с экономической и коррупционной преступностью, Комитета финансового контроля РК и др.) для увеличения эффективности контрольной работы.

Основные принципы системы сокращения негативного влияния теневой экономики на доходную часть бюджета могут быть использованы контролирующими органами для обоснования и внедрения мер по предотвращению сокрытия части доходов предприятиями, вывода ресурсов в теневой сектор или незаконному использованию налоговых льгот налогоплательщиками.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения диссертации доложены и прошли обсуждение на следующих международных научно-практических конференциях:

- Международная научно-практическая конференция «Proceedings of the 17-th International Scientific Conference Finance and Risk 2015» (Братислава);
- X Международная научная конференция «Эффективные исследования современности» (Москва);
- XXXIII Международная научно-практическая конференция «Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития» (Новосибирск);
- XXXIII Международная научно-практическая конференция «Рынок и

эффективность производства-14» (Кокшетау).

По теме диссертационного исследования автором опубликовано 9 статей, в том числе 3 в изданиях, рекомендованных Комитетом по контролю в сфере образования и науки Министерства образования и науки РК.

Структура диссертации. Диссертация состоит из содержания, списка обозначений и сокращений, введения, обзора литературы, материалов и методов исследования, 3 разделов и списка использованных источников литературы. Общий объем диссертации составляет 176 страниц компьютерного текста. Список использованных источников содержит 246 источников. Диссертация иллюстрирована 51 рисунком и 9 таблицами.

1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ИССЛЕДОВАНИЯ ТЕНЕВОЙ ЭКОНОМИКИ

1.1 Экономическое содержание теневой экономики

Одной из важнейших задач, стоящих перед учеными-экономистами, является формирование целостной системы взглядов на сущность теневых экономических явлений. Объективная детерминированность теневого сектора, как предмет научных дискуссий, по-прежнему остается недостаточно изученным феноменом, в полной мере не разработана сама концепция теневой экономики, не выявлены все идеологические ориентиры развитого общества в данном направлении научных экономических изысканий.

Теневая экономика представляет собой очень сложный предмет исследований. В то же время изучение этого явления важно для понимания его воздействия на «нормальные» экономические процессы, например, формирование и распределение доходов и собственности, торговлю, инвестирование и рост экономики в целом. Объем доли теневой экономики одной страны по разным оценкам может составлять значения диапазона 20-80%. При этом нельзя объяснить такую разницу в показателях лишь несовершенством методологии оценки.

В действительности методологическая противоречивость вытекает из терминологических различий в определении понятия, в выборе деятельности, которую следует включать в теневую экономику. Можно активно провозглашать необходимость искоренять теневую экономику, однако вкладывать в это понятие разные явления.

Теневая экономика является присущим для любого общества явлением. Она существует на всех этапах развития общества и стадиях общественного воспроизводства. При этом это очень динамичное по природе и свойственное различным сферам жизни общества явление. Такая универсальность предопределяет жизнеспособность и разнообразие видов его проявления. В истории своего существования теневая экономика наблюдается в простейшей форме (бесконтрольной хозяйственной деятельности) уже на стадии раннеклассового общества.

Важно и то, что с течением времени менялось понимание добросовестной и недобросовестной хозяйственной деятельности. К примеру, на стадии первоначального накопления капитала деятельность разбойников, пиратов, работоторговцев считалась допустимым источником дохода.

В XX в. термин «теневая экономика» стал популярным в экономической науке. В то же время ученые-экономисты продолжали игнорировать это явление, полагая, что оно должно исследоваться специалистами уголовного права, криминалистики и иных подобных направлений науки, занимающихся преступной деятельностью.

Проблемы, связанные с фактом существования теневой экономики, привлекли внимание исследователей только в конце 60-х - начале 70-х годов XX века. Ее изучение началось с более пристального внимания к экономическим особенностям ряда развивающихся стран. Первыми шагами в

этом направлении следует считать предпринятые эмпирические исследования экспертов Всемирного банка и Международной организации труда. К. Hart – английский социолог, занимавшийся изучением хозяйственной деятельности в городских трущобах Республики Ганы, впервые ввел в научную терминологию определение «неформальный сектор». Одним из первых научных трудов в сфере изучения теневых экономических процессов стала опубликованная в 1977 году американским экономистом Р.М. Guttman статья «The Subterranean Economy», в которой автор доказывает недопустимость пренебрежительного отношения к неучтенной экономической деятельности [31, р. 28]. Не менее широкую известность в кругах специалистов, интересовавшихся проблемами теневой экономики, получило исследование «The other path: the invisible revolution in the Third World», опубликованное экономистом из Перу – Н. De Soto в 1990 году [6, р. 134].

Исследования теневых экономических процессов в СССР на основе свидетельств экс-советских иммигрантов в США, известные как Berkeley-Duke Project [32, р. 18], проводились в период с 1985 по 1993 год и собраны в одно издание. Данные исследования, достаточно ценные для своего времени, позволили оценить сегменты теневой экономики за отсутствием такой статистики в самом СССР. Отдельно следует отметить работы американского экономиста профессора Григория Гроссмана [33, с. 102; 34, с. 27; 35, с. 160] в этом направлении, профессиональная деятельность которого во многом посвящена скрытым экономическим процессам стран СССР и Восточной Европы.

Первой международной конференцией, посвященной теневой экономике, стала прошедшая в 1983 году конференция в городе Белефелд. На ней были представлено около сорока докладов, касавшихся вопросов теневой экономики в условиях разнообразных хозяйственных систем.

Следующим шагом была конференция европейских статистиков, посвященная неформальной и скрытой экономике, которая прошла в Женеве в 1991 году. По ее материалам было опубликовано первое специальное руководство относительно статистики теневой экономики в государствах, для которых характерна рыночная система хозяйствования. В 1992 и 1993 гг. состоялось сразу несколько конференций и семинаров, посвященных мониторингу и оценке неформального сектора экономики, в том числе среди стран СНГ.

Вопросы, посвященные оценке объемов теневой экономики, были рассмотрены и на совместном заседании Евростата (ЕЭК) ООН ОЭСР по национальным счетам, прошедшем в мае 1996 года. В Евростате сформирована специальная рабочая группа для изучения вопросов скрытой экономики.

Несмотря на усилия международного сообщества, на сегодня отсутствует единое общепринятое универсальное понятие теневой экономики. Как правило, многообразие позиций определено наличием имеющихся различий в характере раскрываемых авторами прикладных и теоретических задач, а также в выбранных методиках и методологии исследования.

Важно рассмотреть ключевые подходы к определению понятия теневой экономики и раскрытию ее сущностных признаков, с учетом того, что при изучении теневой экономики исследователи в основном ставят цели:

- проведения теоретического фундаментального анализа;
- статистической оценки;
- оптимизации социально-экономической политики;
- совершенствования правоохранительной деятельности;
- обеспечения экономической безопасности.

Возможно, понимание характера явления теневой экономики имеет наиболее существенные различия в зависимости от выбранного подхода: теоретического либо операционального. Теоретический подход в большей степени характерен для отечественных и российских исследователей, и представляет теневую экономику в качестве экономической категории, отражающей сложный комплекс экономических отношений [36, с. 70; 37, с. 77; 38, с. 59].

Зарубежные исследователи более тяготеют к операциональному подходу, который определяет теневую экономику путем ее измерения через действия [7, р. 286; 8, р. 192; 39, р. 290]. Подобного рода подход используется в ходе решения статистических, прикладных задач, формулирования рекомендаций относительно совершенствования законодательства и внесения корректировок в проводимую социально-экономическую политику.

С позиций методологии наиболее существенные отличия к изучению аспектов теневой экономики наблюдаются в ракурсе экономического, правового, кибернетического и социологического подходов. Кроме этого, сегодня значительное внимание уделяется комплексному междисциплинарному подходу к корректировке социально-экономической политики и совершенствованию законодательства.

Традиционно в перечень специфических инструментов, свойственных экономическому подходу, входят:

- исследование влияния, оказываемого теневой экономикой на степень эффективности проводимой экономической политики, использования и распределения имеющихся экономических ресурсов;
- разработка надежных методик для ее объективной оценки и измерения.

Экономические концепции исследуют теневую экономику не только в рамках институционального подхода, но и на глобальном, макро- и микро-уровнях.

Уровень глобальной экономики – обширное поле для изучения международных теневых отношений (к примеру, наркобизнеса, проституции, отмывания полученных преступным путем денежных средств) [40, с. 54; 41, с. 98; 42, р. 311].

Институциональный уровень в исследованиях экономистов [9, р. 230; 43; 44, с. 115] сконцентрирован на изучении социально-экономических институтов теневой экономики, и, прежде всего, системы формальных и неформальных норм поведения, санкционного механизма и закономерностей их развития [45, с. 53].

Макроуровень обеспечивает возможность для анализа теневой экономической деятельности с точки зрения ее воздействия на производство, структуру экономики, распределение, порядок перераспределения и уровень потребления внутреннего валового продукта, уровень занятости, инфляцию, темпы экономического роста и прочие макроэкономические процессы (рисунок 1.1) [46; 47, р. 33].

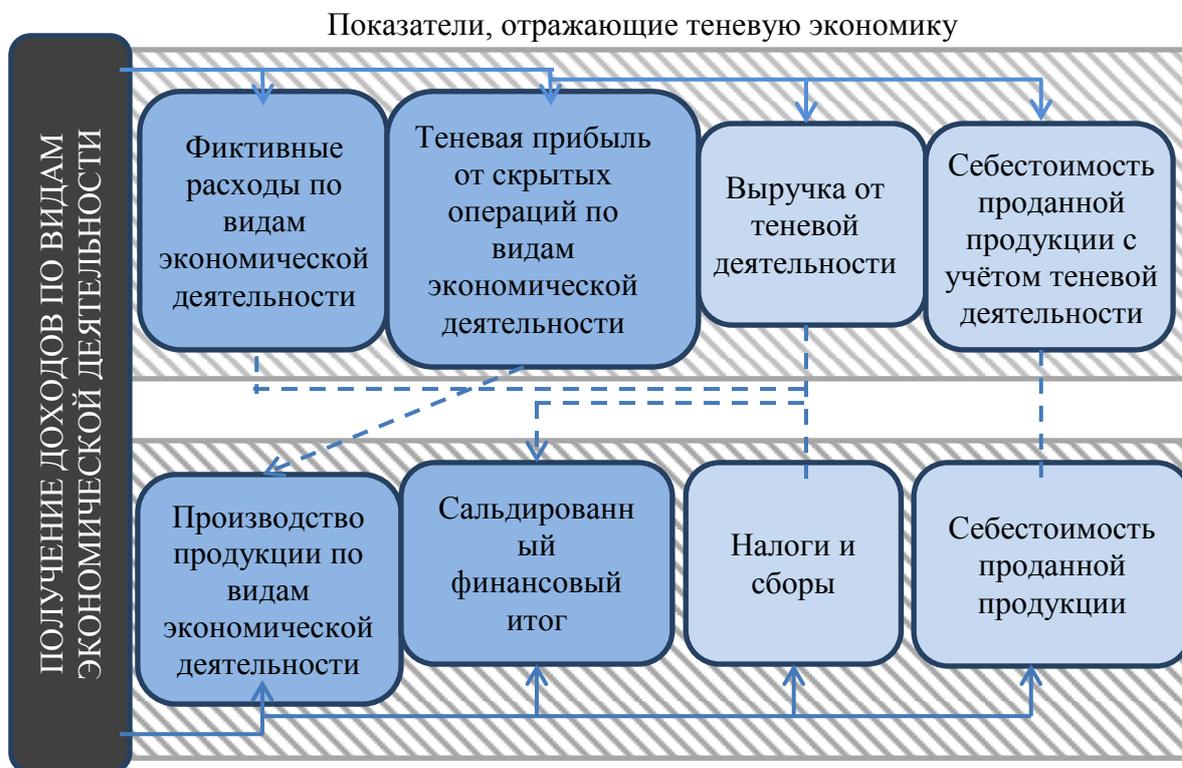


Рисунок 1.1 - Показатели официальной и теневой экономической деятельности

Примечание - Составлено автором диссертационной работы на основе теоретического обобщения

Микроуровень – область для изучения экономического поведения и вариантов принятия решений деловыми предприятиями, субъектами теневой экономики, исследования отдельных нелегальных рынков [10, р. 98; 48, с. 189; 49, с. 258].

С точки зрения социологических концепций теневой экономики эта сфера рассматривается в рамках взаимодействия определенных социальных групп, которые в системе теневых институтов различаются положением, мотивацией экономического поведения субъектов в некоторых значимых ситуациях [11, р. 289; 50, с. 27; 51, с. 168].

Исходя из кибернетической концепции, теневую экономику рассматривают, как саморегулируемую и управляемую систему [12, р. 88; 52, с. 214; 53, с. 48]. На основе этого подхода разрабатывается комплекс эффективных экономико-математических моделей управления и прогнозирования теневой экономики, закономерностей векторов ее развития и вариантов, предполагающих ее взаимодействие с официальным сектором.

С точки зрения правовых концепций проявления теневой экономики принято рассматривать как особую сферу отклоняющегося (включая и преступное) поведения [54, с. 170; 55, с. 181]. Ключевое внимание при этом уделяется исследованию ряда общественно опасных форматов экономической деятельности, методам предупреждения правонарушений и способам борьбы с ними с использованием правовых средств (уголовно-правовой и криминологический контроль) [56, с. 68; 57, с. 214].

Сложность и важность решения проблем, касающихся теневой экономики, являются важными стимулами для развития комплексного междисциплинарного подхода к ее изучению. Понимание такого явления, как теневая экономика, различными ее исследователями в значимой степени определяет выбор ключевого критерия причисления экономических отношений к указанному сектору. Исходя из данного критерия, принято различать: комплексный [58], учетно-статистический [59, с. 138] и формально-правовой подходы [60, с. 28].

В рамках учетно-статистического подхода в качестве основного критерия, выделяющего теневые экономические отношения, рассматривается их неучитываемость, то есть неохваченность официальной статистикой. При этом более развитым и последовательным принято считать подход учетно-статистический, базирующийся на методологии системы национальных счетов ООН [61]. При подобном подходе определение теневой экономики выстраивается исходя из ведущей цели СНС – предельно точного учета относительно всех существующих областей экономической деятельности, вносящих реальный вклад в обеспечение производства ВВП.

Исходя из методологии СНС, все известные проявления теневой экономики подразделяются на две обширные группы (рисунок 1.2).

Одно из преимуществ указанного подхода – возможность получения количественной оценки скрытых составляющих производительной экономической деятельности на базе установленной методологии СНС, а также возможность применения результатов расчетов в ходе формирования экономической политики и некоторых международных сопоставлений. Получаемые результаты расчета системы параметров теневой экономики с применением методологии СНС представляют исключительную ценность в ходе формирования социально-экономической политики, в том числе и в ситуации, характеризующейся переходом проблемы контроля над проявлениями теневой экономики из категории исключительно полицейских в область экономико-политических.

Однако указанный подход имеет свои недостатки. Анализ исключительно с точки зрения концепции СНС не позволяет объективно оценить структуру, масштабы и влияние криминальных видов деятельности, никак не связанной с процессом производства реального ВВП.

С одной стороны, теневая экономика включает все категории как экономических, так и общеуголовных преступлений, что сверх меры расширяет ее границы. С другой – их учет лимитирован той степенью влияния, которое они способны оказывать на производство и потребление ВВП каждого

текущего года. При этом возможность использования указанной информации ограничивается целью снижения погрешностей проводимых статистических расчетов.



Рисунок 1.2 - Сферы теневой экономики по методологии СНС

Примечания

- 1 Предприятия, принадлежащие единственному владельцу, и, как правило, семейные, работающие для покрытия собственных нужд;
- 2 Временные предприятия, например, бригады строителей;
- 3 Составлено автором по источнику [61]

Также известен сегмент экономических преступлений и правонарушений, которым невозможно дать количественную оценку исходя из данной методологии в силу их специфики воздействия на существующую экономическую систему. Это характерно для тех случаев, когда результатом их совершения становится или перераспределение, не способное привести к изменениям общего объема ВВП, или определенная упущенная выгода экономики, причем экономики в целом или ряда ее отдельных субъектов (к примеру, итог монополизации рынка, недобросовестная конкуренция, увеличение инвестиционных рисков). Помимо этого, неоцененным будет являться ущерб, возникающий в обстоятельствах информационной асимметрии, а также посредством:

- увеличения цен;
- перенесения на потребителя ущерба от совершенных правонарушений, существенных внешних отрицательных эффектов (к примеру, обусловленных наркотизацией населения).

При использовании указанного подхода одной из наиболее серьезных проблем может оказаться несовершенство или отсутствие полноценной информационной базы достоверных статистических расчетов.

Тем не менее, статистический подход, по мере совершенствования используемой информационной основы, может с большей эффективностью использоваться как в целях оценки объемов деструктивных видов осуществляемой экономической деятельности, так и для оценки той роли, которую выполняет теневая экономика не только в производстве, но и в сфере потребления ВВП (рисунок 1.3).

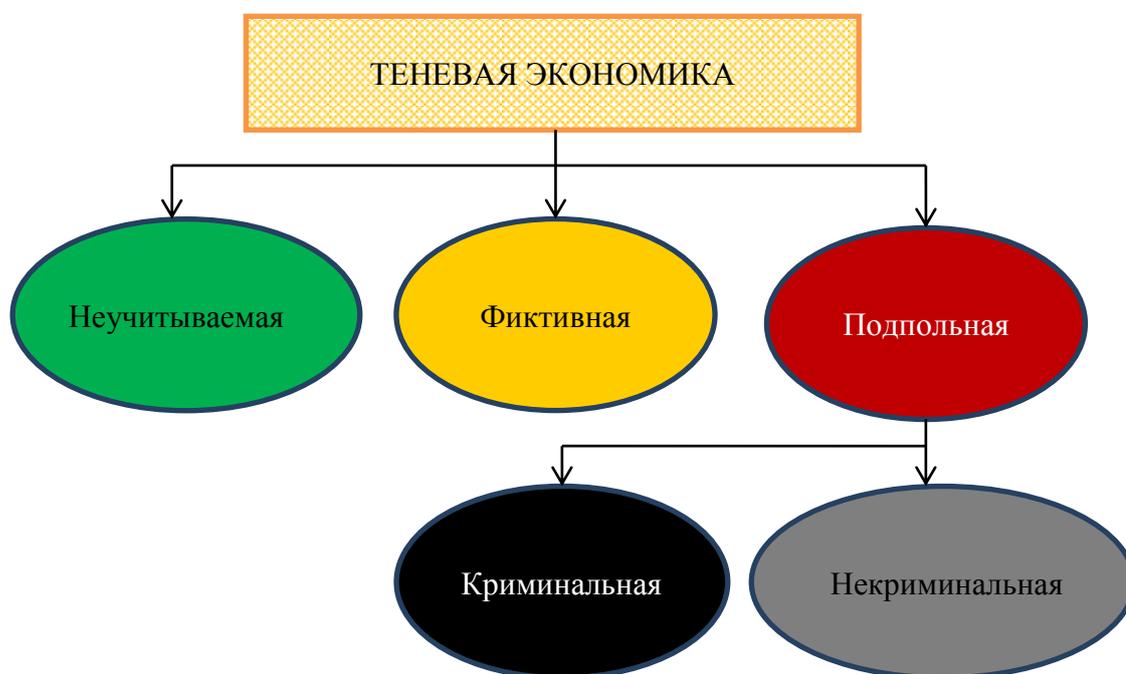


Рисунок 1.3 - Классификация теневой экономики на основе статистического подхода

Примечание - Составлено автором диссертационной работы на основе теоретического обобщения

Таким образом, для выявления существующих производительных секторов в сфере теневой экономики, объективной оценки их объемов и формирования правовой и экономической политики может эффективно использоваться основывающийся на методологии СНС учетно-статистический подход, применяемый для определения теневой экономики.

Однако он нуждается в максимальном дополнении за счет использования иных подходов, в значительной степени способных отразить

перераспределительную суть негативной для общества и противоправной экономической деятельности.

На рисунке 1.4 представлено содержание двух основных типов подпольной (скрываемой, нелегальной) теневой экономики: криминальной и некриминальной (вынужденной нелегальной) экономики.



Рисунок 1.4 - Содержание типов подпольной теневой экономики

Примечание - Составлено автором диссертационной работы на основе теоретического обобщения

Как ключевой критерий для выделения существующих теневых экономических проявлений, формально-правовой подход рассматривает отношение к сложившейся нормативной системе регулирования. В перечень конкретных критериев входят:

- противоправный характер;
- уклонение от государственной или любой официальной регистрации, от государственного контроля.

Ключевым отличительным свойством теневой экономической деятельности отечественный экономист С.С. Дарибеков называет ее неконтролируемый характер, который, по его мнению, заключается в недоступности получения экономической информации при помощи открытых контрольных методов [62, с. 128]. Другой казахстанский ученый Р.Т. Эминов предлагает для отнесения к теневому ряду экономических явлений использовать критерии противоправности и намеренного уклонения от принятой официальной регистрации [63, с. 165].

Для отнесения экономики к категории «теневой» российский экономист М.В. Головкин использует более жесткий критерий – отсутствие, преднамеренный отказ от государственной регистрации проводимых сделок [64, с. 38]. Для обозначения существующих теневых экономических процессов американский профессор экономики В. Dallago использует термин «иррегулируемая экономика», подразумевающий деятельность, проводимую некими экономическими агентами, и неподчиняющуюся законам и регулярным правилам и (или) каким-либо образом скрытую от государственных органов контроля и управления [14, р. 189].

В границах подходов, для которых справедливо обозначение в качестве криминологических, применяется критерий общественной опасности (вредности) экономической деятельности.

Для определения экономических отношений, относящихся к категории «теневых», В.В. Чекмарев использует критерий деструктивности, в том числе критерий нанесения обществу и его членам вреда, получения или присвоения нетрудовых доходов [65, с. 8]. Данный подход, с нашей точки зрения, не однозначен. Современный тип экономики не совместим с ортодоксальной политико-экономической теорией, поэтому нетрудовой доход не может быть критерием в данном случае. Но важно отметить конструктивный потенциал, который присущ идее общественного вреда, поскольку дает возможность для оценки объекта в относительной независимости от существующей системы норм правового регулирования. В то же время данному подходу присущ такой недостаток, как чрезвычайное расширение области теневой экономики включением в ее состав экономически неэффективных, неоптимальных форматов экономических отношений, но, тем не менее, легальных, включающих, в том числе, и разного рода несовершенства государства и рынка. При этом легальность следует понимать не в смысле, что есть прямое указание в нормах права на такую деятельность, а через призму «ubi jus incertum, ibi nullum» (Если закон не определен – закона нет).

Российский ученый В.В. Глушков в своей работе применяет подобный подход, при этом ограничивая границы сектора теневой экономики фактами деформаций экономических отношений, не нашедших адекватного отражения в законодательстве, но не признаваемых правонарушениями, в связи с чем их совершение не является причиной для наступления юридической ответственности [66, с. 134].

Существующие комплексные подходы предполагают использование разнообразных сочетаний ранее рассмотренных критериев как основы для

выделения теневой экономики. Так, исследователь Н.К. Калаганова применяет в целях выделения явлений сферы теневой экономики систему критериев, включающую: нерегламентированность, отсутствие учета и противоправность [67, с. 18].

Российский исследователь А.В. Гуськова в качестве одной из составляющих теневой экономики предлагает рассматривать экономическую деятельность, запрещенную законом, не фиксируемую статистикой, а также спекулятивные сделки, приписки, связанное с получением и передачей денежных средств мошенничество (некоторые виды экономических преступлений) [68, с. 297].

В работах американского экономиста R. Neuwirth теневая экономика определяется в качестве части национального валового продукта, которая не отражена официальной статистикой «из-за отсутствия в отчетности и/или занижения ее объема» [69, р. 204].

Немалый интерес представляет используемая некоторыми авторами потребительская концепция, ограничивающая сферу теневой экономики пределами нелегального потребительского рынка [70, с. 114].

В трудовой концепции теневая экономика ограничивается нерегулируемой и нерегистрируемой трудовой деятельностью.

Обе эти концепции оказались эффективны в ходе изучения теневых явлений в рамках административно-командной системы, однако являются достаточно узкими для изучения условий переходной и рыночной экономики.

Приведенные концепции конструктивны при решении ряда конкретных исследовательских задач, но не рассматриваются в качестве основы для развернутого и предельно точного формулирования универсального определения явления теневой экономики, охватывающей в настоящее время практически все категории и виды экономических ресурсов и рынков. Предложенные в научной литературе подходы к формулированию определения теневой экономики имеют существенные различия в зависимости от избираемого исследователями элементарного объекта сектора теневой экономической деятельности. Среди наиболее конструктивных следует назвать такие, как сделка, контракт, экономические (производственные) отношения, институт, операция, деловое предприятие, количественные и прочие параметры, отражающие проявления теневой экономической деятельности.

Так, концепция голландского экономиста J. Vreman в определении теневой экономики базируется на отождествлении явлений теневой экономики и теневого предпринимательства (бизнеса) [71, р. 403].

Развиваемая Т.В. Филипповой договорная (контрактная) концепция предлагает трактовку теневой экономики, как умышленного искажения коммерческих договоров при их регистрации или сознательного уклонения от принятой официальной регистрации данных контрактов [72, с. 108]. Подобный подход к определению теневой экономики представляется необоснованно узким, так как общепринятое понимание коммерческого контракта не включает отношения в области политического рынка, трудовые отношения, деятельность

существующих криминальных институтов сектора организованной преступности и подобное, свойственное теневой экономике.

Рассматриваемая концепция, сообразно с критерием субъектов теневых экономических отношений, может быть выделена как предпринимательская. Помимо этого, указанное определение неявно подразумевает, что составляющими теневой экономики могут быть исключительно коммерческие договоры, которые, согласно закону, должны быть официально зарегистрированы. Это полностью упускает из вида большую часть экономических преступлений и область запрещенных типов экономической деятельности, а также договорную сферу, не подлежащую регистрации.

Сегодня широкое распространение получила концепция сделок, незарегистрированных государством, или транзакционная концепция [73, с. 80]. В сравнении с предыдущей позицией, понимание сделки в качестве первичной единицы всей сферы теневой экономической деятельности значительно расширяет границы понимания теневой экономики, так как договор – лишь частный случай сделки, в которой необходимым является согласование воли нескольких (двух и более) лиц.

Но, в свою очередь, этой концепцией вся сфера теневой экономики необоснованно ограничивается исключительно незарегистрированными государством сделками. Хотя отечественным законодательством государственная регистрация предусматривается лишь для весьма ограниченного перечня сделок (внешнеэкономических, с недвижимостью, недропользования и т.п.), то есть из теневой экономики исключаются неформальная и нелегальная экономика, а также криминальный перераспределительный сектор.

Операционная концепция предлагает использование понятия экономической теневой операции, как первичного элемента сферы теневой экономики. Подобный подход хотя и представлен в научной литературе, однако последовательно не проведен, так как нередко экономическая операция фактически отождествляется со сделкой [74, с. 146; 75, с. 173]. Но понятие операции гораздо шире, чем понятие сделки и может содержать любые из экономически значимых действий, имеющих целью получение теневых доходов (например, осуществление незаконных операций в области бухгалтерского учета) [15, р. 344; 76, с. 148; 77, с. 995].

Одной из разновидностей предпринимательской концепции сферы теневой экономики является концепция делового предприятия, которая используется применительно к различным видам криминальных форм экономической деятельности. Ее основная особенность – рассмотрение явления теневой экономики в качестве системы деловых криминальных предприятий. Данная концепция развивается на методологической базе экономических (пример: теория лауреата Нобелевской премии Р.Н. Coase [78, р. 36]) и юридических наук (в целях обеспечения контроля над организованной преступностью в США разработана концепция делового преступного предприятия) [79, р. 36].

С позиций институциональной концепции теневая экономика рассматривается как некая совокупность институтов (норм, правил поведения,

предусмотренных за их нарушение санкций) [80, с. 107; 81, с. 16]. Исследование указанных институтов выполняется исходя из социологической теории, а также положений принципов экономики.

В результате анализа основных подходов к пониманию такого явления, как теневая экономика, важно отметить недостаточность внимания авторов к изучению ее причинной обусловленности – детерминации.

Относительно сферы экономики, соответствующие детерминанты противоправного поведения следует рассмотреть на трех уровнях:

1) детерминанты фундаментальные, связанные с предметными характеристиками определенного типа хозяйственной системы: командно-административной, рыночной, переходной;

2) ряд конкретных причин, в основном связанных с особенностями социально-экономической политики;

3) обстоятельства и условия совершения конкретных категорий и видов преступлений и правонарушений.

Основываясь на исследованных сущностных признаках теневой экономики, выделяемых в подходах зарубежных и отечественных авторов, на анализе универсальных причин и основ ее существования, можно сформулировать определение термина «теневая экономика». Но прежде отметим ряд существенных уточнений и дополнений, исходя из теоретической неопределенности и экономической реальности.

Как справедливо отмечает исследователь Н.С. Мациевский, одних только определений сферы экономики «вне государства» и отдельных ее секторов в современной научной литературе можно насчитать несколько десятков – «беловоротничковая», внегосударственная, внелегальная, внеправовая, вторая теневая, иррегулируемая, криминальная, маргинальная, незарегистрированная, некриминальная «серая», нелегальная, ненаблюдаемая, неофициальная легальная, нерегулярная, несообщенная, неучтенная, неучитываемая, неформальная, параллельная, повседневная, подземная, подводная, подпольная, полуплегальная, полуправовая, потерянная, семейная, скрытая, скрываемая, социальная, тайная, теневая, традиционная, туземная, фиктивная, фрагментарная, «черная», эксплоярная, экономика выживания [82, с. 182]. Подробный анализ структуры теневой экономики представлен в работе российского исследователя Гомбоевой Н.С. [83, с. 53-60].

Следует отметить, что данное разнообразие терминов свойственно и для зарубежных исследований: *informal* [69, p. 22], *underground* [84, p. 210], *black market* [85, p. 208], *subterranean* [86, p. 300], *unfair* [87, p. 202], *shadow*, *second* и т.д.

Применяя метод обобщения подходов к соотношению и расстановке видов и форм теневой экономики, ее классификационный состав можно представить следующим образом (рисунок 1.5).

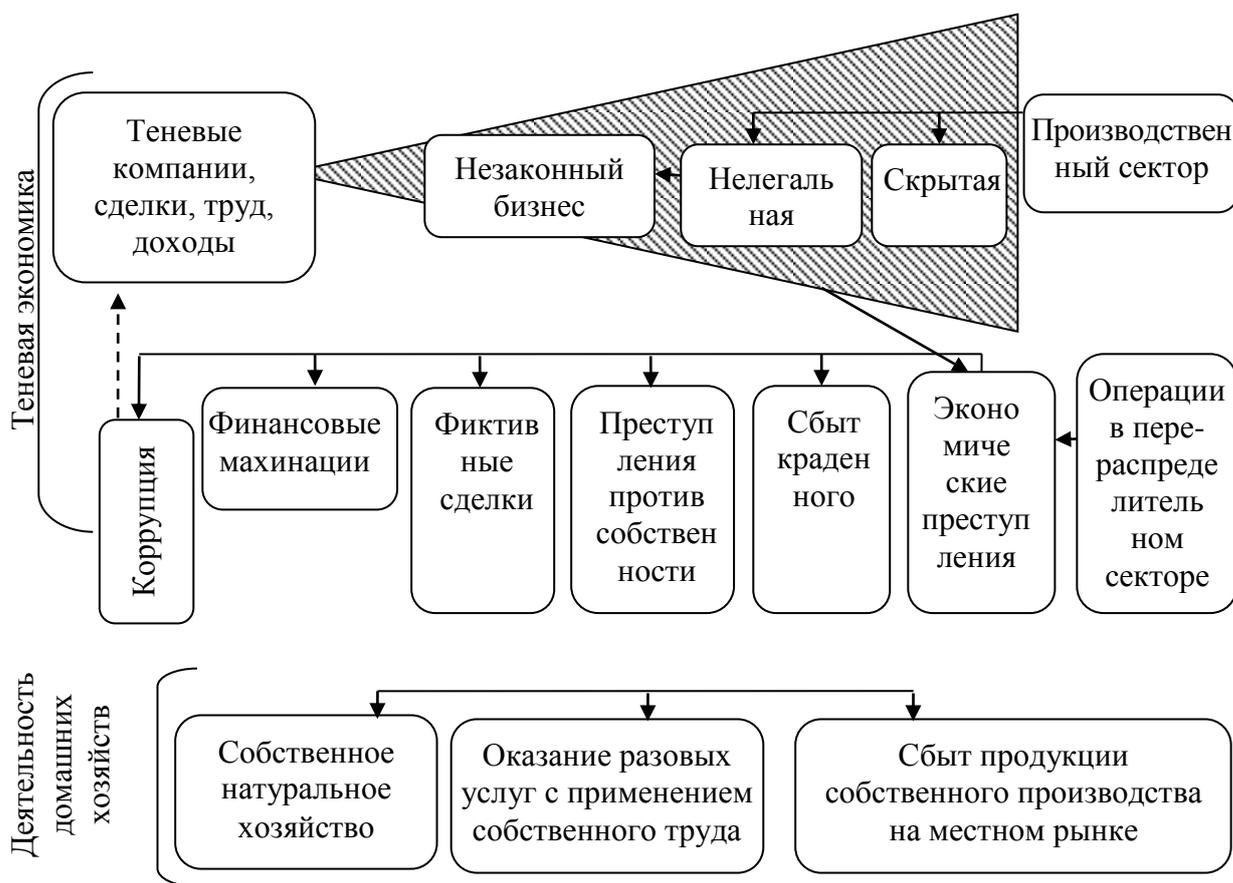


Рисунок 1.5 – Разновидности ненаблюдаемой экономической деятельности в их взаимосвязи

Примечание - Составлено автором диссертационной работы на основе теоретического обобщения

На указанной схеме домашняя (неформальная) экономика нами не включена в теневую экономическую деятельность. Следует отметить, что исследователи единогласны: причиняемый осуществляющими ее субъектами уровень вреда минимален [88, р. 134; 89, с. 42; 90, с. 60]. Наше мнение в этом отношении более категорично: домашняя экономика не приносит никакого вреда, а наоборот является стабилизирующей. В аспекте макроэкономических последствий, домашняя экономика приносит положительный импульс в поддержку наиболее уязвимых и социально незащищенных слоев населения. Кроме этого, в ее основе может лежать развитие творчества и культуры (земледелие и ремесло), при этом доход рассматривается как побочный эффект, свидетельствующий о востребованности творчества хозяйствующего лица. Исключение составляет только теневая деятельность, при которой домашнее хозяйство является лишь прикрытием. Подробнее о позитивной функции неформальной экономики будет рассмотрено в следующем подразделе.

Как видно из рисунка, экономические преступления следует относить к непроизводственному сектору, так как они не связаны с производством услуг и материальных благ, а сводятся к перераспределению (или прямому незаконному присвоению) уже созданного продукта (рисунок 1.6).

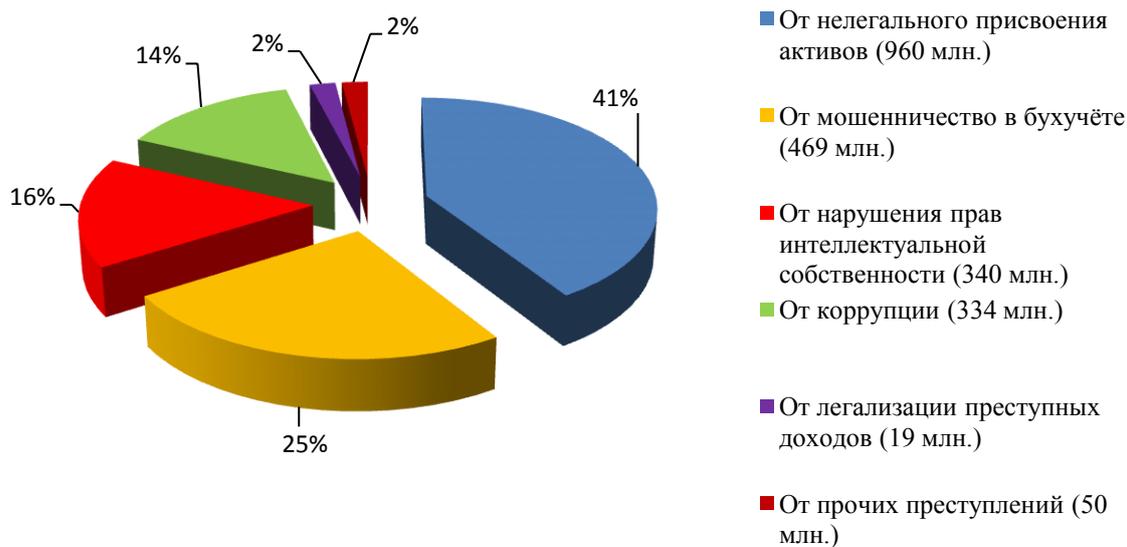


Рисунок 1.6 - Финансовый ущерб компаний СНГ, причиненный экономическими преступлениями

Примечание - Составлено автором по источнику [91]

Во-первых, обществом не контролируются не только определенная доля товарно-материальных благ, услуг, денег и ценностей, но и многие иные экономические блага. Ранее, в качестве одной из составляющих теневой экономики не упоминался такой важный в любой экономической деятельности элемент, как предпринимательские способности, при отсутствии которых невозможно добиться положительного экономического результата. При этом в среде «теневигов» (представителей теневой экономики) предпринимательские способности все в большей степени приобретают выраженные криминальные формы, либо формы, не предусмотренные в УК, но наносящие обществу значительный (и/или социально значимый) экономический ущерб.

Во-вторых, теневой экономикой используются не только государственная собственность, но и свои, незаконным путем ранее полученные капиталы. И с увеличением масштабов и скорости накопления собственности и капиталов, нажитых криминальными методами, все более возрастают масштабы и объемы теневой экономики, доля внутреннего валового теневого продукта.

В-третьих, в своей деятельности вся теневая экономика и обогащающиеся за ее счет предприниматели не могут обходиться без услуг государства, что создает запрос для коррупции. При этом с государством, выступающим в качестве субъекта хозяйствования, теневая экономика в экономические отношения не вступает (не платит налоги, пошлины, не соблюдает нормативные требования к деятельности и проч.). В этом смысле имеют место исключительно экономические отношения субъектов теневой деятельности с коррумпированными чиновниками по поводу распределения полученных теневых доходов за оказанные «услуги» коррупционеров.

В-четвертых, в самом явлении теневой экономики содержится противоречие: с одной стороны – это некие преступные начала определенной деятельности, с другой – набор абсолютно реальных экономических процессов, минуя которые в настоящее время невозможно или затруднительно удовлетворить имеющиеся потребности населения в полной мере. Здесь следует отметить, что в этой своей второй стороне, теневая экономика как раз и задерживает решение скрытых общественных проблем, так как они перестают быть «на повестке дня».

Следует заметить, что в отличие от многих исследователей [92, с. 77; 93, р. 200; 94, с. 36] мы считаем, что не следует включать в определение теневой экономики деятельность, которая не учитывается статистикой в силу несовершенства статистического наблюдения. Это связано, во-первых, с тем, что мы не включаем домашнюю (неформальную) экономику в состав теневой. Во-вторых, непреднамеренные действия хозяйствующего субъекта, повлекшие занижение реального дохода, являются ошибкой, а не теневой экономической деятельностью. В-третьих, инициативы хозяйствующего субъекта по статистическому учету по аналогии на практике не встречают препятствий в органах учета (например, при отсутствии данного вида деятельности по классификации подбирается наиболее близкая по характеру деятельность). Таким образом, у хозяйствующего субъекта всегда есть возможность открытого ведения своей экономической деятельности. Выведение ее в «тень» осуществляется только по умыслу занижения реальных доходов либо производства запрещенных к обороту товаров и услуг.

На основании вышеизложенного определение теневой экономики можно представить достаточно простым и ясным, что важно для ее исследования, оценки и минимизации. Теневая экономика представляет собой такую часть экономической деятельности, процессы и результаты которой преднамеренно искажаются (в том числе скрываются) с целью получения сверхприбыли.

Из определения теневой экономики видно, что ее исследование должно проводиться в рамках нормативной экономической теории. Здесь важно подчеркнуть, что ни одно из исследованных нами 120 определений теневой экономики зарубежной и отечественной научной литературы не является сугубо позитивистским, несмотря на то, что многие авторы позиционируют свой подход именно таким. Это связано с тем, что любая дефиниция содержит суть «сокрытия в тень», что не может быть осуществлено без умысла и цели. Последние же являются категориями нормативизма.

Таким образом, имеющие в экономической литературе подходы к определению понятия «теневая экономика», выявлению его признаков и форм довольно неоднозначны и имеют при этом значительные отличия в зависимости от той составляющей теневой экономической деятельности, которую сторонники каждого подхода выбирают как основополагающую. В большинстве выше рассмотренных концепций трактовка определения теневой экономики подразумевает включение в ее состав экономической деятельности на всех этапах воспроизводственного цикла. Исключением

является статистическая концепция, которая рассматривает теневую экономику в качестве производительного сектора, участвующего в создании ВВП.

Мы полагаем, что теневая экономика представляет собой такой сектор экономической деятельности, процессы и результаты которой умышленно искажаются (в том числе скрываются) для цели получения прибыли. Домашняя (неформальная) экономика не должна включаться в теневую. При этом вместе они образуют ненаблюдаемую экономику, что важно для теоретико-методологических исследований.

Масштабы же теневой экономики, в целом, находятся в зависимости от общего состояния экономики, а также от способности общества обеспечивать контроль производства, распределения, потребления и обмен экономическими благами, создавать условия для применения предпринимательских способностей.

1.2 Научные подходы в определении воздействия теневой экономики на государственный бюджет и связанные с ним процессы в экономике

Основой экономической безопасности общества является финансовая безопасность, которая заключается в обеспечении такого уровня развития финансовой системы, финансовых отношений и процессов в экономике, при котором создаются необходимые условия для социально-экономической и финансовой стабильности, сохранения целостности и единства финансовой системы страны, успешного преодоления внутренних и внешних угроз в финансовой сфере.

Фактором, обеспечивающим государство ресурсами и механизмом воздействия на экономику и социальные процессы, является бюджетно-налоговая безопасность (как элемент экономической безопасности). Бюджетно-налоговая безопасность предполагает построение эффективной и оптимальной системы источников поступления средств в бюджет страны; реализацию целесообразной бюджетно-налоговой политики, содействующей развитию отечественного предпринимательства, увеличению производства реальных товаров и услуг, улучшению их качественных показателей и общей конкурентоспособности на рынке; установление административного и налогового бремени для компаний на таком уровне, который стимулировал бы расширение производственного сектора и ВВП.

Бюджетный сектор экономики находится в непосредственной зависимости от налогов, являющихся ключевым источником доходов бюджета и формирующих финансовые отношения государства с иными субъектами. В этом направлении негативное влияние теневой экономической деятельности (включающей одним из признаков неуплату налогов с доходов) на размер бюджета в научной литературе общепризнано [95, с. 53; 96, с. 35; 97, р. 204].

В целом теневая экономика для общества является в большей мере дестабилизирующей, носит в основном негативный, разрушительный характер, который подрывает основы социально-экономического благополучия населения. При этом влияние на бюджет может быть прямым или косвенным, например:

1) теневая экономика напрямую приводит к неработоспособности официальных инструментов налогообложения. Исследования показали, что на уплату налогов направляется до 30% от доходов, которые получает легальный бизнес, в то время как выплаты криминальным структурам и коррупционерам составляют аналогичную долю, а на расходы за обналичивание приходится до 12% [98, с. 108; 99, с. 24];

2) теневая деятельность оказывает деструктивный эффект на организацию производственного процесса в легальном секторе: привлечение неквалифицированных специалистов, двойная система оплаты труда официально работающих лиц и т.п. влекут снижение подоходных и социальных налогов;

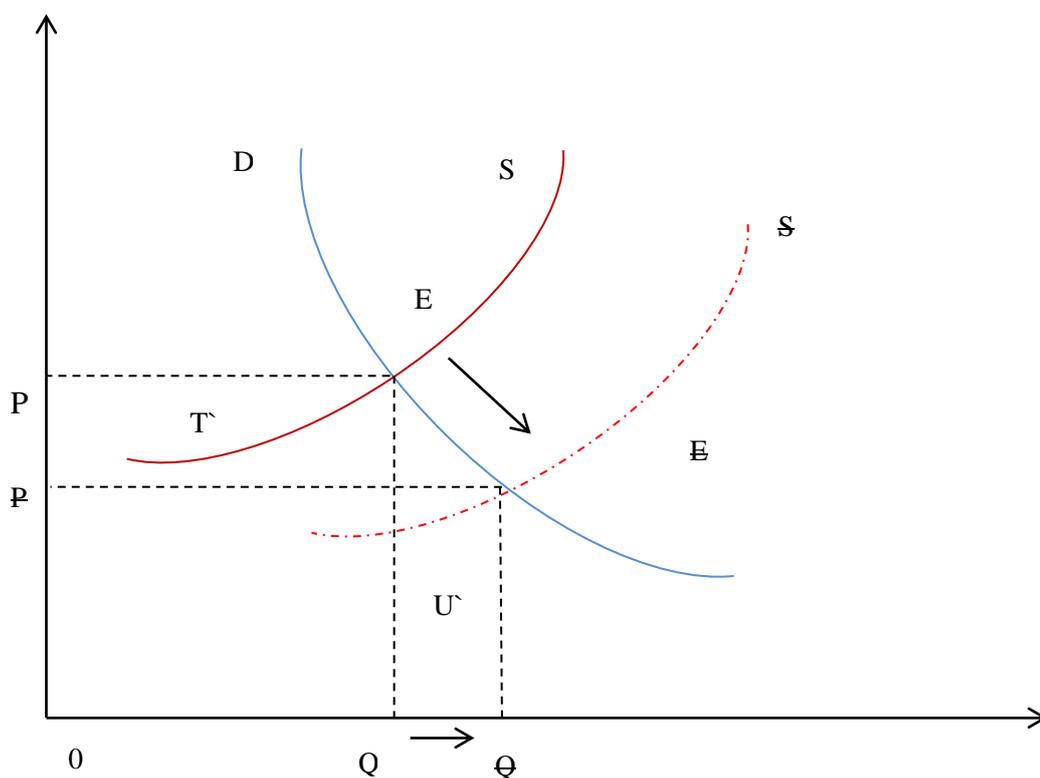
3) если в обществе неофициальное трудоустройство не рассматривается как «отклоняющееся поведение», то теневой сектор открыто конкурирует с официальным по предоставлению рабочих мест, существенно сокращая потенциал легального трудового рынка в финансировании государственного бюджета;

4) товары и услуги, реализуемые через теневой сектор, не облагаются НДС, который является ключевым источником государственного бюджета.

Построив две кривые предложения, можно выявить особенности теневого сектора (рисунок 1.7).

Из рисунка видно, что со сдвигом теневой кривой предложения вправо от легальной увеличивается склонность рынка к теневой организации предпринимательской деятельности. Уровень усиления теневой мотивации бизнеса прямо соответствует показателю «разрыва» между двумя кривыми. Разделим ущерб, который наносится государству существованием теневой экономики, на два вида.

Область T' на рисунке 1.7 отражает прямые реальные потери в виде недополучения налоговых платежей в результате функционирования теневой экономики. Это убытки легальных компаний. Область U' показывает объем потенциального непоступления в бюджет налоговых сборов и платежей. В ней отражаются объемы производства в теневом секторе, превышающие объемы производства легального, цена которых ниже, а налоги при этом не перечислены в бюджет. Как правило, на данную область и ориентированы государственные программы по легализации теневого предпринимательства.



D – спрос; E – точка равновесия; E – новая точка равновесия; P – цена продукции в легальном секторе; P – цена продукции теновом секторе; Q – количество продукции в легальном секторе; Q – количество продукции в теновом секторе; S – предложение в легальном секторе; S – предложение в теновом секторе; T – область реальных потерь; U – область потенциального непоступления налогов

Рисунок 1.7 - Ущерб от теневой экономики

Примечание - Составлено автором диссертационной работы

Так как бюджетные отношения являются частью экономической системы общества, негативные эффекты от теневой экономики оказывают на нее влияние и непосредственно и через другие элементы системы. Отрицательные эффекты, которые оказывает теневая и, в первую очередь, криминальная экономика, находят свое отражение во множестве социально-экономических деформаций, в том числе:

- 1) деформация налоговой и бюджетной сферы;
- 2) воздействие на рост и развитие экономики страны;
- 3) воздействие на эффективность макроэкономической государственной политики;
- 4) влияние на кредитно-денежные отношения;
- 5) деформация общей структуры потребления;
- 7) воздействие на ход поступления инвестиций;
- 8) деформация общей структуры экономики;
- 9) воздействие на факторы воспроизводства рабочей силы;
- 10) воздействие на эффективность производственной деятельности и разделение труда;

11) воздействие на конкурентную среду и эффективность функционирования всего рыночного механизма;

12) воздействие на международные отношения в экономической сфере.

Опасное воздействие оказывается теневой экономикой на режим конкуренции, качество производства, разделение труда, на существующие условия воспроизводства рабочей силы, общую структуру потребления, производства, в том числе, промышленного, окружающую природную среду. Также обнаруживаются и серьезные неэкономические последствия.

Деформация в сфере налоговых отношений сказывается на распределении налогового бремени, в результате чего сокращаются бюджетные расходы, а структура всей налоговой сферы деформируется.

Теневая экономическая деятельность уходит от контроля. Уклонение от исполнения налоговых обязательств влечет увеличение налоговой нагрузки на доходы, которые получают добросовестные налогоплательщики. Последние от чрезмерной налоговой нагрузки также могут уходить в теневой сектор. Увеличение налогового бремени в свою очередь подталкивает теневой бизнес скрывать свои доходы от налоговых органов, что расширяет необоснованную дифференциацию в доходах и собственности населения и бизнеса. В итоге получается замкнутый круг, поступательное движение по которому в течение длительного времени в своей центробежной силе формирует лояльное отношение общества к теневой экономике и в целом криминализирует общество (рисунок 1.8).



Рисунок 1.8 - Взаимосвязь теневой экономической деятельности и налоговой нагрузки

Примечание - Составлено автором диссертационной работы по источнику [100]

Последствием неофициального трудоустройства является вытеснение легальных работников, которые способны и готовы выполнять общественно-полезный труд. Объем производства при этом не растет, а легальная его доля уменьшается, что становится причиной уменьшения налоговых поступлений. Можно сделать вывод, что уход в теневой сектор даже той экономической деятельности, которая допускается государством, вызывает перераспределение доходов и собственности посредством деформации государственной налоговой политики и структуры налоговых отношений.

Деформация сферы бюджетных отношений наиболее заметно сказывается на структуре государственного бюджета. Доходы и расходы бюджета довольно существенно сокращаются, а сама структура бюджета деформируется [101, с. 115].

Уменьшение доходов государственного бюджета влечет уменьшение финансирования институтов власти, отвечающих за регулирование экономики (правоохранительных органов и органов контроля), снижение их эффективности именно в тот период, когда особенно важно обеспечение гарантированных государством прав и законных интересов законопослушных участников экономических отношений.

Негативным последствием снижения объема расходов государственного бюджета является уменьшение выделения средств на реализацию социальных программ. Это случается, как правило, в тот момент, когда степень социальной дифференциации населения оказывается критической и условия жизни существенной части населения характеризуются как «ниже уровня бедности». Высокая цена проводимых государством реформ усугубляется ко всему прочему и малоэффективной социальной политикой.

Наиболее остро последствия теневой экономики сказываются на бедных странах, в которых любое снижение бюджетных средств, направляемых на реализацию социальных программ и инвестиций для развития социально-экономической сферы, угрожает социальной стабильности и общественному прогрессу.

Так, после распада СССР падение уровня государственных расходов в новых независимых государствах усугубило структурный кризис и привело к тому, что предприятия военно-промышленного комплекса и иных отраслей обрабатывающей промышленности, в которых применяется большая часть известных высоких технологий и трудятся наиболее квалифицированные сотрудники, оказались в трудной экономической ситуации. Снижение финансирования расходных статей государственного бюджета можно назвать одной из ключевых причин кризиса неплатежей, поразившего и казахстанскую экономику.

Неисполнение государством своих бюджетных обязательств является одной из причин усугубления проблемы неплатежей. Также ухудшается финансовое положение компаний реального сектора, так как они лишаются оборотного капитала и вынуждены применять неоднозначные, а подчас и незаконные стратегии экономического поведения.

Непосредственный вклад бюджетных долгов в формирование чистой задолженности экономики равен, по наблюдениям экспертов, 20-24% [102]. Принимая же во внимание будущие последствия, один тенге, не выплаченный государством в срок по взятым обязательствам, влечет возникновение 6-7 тенге неплатежей во всей цепочке экономических отношений. Учитывая это, можно назвать государственные бюджетные долги причиной до 2/3 всех имеющихся неплатежей в экономике страны. Снижается роль государства в выпуске на рынок таких общественно полезных благ, как образование, культура и здравоохранение, финансирование которых падает по некоторым оценкам до 30-50% [103, с. 106; 104].

Серьезные последствия имеет неэффективное распределение средств бюджета по причине коррупционной и незаконно осуществляемой лоббистской деятельности, а также смещение распределения экономических возможностей в сторону теневого бизнеса за счет необоснованного предоставления различных льгот, разрешений, гарантий и иных преимуществ.

Воздействие на эффективность макроэкономической государственной политики наблюдается, в первую очередь, в росте ошибок в сфере макроэкономического регулирования. Такие ошибки обычно возникают по причине отсутствия достоверных сведений о масштабах, структуре и развитии скрытой доли производительной деятельности как в легальном, так и нелегальном секторах. Рассмотрим подробнее, моделируя возможные ситуации.

Если теневая экономика развивается быстрее, чем легальная, и такое явление не находит своего отражения в статистике, то государство может продолжать проводить политику стимулирования роста экономики путем увеличения денежной массы и прямого влияния на спрос (увеличение бюджетных расходов, ослабление политики в кредитно-финансовой сфере) в то время, когда этого не требуется. Итогом такой политики может оказаться «перегрев» экономики, который будет сопровождаться ростом инфляции.

В случае, когда при более активном росте теневой экономики продукция, реализуемая ей, оказывается дешевле, то появляется опасность завышения оценки темпов инфляции.

Допускается также и вариант, когда темпы роста инфляции занижаются по той причине, что в расчетах не учитываются цены теневого сектора, масштабы которого могут расти при дефиците определенной продукции на легальном рынке.

Отсутствие точного учета масштабов теневой экономики может отрицательно сказаться на политике трудоустройства. Если занятые граждане в теневой экономике учитываются государством как безработные, то оценка степени безработицы будет выше фактической. Следствием этого могут быть действия государства, направленные на реализацию экспансионистской политики в условиях, когда этого не требуется. Другими словами, политика правительства будет ориентирована на рост совокупного спроса, увеличение уровня производства и снижение безработицы посредством ослабления денежно-кредитной политики, что будет сопровождаться повышением

расходов бюджета. Итог будет аналогичный: недостаток рабочей силы и рост темпов инфляции.

Ошибки при выработке экономического курса государства могут появляться и по иным причинам, которые зависят от неправильной оценки последствий теневой экономики:

1) искажения фактического состояния платежного баланса, которые вызваны неконтролируемым вывозом за рубеж товаров и капиталов;

2) завышения по сравнению с фактическими удельных показателей давления налогового бремени и расходов бюджета по той причине, что они рассчитываются с применением заниженных показателей ВВП, которые не учитывают продукцию в теневой экономике;

3) ошибки в оценке распределения доходов и собственности.

В результате сравнения объемов денежной массы с заниженными официальными показателями ВВП, денежная политика страны может исказиться. В том случае если доходы, которые получают субъекты экономической деятельности в теневом секторе, увеличиваются быстрее, чем показатели ВВП, темпы увеличения роста денежной массы, определяемые на базе официальных экономических показателей, не будут соответствовать реальным потребностям экономики, так как окажутся меньше их.

На ход реализации макроэкономической политики государства также влияет коррупционная и незаконная лоббистская деятельность в различных формах, которые снижают эффективность формирования и распределения средств бюджета.

Воздействие на кредитно-денежные отношения обнаруживается в деструктивном изменении платежного оборота, подталкивании роста инфляции, изменении самой структуры кредитных отношений и повышении степени инвестиционных рисков, причинении ущерба кредитным организациям, инвесторам, вкладчикам банков, акционерам и, таким образом, всему обществу.

Операции с валютой, производимые организованными преступными группировками для легализации денежных средств или с целью поступления незаконных доходов, влекут за собой негативное воздействие на курсы обмена и банковские системы в разных государствах. Помимо этого, существование крупных, приобретенных незаконным путем, денежных средств в государстве формирует зависимость, активно используемую преступными группами [105, p. 198].

Нередко итогом описанной выше ситуации становится рост инфляции. Внезапное перемещение денежных средств способно нанести ущерб нормальному функционированию государственных финансовых институтов.

Серьезным инфлятогенным фактором постсоветского пространства оказалась криминальная экономическая деятельность, которая оказала отрицательное влияние как на валютный рынок, по причине массового перевода нелегальных доходов в иностранную валюту, так и перемещение ее за границу. Преступные группы приобретали иностранную валюту по выгодному для банка курсу на незаконно полученные денежные средства. В результате

преступники могли легализовать свои доходы, а банк получал свою прибыль от курсовой разницы при конвертации валюты [106, с. 68].

Криминальные организации также создают опасность для действующих финансовых и коммерческих учреждений как внутри страны, так и за ее пределами. К числу факторов, создающих опасность, относятся проникновение преступников в ряды сотрудников учреждений, которые ведут легальную деятельность, преступное влияние на руководство таких учреждений, искажение целей их работы до такого уровня, когда они уже не способны ни функционировать на благо общества, ни обслуживать интересы акционеров. Ослабление управления подобными учреждениями приводит к использованию общественных средств в волюнтаристских целях.

Показательным примером преступного использования финансовых организаций являются финансовые пирамиды. Так, в Казахстане в 1994-1997 гг., действовали подобные организации, жертвами которых стали миллионы человек. Для многих частных инвесторов это был непоправимый ущерб, десятки людей покончили жизнь самоубийством. В итоге это привело к массовому падению доверия населения страны к любым кредитным учреждениям как таковым [107, с. 43].

Исследования показывают, что преступная экономическая деятельность является как следствием деформации экономической структуры, так и одновременно ее определяющим фактором [108, с. 198; 109, р. 280]. Структуру национальной экономики может формировать подавляющая часть видов криминальной деятельности. Неблагоприятные изменения фиксируются, в частности, в результате сокрытия той или иной экономической деятельности, разрешенной государством, организации преступных формирований в наиболее опасных формах.

Наиболее важными сторонами негативного влияния криминальной деятельности на экономику отмечают [110, с. 139; 111, с. 20; 112, р. 260] следующие:

1) криминальная экономическая деятельность вызывает повышение инвестиционных рисков и уменьшает активность инвесторов, что приводит к падению спроса на инвестиционную продукцию и способствует ухудшению инвестиционного климата во всех отраслях;

2) криминальная деятельность в сфере экономики консолидируется, как правило, в спекулятивном финансовом секторе, а также в торгово-посредническом, способствуя их росту в ущерб реальному легальному производству;

3) криминальная экономическая деятельность, в первую очередь, нацелена на развитие сектора той незаконной продукции, на которую спрос в государствах с переходной экономикой не получает полного удовлетворения. Часто экономика попадает в зависимость от незаконных видов экономической деятельности, которые становятся при этом определяющими в плане участия страны в международном процессе разделения труда;

4) структура национальной экономики смещается в сторону увеличения удельного веса топливно-энергетического и сырьевого вектора в

международных экономических отношениях. Это объясняется массовым нелегальным вывозом за рубеж стратегически важных сырьевых товаров или финансовых доходов от такой деятельности;

5) от сверхдоходов, полученных незаконным путем, направляется на поддержание криминальной деятельности только незначительная доля. Большую же часть доходов преступники инвестируют в законный бизнес. В итоге это способствует развитию тех видов деятельности, которые используются для помощи в совершении экономических правонарушений, например, оказание информационных, распределительных услуг, предоставление транспорта. Также развиваются те виды, которые гарантируют быстрое получение прибыли;

6) криминализация экономики влечет рост затрат на поддержание государством и обществом безопасности и охраны, что отвлекает экономические ресурсы от создания иных полезных благ. По этой причине многие государства (Куба, Италия, Бразилия и др.) рассматривают подобные расходы как издержки преступности.

В современных исследованиях теневой экономики распространены позиции о том, что воздействие криминальной экономической деятельности на рост и развитие экономики не является исключительно деструктивным [113, с. 41; 114, с. 33; 115, р. 172]. Например, сокрытие законной хозяйственной деятельности от органов контроля, с одной стороны, уменьшает объемы налоговых платежей в бюджет, но с другой стороны, в определенных ситуациях способствует росту экономики. Так как любая нелегальная работа влечет законную экономическую деятельность (посредством направления доходов от теневой экономической деятельности на покупку продукции, произведенной легальным путем), то показатели ВВП возрастают.

Влияние теневой экономики на инвестиционный процесс также показывается неоднозначным. В зависимости от того, в каких формах и видах осуществляется криминальная активность, а также в каких социально-экономических условиях она происходит, воздействие на экономическое развитие оценивается различно. Так, сокрытие неприступной экономической деятельности от контроля чаще всего налагает ограничения на возможности привлечения как внутренних инвестиций, так и, что особенно важно, иностранных. При этом иногда наблюдается и обратная ситуация: ухудшение экономического развития в легальном секторе уравнивается ростом в секторе теневой экономической деятельности. Обеспечивается такой рост посредством сокрытия источника инвестиционных ресурсов. Сохранение в тайне действительных инвесторов используется как средство страхования возможных инвестиционных рисков.

Существует и такое мнение: организованную преступность необходимо рассматривать как транснациональное явление, возникающее в период накопления капитала. Главы криминальных группировок оказываются важными для экономического развития. Обусловлено это положительным последствием для экономики: несмотря на то, что денежные средства и имеют незаконное происхождение, в действительности они ускоряют темпы

концентрации капитала, а процесс привлечения инвестиций остается на прежнем уровне [116, с. 478].

По нашему мнению, такой подход вышеуказанных авторов деструктивен для экономических отношений в целом, так как в его рамках нелегальная экономическая деятельность рассматривается как ресурс экономического роста страны. По такому принципу можно выстроить государство с лидирующим мировым уровнем ВВП на основе снятия ограничивающих экономическую деятельность нормативных рамок, полностью криминализирующих общество с установкой исключительно на экономический рост. В связи с этим подобные позиции являются утопическими.

Так, в итальянском городе Прато сравнительно высокий уровень качества жизни находит свое объяснение в развитой системе теневой экономической деятельности, увеличенном рабочем дне, нарушении прав работников, пенсионеров и даже детей, привлекаемых к производству. Итогом кажущегося благополучия является высокое число травм на производстве, неблагоприятные для здоровья условия труда. Например, 80% тех работников, которые доживают до пенсионного возраста, в той или иной степени теряют слух и/или зрение. Также отмечается необеспеченность работников социальными льготами, отдыхом, невозможность профессионального роста и многое другое, свойственное занятости в теневом секторе. При этом доход городского бюджета от подоходных налогов незначительно выше других регионов (разница всего в 5,8%) [117, р. 202]. Очевидно, что социально-экономические проблемы данного города несопоставимы с доходностью бюджета, а финансовые сверхдоходы с теневой экономической деятельности обходят бюджетную систему. Таким образом, экономическая деятельность, и тем более экономическая мысль, не могут развиваться в ущерб рациональным интересам общества.

Более того, постсоветский опыт существования организованной преступности опровергает утверждение о возможности позитивного влияния теневой экономики на ВВП. Как показывает официальная статистика (учитывающая только пресеченную преступную деятельность), существенная доля коммерческой деятельности, которую ведет организованная преступность в странах СНГ, связана с вывозом стратегических материалов и различного военного оборудования [118]. Такой незаконный экспорт лишает страны важных ресурсов и источников высоких доходов. Государства СНГ утрачивают капитал, который требуется для инвестиций и восстановления национального производства.

Вывозимые за рубеж денежные средства имеют ряд источников, среди которых крупные финансовые мошенничества на военных базах, присвоение ресурсов и сырья, принадлежащих государству, взятки чиновникам, которые выплачиваются с целью заключения выгодных договоров, иностранная помощь и незаконная приватизация в пользу участников криминальных структур и коррумпированных чиновников.

Незаконный экспорт капитала является также закономерным последствием таких отрицательных явлений в банковском секторе, как нестабильность,

коррупция, жесткая налоговая политика, систематическая девальвация валюты, а также неспособность власти гарантировать защиту экономическим интересам хозяйствующих субъектов на ее территории.

Кроме этого, экономическая деятельность, которую ведет организованная преступность, как правило, не стимулирует возникновение новых видов производств. Как показало исследование российского ученого А.В. Галянина, преступники нацелены на получение быстрой прибыли, а не создание стабильно развивающегося бизнеса [119, с. 162]. Значительная часть прибыли экспортируется, что лишает страну важных для инвестиционного процесса ресурсов.

Существование организованной преступности в сфере экономики ухудшает инвестиционный климат и делает его менее привлекательным для иностранных инвесторов. Более всего подвергаются влиянию организованной криминальной деятельности малые инвесторы. Зарубежные компании отказываются от торговли, потому что они не в состоянии конкурировать с нелегальной деятельностью, которой занимается организованная преступность. Нестабильность и непредсказуемость криминальной деятельности является причиной опасения для любых инвесторов.

Иностранные предприниматели, желающие вести торговлю нефтью и сырьем на международном уровне, также не могут полностью обезопасить себя от коррупционных явлений в этой области. Криминологическое исследование английского профессора V. Ruggiero на практических примерах показывает, что международные компании попадают в зависимость от тех коррумпированных чиновников, которые уполномочены выдавать разрешения на экспорт нефти и различных драгоценных материалов. Значимая часть новых экспортных компаний в мире контролируется организованными преступными структурами [120, p. 198].

Так, американским компаниям приходится нарушать действующие нормы права США, если они намерены вести экономическую деятельность на рынке развивающихся стран. Существует исследование, показывающее, что 75% всех американских компаний хотя бы однократно допустили нарушение Акта об иностранной коррупции [121]. Иностранные инвесторы вынуждены платить взятки, например, чтобы получить доступ к сведениям о недвижимости, к полноправному участию в аукционе или за возможность обхода запретов по вывозу капитала [122, p. 436].

Высокая степень рискованности капиталовложений стимулирует своеобразный естественный отбор среди инвесторов, которые способны работать в опасной среде. Таким инвестором обычно оказывается иностранная организованная преступность, имеющая инструменты защиты инвестиций и способная выдержать влияние враждебных факторов в новой среде. При этом легальные западные компании не входят на рынок по причине угроз вымогательства и отсутствия возможности получать доход законными способами.

Деформация общей структуры потребления – это закономерное последствие функционирования преступных форм перераспределения доходов

и собственности, а также расширения рынков незаконно производимых и реализуемых товаров и услуг. Обычно наблюдается перераспределение ВВП в пользу так называемого «selfish consumption» [123, p. 132]. Негативное изменение структуры потребления влечет деформацию структуры экономических отраслей, способствуя развитию тех секторов, которые обслуживают получателей преступной сверхприбыли. Итогом преступной экономической деятельности является рост расходов очень ограниченного количества лиц на предметы роскоши, в то время как фиксируется необходимость распределения ресурсов в пределах значительно большей части общества. При этом те отрасли, которые обеспечивают удовлетворение важных потребностей населения, останавливаются в развитии и, в конце концов, приходят в упадок.

Серьезной тенденцией в деформации структуры потребления можно назвать рост объема товаров и услуг, которые направлены на удовлетворение и эксплуатацию разрушительных потребностей и низменных влечений, среди которых наркотики, проституция, незаконный игорный бизнес и другие.

Воздействие теневой экономики на конкурентную среду и эффективность функционирования всего рыночного механизма зависят от связи нелегальных и легальных компаний, а также конкурируют ли они между собой.

Компании конкурирующего сектора нелегальной экономики снижают производство легальным компаниям. Кроме того функционирование нелегального сектора экономики влечет рост потребительских цен редких малодоступных товаров и уменьшение качества потребления. Многие ученые рассматривают нелегальную экономическую деятельность как специфичный метод получения сверхдоходов в период кризиса [124, с. 132].

Соккрытие разрешенной хозяйственной деятельности неблагоприятно сказывается на разделении труда, увеличивает издержки в процессе производства и реализации сделок на рынке, отрицательно влияет на качество продукции. В теневом секторе экономики ключевое значение имеет «риск разоблачения». Работающие нелегально из-за этого риска работают с ограниченным кругом хозяйствующих субъектов, несмотря на то, что при интеграции могли бы получать гораздо большую прибыль. Риск разоблачения снижает темпы развития компании, теряется эффективность использования тех преимуществ, которыми обладает крупное производство, многие инновационные достижения науки и техники, возможности рекламы, требующие регистрации, остаются неиспользованными.

Воздействие нелегальной экономики на международные отношения в экономической сфере также неблагоприятно. Крупные потоки денежных средств, полученных незаконным путем, вливаясь в мировую экономику, оказывают дестабилизирующий эффект на финансово-кредитные институты, искажают структуру платежного баланса страны, негативно влияют на ценовую политику, а также на доходы частных компаний.

Специалисты ООН считают, что недооценка влияния незаконно полученного капитала на международную экономику создает серьезную опасность. По данным исследования The United Nations Office on Drugs and

Crime, денежные средства, вовлеченные в незаконный оборот наркотиков, в 2010-2015 гг. составили 5,2 трлн. долл. [125; 126; 127]. По данным других исследователей эти цифры еще выше. Так, в European Drug Report 2017 указывалось, что в 2016 году незаконный оборот наркотиков составил 10% от всей мировой торговли [128]. Такие масштабы дают возможность преступным организациям воздействовать на мировую финансовую систему, что недопустимо.

Преступность, имеющая организованный характер, всегда проявляет склонность к нарушению суверенности государства. В результате преступной деятельности страны лишь формально остаются суверенными. Государственная власть, которая не может контролировать импорт оружия, нелегальную иммиграцию, ввоз наркотиков, по сути, не может обеспечить экономическую безопасность страны и эффективно управлять государственным бюджетом.

Исследования итальянского экономиста D. Coletto показали, что теневая экономическая деятельность при своем разрастании и усилении вплетается в неэкономические сферы жизнедеятельности общества и государственного управления (рисунок 1.9).

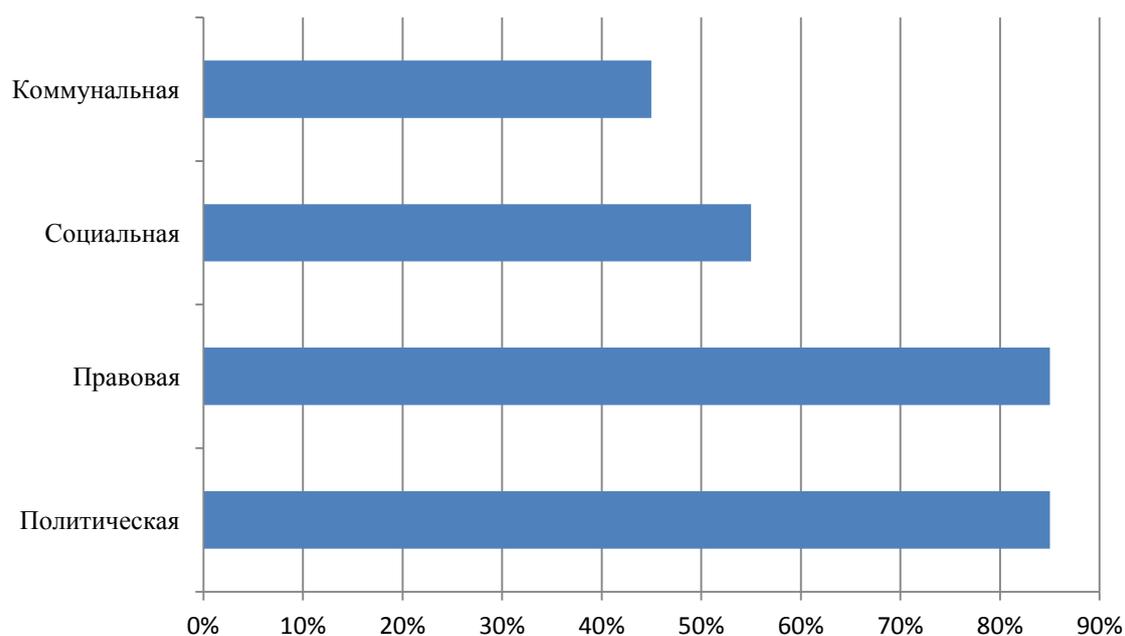


Рисунок 1.9 - Включенность субъектов теневой экономической деятельности в неэкономические сферы государства и общества (на примере стран Латинской Америки)

Примечание - Составлено автором по источнику [129]

Здесь следует отметить, что опасность теневой экономики имеет место не только для развивающихся стран (рисунок 1.10).

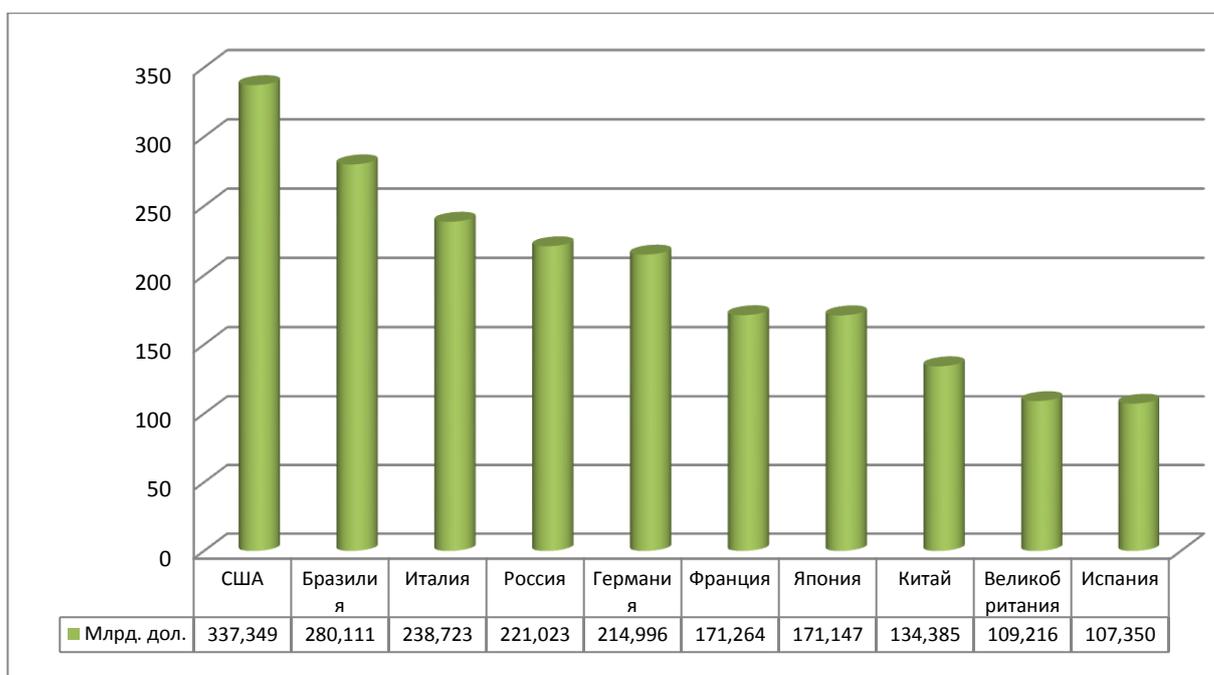


Рисунок 1.10 - Рейтинг первой десятки стран с теневой экономикой (млрд долл.)

Примечание - Составлено автором по источнику [130]

Международная исследовательская организация Tax Justice Network (TJN), занимающаяся независимыми расследованиями в области уклонений от уплаты налогов, в конце 2011 года составила своеобразный рейтинг стран-мировых лидеров по потерям налоговых поступлений из-за масштабной теневой экономической деятельности в рамках национальной экономики (млрд долл.): США – 337,3; Бразилия – 280,1; Италия – 238,7; Россия – 221; Германия – 215; Франция – 171,3; Япония – 171,1; Китай – 134,4; Великобритания – 109,2; Испания – 107,4.

На XII-м Конгрессе ООН по предупреждению преступности и обращению с правонарушителями указывалось на то, что организованная преступная деятельность представляет собой серьезную опасность как национальной, так и мировой экономике и стабильности. По сути своей такая деятельность является открытым нападением на политическую и законодательную власти, в результате чего возникает угроза суверенитету страны. Нелегальная деятельность дестабилизирует нормальное развитие социально-экономических институтов, профанирует их, что вызывает недоверие к демократии в целом, как к справедливому устройству государства и общества. Замедляется рост экономики и социального благополучия, а все достигнутые цели не приносят ожидаемого эффекта. Криминальная деятельность получает сверхдоходы, совершая преступный акт по отношению ко всему населению страны. Под ее контроль полностью попадают определенные слои общества, категории людей, например, что особенно опасно, женщины и дети, которые используются в качестве инструмента получения прибыли в преступных сферах [131].

Несмотря на ярко выраженный деструктивный экономический эффект, функциональная характеристика теневой экономики определяется частью экономистов неоднозначно [132; 133; 134]. Существует мнение, что теневые экономические процессы могут оказывать и позитивное влияние.

Сущность последнего раскрывается в том, что для определенных социальных групп теневая экономика оказывает стабилизирующее воздействие. В первую очередь, для экономических агентов теневая экономика дает возможность более эффективно вести хозяйственную деятельность, так как снижается налоговое бремя. По результатам исследований выясняется, что неуплата налогов позволяет хозяйствующему субъекту повысить показатель чистой прибыли приблизительно на 130-140% [135, с. 103; 136, с. 43]. При этом появляется возможность уменьшить отпускные цены на 11%, компания становится более конкурентоспособной по сравнению с предприятиями, полностью исполняющими свои налоговые обязательства [137, с. 117].

Другая составная часть сущности стабилизирующей функции теневой экономики заключается в увеличении возможностей дополнительного заработка для официально работающих лиц. По данным исследования отечественного экономиста А.К. Амитова, теневая деятельность работников предприятия повышает их доход на 14%. Примерно 23% официально трудоустроенных граждан Казахстана имеют неофициальную работу, как правило, в розничной торговле, в так называемом «челночном бизнесе» и других [138, с. 80].

По мнению индийского исследователя А.К. Jain, теневая экономика является также и социальным стабилизатором, поскольку в результате ее существования возникают новые рабочие места, источники дохода граждан, а это, в свою очередь, приводит к снижению существующего неравенства в доходах и социального напряжения среди людей [139, р. 206].

Швейцарский экономист D. Kassel указывал на три положительные функции теневой экономики в странах с рыночным хозяйством:

1) «экономическая смазка» – нивелирование скачков и падений в экономической конъюнктуре посредством перераспределения ресурсов между теневой экономикой и легальной. В тех случаях, когда последняя испытывает кризис, имеющиеся производственные ресурсы не теряются, а перераспределяются в теневую экономику (после окончания кризиса ресурсы возвращаются обратно в легальную);

2) «социальный амортизатор» – ослабление негативных социальных противоречий (например, неофициальное трудоустройство улучшает материальное положение малообеспеченных граждан);

3) «встроенный стабилизатор» – легальная экономика постоянно получает ресурсы от теневой экономики (использование денег, полученных незаконным путем для приобретения продукции в легальном секторе, так называемое «отмывание» доходов и другие) [140, р. 324].

Несмотря на убедительность вышеприведенных взглядов на положительные эффекты теневой экономики, мы считаем, что они верны главным образом применительно к домашней экономике. Действительно,

домашняя (неформальная) экономика позволяет смягчить экономические кризисы, удовлетворяет необходимые потребности граждан, поддерживает малообеспеченных. Страны с распространенной занятостью в неформальной экономике более устойчивы к мировым финансовым кризисам, в связи с чем упадок сельских поселений существенно подрывает экономическую безопасность государства. Домашняя экономика является предпосылкой и основой для возникновения малого бизнеса.

Следует отметить, что для стран с развитым малым бизнесом в виде домашних предприятий (Италия, Испания, Дания и т.п.) данный вопрос следует разграничивать более детально (по совокупности признаков постоянности производства, публичности услуг, размеру дохода и т.д.). Для отечественных же условий, когда стимулирование зарождения и развития малого бизнеса является трудно реализуемым приоритетом экономического развития общества, данный вопрос для нормативного урегулирования следует отложить на среднесрочную перспективу.

Применительно же к теневой экономике в том определении, которое обосновано нами в предыдущем подразделе (рисунок 1.5), поиск стабилизирующей функции противоречит рационализму. Но для казахстанского общества в силу его исторических традиций применима только нормативная экономическая теория.

Таким образом, теневая экономика является значимой угрозой безопасности как для государственной, так и для международной экономики, так как система регулирования экономики не совершенствуется, а главным усилием является борьба за контроль над существующими рынками. Функционирование нелегальной экономики причиняет значимый ущерб бюджету страны, а, опосредованно, и многим экономическим агентам, ведущим свою законную деятельность. При этом функциональный анализ подтвердил необходимость исключения из понятия теневой экономики домашнего неформального сектора, который действительно выполняет стабилизирующую функцию для общества.

1.3 Методы оценки размеров теневой экономики: зарубежные и отечественные подходы

Масштабы теневой экономики довольно сложно оценить, так как не все теневые экономические процессы поддаются оценке. Обусловлено это самой ее природой, которая основана на сокрытии процессов и результатов от учета, контроля и регистрационных процедур. В результате этого применение прямых методов оценки оказывается малоэффективным.

Структуру теневой экономики составляют такие элементы, как формальное производство продукции и перераспределительная деятельность. По причине теневого характера этих и других процессов для оценки ее объемов применяются многочисленные виды косвенных методов. При этом в каждом случае оценка производится теми методами, выбор которых зависит от поставленных задач в ходе конкретного исследования теневой экономики [141, с. 52].

Проблема множественности методик оценки размеров теневой экономики имеет существенное значение для исследования. Сравнение некоторых методик демонстрирует вариации результатов, колеблющихся в диапазоне до 30% от показателя ВВП (таблица 1.1).

Таблица 1.1 - Объем теневого сектора экономики в постсоциалистических государствах, в % от ВВП

Страна	1989			1992			1995		
	1	2	1-2	1	2	1-2	1	2	1-2
Казахстан	12,0	12,0	0	33,8	24,9	8,9	37,9	34,3	3,6
Узбекистан	12,0	12,0	0	26,4	11,7	14,7	29,5	6,5	23,0
Россия	*	12,0		37,8	32,8	5,0	39,2	41,6	2,4
Белоруссия		12,0		33,7	13,2	20,5	46,4	19,3	27,1
Украина		12,0		37,4	33,6	3,8	52,8	48,9	3,9
Болгария		22,8			25,0			36,2	
Чехия		6,0			16,9			11,3	
Эстония	16,9	12,0	4,9	37,4	25,4	12,0	35,8	11,8	24,0
Грузия		12,0		58,0	52,3	5,7	57,0	62,6	5,6
Венгрия		27,0			30,6			29,0	
Латвия	17,3	12,0	5,3	41,7	34,3	7,4	43,7	35,3	8,4
Литва	17,6	12,0	5,6	47,4	39,2	8,2	46,0	21,6	24,4
Молдова		12,0			37,3			35,7	
Польша		15,7			19,7			12,6	
Румыния		22,3			18,0			19,1	
Словакия		6,0			17,6			5,8	

*в пустых ячейках нет данных по данной методике

Примечания

1 Методика M. Lasko;

2 Методика D. Kaufmann, A. Kaliberda;

3 Составлено автором по источникам [142, 143, 144]

Изучение отечественного и зарубежного опыта в данном направлении позволяет структурировать методы оценки теневой экономики, применяемые на микро- и макроуровнях (Приложение А).

Среди всех элементов теневой экономики самой достоверной оценке может быть подвергнуто производство. Это объясняется применением для измерения специальной методологии системы национальных счетов ООН от 1993 г. Единый подход к проведению оценки таков, что характеристики теневой экономической деятельности включают в свой состав скрытые от статистики доходы и расходы, направляемые на конечное потребление и накопление, а также самопроизводство. Последнее рассматривается как исходное для проведения оценки характеристик теневой экономики, так как именно производство обуславливает доходы и расходы. Ключевой задачей считается наиболее достоверная оценка таких характеристик. Для этого применяются разные подходы.

Наиболее точным и отработанным является применение традиционных статистических методов, которые ориентированы на получение дополнительной информации, а также проведение дополнительных исследований к основной статистике. В то же время данный подход не способен показать точную оценку нормальной (разрешенной), но скрытой деятельности в сфере экономики. Недостаточно эффективен он и для цели оценки запрещенных государством видов деятельности. В случае недостаточности прямой информации, она заменяется расчетной, которую исчисляют на базе косвенных сведений либо посредством априорных умозрительных предположений (гипотез). Для оценки производственных видов скрытой экономической деятельности эффективным оказывается классический балансовый метод, заключающийся в сравнении показателей из различных источников и моделировании отсутствующей информации [145].

Множество видов экономической деятельности, ставящих основной своей целью перераспределение доходов и собственности, с помощью методологии СНС правильно оценить не представляется возможным. Некоторую их часть можно учесть при балансировании производства и потребления для снижения характерных для статистики ошибок.

Активно применяются при расчете показателей теневой экономики и экспертные оценки, дающие в определенных ситуациях более достоверные и полные результаты, чем обычные методы в условиях низкого качества первичных данных.

Рассмотрим основные методы, которые применяются в странах с рыночной экономикой для проведения оценки показателей теневой экономической деятельности:

- метод специальных индикаторов;
- структурный метод;
- мягкое моделирование;
- метод экспертных оценок;
- различные смешанные методы.

Метод специальных индикаторов сопряжен с применением одного определенного показателя, который отражает уровень экономической деятельности и полученного при этом прямым либо косвенным способом. Этот метод является общим, объединяющим, в частности, прямые и косвенные методы.

Прямые методы, которые являются микрометодами, требуют использования информации, получаемой посредством проводимых обследований, опросов, различных проверок, их последующего анализа с выявлением несоответствий между доходами и расходами конкретных групп налогоплательщиков и для установления параметров определенных аспектов теневой экономической деятельности. Также данные методы применяются для оценки скрытой деятельности по конкретным видам экономических единиц.

Категорией прямых методов, которую мы рассматриваем как существенную, является фиксация данных о работе контролирующих и правоохранительных органов государства. При этом такие данные сами по себе

являются результатом использования специальных экономико-правовых методов, которые мы рассмотрим в дальнейшем. Важное значение в составе прямых методов имеют всегда широко используемые обследования и опросы. Последние являются традиционными и применяются для оценки определенных характеристик теневой экономической деятельности во всем мире.

Применение косвенных методов базируется в большей мере на данных сводных макроэкономических показателей официальной статистики, сведений налоговых и финансовых государственных органов. Косвенные методы используются, когда прямая фиксация исследуемых характеристик оказывается невозможной.

К данной группе методов относятся метод расхождений, монетарный и итальянский. Метод расхождений базируется на сопоставлении двух или нескольких источников сведений либо статистических документов. Считается, что источники сведений и статистические документы несут информацию об одинаковых экономических показателях [146, р. 104; 147, с. 56]. Также могут применяться разные методы для получения сведений из одинаковых источников. Применение такого способа выражается, например, в сопоставлении доходов, рассчитанных разными способами; сопоставлении доходов и расходов, применении метода товарных потоков, а также альтернативных оценок макроэкономических показателей.

Альтернативные оценки макроэкономических показателей основываются на применении косвенных сведений для вычисления реальных показателей ВВП с дальнейшим выяснением масштабов теневой экономической деятельности посредством сопоставления скорректированного показателя с официальными статистическими сведениями.

Ярким примером определения темпов реального экономического роста с применением косвенных методов можно назвать исследование, имевшее место в Китае, когда МВФ в качестве показателя, отражающего рост экономики, использовал объем потребления электроэнергии.

По такому методу электроэнергии масштабными являются теневые экономики Нигерии (76% ВВП), Египта (68%), Перу (57%), Мексики (49%), Чили (37%), Бразилии (29%). Среди развитых стран самой масштабной теневой экономикой обладают такие южно-европейские страны, как Греция (27%), Италия (20%), Испания (16%). Самый низкий показатель имеют Австрия (5,8%), Норвегия (5,9%), Швейцария (6,9%) и Япония (8,5%) (рисунок 1.11) [148, с. 40].

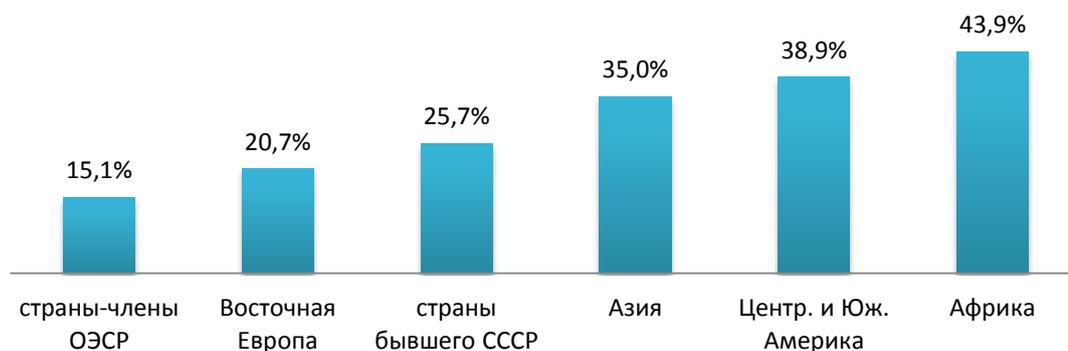


Рисунок 1.11 - Объем теневой экономики в группах стран (по методу электроэнергии), % к показателю ВВП

Примечание - Составлено автором на основе [149]

В некоторых странах, например, в Казахстане и России, особенность потребления и учета энергии такова, что следует критически воспринимать оценки величин теневой экономики, которые были получены с применением данного показателя.

Успешным оказалось применение косвенного метода в Казахстане для оценки теневого объема производства в сфере строительства [150]. Реальный рост производства связали при этом с темпом роста производства и ввоза таких важных строительных материалов как кирпич, железобетонные конструкции, цемент, деревянные материалы и уже на базе этого были уточнены показатели, взятые с отчетов строительных компаний.

При использовании косвенных показателей в роли ключевых, которые определяют основную тенденцию влияния факторных признаков относительно остальных признаков, берутся в расчет предположения (гипотезы) об их постоянстве, либо они оцениваются экспертным способом.

Метод товарных потоков базируется на той идее, что движение стоимости от производства до применения выстраивается для определенной наиболее важной продукции и товарных групп. Целью использования такого метода является создание специфической балансовой модели и выявление наиболее слабых участков в базе информации. Так, в случае, когда по определенному товару производство и импорт ниже общего использования, то следует решить, какая категория информации (сведения о производстве или импорте) надежнее и рассчитать оставшуюся.

В Казахстане балансовые монотоварные модели применяются достаточно давно, но в то же время они связаны с товарами производственного назначения, например, с энергетическим балансом, балансом металла или зерна и других. Проводятся работы по формированию балансов потребительских товаров, которые являются важнейшими в плане расчета показателей теневой экономической деятельности. Такой метод высокоэффективен. Его использование в Казахстане стало возможным для определения количественной оценки внешнеэкономического посредничества, включая объемы «челночного» предпринимательства.

Метод по показателю занятости «Palermo» используется итальянской Национальной службой статистики ISTAT, которая признана во всем мире лучшей в вопросах выявления характеристик теневой экономической деятельности [151, р. 203; 152, р. 202; 153, с. 128]. Итальянские специалисты главное внимание уделили исследованию затрат рабочей силы. В итоге специально проведенного исследования домашних хозяйств были получены первичные сведения. При этом исследования проводятся по принципу случайной выборки. Вопросы, задаваемые при обследовании домашних хозяйств, затрагивают время, которое отрабатывают опрошенные лица в определенной отрасли. Преимущество данного подхода заключается в его достоверности, так как люди свободно говорят о времени и скрывают, как правило, лишь доходы. После этого полученная информация экстраполируется на главную совокупность и пересчитывается в средние показатели выработанных человеко-дней. Таким обследованием определяется и нормальная выработка в какой-либо отрасли.

Метод применяется в двух вариантах [154].

1. На базе несоответствия между показателями реального и официального уровня занятости.

Действительный уровень занятости определяется по данным обследования домашних хозяйств по выборочному принципу. Экстраполируя полученные сведения на всю главную совокупность, можно выяснить число людей, фактически занятых во всей экономике. При этом разность между полученными и официальными показателями отразит с определенной долей погрешности и количество людей, занятых в теневом секторе экономики. Производство же количества занятых в теневом секторе и средней по национальному хозяйству степени производительности труда покажет долю скрытой экономической деятельности в неофициальном секторе экономики.

2. На базе несоответствия между действительным и официально учтенным количеством часов рабочего времени за неделю.

В процессе обследования домашних хозяйств (по выборочному принципу) проводится оценка фактического количества отработанных часов за недельный период. Под учет попадают отработанные часы как на основной и дополнительной работах, так и время, потраченное на дополнительный заработок. Далее на базе полученной информации в ходе выборки оценивается ВВП по следующей формуле (1.1):

$$GDP_i = (Q_t/Q_e) * Q_e * P, \quad (1.1)$$

где GDP_i – вычисленный ВВП;

(Q_t/Q_e) – количество выработки часов в год на одного работника (по выборке);

Q_e – показатель официальной занятости;

P – производительность труда в национальном хозяйстве, рассчитанная по показателям ВВП.

Несоответствие между полученным показателем по результатам расчета и официальным объемом ВВП показывает масштаб теневой экономики соответствующего типа. Оба рассмотренных способа оценки показывают схожие результаты.

Данный метод может применяться для проведения оценки объемов скрытых доходов в разных экономических отраслях. Шведский экономист В. Svensson наглядно показывает применение такого метода для выяснения объема теневой деятельности работников-маляров в Швеции.

У метода, используемого итальянской службой статистики, имеются ограничения для применения. Наиболее эффективно он показывает себя в условиях такой низкой мобильности населения, которая позволяет провести обследование. Так как Казахстан характеризуется низкой мобильностью населения по сравнению с другими странами СНГ, считаем необходимым для Казахстана развить сотрудничество с итальянской службой статистики для создания и испытания в Республике Казахстан методологии выявления характеристик теневого сектора экономики на базе итальянского метода [155].

Монетарные методы базируются на применении такой черты теневой экономики как приоритетность исполнения сделок наличными денежными средствами. Такие платежные документы как чеки, векселя и иные могут использоваться правоохранными структурами как доказательства.

Данные методы основываются [156, р. 302; 157, с. 104; 158, с. 164; 159, с. 88] на таких рабочих гипотезах:

- в теневой экономике для платежей обычно используют наличность;
- скорость обращения денежных средств примерно равна в скрытой и официальной экономиках;
- в официальной экономике показатель соотношения количества наличных средств у населения и количества безналичных вложений населения в банки за какой-либо отрезок времени является постоянным;
- ситуация, когда скрытой экономики нет, или же ее объем относительно официальной незначителен – возможна.

Есть много вариантов конкретного применения такой идеи на уровне методов: анализ объема денежных операций и спроса на наличность, методы эконометрики, методы Р. Gutmann и Е. Feige и другие.

Масштабы и развитие теневого сектора экономики можно оценивать посредством анализа объемов денежной массы, которая в каждом государстве эмитируется центральным учреждением банковской системы и ее количество официально учтено. Но некоторые исследователи [160, с. 45; 161, с. 99; 162, р. 79] полагают, что использование такого критерия является ненадежным, так как применяемые показатели существенно зависимы от множества процессов (к примеру, инфляции). Соглашаясь с данной позицией, отметим, что в этом ракурсе надежнее сопоставлять такие показатели, как темпы роста денежной массы, размер предьявительских векселей и ВВП.

На базе монетарного метода предлагаются [163, р. 115, 164, с. 117] и другие, значительно более сложные методы определения масштабов теневого сектора экономики. При этом вводится дополнительная гипотеза, в

соответствии с которой удельный вес наличности постоянно испытывает колебания от изменения доходов, налогового бремени, процентных ставок и от самого процесса теневой экономической деятельности. Определение доли теневого сектора экономики в части его влияния на изменение итогового показателя производится на базе корреляционно-регрессионных моделей. Посредством оценки факторов, которые не были учтены, можно выявить масштабы теневого сектора.

Оценки объема теневого сектора экономики с помощью монетарного метода были проведены в 2007 году в США – 9% показателя ВВП и Великобритании – 5% [165].

В то же время к результатам, которые были получены монетарным методом, нужно относиться с определенной долей критичности, так как взятые за основу гипотезы могут оказаться ложными полностью или частично, а также применительно к конкретной стране, внутреннему региону, отрасли и т.п.

Так, в нелегальной экономике применяются и другие средства платежа, помимо наличности. Фиксируются случаи, где в качестве платежа использовались бартер или ценные бумаги на предъявителя. Также нет уверенности в предположении о соотношении между объемом наличности и вкладами населения в банк. В условиях внутригосударственных перманентных реформ, геополитических изменений и финансовых кризисов маловероятно, что данное соотношение является постоянным на длительное время.

Сложно определить, равна ли скорость обращения денежных средств в теневом и официальном секторах. Скорость может оказаться ниже в теневом секторе. Это подтверждается и тем, что продукция в нем нередко поступает непосредственно от производителя к конечному потребителю и для этого необходимо меньше наличности, чем для продукции в официальном секторе, обычно проходящей значительное число посредников до того, как попасть к потребителю.

Непросто выявить и период времени, когда соотношение наличности и банковских вкладов являлось нормальным, то есть теневой экономической деятельности не было. Даже в случае выявления такого периода времени, информация о нем и сведения за исследуемый период могут быть несопоставимыми (к примеру, эталонный отрезок времени выпадает на административно-командную экономику, а провести оценку объемов теневого сектора требуется в рыночной экономике). Кроме того, исследования развития экономических отношений подтверждают, что теневая экономическая деятельность известна всем историческим периодам и заложена в самой основе экономических отношений [166, р. 700; 167, с. 28; 168, с. 335].

Важным является использование экспертного метода. Применение оценок экспертов – это необходимое условие для понимания функционирования и развития теневой экономики как сложного явления. Сущность данного метода в том, что в первую очередь эксперт выясняет, с какой степенью доверия можно относиться к информации, имеющейся по определенным отраслям, видам незаконной деятельности и т.п. Далее после получения сведений от традиционных источников их дорассчитывают на конкретную величину.

Инструментарий экспертных оценок выбирается экспертом самостоятельно. Множество взаимосвязей и отношений, представляемых эксперту абсолютно ясными и применяемые им для целей оценки, иногда затруднительно описать количественными показателями.

Сложностью в использовании данного метода является то, что достаточно сложно найти высококвалифицированного эксперта, который может дать точную оценку. При этом оценка может быть подтверждена только после истечения некоторого периода времени и после получения дополнительных сведений. В ином случае она остается предположением, на котором основывался расчет.

Смешанные методы предусматривают применение метода скрытых переменных и совокупности различных способов при оценке отдельных областей теневой экономики. Ключевая идея метода в том, чтобы построить модель, которая будет учитывать значительное количество детерминантов и индикаторов скрытой экономической деятельности, то есть показателей, зависящих от ее объема. Сама же теневая экономика представляется как скрытая переменная, прямо не исчисляемая (метод скрытых переменных). Суть этого метода наглядно демонстрируется ранее рассмотренным примером выявления доли теневой экономической деятельности на базе сведений об обращении денежной массы с применением корреляционно-регрессионной модели.

На основе такой методологии Всемирным банком и Университетом Иоганна Кеплера каждые 4 года определяется рейтинг стран по доле теневой экономики от ВВП (таблица 1.2).

Таблица 1.2 - Рейтинг стран по доле теневой экономики от ВВП

Рейтинг	Страна	1999 год % ВВП	2003 год % ВВП	2007 год % ВВП	2011 год % ВВП	2015 год % ВВП
151	Грузия	66	69	75	69	53
150	Боливия	67	67	71	68	62,3
149	Азербайджан	60	62	70	63	43,4
145	Украина	52	55	58	55	44,8
136	Беларусь	48	49	53	50	32,4
130	Россия	45	49	52	50	32,8
57	Кипр	29	29	31	26	32,2
55	Греция	29	30	31	24	22,4
50	Италия	27	27	27	21	20,1
22	Финляндия	18	19	19	19	12,4
15	Германия	16	16	17	14	12,2
13	Франция	15	15	16	13	12,3
10	Китай	13	13	14	16	10,2
4	Япония	11	11	13	9	8,4
3	Австрия	10	10	10	8	8,2
2	Швейцария	8	8	9	8	6,5
1	США	9	9	9	7	5,9
Примечания						
1 Рейтинг по восходящему признаку;						
2 Составлено по источнику [169]						

При этом исследования смешанных методов показывают их использование только на официальных данных. Исходя из природы теневой экономики, полагаем необходимым использование и вторичных сведений (например, материалов СМИ, судебных дел и т.д.), что даст возможность проводить оценку отдельных аспектов скрытой экономической деятельности [170, р. 220; 171, р. 101].

Методы открытой проверки позволяют обнаруживать преступную экономическую активность лишь настолько, насколько проверяемые субъекты открыты. Их использование является полномочием специально сформированных органов контроля. Данные органы обнаруживают и пресекают нарушения в сфере валютных, таможенных, налоговых, антимонопольных, банковских и других правоотношений. Итоги, которые получены при применении методов открытой проверки, можно в дальнейшем использовать в целях учета и статистики.

Специфической чертой современной преступности в сфере экономики является ее теневой характер, незаметность самого факта преступления. Соответствующая действительности оценка доходов, полученных нелегальным путем, и остальных важных характеристик экономического правонарушения представляет собой непростую задачу, которая отличается двумя чертами. Во-первых, проведение адекватной оценки допустимо только в ходе обнаружения их при расследовании преступлений и в ходе доказывания в рамках гражданско-процессуальных либо уголовно-процессуальных отношений. Во-вторых, для их обнаружения и оценки требуется использование специальных методов проведения экономико-правового анализа.

Данные методы дают возможность эффективно использовать специальные познания в области экономики и бухгалтерского учета в юридической деятельности, например, в оперативно-розыскном процессе.

По цели экономико-правовой анализ классифицируются на три направления, в ходе которых используется система методов. Экономико-криминологический нацелен на обнаружение причин и факторов, содействующих совершению преступлений. Экономико-криминалистический ориентирован на обнаружение следов преступлений. Оперативно-экономический анализ используется для негласного обнаружения скрытой преступной деятельности.

Методы экономико-правового анализа включают в себя бухгалтерский, экономический и документальный анализ.

Метод бухгалтерского анализа заключается в системном рассмотрении элементов метода бухгалтерского учета, отвечающих за контроль (баланс, инвентаризация, документация и другие) с целью обнаружения учетных расхождений в нормальном ходе экономической деятельности.

Учетные расхождения (несоответствия) находят выражение:

- в нарушениях взаимосвязанности элементов метода бухучета (например, баланс и счета);

- в отклоняющихся от нормы отражениях экономической деятельности в каком-либо элементе метода бухучета (например, между аналитическим и синтетическим учетом);

- в нарушениях процессуальных технологий учетной деятельности (например, нарушение порядка ведения бухучета).

Метод документального анализа рассматривается в качестве ретроспективного исследования фактических обстоятельств, дающих характеристику хода создания бухгалтерских документов, и которые проявляются в специфических чертах формы или содержания документов учета [172, р. 143].

Цель проведения документального анализа заключается в выявлении факторов, которые являются деструктивными для экономической деятельности. Такие факторы проявляются в виде специфических несоответствий в документах (противоречий в содержании внутри одного или в сопоставлении двух и более документов).

Существует ряд приемов исследования конкретного документа:

- формальная проверка (внешний осмотр на соблюдение требований к форме документа и реквизитам);

- нормативная проверка (рассмотрение операции, которая отражена в документе, в плане ее соответствия требованиям права);

- арифметическая проверка (контроль над подсчетами в определенном бухгалтерском документе).

Общая черта приведенных методов – высокий уровень их эффективности в ходе проведения ревизий. При их помощи выявляются разного рода сомнительные документы, затем подвергаемые более обстоятельной проверке.

К перечню методов выявления несоответствий в системах взаимосвязанных документов относят взаимный контроль и встречную проверку. Суть встречной проверки заключается в сопоставлении нескольких экземпляров одного и того же проверяемого документа. Многие документы, при условии верной организации первичного учета, должны составляться в двух и более экземплярах.

В зависимости от назначения разных экземпляров, они могут находиться в различных подразделениях одной и той же организации или предприятия, или на руках ряда граждан, а также в различных взаимосвязанных между собой ведомствах или предприятиях.

Однако данные взаимосвязи могут нарушаться при совершении финансовых махинаций, что и помогает установить метод встречной проверки.

Данный метод может применяться в области внешнеэкономической деятельности путем сопоставления заявленных контрактных цен на иностранных и отечественной таможнях. Встречную проверку проводят как в целях выявления, так и в целях доказательства наличия факта правонарушения.

Суть метода взаимного контроля заключается в сопоставлении между собой формы и содержания нескольких документов, которые прямо либо косвенно отображают суть проверяемой хозяйственной операции. Метод может

использоваться и с целью проверки документации, которая составляется в одном экземпляре и не может быть подвергнута встречной проверке.

При выборе метода взаимного контроля может подвергаться сопоставлению:

- различная бухгалтерская документация одной либо сразу нескольких организаций;

- бухгалтерская и иная небухгалтерская документация, находящаяся на хранении в других предприятиях;

- бухгалтерская документация и данные неофициального или чернового учета [173, р. 103].

Метод взаимного контроля эффективен при выявлении подлога, либо уточнении круга лиц, принимавших участие в теневой деятельности. Некоторые отклонения в ходе осуществляемой экономической деятельности могут быть обнаружены путем исследования баз учетных данных, которые отражают продвижение определенного вида однородных ценностей. Подобное исследование может производиться по документам, посредством восстановления существующих учетных записей, а также посредством анализа ежедневного продвижения денежных средств и товарно-материальных ценностей, сравнительного анализа документации, отражающей однотипные операции.

Учет факторов, оказывающих влияние на рост риска возникновения искажений в документах бухгалтерской отчетности, способствует выявлению связанных с применением методов бухгалтерского учета экономических преступлений. Перечень наиболее значимых факторов, способных влиять на увеличение подобных рисков, закреплен в стандарте аудиторской деятельности шагов аудитора в случае выявления искажений данных бухгалтерской отчетности (составлен на базе международного стандарта аудита ISA «Fraud and Error»). Данные факторы представлены на рисунке 1.12.

В основе метода экономического анализа лежит учет взаимообусловленности и взаимосвязи разных экономических показателей, находящихся в сопряженном состоянии в условиях нормальной экономической деятельности. Как правило, взаимосвязь указанных показателей имеет достаточно изученные характеристики, при этом их наличие обусловлено взаимодействием известных экономических процессов.

Совершение экономических преступлений ведет к нарушению взаимообусловленности и взаимосвязи, причем возникающие несоответствия достаточно характерны. Метод экономического анализа дает возможность вскрыть причины появления отклонений от нормально протекающей экономической деятельности.

Известны методы выявления возникших несоответствий экономических показателей, которые широко применяются для выявления разного рода нарушений и экономических преступлений: сопряженных сопоставлений, стереотипов, специальных расчетных показателей и корректирующих показателей.



Рисунок 1.12 - Факторы риска возникновения искажений в документах бухгалтерской отчетности экономического субъекта

Примечание - Составлено автором по источнику [174]

Гипотеза неминуемости нарушения взаимосвязи, существующей между рядом сопряженных показателей при взаимодействии факта преступления с материальными процессами, происходящими в многосложной экономической системе предприятия, лежит в основе применения метода сопряженных сопоставлений. Метод основан на отборе данных, которые характеризуют те либо иные грани экономической деятельности, формировании блоков ряда сопряженных показателей за определенное число отчетных периодов, выстраивании графиков соответствующих динамических рядов, определении противоречий при их анализе.

Противоречия подобного рода могут обнаруживаться в изменении таких пар показателей:

- объем выпуска продукции и объем потребляемой на технологические нужды электроэнергии;
- получаемая прибыль и объем выпуска продукции;
- количество потребленного сырья и объем выпущенной продукции и т.п.

В ходе использования указанного метода за исходное принимается некое целостное представление о существующей экономической системе указанного предприятия, и на данной основе проводится поиск различных экономических несоответствий.

В зависимости от видов выявляемых правонарушений, конкретные методики и стратегии применения данного метода могут иметь существенные различия. На базе применения идеи проведения сопряженных сопоставлений уже разработана система конкретных методов, многократно доказавших свою высокую эффективность в ходе выявления отмывания денег и сокрытия от налогообложения доходов [175, р. 412].

Сопоставительный внутренний анализ функционирования предприятия требует сравнимых показателей деятельности предприятия за определенные периоды времени. Метод имеет высокую эффективность при выявлении отмывания денег и скрытых доходов. Вместе с тем для обеспечения корректности его применения важно соблюдение условия относительного постоянства среды экономической деятельности предприятия в течение продолжительного периода времени.

Суть внутреннего сравнительного анализа заключается в выявлении отклонений в величине прибыли за определенные сравниваемые периоды с последующим исследованием причин указанных отклонений. Например, причинами подобных колебаний могут являться изменения в издержках (изменение покупных или продажных цен, перенос сроков продаж и проч.) или в хозяйственном обороте.

Если не удастся найти убедительных объяснений, это может быть свидетельством нарушений издержек, хозяйственного оборота и следствием сокрытия доходов от налогообложения [176, р. 227].

Контрольная калькуляция (проверка оборота) выполняется на основе расчетной документации облагаемого налогом лица и помогает определить, какие достигнуты обороты, тем самым, позволяя сделать выводы о характере и объемах полученных доходов. При этом проверяющий может исходить из

данных налогоплательщика либо получать из собственных источников всю необходимую информацию.

Контрольная калькуляция, в ряде случаев, может обеспечить доказательства того, что правильно установленный, с формальной точки зрения, результат учета на самом деле является неверным. Подобное несоответствие может стать основанием для продолжения начатой проверки на предмет отмыывания денег и сокрытия доходов. При этом подлежащие проверке конкретные данные относительно оборота, полученные методом контрольной калькуляции, в разных отраслях экономики могут существенно различаться.

Аналитические показатели, выявленные исходя из отчетных данных либо прочих источников информации в целях минимизации или исключения влияния связанных с преступлением факторов, называют специальными расчетными показателями. Использование указанного метода базируется на таких предпосылках, как:

- возможность выделения такого рода показателей, которые в обязательном порядке претерпевают изменения под воздействием события преступления;

- возможность произвести расчет значения указанного показателя для условий предприятия, работающего без каких-либо отклонений.

Этот показатель и будет являться специальным расчетным. Существование разрыва между эталонным и фактическим значениями специальных расчетных показателей может быть связано с вероятностью факта преступления.

Например, в ходе внешнего сопоставления однотипных предприятий сравнивают решающие показатели подлежащего проверке предприятия с аналогичного рода показателями по отрасли или показателями других, аналогичных по величине предприятий. Подобное сравнение может осуществляться в формате сравнения контрольных цифр или отдельных предприятий. Как ключевые, в подобных случаях, используются специальные расчетные показатели, исходя из которых и производится сравнение. Это могут быть показатели чистой и балансовой прибыли, хозяйственного оборота и проч.

Для ряда категорий предприятий нормативы устанавливаются исходя из существующих результатов деятельности значительного числа предприятий, которые по величине и некоторым иным параметрам соответствуют предприятиям, в отношении которых они должны быть применимы. В тех странах, где используется указанный метод (Германия, Швейцария, США и др.), в форме сборника ежегодно публикуются контрольные цифры. Нормативы формируются исходя из условий деятельности на некоем эталонном (стандартном) предприятии. Нормативы включают верхнюю и нижнюю типовые нормы, а также среднюю норму. При этом типовые нормы определены с учетом различных условий, средняя норма является взвешенным средним показателем по имеющимся отдельным результатам уже прошедших проверку предприятий, принадлежащих к одной категории.

Так, если в сборнике нормативов определенного года для некоей определенной отрасли содержатся лимиты валовой прибыли, составляющие

34-37-40%, но при этом валовая прибыль проверяемого предприятия составляет не более 20%, то проверяющей инстанции предстоит провести анализ причины подобного расхождения на предмет наличия налоговых злоупотреблений.

Ежеквартально Федеральным статистическим ведомством Германии на репрезентативной и добровольной базе проводятся статистические расчеты систем расходов разных групп населения, включая представителей сферы «freelance». Полученные подобным образом данные применяют в качестве контрольных цифр при проверках результатов экономической деятельности [177, р. 103].

В основу метода стереотипов положено выявление нелогичных связей, получивших отражение в имеющихся экономических показателях. Подобного рода связь в экономических показателях, отображающую, в известной степени, специфику определенных способов совершения преступления, принято обозначать термином «стереотип» [178, р. 203].

Таким образом, метод стереотипов сведен к применению данных связей, как в целях первичного выявления признаков теневой деятельности, так и с целью сбора доказательств.

В основе указанного метода лежит целостность подходов к событиям скрытого хозяйства как к определенной реальной совокупности организованных процессов и действий. То есть он рассчитан на поиски нестандартных зависимостей между экономическими показателями, редко встречающимися в нормальных условиях экономической деятельности, и отражающими внешние связи и внутреннюю структуру событий.

Широко распространенным и популярным применением упомянутой идеи стал инструмент, получивший название «red flags» – то есть речь идет о наборе признаков, которые сигнализируют о возможных злоупотреблениях и нарушениях [179, р. 138].

К примеру, признаками такого правонарушения, как кайтинг, заключающегося в выписывании против неинкассированных сумм чеков, могут являться:

- слишком часто выписываемые чеки на одну и ту же компанию или одну и ту же персону;
- чеки, выписываемые на счета в нескольких разных банках, но на одно и то же имя;
- излишне частые запросы вкладчика на проверку его баланса и т.п.

Более полный перечень так называемых «red flags», способных свидетельствовать об иных экономических правонарушениях, приводится при более конкретном рассмотрении их видов.

Метод расхождений является одной из разновидностей метода «red flags» и основан на сопоставлении двух и более информационных источников. Его варианты нашли широкое применение при выявлении фактов отмывания денег или скрытых от налогообложения доходов.

У этого метода есть и другие названия: метод анализа чистой стоимости, метод оценки чистого капитала, основного капитала и т.д. Особенность метода в том, что он не требует проведения бухгалтерского учета и определения

размеров прибыли. В его основе – идея о том, что любое увеличение состояния налогоплательщика за конкретный период времени (если не составлялись соответствующие акты относительно распоряжения частным имуществом: подарки, услуги и т.д.) может происходить лишь за счет подлежащих налогообложению доходов, а также доходов, налогом не облагаемых, и некоторых разовых финансовых поступлений.

В том случае, если результаты подсчетов свидетельствуют, что прирост имущества и объемы личного потребления при учете определенных отчислений и начислений превышают уровень налогооблагаемых доходов, можно сделать вывод, что к декларированным доходам данный прирост имущества не относится и потому может носить теневой характер.

Если невозможно документально точно выяснить потребительские расходы, используются данные о прожиточном минимуме и статистика средних расходов на ведение домашнего хозяйства. Стоит отметить, что в развитых странах (Бельгия, Канада, Япония и др.) она с определенной регулярностью собирается на базе добровольных выборочных и репрезентативных обследований домашних хозяйств и публикуется силами государственной статистической службы страны.

В перечне методов, основанных на ревизии денежного обращения, широкое распространение получили расчеты денежного оборота, в том числе кассового дефицита.

Один из методов ревизии денежного оборота – метод расчета кассового дефицита – может быть применен в ходе проверки средних и малых предприятий, где в кассы поступает наличность, учитываемая в кассовой книге. Принцип исчисления существующего кассового дефицита основан на том, что выдать большее количество финансовых средств, чем имеется в кассе, собственник предприятия не может.

То есть в том случае, если суммарные расходы, имевшие место в определенный отрезок времени, выше, чем сумма денежных поступлений и начальной кассовой наличности в тот же отрезок времени, – это является свидетельством кассового дефицита и, возможно, основанием для более тщательной проверки предприятия. При недостатке или отсутствии обоснованных пояснений обстоятельств возникшего кассового дефицита можно ставить вопрос о сокрытии доходов.

Метод расчета денежного оборота используется для оценки и проверки и является одной из вариаций метода расчета прироста имущества. При этом ограничивается исключительно проведением анализа доходов и расходов. Используются два типа исчисления денежного оборота:

- распространяющийся на частную и производственную сферу подсчет общего финансового оборота;
- подсчет денежного оборота, в ходе которого подлежат учету исключительно производственные либо исключительно частные платежи и денежные поступления.

Главная идея метода заключается в том, что за рассматриваемый период налогоплательщик не может накопить или израсходовать денежных средств больше, чем составляют его доходы.

Порядок проведения расчетов денежного оборота во многих странах (Сингапур, Норвегия, Австралия, Дания и др.) подробнейшим образом регламентируется судебными постановлениями либо нормативными документами.

Метод исчисления покрытия расходов также предполагает сопоставление фактически произведенных наличных платежей с теми денежными суммами, которые ранее у проверяемого лица уже имелись. Метод является упрощенной модификацией метода расчета денежного оборота. При расчете покрытия расходов также в учет берутся деньги, полученные и получаемые налогоплательщиком на неофициальном месте работы по найму.

Метод подходит для тех случаев, когда нет достаточной информации о реальном имущественном положении проверяемого налогоплательщика.

Следует отметить, что перечисленные методы, оставаясь необходимыми, все же не являются достаточными в системе противодействия проявлениям теневой экономической деятельности. В связи с чем мы приходим к выводу, что применительно к оценке размеров теневой экономической деятельности эксперт в данной конкретной сфере (в том числе в привязке к региону, отрасли, типу предприятия и т.п.) требуется не только для применения сугубо экспертного метода, но и для консультаций с субъектом оценки по вопросу выбора методики оценки. Методы, используемые для оценки размеров теневой экономической деятельности, должны быть «participative expert» (партисипативно-экспертными). Сложности поиска эксперта могут быть разрешены привлечением на основе мотивации субъекта, включенного в конкретную сферу теневой экономической деятельности, для консультаций.

Таким образом, множественность используемых методов показывает отсутствие общей методики для проведения количественной оценки характеристик теневой экономики, а также критериев определения точности и надежности полученных результатов.

Результаты расчетов свидетельствуют о том, что прямые методы обычно показывают заниженную оценку скрытой экономической деятельности. В то же время косвенные методы, структурный метод, методы скрытых переменных, метод мягкого моделирования, наоборот, дают завышенную оценку. Наиболее объективная оценка теневого сектора может быть получена только при комплексном применении разных методов, партисипативно-экспертных в своей совокупности.

Выводы по первому разделу

Экономическая теория до сих пор не выработала универсального определения теневой экономики, причем причина лежит именно в понятийном разногласии авторов и особом подходе к ней в разных странах. Этот факт отражает существенную теоретико-методологическую проблему в силу того,

что термин «теневая экономика» в современный период достаточно широко распространен, в том числе является объектом государственного управления.

Исследование научных подходов к сущности теневой экономики показало ее определенный дуализм. Так она, по мнению многих исследователей, может выполнять в обществе и стабилизирующую (регулятивную) и дестабилизирующую функции, которые носят диаметрально противоположный характер по эффектам своих воздействий. Тем не менее, регулятивную функцию целесообразно определять только применительно к домашней экономике, которую необходимо вывести за пределы понятия «теневая экономика». Сами по себе они составляют два самостоятельных вида ненаблюдаемой экономики. Ухудшение экономического развития в легальном секторе уравнивается ростом в секторе ненаблюдаемой экономической деятельности.

По результатам проведенного теоретико-методологического анализа можно утверждать, что для статистического учета, экономического анализа и государственного управления из понятия «теневая экономика» целесообразно исключать домашнюю (неформальную) экономику. Это обусловлено ее стабилизирующим влиянием на социально-экономические процессы в обществе, сохранением традиционности значимой части казахстанского общества, а также сложностью формализации и контроля.

Теневая экономика, таким образом, представляет собой такой сектор экономической деятельности, процессы и результаты которой умышленно искажаются (в том числе скрываются) для цели получения прибыли. Изучение теневой экономики должно проводиться в рамках нормативной экономической теории.

В ходе исследования теневой экономической деятельности определяющее значение для понимания его сущности имеет установление ее структуры и паттернов, то есть тех шаблонов экономического поведения, которые систематически повторяются, инвариантных к определенному содержанию и точно показывающих макроструктуру такой деятельности. Определение данной структуры даст возможность создавать модели теневой экономической активности по видам, изменяя и более подробно отражая важные элементы, что является полезным для повышения экономической безопасности систем любого уровня.

В экономически развитых странах используются разнообразные методы оценки размеров теневой экономики:

- 1) микрометоды – опросы населения, выборочные обследования, специальные методы экономико-правового характера;
- 2) макрометоды – монетарный, экспертный, структурный, метод расхождений, метод по показателю занятости, метод мягкого моделирования и метод скрытых переменных.

Суть микрометодов состоит в детальных выборочных обследованиях определенных социально-экономических показателей, результаты которых затем распространяются на всю генеральную совокупность. Преимуществом микрометодов является исключение осложнений, связываемых с

агрегированными показателями. Основной же недостаток состоит в трудности сбора первичных данных и намеренном искажении такой информации у источника.

Идея макрометодов заключается в том, что на базе определенного макроэкономического показателя, с точно фиксируемой динамикой, формулируются выводы о динамике других, связанных с базовым, показателей. Преимуществом макрометодов является их относительная экономичность в проведении, так как обычно не требуется проведение конкретных обследований. Недостаток макрометодов заключается в учете перманентно изменяющейся отраслевой структуры экономики при определении степени влияния определенных факторов на итоговый признак. Обыкновенно микрометоды показывают заниженную оценку, а макрометоды – завышенную.

Множество существующих методов подтверждает отсутствие единого подхода по вопросу наиболее достоверных и объективных методов. Более того, в силу специфики разных стран, внутригосударственных особенностей регионов, отраслей, предприятий и т.п., недостатка статистических данных возникает потребность в каждом случае выбирать соответствующий метод, модифицировать существующий или комбинировать несколько. В этом деле для валидности сформированной методики необходимо участие эксперта в конкретной сфере теневой экономической деятельности. В связи с чем целесообразно установить принципиальность партисипативно-экспертного характера методов оценки размеров теневой экономики.

2 ТЕНЕВАЯ ЭКОНОМИКА И ЕЕ ПОСЛЕДСТВИЯ В КАЗАХСТАНЕ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ

2.1 Анализ современных проблем экономики Казахстана, связанных с теневым сектором

Республика Казахстан – государство, которое в своем стратегическом развитии всегда ориентируется на экономический рост и, в последнее время с учетом мировых тенденций, на постиндустриальную экономику, независимую от колебаний мировых цен на сырье. Первым долгосрочным приоритетом в Стратегии «Казахстан-2050» [180] предусматривается экономическая политика нового курса – всеобъемлющий экономический прагматизм на принципах прибыльности, возврата от инвестиций и конкурентоспособности. Теневой сектор экономики фактически противодействует реализации этого приоритета, нарушая не только юридические законы, но и законы рынка.

Доля теневой экономики в ВВП по официальным данным показывает положительную динамику в векторе противодействия данному негативному явлению в 2015-2016 гг. По данным Комитета статистики при Министерстве национальной экономики Республики Казахстан (КСМНЭ РК) ее средний удельный вес в ВВП Казахстана за последний пятилетний период составил 26,04%. С 2012 по 2016 гг. размер теневой экономики зафиксирован в диапазоне от 19,2 до 28,6% от ВВП (рисунок 2.1).

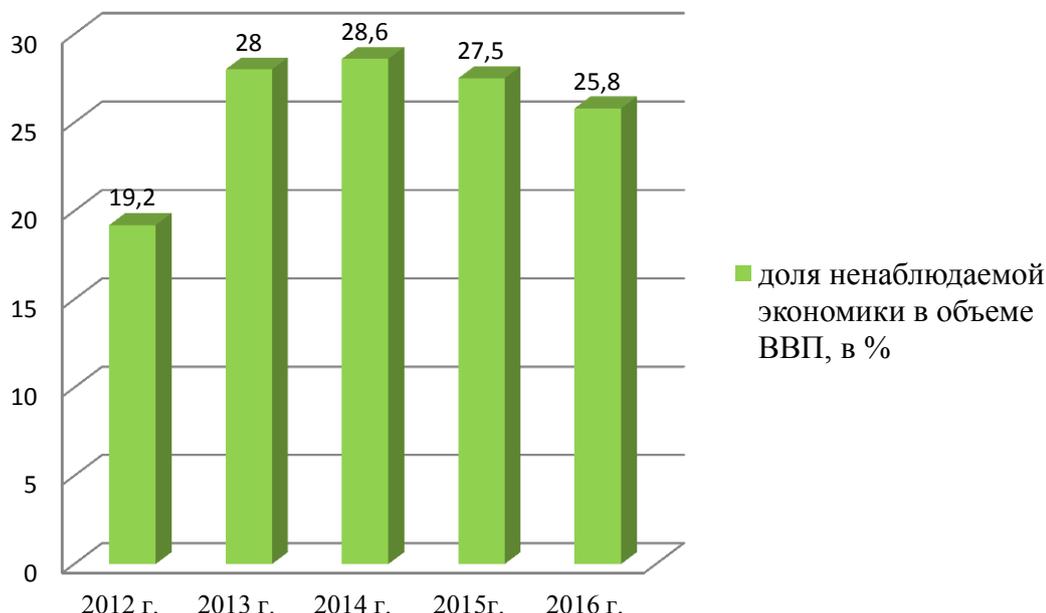


Рисунок 2.1 - Доля ненаблюдаемой* экономики в объеме ВВП Казахстана за 2012-2016 годы

*в статистике Казахстана ненаблюдаемая и теневая используются как синонимы
Примечание - Составлено автором диссертационной работы по данным КСМНЭ РК

Рост доли теневой экономики с 2013 года обусловлен изменением методики ее оценки в рамках Комитета по статистике Министерства Национальной экономики Республики Казахстан [181, с. 58]. Анализ методики до 2013 года и после представлен в приложении Б. Отличие ранее действовавшей и новой методик оценки представлено в таблице 2.1.

Таблица 2.1 - Сравнение методик оценки до и после 2013 года

Критерий оценки	Методика, применяемая до 2013 года	Новая методика
Объекты исследования	Скрытая и неформальная деятельность	Скрытая, неформальная, незаконная (с 2014 года) деятельность
Метод оценки теневой деятельности по экономическим причинам	Метод сравнения индексов взаимосвязанных показателей	Расчет коэффициента промежуточного потребления на основе неучтенного ВДС, выявленного в результате налоговых проверок
Основа для оценки неформальной деятельности	Данные домохозяйств	Выборочное обследование деятельности в каждой отрасли экономике
Ключевой фактор при отнесении предприятия или частного лица к неформальному сектору экономики	Статус деятельности опрашиваемого лица или предприятия	Наличие или отсутствие регистрации в качестве ИП или субъекта хозяйствования любой организационно-правовой формы
При определении масштабов теневой экономики в промышленности	Полученные данные сравниваются с ВВП, исчисленные методом доходов и методом конечного использования	Полученные данные сравниваются с ВВП, исчисленным методом доходов, производства и конечного потребления
Примечание - Составлено автором диссертационной работы		

Новая методика включает методы оценки ненаблюдаемой экономики по статистическим и экономическим причинам, а также исследование неформальных, незаконных видов деятельности. В приложении Б приведена краткая характеристика старой и новой методик на основе анализа нормативных актов [182-191].

В большинстве стран мира доходы, получаемые теневой экономикой, не учитываются при расчете показателя ВВП из-за сложностей с методологией оценки и получения реальных данных. Казахстан является первым государством в СНГ, которое производит корректировку ВВП на незаконные виды деятельности. Последовав примеру развитых стран мира, в 2013 году Казахстан начал учитывать в ВВП проституцию, торговлю оружием, контрабанду, выпуск нелегального алкоголя и другие виды незаконной деятельности.

Доля незаконной деятельности в ВВП страны по новой методике зафиксирована на уровне 2,4%, что в абсолютном выражении составило 858 млрд тенге.

Несмотря на введение новой методики оценки теневой экономической деятельности, данные КСМНЭ РК и международной оценки в отношении Казахстана существенно различаются. По официальным данным Всемирного Банка доля теневой экономики в Казахстане превысила 26% [192]. Это связано с тем, что методика Всемирного банка в большей степени основывается на методе экспертных оценок.

На основе консолидированных данных по финансово-хозяйственной деятельности организаций можно заметить процессы «теневилизации» экономики. В результате анализа расчетов выявлено, что реальный объем произведенной продукции в Казахстане на 6% превысил зарегистрированный. При этом размер себестоимости продукции, произведенной за рассматриваемый период, отличается от реальной на 29% (рисунок 2.2). Это связано с тем, что предприниматели в отчетности завышают себестоимость продукции посредством включения фиктивных затрат.

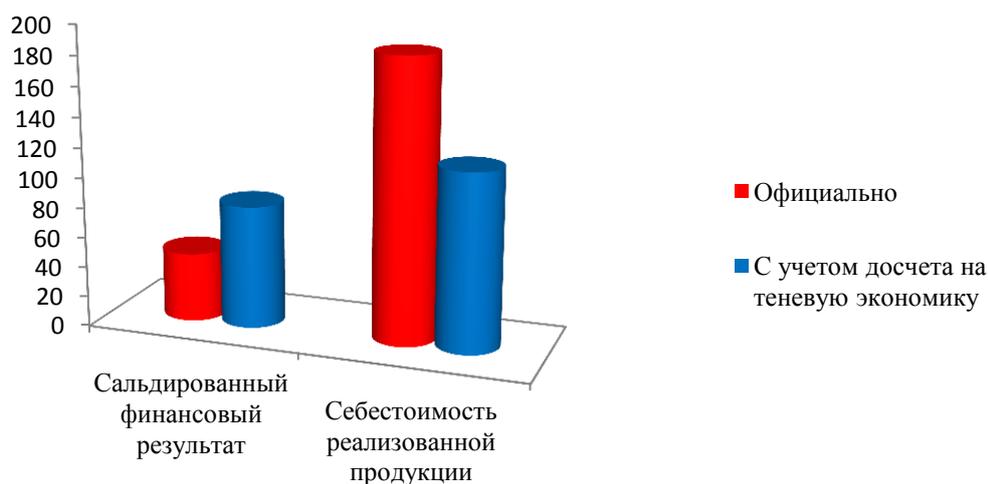


Рисунок 2.2 - Себестоимость продукции и сальдированный финансовый результат деятельности организаций в Республике Казахстан в среднем за 2012-2016 годы, млрд тенге

Примечание - Составлено автором диссертационной работы по данным КСМНЭ РК

Сальдированный финансовый результат по официальным данным КСМНЭ РК отличается от показателя, скорректированного на теневую экономическую деятельность, на 45%. Такая разница вызвана тем, что на него одновременно воздействует и фиктивная, и скрытая деятельность. Эти действия проводятся не только с целью перевода средств в теневой оборот, но и для снижения налогооблагаемой базы, что приводит к искажению статистической отчетности.

На снижение затрат на 1 тенге товарной продукции по сравнению с официальным показателем влияет вид экономической деятельности.

Максимальное снижение на 1 тенге товарной продукции приходится на обрабатывающие производства, в то время как в добыче полезных ископаемых оно практически незаметно (рисунок 2.3). В основе такой закономерности лежит специфика налогообложения различных отраслей народного хозяйства.

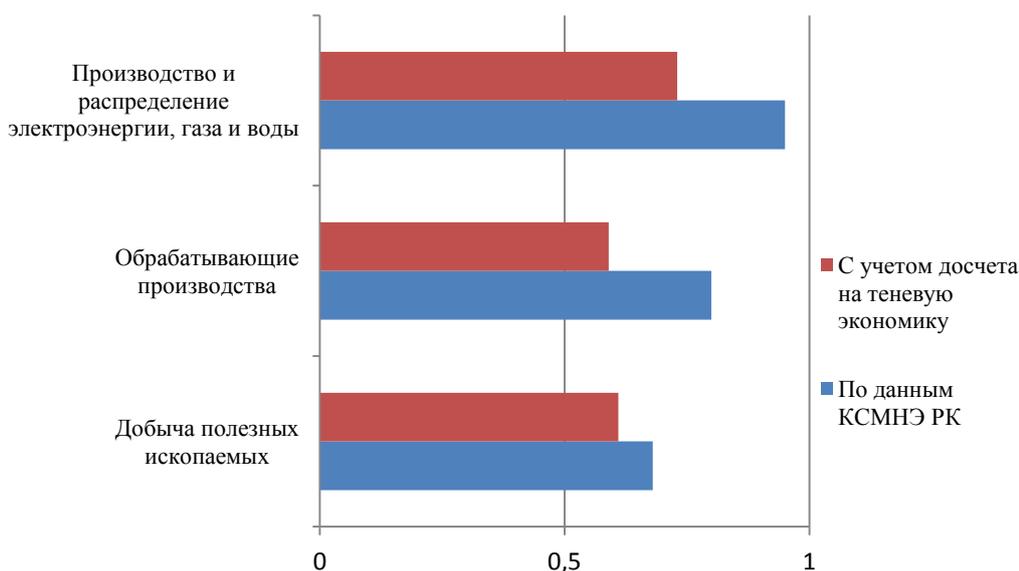


Рисунок 2.3 - Изменение затрат на один тенге товарной продукции по видам деятельности в экономике Казахстана в среднем за 2012-2016 годы, в %

Примечание - Составлено автором диссертационной работы по данным КСМНЭ РК

Налог на добычу полезных ископаемых формируют практически все налоговые поступления в бюджет от предприятий, занимающихся добычей полезных ископаемых. Он взимается пропорционально физическому объему добычи природных ресурсов, которые контролируются государственными органами. Это приводит к нецелесообразности проведения фиктивных операций или скрытой деятельности с целью уменьшения налогооблагаемой базы или обналичивания денежных средств.

Предприятия из обрабатывающей отрасли имеют более сложную систему распределения налоговой нагрузки. С помощью фиктивных операций они могут уклоняться от частичной уплаты налогов. В себестоимости продукции обрабатывающей промышленности большая доля отводится заработной плате. Сократить эту статью можно посредством «серых» выплат, которые требуют фиктивных операций для перевода ресурсов в теневой оборот.

Объективную картину эффективности экономической деятельности представляет рентабельность производства продукции. По официальным данным за рассматриваемый период в Казахстане происходил ее рост. Снижение рентабельности производства продукции наблюдалось только в добыче полезных ископаемых, что вызвано увеличением налоговой нагрузки (рисунок 2.4).

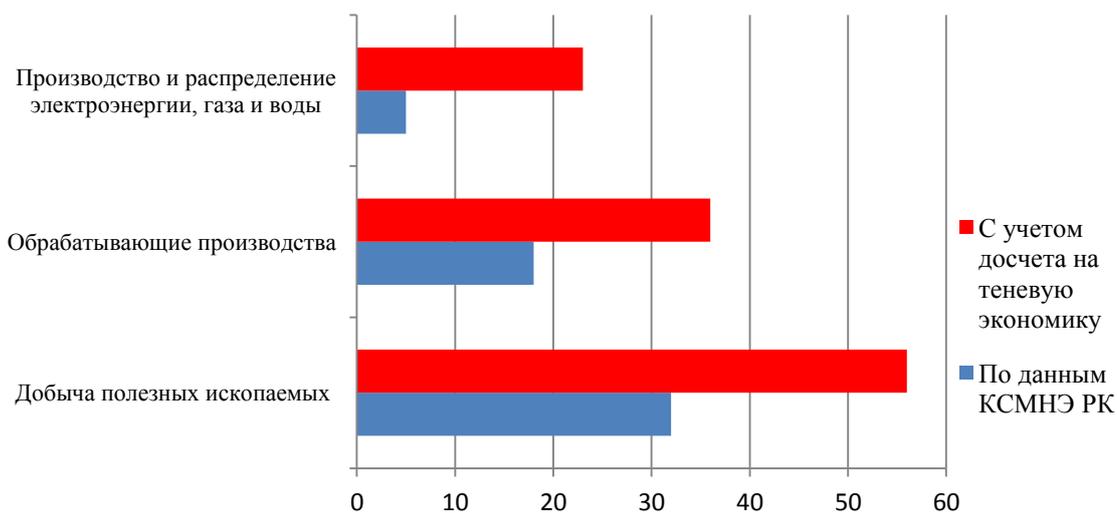


Рисунок 2.4 - Рентабельность по видам экономической деятельности в экономике Казахстана в среднем за 2012-2016 годы, в %

Примечание - Составлено автором диссертационной работы по данным КСМНЭ РК

Стоит отметить, что показатель рентабельности производства продукции с учетом досчета на теневую экономику при легализации окажется меньше, так как с доходов удержан налог на прибыль и НДС.

Более ясную картину теневой экономической деятельности представляет отраслевой срез, показывающий, что непромышленный сектор, кроме сельского хозяйства, наиболее привлекателен для «теневиков» (рисунок 2.5).

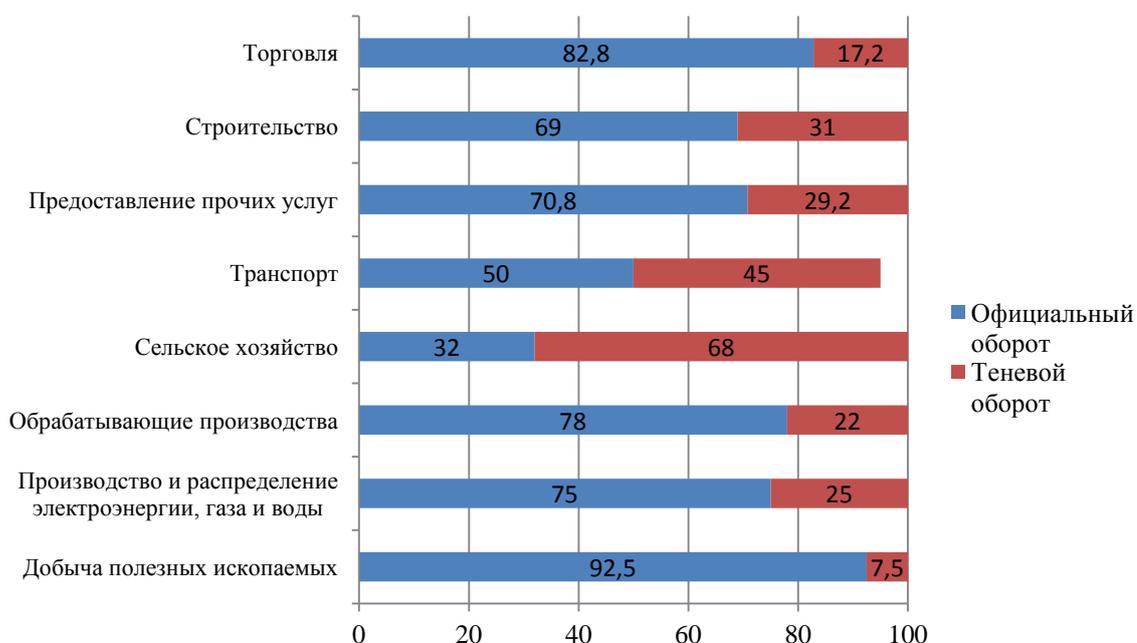


Рисунок 2.5 - Относительная величина теневого оборота в Республике Казахстан по видам экономической деятельности в среднем за 2012-2016 годы, в %

Примечание - Составлено автором диссертационной работы по данным КСМНЭ РК

При оценке степени проникновения теневой экономики в различные отрасли народного хозяйства необходимо учитывать относительную величину теневого оборота. В отраслевой структуре теневой деятельности отрасль не может занимать лидирующие позиции, но высокий уровень теневой деятельности оказывает существенное влияние на развитие отрасли.

Высокий уровень теневизации характерен для строительства и оказания услуг. Однако эти отрасли имеют низкую долю в структуре теневого оборота. Существенная доля в структуре теневой экономики отводится добыче полезных ископаемых, но объемы теневой деятельности в этой отрасли сохраняются на низком уровне (рисунок 2.6).

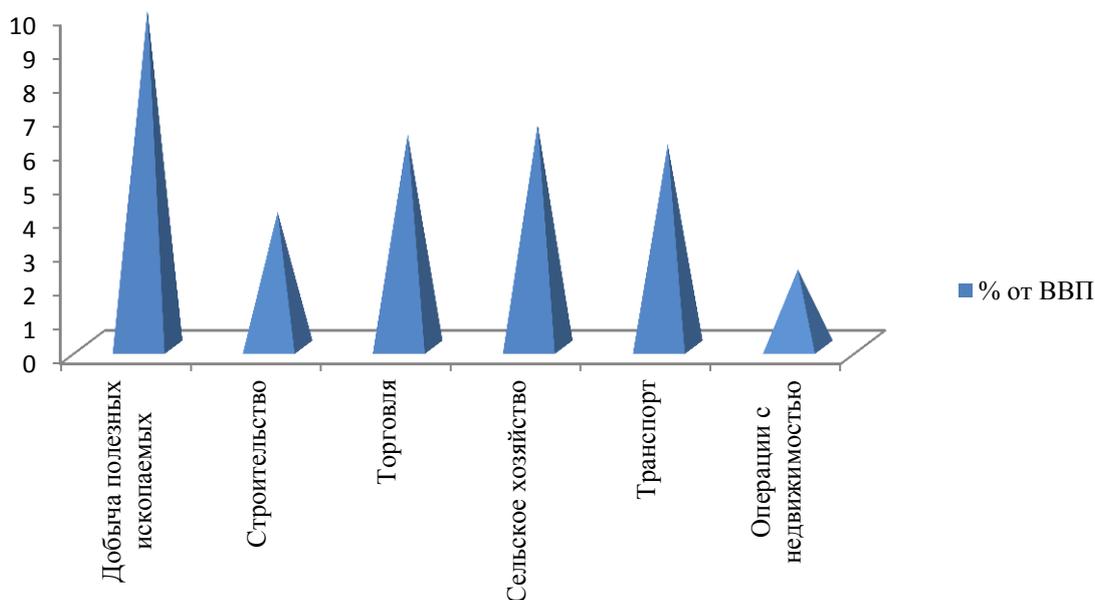


Рисунок 2.6 - Уровень теневизации деятельности по отраслям к ВВП в среднем за 2012-2016 годы, в %

Примечание - Составлено автором диссертационной работы по данным КСМНЭ РК

Такое межотраслевое распределение теневой деятельности свидетельствует не о недостаточной эффективности работы правоохранительных органов, а о несовершенстве законодательства по вопросам урегулирования тех или иных аспектов ведения хозяйственной деятельности. Это толкает к преобразованию официальной хозяйственной деятельности в наиболее «удобные» виды теневой активности.

Рассмотрим структуру теневой экономики в соотношении по отраслям народного хозяйства, используя данные КСМНЭ РК, МВД РК, Комитета по правовой статистике и специальным учетам Генеральной прокуратуры РК и Налогового комитета МФ РК (отчеты 2012-2016 гг.), а также опроса, проведенного нами анонимно среди «теневиков». Наибольшие масштабы теневой деятельности наблюдаются в 4 отраслях народного хозяйства:

торговле – 23%, сельском хозяйстве – 16%, транспорте – 14% и операциях с недвижимым имуществом – 12% (рисунок 2.7).

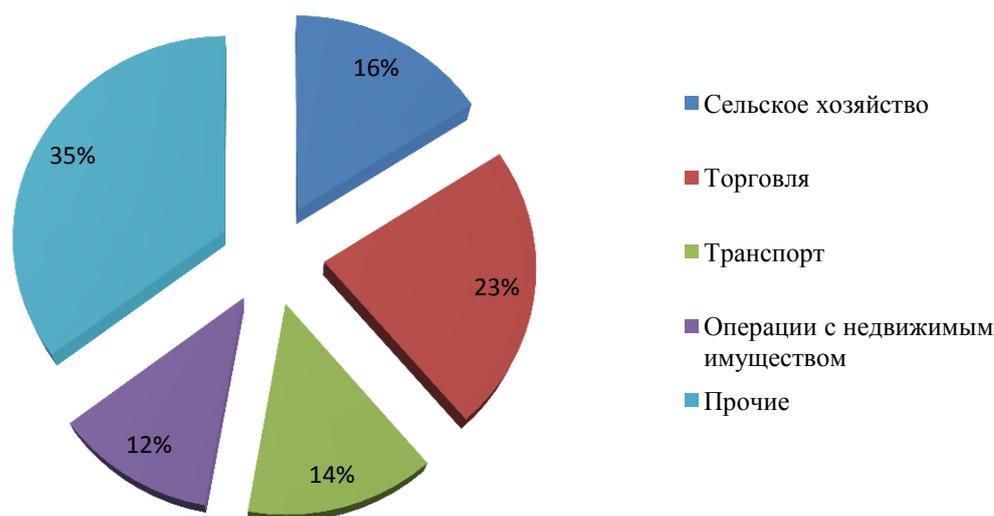


Рисунок 2.7 - Отраслевая структура теневой экономики Казахстана в среднем за 2012-2016 годы, в %

Примечание - Составлено автором диссертационной работы по данным КСМНЭ РК

Основная доля теневой экономики приходится на торговлю. Ее вклад в ВВП Казахстана в 2016 году составил 4,6%, что в абсолютном выражении – 1487,3 млрд тенге. При этом на валовую добавленную стоимость торговли в структуре ВВП приходится всего 15,2%.

На долю теневой экономики в структуре отрасли торговли приходится 54,5% к ВДС, из них 30,1% представлено скрытой деятельностью и 24,4% – неформальной экономикой.

Теневая экономика в торговле представлена скрытым производством с целью занижения налогооблагаемой базы, стихийной торговлей и неорганизованностью торговых точек. Торговля на рынках занимает около 16% от всего розничного товарооборота, что составляет 715,6 млрд тенге. Для сравнения: соотношение площади рынков к организованным площадям торговых точек по продаже потребительских товаров составляет 48,8:51,2%.

В торговле присутствует множество инструментов вывода доходов и налоговых поступлений в теневой оборот. Особая роль отводится торговым рынкам. Взаимодействие с ведущими торговыми рынками позволяет расширить розничный сектор экономики за счет стимулирования производства продукции, пользующейся повышенным спросом у покупателей, организации ее поставок и ряда других сервисов.

На 1 января 2017 года в Казахстане насчитывается 758 торговых рынков на 192,5 тыс. торговых мест. Из них 59,1 тыс. мест занимают лица,

осуществляющие торговлю по патентам. Из них 49,8% рынков принадлежат юридическим лицам, а 50,2% – индивидуальным предпринимателям.

Отсюда следует, что неорганизованные рынки оказывают значительное воздействие на отрасль в целом, а их проблемы расцениваются как основополагающие при возникновении теневого оборота в сфере торговли.

К основным проблемам функционирования рынков можно отнести неорганизованность торговых точек и распространенность неформальной занятости в данной отрасли. В 2016 году 14,8% от всего розничного товарооборота приходилось на неорганизованные торговые рынки (2015 году – 15%).

На долю современного формата в 2016 году приходилось всего 19% от общего фонда торговых площадей. Эта величина остается незначительной весь рассматриваемый период (2012-2016). Неорганизованность рынка и низкая доля современного торгового формата не позволяют проводить эффективное администрирование деятельности со стороны налоговых органов, что приводит к неполучению бюджетом части налоговых доходов.

На фоне этой статистики видна важность преобразования сферы торговли для борьбы с теневой экономикой. Финансирование отрасли осуществляется только за счет средств частных инвесторов, у предпринимателей нет возможности получить государственные преференции или льготные кредиты по программе «Дорожная карта бизнеса – 2020» [193].

Следующей проблемой в рамках борьбы с теневым оборотом в торговле является неформальная занятость населения. В 2016 году количество человек, занятых в торговле, составило 2,65 млн человек, или 15% от всего занятого населения в экономике. Доля наемных работников в структуре всех занятых в торговле составляла 48% (576,4 тыс. человек), а удельный вес самостоятельно занятого населения составил 52% (624,2 тыс. человек). В торговле задействовано 508 тысяч официально зарегистрированных ИП.

Интенсивный рост неформальной занятости в торговле связан с желанием работодателей избежать дополнительных издержек на налоги и социальные выплаты, что позволяет платить работникам более высокую «серую» заработную плату. В случае, когда торговец ведет индивидуальную незарегистрированную деятельность, дополнительно к этой причине выступает проблема сложности в сдаче налоговой отчетности (25% опрошенных нами респондентов), необходимости постоянного мониторинга налоговых изменений (37%), штрафов за неверно исчисленный налог (69%).

Широкое распространение специальных налоговых режимов привело к отсутствию учета расходов субъектов малого и среднего бизнеса, а это затрудняет налоговое администрирование в рамках доходов как налогоплательщика, так и его контрагентов. В качестве последствий можно выделить низкий уровень легальной оплаты труда сотрудников сферы торговли и высокий показатель неформальной занятости в отрасли. Кроме того, использование специальных режимов выгодно субъектам хозяйствования, так как практически отсутствует возможность сопоставить их доходы и расходы. Также большинство ИП уклоняются от платы взносов на социальное

обеспечение, выплачивая лишь минимальные суммы. В будущем пенсионное обеспечение таких лиц будет переложено на государство.

Трудности с понижением теневизации отрасли представляет и стихийная торговля, работающая незаконно. Ее доля в общем количестве торговых рынков достаточно высока.

Стихийная торговля является теневой деятельностью, которая позволяет торгующим уклоняться от налогов, реализовывать продукцию низкого качества, а также полностью исключает институт защиты прав потребителей.

Основным товаром в рамках стихийной торговли выступает контрафактная продукция низкого качества. Наибольшая ее доля приходится на пиратскую аудио- и видеопродукцию, алкоголь и табак, косметику, фармацевтическую продукцию, одежду, обувь и детские товары (рисунок 2.8).

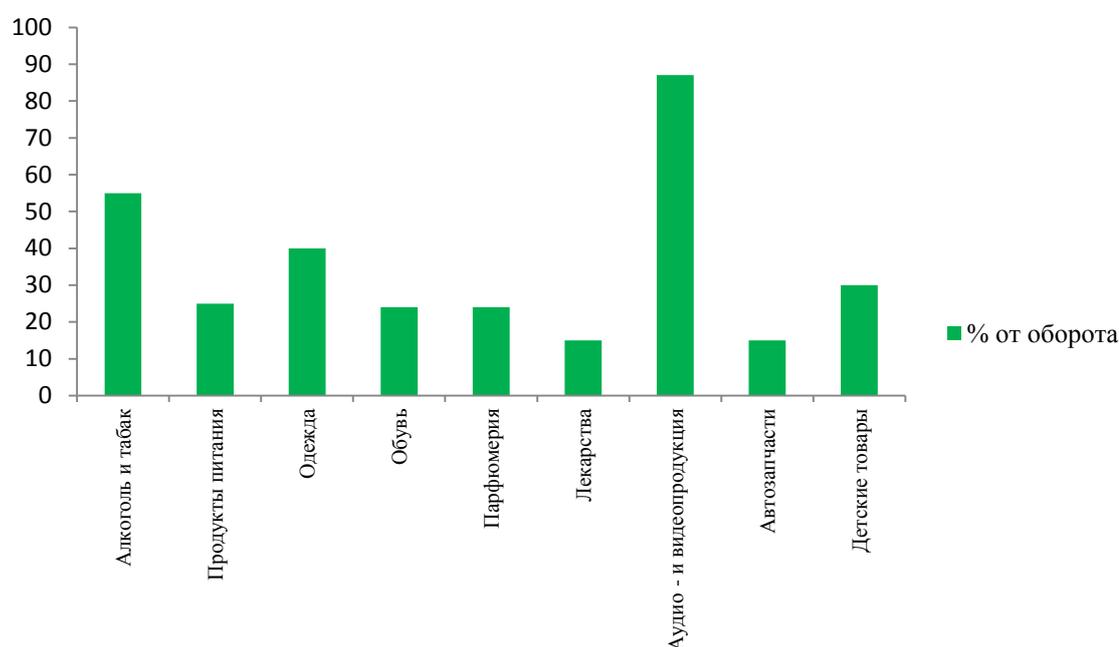


Рисунок 2.8 - Контрафактная продукция стихийных рынков Республики Казахстан

Примечание - Составлено автором по данным МВД РК (отчеты за 2012-2016 гг., средний показатель в %: данные расформированного Агентства РК по борьбе с экономической и коррупционной преступностью)

Основными поставщиками контрабандной продукции выступают страны Центральной Азии, Индия, Китай и другие страны Ближнего Востока. Незаконный ввоз товаров приводит к тому, что Казахстан лишается части поступлений в бюджет, а его жители приобретают небезопасную продукцию. Соответственно, высокий уровень контрафактной продукции препятствует развитию экономики и не лучшим образом сказывается на уровне жизни населения.

Большая часть контрафактной продукции обнаруживается таможенными органами на этапе таможенного оформления груза, включающего проверку

документов, личный досмотр товаров и т.д. Так, за 2016 год удалось обнаружить и ликвидировать 75 преступлений в области незаконного оборота контрафактной продукции (сумма ущерба по выявленным преступлениям превысила 14938,25 млн тенге). Прекращена деятельность 11 (в 2015 году - 10) цехов по изготовлению контрафактной аудио-, видеопродукции, а также пресечены 9 (в 2015 году - 3) каналов поставки такой продукции.

Второй по привлекательности для ведения теневой деятельности является отрасль сельского, лесного и рыбного хозяйства. Официальные данные КСМНЭ РК свидетельствуют, что в 2016 году доля теневой экономики в этой отрасли заняла 2,5% от ВВП и составила в натуральном выражении 887,4 млрд тенге. При этом ВДС в структуре ВВП составляет 4,38%. Отсюда доля теневой экономики в самой структуре отрасли занимает 68,5% к ВДС данной отрасли.

Основной формой проявления теневой экономики в АПК является неформальное производство. Наибольшие объемы теневого бизнеса сосредоточены в личных хозяйствах (статистически важно: имеются в виду хозяйства фермерского значения, а не домашние для личного пользования), поскольку в них зафиксированы значительные обороты теневых денег и неформальной занятости. В первую очередь, это можно отнести к животноводству с целью дальнейшей продажи. В 2016 году в этой отрасли было занято 28% от общего числа занятых (2211 тыс. человек). При этом 1341 тыс. человек самостоятельно выращивали и реализовывали животноводческую продукцию (60,65% от числа занятых в отрасли).

На долю личных хозяйств приходится 52,7% в структуре валового выпуска сельскохозяйственной продукции. В период 2014-2016 гг. основными производителями мясной продукции выступали личные хозяйства.

Неформальная занятость населения в личных хозяйствах приводит к тому, что работодатели не производят отчислений на социальные гарантии и в накопительные пенсионные фонды для формирования пенсии. Лица, работающие без трудового договора, лишены элементарных норм социальной защиты.

Количество преступлений в сфере АПК сократилось на 7,7% (с 20 преступлений в 2015 до 18,5 в 2016). Понесенный ущерб бюджету за данный период составил 62,5 млн (возмещен государству в объеме 93%).

Предпосылками сохранения теневого сектора в сфере АПК является мелкотоварность производства, отсутствие развитой системы логистики по заготовке, транспортировке и хранению сырья. Все эти факторы приводят к появлению в сфере большого количества экономических субъектов, необоснованно завышающих себестоимость продукции.

Вклад транспорта в теневую экономику в 2016 году составил 2,4 из 47,1% к ВВП или в натуральном выражении 834,5 млн тенге. На ВДС транспорта в структуре ВВП приходится 7,6%. Отсюда следует, что доля теневой экономики в самой структуре отрасли занимает 35,7% к ВДС транспортной отрасли, при этом большая часть (34,4%) приходится на неформальную экономику и 1,3% – на скрытую. В основе теневой экономики в отрасли лежит неформальная экономическая деятельность.

В 2016 году в транспортной отрасли было задействовано 620 тыс. человек, или 7,1% от общей численности занятых. На самостоятельно занятое население приходится 31% всех занятых в отрасли (130,2 тыс. человек). В первую очередь, это оказание услуг по пассажиро- и грузоперевозкам путем неформального привлечения собственных транспортных средств.

По данным правовой статистики в стране увеличивается количество экономических преступлений в сфере транспорта. Так, в 2016 году было выявлено 286 экономических преступлений.

В сфере автомобильных перевозок наблюдается уклонение от уплаты налогов от продажи билетов и нарушения правил перевозок. В сфере железнодорожного транспорта в качестве проявления теневого бизнеса можно отметить в отчетах МВД РК предварительную скупку билетов и продажу их по более высокой цене.

Основными причинами развития теневой экономики в сфере транспорта является отсутствие финансовых и механических инструментов регулирования предоставления транспортных услуг и неразвитая транспортно-логистическая инфраструктура.

Операции с недвижимым имуществом в 2016 году в теневой экономике составили 2,3 из 29,1% ВВП. НДС в структуре ВВП занимает 8,8%. Отсюда следует, что доля теневой экономики в структуре отрасли занимает 26,2% к НДС операций с недвижимым имуществом, при этом: 13,7% приходится на неформальную экономику, а 12,6% – на скрытую. По официальным данным в 2016 году в отрасли было занято 24,9 тыс. человек.

Основными формами проявления теневой экономики в этой сфере являются неформальный сектор и скрытое предоставление услуг, и, в частности, сдача жилья в аренду с уклонением от уплаты налогов. Аренда жилья до сих пор является неконтролируемой сферой деятельности. Так, КСК не могут не располагать сведениями о том, кто сдает жилье в аренду без заключения официального договора. Но за отсутствием стимулов и норм привлечения к административной ответственности представители КСК не предоставляют эту информацию с налоговые органы.

Незаконные доходы с нефти занимают значительный сегмент в теневой экономике Казахстана. Скрытие доходов от продажи нефти и нефтепродуктов на национальном и мировом рынках – основное нарушение в промышленности. Как правило, хищение нефти происходит из скважин, временных хранилищ или нефтяных установок (доступ к ним обеспечивают работники нефтедобывающей сферы), а также путем нелегальной врезки в нефтепроводы. Похищенная нефть вводится в легальный оборот через специально созданные фирмы, путем фальсификации документов о приобретении природного ресурса у недропользователей и затем передается на обработку или экспортируется за границу.

С 2012 года появились новые преступные схемы уклонения от уплаты налогов в бюджет, связанные с вывозом нефти под видом нефтепродуктов, в рамках Таможенного Союза. Так, нефть, импортируемая из России, поставляется на экспорт в виде нефтепродуктов (предварительная ее

переработка не осуществляется). Разница в цене за 1 тонну сырой нефти и тяжелых нефтепродуктов существенна для бюджета – 100-200 долл.

В производстве службы экономических расследований Комитета по факту транспортировки, реализации, хранения нефтепродуктов без документов, подтверждающих законность их происхождения (ст. 197 УК РК) за период с 2015 года по сентябрь 2017 года находилось 421 уголовное дело, из них в 2015 году – 155 уголовных дел, в 2016 году – 166, за 9 месяцев 2017 года – 100.

Сумма установленного ущерба за 9 месяцев т.г. составила 34,7 млн тенге (2016 г. – 74,9 млн тенге). Сумма арестованного имущества, подлежащего конфискации, составила 15,5 млн тенге.

Проблема экспорта нефти под видом нефтепродуктов стоит особенно остро перед экономикой Казахстана. Теневые структуры проводят эти нелегальные операции с целью уклонения от уплаты экспортной пошлины и рентного налога. В соответствии с законодательством Казахстана, при экспорте нефтепродуктов все расходы, в том числе и налоги, возмещает государство.

В настоящее время участились случаи переименования груза в таможенных документах, завышение количества вывозимых или ввозимых грузов в таможенных декларациях и т.д. За 2012-2016 гг. было зафиксировано 84 преступления.

На международном форуме в Актобе в 2017 году были разработаны комплексные меры против теневого оборота нефти и газа, а именно:

1. Совершенствование системы учета природных ресурсов.
2. Регламентация процессов определения и учета технологических потерь нефти и газа и расходов на собственные нужды.

Благоприятную почву для теневой деятельности создает отсутствие информационного взаимодействия между всеми участниками рынка: нефтеперерабатывающими заводами, посредниками, государством. К тому же в стране не ведется должный учет физических объемов добычи этого ресурса. Для прикрытия нелегальных сделок практикуется заключение фиктивных контрактов с зарубежными несуществующими фирмами и декларирование грузов на таможне по подложным документам. Встречаются случаи получения банковских кредитов под фиктивные контракты с дальнейшим переводом средств на счета зарубежных фирм. При внешнеэкономической деятельности нередко занижается сумма валютной выручки. Утечка валюты за границу происходит с помощью иностранных фирм через корреспондентские счета.

На основе анализа результатов проведенного опроса выявлено, что основными причинами развития теневой деятельности, по мнению респондентов, являются:

- небольшая величина прибыли, остающаяся у предприятий после уплаты всех налогов и сборов (70%);
- запутанность законодательства, регулирующего хозяйственную деятельность (69%);
- высокие налоговые нагрузки (54%);
- снижение объемов государственной помощи, предоставляемой субъектам хозяйствования (субсидии, преференции) (40%).

Результаты анализа показали, что налоговой ставке не отводится решающая роль при переводе средств в теневой оборот. Этот факт необходимо учитывать при разработке мер борьбы с теневым бизнесом.

Таким образом, теневые процессы ярко выражены в экономике Республики Казахстан, особенно в сфере строительства, сельского хозяйства, торговли и транспорта. Их развитию в стране способствуют проблемы статистического и налогового учета, отсутствие анализа возможностей теневых схем при разработке и изменениях законодательства. Деятельность правоохранительных органов показывает результаты, выявляя субъектов теневой хозяйственной деятельности, но важно изменить экономическую среду хозяйствования на такую модель, в которой было бы выгодно работать открыто и легально. В ситуации перманентных реформ и финансовых кризисов важно учитывать положение и интересы социально уязвимых слоев населения, предприятий с невысокой рентабельностью. Необходим комплекс продуманных административных, экономических и юридических мер, направленных на устранение причин возникновения теневой деятельности.

2.2 Анализ ущерба доходной части бюджета от теневой экономической деятельности

Теневая экономика наносит ущерб бюджету, уменьшает эффективность макроэкономической политики, деформирует структуру экономики и снижает инвестиционный климат. В результате бюджет теряет внушительные суммы, которые могли бы увеличить доходную часть на 10-30%. Казахстан утрачивает возможность решать жизненно важные проблемы – индексировать заработную плату сотрудникам, финансировать здравоохранение, образование, медицинские исследования и т.д.

Сопоставим объемы теневой экономики с основными характеристиками доходной части государственного бюджета Казахстана. Основные доходы бюджета Казахстана периода за 2012-2016 гг. демонстрируют уверенный рост. В 2015 году они превысили 6,2 трлн тенге, а в 2016 – 7,7 трлн тенге. За рассматриваемый период государству удалось избежать серьезных экономических потерь и не допустить отрицательного значения по индикатору экономического роста. Это обусловлено относительно высокими экспортными ценами на энергоносители и продукцию горнометаллургической отрасли.

При этом важно отметить относительно высокий дефицит бюджета за рассматриваемый период. Но сама тенденция имеет положительный характер. Начиная с 2013 года дефицит постепенно сокращается. Сравнение уровня бюджетного дефицита с ВВП показывает, что в 2015 году этот показатель составлял 3% при критическом значении 3%. В 2016 году дефицит бюджета составил 1,6% (при плановом – 2%).

Соотношение доходов бюджета и объемов теневой экономики показывает, что размеры теневой экономики растут практически прямо пропорционально росту доходов бюджета (рисунок 2.9).

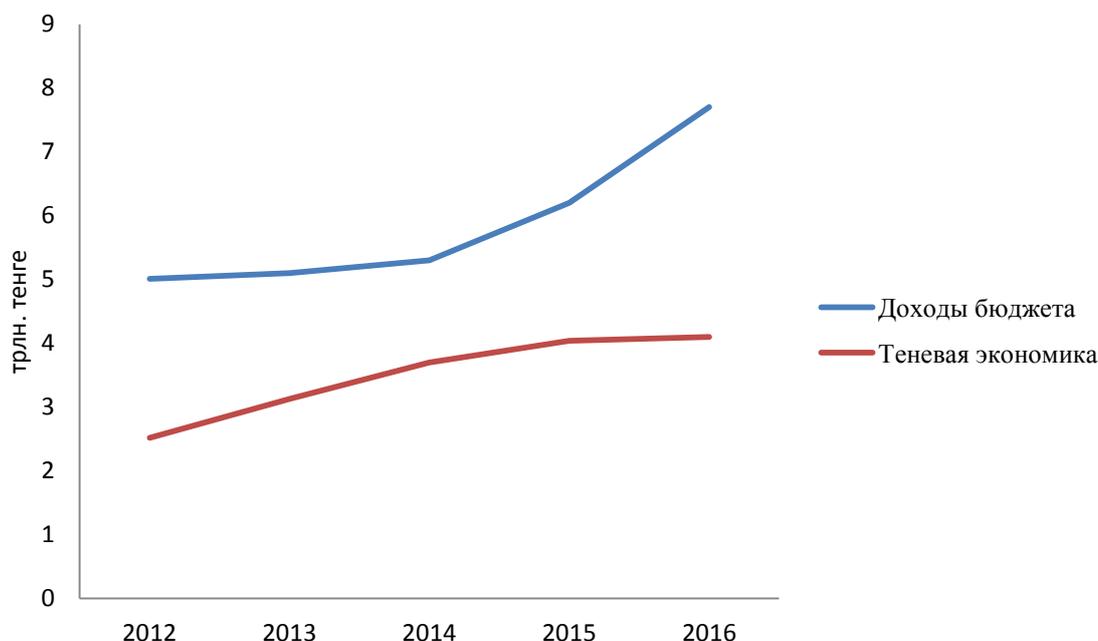


Рисунок 2.9 - Сравнительный анализ доходов бюджета и объемов теневой экономики за 2012-2016 годы, трлн тенге

Примечание - Составлено автором диссертационной работы по данным Комитета финансовых доходов Министерства финансов Республики Казахстан и КСМНЭ РК

Максимальные объемы средств, неполученных бюджетом, наблюдаются в 2012-2014 году. Именно в этот период страна ощущала последствия второго мирового кризиса, остро встали другие структурные проблемы. Стремясь сохранить уровень экономического развития, законодателем было принято решение о масштабных сокращениях расходов, в том числе и на преференции субъектам хозяйствования. Реально сокращаемые доходы населения привели к активизации развития теневой экономики.

Планы мероприятий противодействия теневой экономике в 2014-2017 гг. не дали должного результата, так как разработаны несистемно, точечными мерами [194]. Сами меры, которых в планах предусмотрено более двухсот, носят неконкретный характер («продолжить работу...», «обеспечить взаимодействие...», «проработать вопрос...», «совершенствовать...» и т.п.), что влечет не только невозможность оценки их затратности, но и в целом не дает возможности оценки их экономической, в том числе бюджетной, эффективности.

На рисунке 2.10 отображается соотношение доходов бюджета с объемами теневой экономики, выраженной в %. Данное сравнение позволяет оценить, насколько действительно возросли доходы бюджета и объемы теневой экономики.

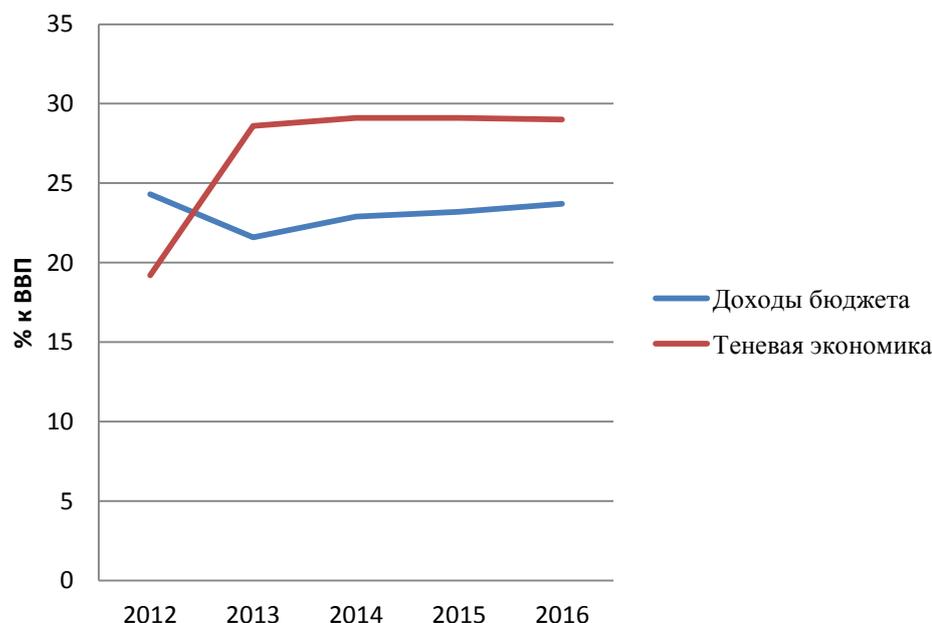


Рисунок 2.10 - Сравнительный анализ доходной части государственного бюджета и объемов теневой экономики, в % к ВВП

Примечание - Составлено автором диссертационной работы по данным Комитета финансовых доходов Министерства финансов Республики Казахстан и КСМНЭ РК

За весь рассматриваемый период доходы бюджета расположены в диапазоне 20-24%, а объемы теневой экономики 19-29% по отношению к ВВП. Теневая экономика по показателю отношения к ВВП, таким образом, конкурирует с целым государственным бюджетом. С 2013 года она стабильно составляет 28% по отношению к ВВП. Это значит, что государственные меры, направленные на легализацию теневой деятельности, в большинстве случаев являются недостаточно эффективными. На рисунке 2.10 видно, что объем доходов бюджета и объем теневой экономики обратно пропорциональны.

При этом дефицит бюджета постоянно находится в критических позициях. На рисунке 2.11 более подробно представлена информация о дефиците республиканского бюджета в относительном выражении.

Максимальный дефицит бюджета в Казахстане наблюдался в 2015 году – 915,7 млрд тенге. В 2016 году ситуация нормализовалась, показатель принял значение приемлемого уровня. В 2014 году дефицит зафиксирован на приемлемом уровне, что вызвано сокращением государственных расходов на 260 млн тенге и привлечением свободных остатков бюджетных средств на сумму 16,3 млрд тенге. Увеличение дефицита бюджета объясняется в 2015 году сокращением поступлений в бюджет при том же уровне расходных обязательств. В 2015 году банковская система Казахстана получила разовую дотацию в размере 2,1 трлн тенге для Фонда проблемных кредитов (рисунок 2.12).

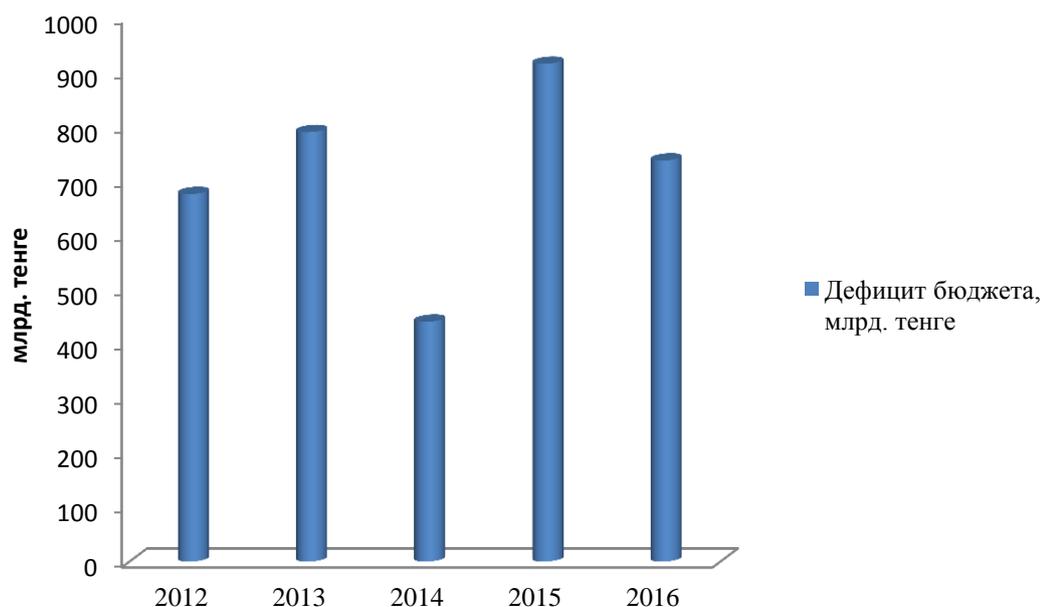


Рисунок 2.11 - Анализ дефицита государственного бюджета в абсолютном выражении, млрд тенге

Примечание - Составлено автором диссертационной работы по данным Комитета финансовых доходов Министерства финансов Республики Казахстан

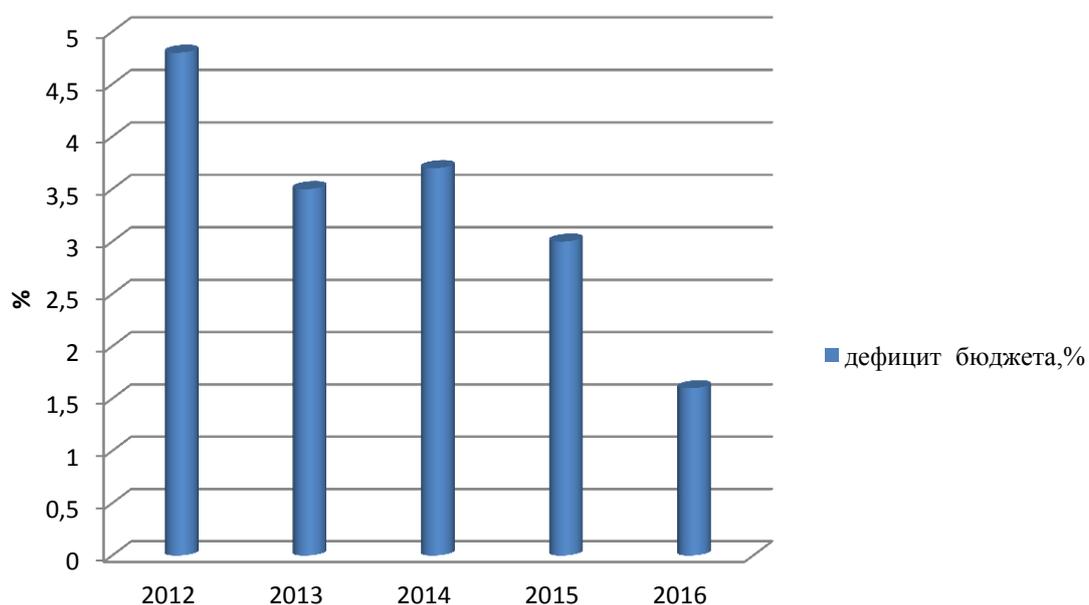


Рисунок 2.12 - Анализ дефицита бюджета Казахстана за 2012-2016 годы, в % от дохода соответствующего бюджета

Примечание - Составлено автором диссертационной работы по данным Комитета финансовых доходов Министерства финансов Республики Казахстан

Улучшение ситуации, начиная с 2015 года, вызвано повышением налоговых поступлений в бюджет за счет активной деятельности финансовой полиции и прокуратуры, начавших проводить активную политику по выявлению экономических преступлений. Немаловажную роль сыграли и трансферты из Национального фонда.

Доходная часть бюджета формируется за счет налоговых и неналоговых поступлений, а также трансфертов. Более 2/3 поступлений носят налоговый характер. Трансферты формируются за счет налогов от предприятий добывающих отраслей. Соответственно, можно сделать вывод, что 98% всей доходной части консолидированного бюджета присутствуют налоговые выплаты.

Трансферты играют особую роль в республиканском бюджете. Увеличение их доли свидетельствует о снижении устойчивости системы государственных финансов и повышении зависимости экономики страны от доходов, полученных от добывающих отраслей. При этом, в планах Казахстана ежегодное сокращение значения показателя безнефтяного дефицита (рисунок 2.13).

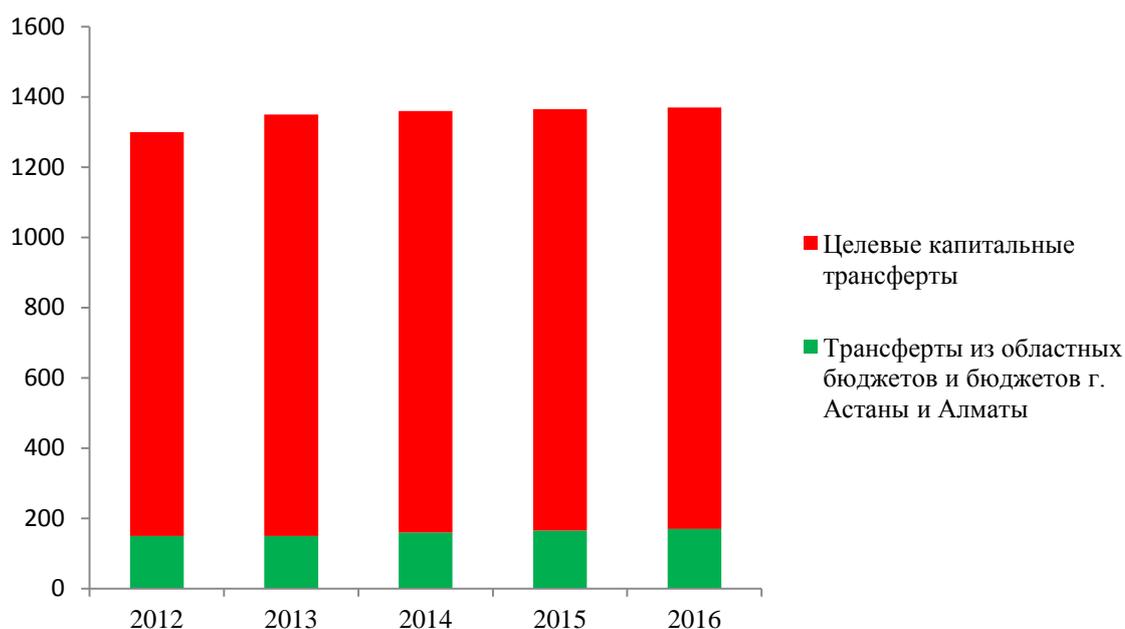


Рисунок 2.13 - Поступление трансфертов в 2012-2016 годы, млрд тенге, % к ВВП

Примечание - Составлено автором диссертационной работы по данным Комитета финансовых доходов Министерства финансов Республики Казахстан

На рисунке 2.14 представлен анализ доходной части бюджета в относительном и абсолютном выражении с выделением доли налоговых поступлений, по которому видно их значимое положение в структуре доходов бюджета.

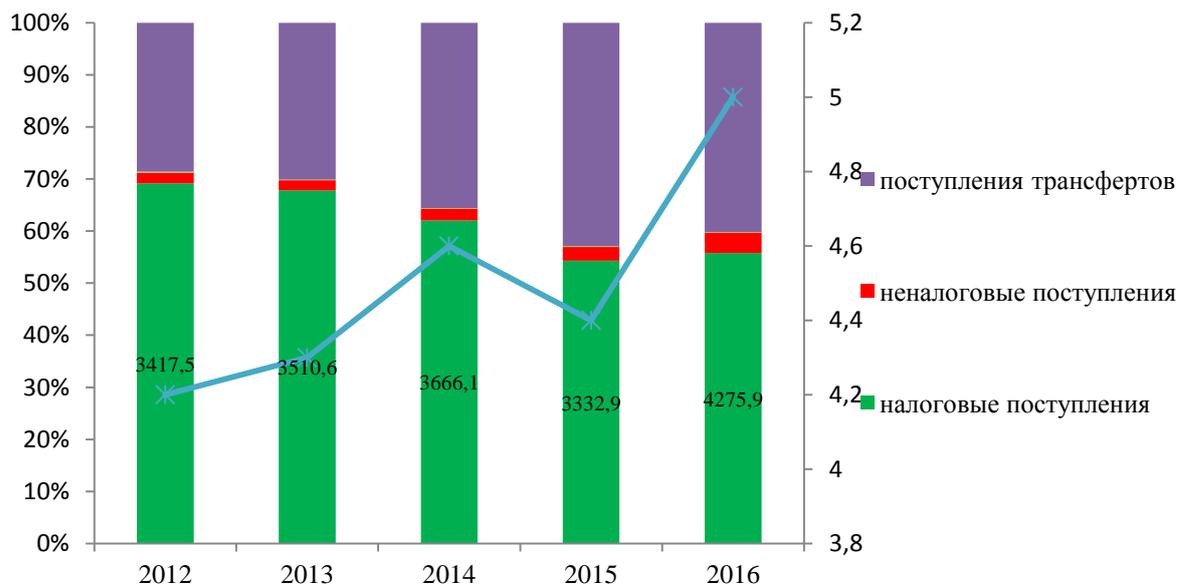


Рисунок 2.14 - Доходы государственного бюджета в абсолютном и относительном выражениях за 2012-2016 годы, млрд тенге/% к ВВП

Примечание - Составлено автором диссертационной работы по данным Комитета финансовых доходов Министерства финансов Республики Казахстан

Отдельно остановимся на видах доходов в относительном выражении (рисунок 2.15).

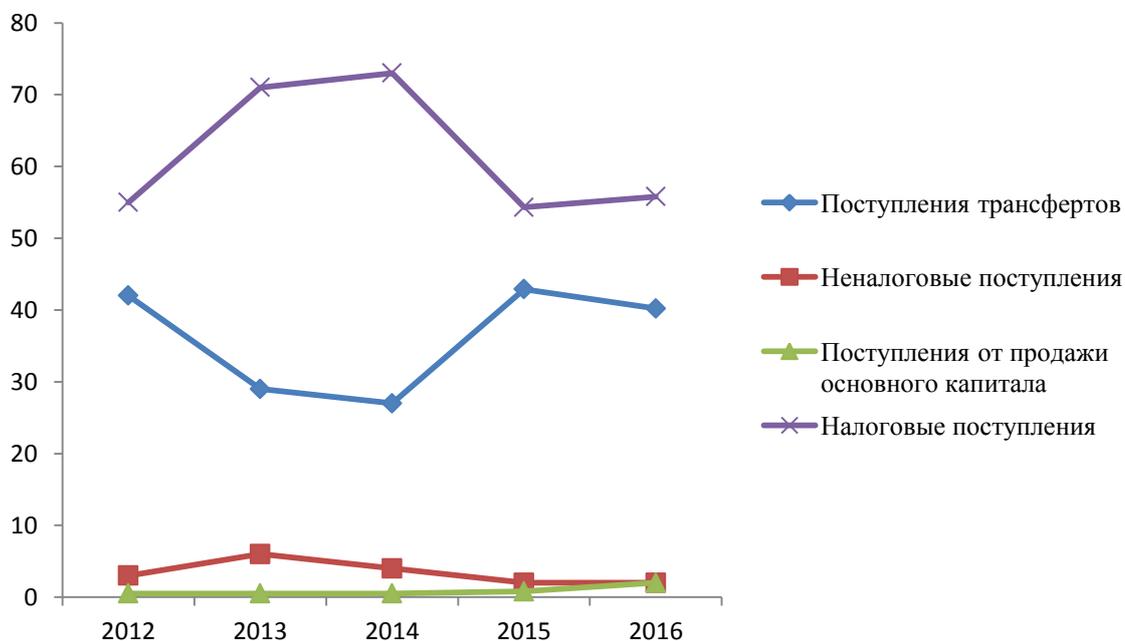


Рисунок 2.15 - Виды доходов государственного бюджета за 2012-2016 годы, в % от величины бюджета

Примечание - Составлено автором диссертационной работы по данным Комитета финансовых доходов Министерства финансов Республики Казахстан

Самая верхняя линия – налоговые поступления. Она показывает, что степень нефтегазового бюджета постепенно снижается. Линия поступлений трансфертов, наоборот, показывает снижение зависимости республиканского бюджета от трансфертов Национального фонда. Неналоговые поступления и поступления от продажи основного капитала в относительном выражении малы и лишь в 2013 году превышают 5%.

Налоговое законодательство устанавливает закрытый перечень поступлений в каждый вид бюджета. Так, индивидуальный корпоративный налог является доходной статьей местного бюджета, а корпоративный подоходный налог полностью зачисляется в республиканский бюджет. Основная доля НДС также аккумулируется в республиканском бюджете (рисунок 2.16).

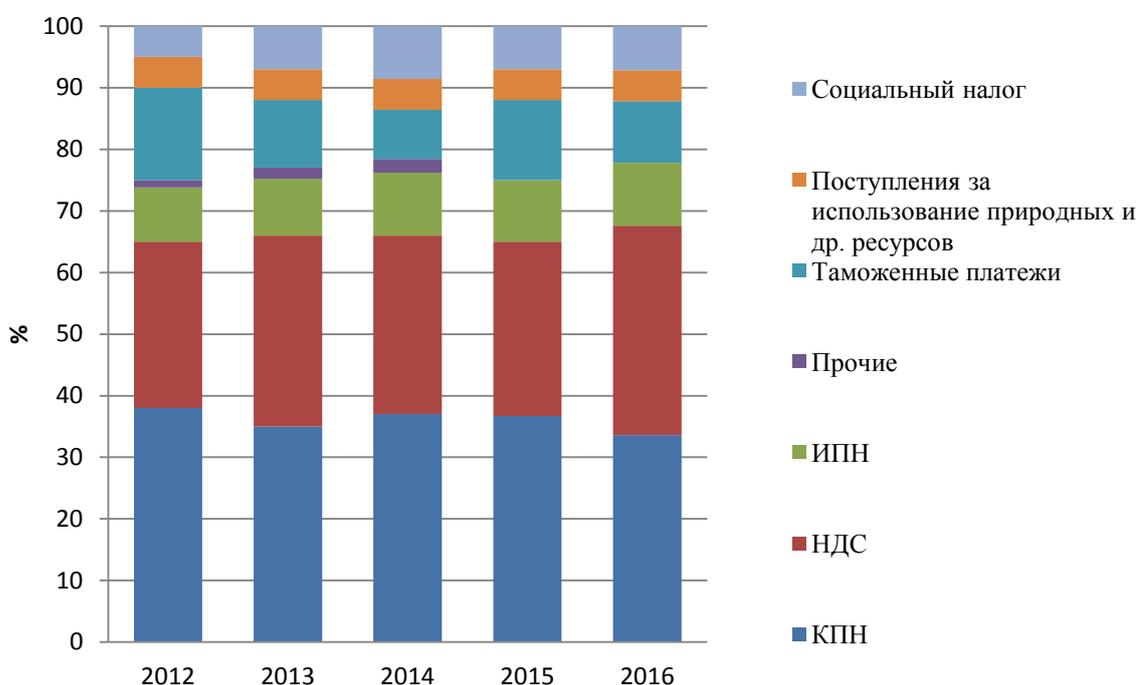


Рисунок 2.16 - Структура основных налоговых поступлений в государственный бюджет за 2012-2016 годы

Примечание - Составлено автором диссертационной работы по данным Комитета финансовых доходов Министерства финансов Республики Казахстан

Немаловажная роль в структуре доходной части республиканского бюджета отводится поступлениям за пользование природными ресурсами. Однако за весь рассматриваемый период эта сумма не превышает 200 млрд тенге. Каждый вид налога из статьи «прочие поступления» не занимает более 2% в доходной части бюджета.

На рисунке 2.17 четко прослеживается корреляция между тремя особо значимыми налоговыми поступлениями: КПН, НДС и ИПН.

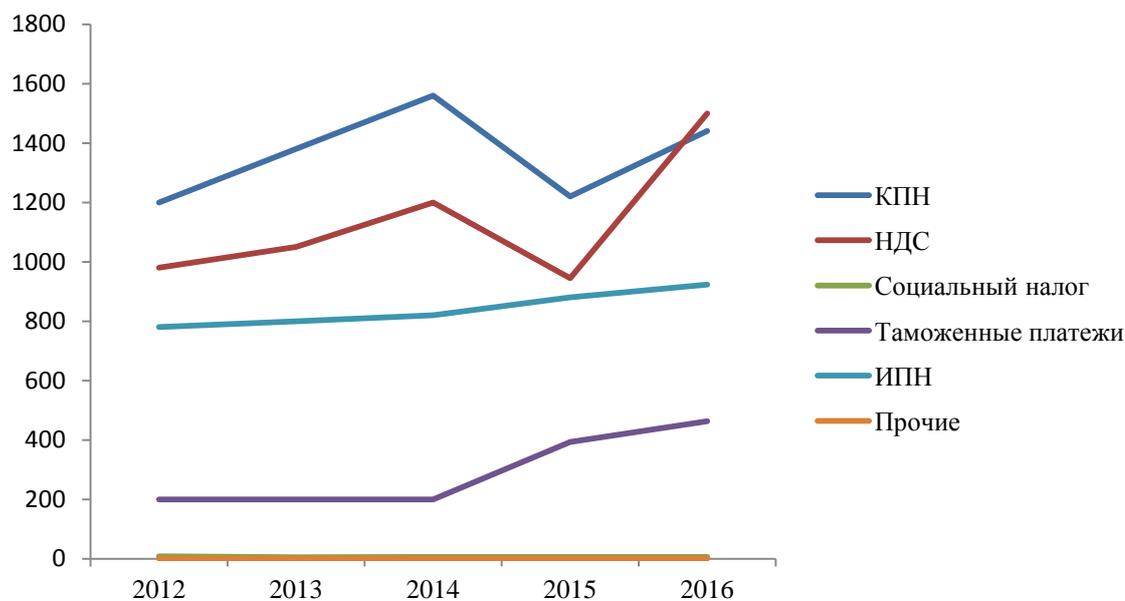


Рисунок 2.17 - Виды налоговых поступлений в государственный бюджет, млрд тенге

Примечание - Составлено автором диссертационной работы по данным Комитета финансовых доходов Министерства финансов Республики Казахстан

В 2012-2016 гг. все налоговые доходы растут приблизительно равными темпами. За исключением отрицательной динамики по КПН и НДС в 2015 году продиктованное снижением продаж товаров промышленных предприятий, цен на металлы, нефть, газ и химическую продукцию.

Таким образом, из проведенного анализа видно, что сокращение налоговой составляющей теневой экономики может нанести существенный ущерб государственному бюджету. В Казахстане отсутствует методика комплексной оценки ущерба, наносимого теневой экономической деятельностью государственному бюджету в рамках его доходной части. В связи с чем прежде проведения такой оценки нами была разработана такая методика. Применительно к предмету исследования разработка проведена относительно доходной части государственного бюджета.

Для выявления общей оценки ущерба (Кбюдж.) необходимо проанализировать пять показателей.

1. Ущерб, наносимый бюджетной сфере путем уклонения от уплаты корпоративного подоходного налога ($K_{кпн}$):

$$K_{кпн} = (p_{4,1,1} - q_{4,1,1}) \times \frac{n_{4,1,1}}{m_{4,1,1} \times k_{4,1,1}}, \quad (2.1)$$

где $p_{4,1,1}$ – сумма дополнительно начисленных платежей по результатам проверок по КПН, млн тенге;

$q_{4,1,1}$ – сумма дополнительно начисленных штрафов и пеней по результатам проверок по КПН, млн тенге;

$n_{4,1,1}$ – количество открытых лицевых счетов по учету КПН, ед.;

$m_{4,1,1}$ – количество проверок по КПП, ед.;

$k_{4,1,1}$ – коэффициент, оценивающий долю выявляемых при проверках нарушений налогового законодательства в части КПП хозяйствующего субъекта.

2. Ущерб, нанесенный бюджетной сфере путем уклонения от уплаты индивидуального подоходного налога ($K_{ипп}$):

$$(K_{ипп}) = (p_{4,2,1} - q_{4,2,1}) \times \frac{n_{4,2,1}}{m_{4,2,1} \times k_{4,2,1}}, \quad (2.2)$$

где $p_{4,2,1}$ – сумма дополнительно начисленных платежей по результатам проверок по ИПН, млн тенге;

$q_{4,2,1}$ – сумма дополнительно начисленных штрафов и пеней по результатам проверок по ИПН, млн тенге;

$n_{4,2,1}$ – количество открытых лицевых счетов по учету ИПН, ед.;

$m_{4,2,1}$ – количество проверок по ИПН, ед.;

$k_{4,2,1}$ – коэффициент, оценивающий долю выявляемых при проверках нарушений налогового законодательства в части ИПН, о.е.

3. Ущерб, нанесенный бюджетной сфере, путем уклонения от уплаты НДС ($K_{ндс}$):

$$(K_{ндс}) = (p_{4,3,1} - q_{4,3,1}) \times \frac{n_{4,3,1}}{m_{4,3,1} \times k_{4,3,1}}, \quad (2.3)$$

где $p_{4,3,1}$ – сумма дополнительно начисленных платежей по результатам проверок по НДС, млн тенге;

$q_{4,3,1}$ – сумма дополнительно начисленных штрафов и пеней по результатам проверок по НДС, млн тенге;

$n_{4,3,1}$ – количество открытых лицевых счетов по учету НДС, ед.;

$m_{4,3,1}$ – количество проверок по НДС, ед.;

$k_{4,3,1}$ – коэффициент, оценивающий долю выявляемых при проверках нарушений налогового законодательства в части НДС, о.е.

4. Ущерб, нанесенный бюджетной сфере, путем уклонения от уплаты социального налога ($K_{соц}$).

$$(K_{соц}) = (p_{4,4,1} - q_{4,4,1}) \times \frac{n_{4,4,1}}{m_{4,4,1} \times k_{4,4,1}}, \quad (2.4)$$

где $p_{4,4,1}$ – сумма дополнительно начисленных платежей по результатам проверок по социальному налогу, млн тенге;

$q_{4,4,1}$ – сумма дополнительно начисленных штрафов и пеней по результатам проверок по социальному налогу, млн тенге;

$n_{4,4,1}$ – количество открытых лицевых счетов по учету социального налога, ед.;

$m_{4,4,1}$ – количество проверок по социальному налогу, ед.;

$k_{4,4,1}$ – коэффициент, оценивающий долю выявляемых при проверках нарушений налогового законодательства в части социального налога, о.е.

5. Ущерб, нанесенный бюджетной сфере, путем уклонения от уплаты прочих налогов, платежей и сборов ($K_{пр}$).

$$(K_{пр}) = (p_{4,5,1} - q_{4,5,1}) \times \frac{n_{4,5,1}}{m_{4,5,1} \times k_{4,5,1}}, \quad (2.5)$$

где $p_{4,5,1}$ – сумма дополнительно начисленных платежей по результатам проверок, млн тенге;

$q_{4,5,1}$ – сумма дополнительно начисленных штрафов и пеней по результатам проверок, млн тенге;

$n_{4,5,1}$ – количество открытых лицевых счетов по учету прочих налогов, платежей и сборов, ед.;

$m_{4,5,1}$ – количество проверок по прочим налогам, ед.;

$k_{4,5,1}$ – коэффициент, оценивающий долю выявляемых при проверках нарушений налогового законодательства в части прочих налогов, о.е.

Общий ущерб бюджетной сфере определяется суммированием всех ущербов.

$$K_{\text{общ.}} = K_{\text{кпн}} + K_{\text{ипн}} + K_{\text{ндс}} + K_{\text{соц}} + K_{\text{пр.}} \quad (2.6)$$

Результаты расчетов приведены в таблице 2.2.

Таблица 2.2 - Анализ ущерба, понесенного бюджетной сферой Казахстана за 2012-2016 годы

Наименование	2012 год	2013 год	2014 год	2015 год	2016 год	2013/2012 год	2014/2013 год	2015/2014 год	2016/2015 год
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Ущерб, нанесенный бюджетной сфере путем уклонения от уплаты корпоративного подоходного налога, %*	43,3	39	26	24,5	23	- 4,3	-13	-1,5	-1,5
Ущерб, нанесенный бюджетной сфере путем уклонения от уплаты ИПН, в %*	6,4	6,1	7	7,1	7,8	- 0,3	0,0	0,1	0,7
Ущерб, нанесенный бюджетной сфере путем уклонения от уплаты НДС, в %*	31,7	38,9	53,7	45,7	41,3	7,2	14,8	- 8	- 4,4
Ущерб, нанесенный бюджетной сфере путем уклонения от уплаты социального налога, в %*	16,9	14,1	11,1	11	9,5	-2,8	- 3	-0,1	-1,5

Продолжение таблицы 2.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Ущерб, нанесенный бюджетной сфере путем уклонения от уплаты прочих налогов, платежей и сборов, в %*	1,7	1,9	2,2	11,7	18,4	0,2	0,3	0,6	0,6
Общий ущерб, в % от доходов государственного бюджета	38,6	45	23	29,1	30	6,4	22	6,1	0,1
*в % к общему ущербу, нанесенному доходной части бюджетной сферы Примечание - Рассчитано и составлено автором по исходным данным Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан									

Общий ущерб доходам государственного бюджета показывает устойчивый рост на протяжении 2012-2013 гг., размер в 45% можно признать критическим, так как он приближается к половине доходов бюджета. После снижения ущерба в 2014 году он продолжил рост в последующих годах. Максимальный ущерб бюджету, нанесенный из-за уклонения от уплаты НДС, составляет 53,7% в 2014 году. Рассмотренный подход предполагает, что объем доначислений, выявленный в ходе налоговых проверок, в среднем равен величине скрытых налогов по хозяйствующим субъектам, которые не были заявлены в аудите.

Основные причины уклонения от уплаты налога тесно связаны с совершенствованием налогового законодательства. К ним можно отнести:

1. Лжепредпринимательство. Компания выписывает счет-фактуру за работу и услуги, предоставляя НДС. Затем этот НДС берется в зачет и уменьшается НДС к оплате. Это приводит к занижению налогооблагаемой базы и неполучению бюджетом части прибыли.

2. Лжеоптимизация НДС. Многие компании дробят свой оборот, чтобы попасть под необлагаемый оборот и не платить НДС.

3. Лжепотребление. Лица, которые произвели продукцию в своем личном хозяйстве в значительном объеме, реализуют ее без уплаты налога. К этой группе можно отнести и спекулянтов, ввозящих товар из Европы, оформляя его при этом на 10-20 человек, чтобы скрыть ведение предпринимательской деятельности.

4. Особенности уплаты НДС экспортерами. Здесь действует «замкнутая» схема. Поставщик экспортирует товар, не уплачивая НДС. Далее продукция перепродается нескольким компаниям и возвращается поставщику, а один из посредников исчезает, не переводя НДС в бюджет. Другие участники этой цепочки ставят НДС к вычету.

Максимальный ущерб, нанесенный бюджетной сфере, зафиксирован в 2013 году (рисунок 2.18).

Тенизация в 2012-2013 годах определяется мировыми экономическими проблемами. Этими годами обозначился финансовый кризис в стране, до последнего времени перекрываемый поддержкой Национального фонда.

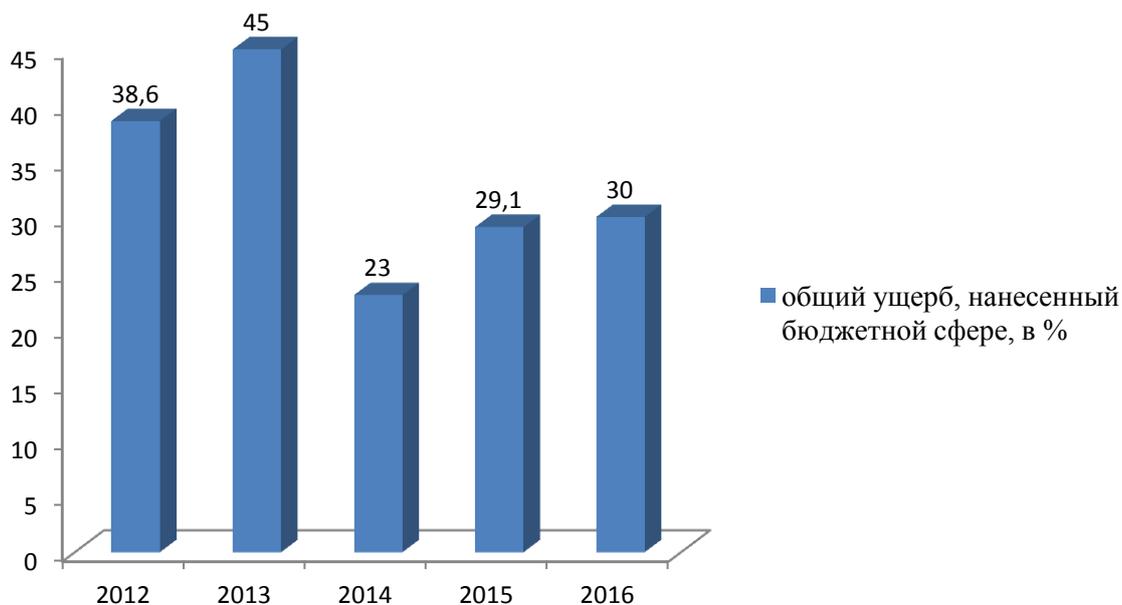


Рисунок 2.18 - Динамика общего ущерба, нанесенного бюджетной сфере Казахстана в 2012-2016 годы, в % к ВВП

Примечание - Рассчитано и составлено автором по оценке ущерба государственному бюджету

Снижение ущерба наблюдается, в основном, в регионах с развитой нефте- и газодобычей, причем только за счет налога на добычу полезных ископаемых. Он тесно привязан к физическому объему добычи, поэтому манипулировать им затруднительно. В других регионах Казахстана наблюдается масштабное уклонение от исполнения налоговых обязательств в полном объеме.

Основная доля ущерба консолидированному бюджету Казахстана приходится на 4 налога: на КПП – 31%, НДС – 42%, социальный налог – 13%, ИПН – 7%. На долю остальных налогов и сборов приходится всего 7% (рисунок 2.19).

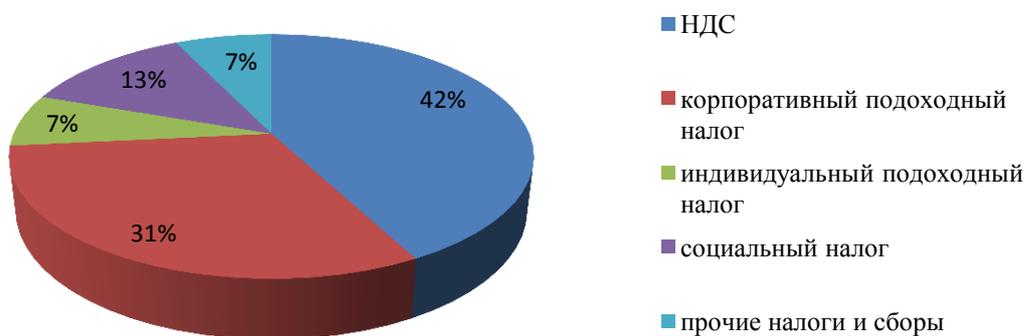


Рисунок 2.19 - Структура ущерба, наносимого доходной части государственного бюджета Казахстана в 2012-2016 годы

Примечание - Рассчитано и составлено автором по оценке ущерба государственному бюджету

Максимальный ущерб бюджету наносит уклонение от уплаты НДС. Это объясняется его значительным вкладом в доходную часть бюджета и недоработкой налогового законодательства, представляющего широкие возможности по уклонению от уплаты НДС посредством фиктивных сделок. НДС является очень сложным для администрирования налоговыми органами. «Алгоритм исчисления НДС и порядок его возмещения порождает коррупцию. Необоснованное возмещение НДС наносит значительный ущерб государству. Стоит отметить, что некоторым добросовестным налогоплательщикам приходится обращаться в суд, чтобы вернуть НДС» [195, с. 18].

На втором месте по объему ущерба, наносимого бюджетной сфере, стоит корпоративный подоходный налог. Доля ущерба данного налога в общем ущербе составляет 31%, при этом этот налог обеспечивает 21% всех доходов, собираемых в Казахстане. Налоговое законодательство в области исчисления корпоративного подоходного налога предъявляет повышенные требования к бухгалтерской службе и квалификации налоговых объектов. Неконкретность законодательства не позволяет определить, допущены ли ошибки по исчислению налога случайно, или это уклонение от налогообложения. Проведенный нами опрос показал, что абсолютное большинство респондентов считают, что именно Налоговый кодекс является причиной возникновения большого количества схем уклонения от уплаты КПП и при этом без оценки умысла, не свойственного налоговому законодательству, большинство таких схем являются легальными с юридической точки зрения.

Существенный вклад в ущерб бюджета от неполучения налоговых поступлений вносит социальный налог. Уклонение от него объясняется повышенной процентной ставкой и легким способом вывода средств в теневой оборот – выплатой части заработной платы сотрудникам «в конвертах».

Несмотря на то, что ставка индивидуального подоходного налога невысока и отсутствует прогрессивная система налогообложения, ущерб, понесенный от уклонения от уплаты этого налога, значимый для учета. Возможно, это объясняется тем, что социальный налог и индивидуальный корпоративный налог имеют одну и ту же налогооблагаемую базу, что позволяет внедрять мошеннические схемы уклонения от налоговых обязательств. Существенный вклад в это вносит также незаконная трудовая миграция.

По другим налогам, которые являются значительной статьей поступлений в бюджет, уклонение незначительно, что вызвано следующими причинами:

1. В составе прочих налогов особая роль отводится налогу на добычу полезных ископаемых. Физический объем добычи сырья, его транспортировка и переработка жестко контролируются со стороны государства, что не позволяет налогоплательщикам внедрять схемы уклонения от уплаты налога.

2. По некоторым налогам сокрытие налогооблагаемой базы сопряжено со значительными рисками. Это связано с тем, что они находятся на повышенном контроле у уполномоченных подразделений.

3. Прочие налоги, относящиеся к специальным налоговым режимам, характеризуются незначительным покрытием.

В свою очередь, за счет теневых видов деятельности повышается рост доходов населения. Однако за счет индивидуального подоходного налога не компенсируется этот ущерб. Если рассматривать теневые доходы населения по объему укрываемого индивидуального подоходного налога, то рост доходов не превышает 50%. Такие налоговые поступления не перекрывают ущерб, нанесенный социальному обеспечению граждан Казахстана.

Таким образом, теневая экономика приводит к деформации бюджетной сферы. Анализ показывает однозначную обратно пропорциональную зависимость между динамикой доходов бюджета и динамикой размеров теневой экономики. Круг факторов замыкается: сокращение поступлений в бюджет является причиной недофинансирования государственных институтов регулирования экономики, снижает уровень благосостояния граждан, что влечет опять же рост теневой экономики. Проблемы пополнения доходной части государственного бюджета лежат в сфере налогового администрирования: наибольший ущерб бюджетной сфере зафиксирован по НДС и корпоративному подоходному налогу. Фактор размера ущерба бюджету не учитывается при разработке мер противодействия теневой экономике.

2.3 Оценка эффективности применяемых в Казахстане методов противодействия скрытым экономическим процессам

Прямое противодействие теневой экономической деятельности в Республике Казахстан осуществляется органами налоговой службы и органами внутренних дел. Но, в первую очередь, с экономической позиции, значение имеют макро- и микроэкономические меры, применяемые с целью выявления скрытых экономических процессов. В настоящее время (с 2014 года) во главе данного процесса стоит Комиссия по противодействию теневой экономике в Республике Казахстан (рисунки 2.20).

Перед Комиссией стоят следующие задачи:

- разработка мер борьбы с уклонением от уплаты налогов и таможенных платежей;
- эффективное управление государственными финансами;
- усовершенствование модели оценки теневой экономики;
- совершенствование бизнес-среды;
- ликвидация теневой деятельности в отраслях.

По нашему мнению, в данный список первой следует поставить задачу выработки единообразного понимания теневой экономики, что, по сути, лежит в основе, необходимой для дальнейшего построения механизма противодействия данному негативному феномену. На законодательном уровне дефиниция теневой экономики и/или тождественных и смежных явлений не урегулирована.

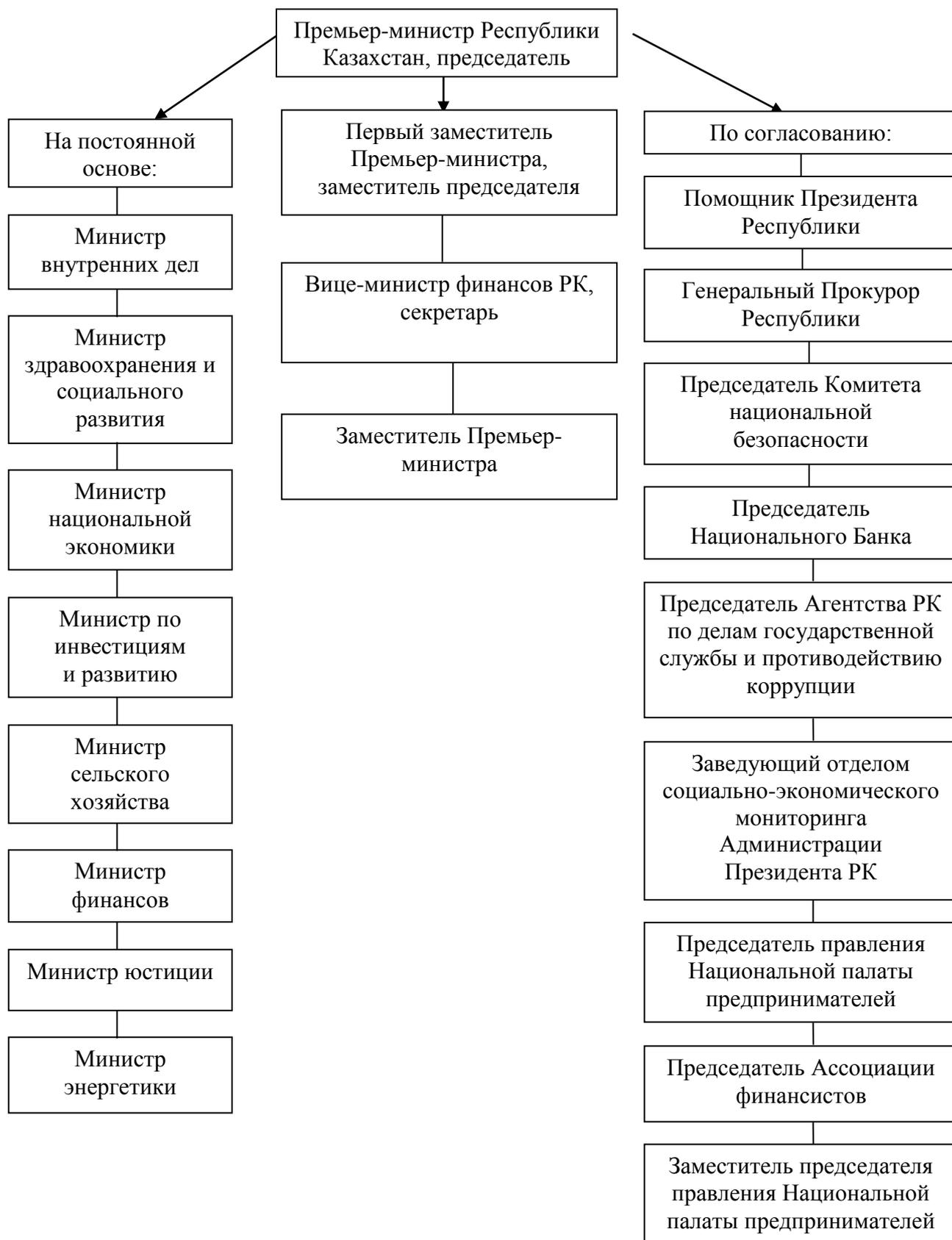


Рисунок 2.20 - Структура Комиссии по противодействию теневой экономике в Республике Казахстан

Примечание - Составлено автором по источнику [196]

Попытки ее формулирования имеют место в Постановлении Правительства РК от 30 сентября 2005 года №969 «О Программе «Основные направления экономической политики и организационных мер по сокращению размеров теневой экономики в Республике Казахстан на 2005-2010 годы». Неформальная экономика представлена как «производство товаров и услуг, как правило, физическими лицами, не зарегистрированными органами статистики и налогообложения».

В этом же акте скрытая экономика определена как производство товаров и услуг официально зарегистрированными предприятиями, скрывающими от статистического учета свои доходы с целью уклонения от уплаты налогов. Так как в определении неформальной экономики не указана причина отсутствия регистрации, неформальная экономика тоже может быть скрытой. Разделение неформальной и скрытой экономики по субъектам производства также не может быть критерием, так как отсылка «как правило» не является юридически корректной. Незаконная теневая экономика регламентирована в Постановлении №969 как производство товаров и услуг, запрещенных законодательством, и производственная деятельность, обычно относящаяся к законной, но приобретающая незаконный характер в случаях, когда ею занимаются производители, не имеющие на то разрешения. Следует отметить полноту данного определения, объединяющего криминальную (черную) и некриминальную (серую) деятельность: признак нарушения законодательства в данном случае является основным. Но все же сокрытие предприятиями доходов от учета также является нарушением законодательства, поэтому данный признак не может быть четким критерием разграничения. Теневая же экономика не объединяет три вышеуказанных явления, так как согласно Постановлению №969 представляет собой:

- 1) незаявленные и скрытые виды экономической деятельности;
- 2) все виды экономической деятельности, которые по тем или иным причинам не учитываются официальной статистикой и не облагаются налогами;
- 3) неконтролируемые обществом производство, распределение, обмен и потребление товаров и услуг.

Составляющая под 1) логически является скрытой экономикой; составляющая 2) неформальной; составляющая 3) не подходит под определение незаконной, так как фактически неконтролируемой является и неформальная, и скрытая, и незаконная. Из подходов, проанализированных нами в теоретической части настоящего исследования, к составляющей 3) можно применить название «ненаблюдаемая», тождественное неконтролируемой.

Таким образом, Постановление №969 фактически регламентирует дефиниции неформальной, скрытой, незаконной и теневой экономики, но по содержанию неясно, чем они отличаются, так как признаки одной содержатся и в другой. Также неясно, в каком соподчинении определяемые явления находятся между собой. Все это не позволяет рассматривать теневую экономику как систему либо определить ее место в экономической системе, а исключение системного подхода нивелирует эффективность.

Тем не менее, в 2005 году Правительство предприняло попытку определения понятий, связанных с теневой экономикой, тогда как в Постановлении Правительства Республики Казахстан от 14 апреля 2015 года №234 «Об утверждении Плана мероприятий на 2015-2017 годы по реализации Антикоррупционной стратегии Республики Казахстан на 2015-2025 годы и противодействию теневой экономике» определения понятия теневой экономики и связанных явлений нет. При этом мероприятия должны проводиться в отношении конкретной целевой сферы (программно-целевой метод), и определение этой сферы за его отсутствием в Антикоррупционной стратегии должно иметь место в плане реализации. Такая проблема влечет всегда риск нецелевого расходования бюджетных средств, выделяемых на реализацию программ и стратегий, при этом квалифицировать такие действия юридически невозможно именно в связи с отсутствием правовой регламентации целевой сферы. Здесь же следует упомянуть и Постановление Правительства Республики Казахстан от 19 июня 2014 года №686 «О создании Комиссии по противодействию теневой экономике в Республике Казахстан»: создается орган по противодействию явлению, которое не определено. На текущем этапе важным представляется определить теневую сферу в Плана мероприятий по поэтапной реализации Антикоррупционной стратегии РК на 2015-2025 годы и противодействию теневой экономике.

Другие определения теневой экономики и связанных явлений даны в рамках локальных актов Комитета по статистике Министерства национальной экономики Республики Казахстан (до 2014 года – Агентства по статистике). Как показал их контент-анализ (Приложение Б), в актах данного органа сформулированы определения неформальной, скрытой, теневой и незаконной (нелегальной) экономики также вне определенной системы.

Так, Приказом и.о. Председателя Агентства Республики Казахстан по статистике от 29 ноября 2013 года №285 виды деятельности, которые могут быть как производительными в экономическом смысле, так и вполне законными (при условии, что они отвечают определенным нормативам и положениям), но при этом намеренно скрываются от государственных органов, относятся и к скрытой экономике и к теневой. Этот же Приказ дает определение ненаблюдаемой экономики в части производства: виды производственной деятельности, которые не могут быть охвачены при сборе информации из основных источников, используемых для составления национальных счетов. В другой его части дается второе определение: виды производственной деятельности, осуществляемые теми некorporированными предприятиями в секторе домашних хозяйств, которые не зарегистрированы и/или размер которых по количеству занятых меньше определенного порогового значения, и которые имеют какое-либо рыночное производство.

В приказе Председателя Комитета по статистике Министерства национальной экономики Республики Казахстан от 19 ноября 2014 года №55 теневой экономикой в части производства являются виды деятельности, которые являются производственными и законными, но намеренно скрываются от органов государственной власти в целях уклонения от уплаты налогов или

следования законодательным нормам. Здесь также нарушен признак «законности», так как сокрытие, тем более намеренное, выводит производство в незаконную сферу деятельности, поэтому целесообразно было бы использование выражения «если она предусмотрена классификатором экономической деятельности» вместо «законными». Но и в этом случае выпадают из данного определения производства, не предусмотренные классификатором, при которых юридически корректна отсылка к отсутствию намеренного сокрытия.

Наша позиция подтверждается этим же актом в другой его части, где незаконное производство определяется как те виды производственной деятельности, в процессе которых производятся товары и услуги, запрещенные законом, или которые являются незаконными, если они осуществляются производителями без получения соответствующего разрешения. Не получая разрешения субъект производства скрывает деятельность в целях уклонения от следования законодательным нормам. Его деятельность уже нельзя называть законной, но намеренно скрытой.

На основе определений теневого производства и незаконного производства из приказа Председателя Комитета по статистике №55 можно сделать вывод, что определения теневой и незаконной экономики отчасти противоречат друг другу.

Проблема с пониманием законности ярко прослеживается и в вышеупомянутом Приказе и.о. Председателя Агентства РК по статистике №285, где использован юридически некорректный термин «вполне законными»: теневая экономика – виды деятельности, которые могут быть как производительными в экономическом смысле, так и вполне законными (при условии, что они отвечают определенным нормативам и положениям), но при этом намеренно скрываются от государственных органов. Категории законности пытаются дифференцировать при том, что это невозможно. В действительности же это свидетельствует о том, что государственные органы и должностные лица не представляют, что такое теневая экономика, и как она соотносится с законной и незаконной деятельностью.

Общим для всех актов является смещение акцента в определении теневой экономики и связанных с ней явлений в сторону производственного сектора, тогда как абсолютное большинство видов деятельности в этой сфере носит непроизводственный характер.

В целом следует отметить, что несмотря на попытки реформирования статистических функций по оценке теневой экономики, разнородные по содержанию локальные акты нарушают порядок регламентации в локальной правовой системе: вновь принимаемые акты не предусматривают отмену предыдущих, регулирующих в целом или в части аналогичные отношения. Бессистемность определений приводит к отсутствию единого методологического подхода и неэффективности борьбы с теневой экономикой.

Вторым направлением в деятельности Комиссии выступает разработка мер борьбы с уклонением от уплаты налогов и таможенных платежей. В векторе нанесения ущерба доходной части государственного бюджета от теневой

экономической деятельности данное направление особо актуально. Существует зависимость между уклонением от налогов и уровнем социально-экономического развития страны [197, с. 137; 198, р. 41]. Теневой сектор препятствует росту экономики Казахстана, так как внушительная часть налоговых доходов не поступает в бюджет, несмотря на невысокие ставки по налогам. И на практике проблемы носят более детальный характер при том, что меры борьбы часто формируются более абстрактно, без учета налоговой практики и без исследования мнений и проблем налогоплательщиков.

Только на 27.12.2016 г. 1791 налогоплательщик был признан лжепредприятием. Ущерб, нанесенный консолидированному бюджету от неуплаты НДС, составил 54,568 млрд тенге. Кроме того, около 6 тысяч налогоплательщиков в год занижают свою налогооблагаемую базу, предоставляя нулевые декларации, несмотря на факты выписки счетов-фактур. Государство предприняло меры для упрощения подачи декларации и увеличения отведенного на это срока, но это не решило проблему, так как причина лежит не в этой плоскости. Налогоплательщики, стремясь избежать налоговых обязательств, предоставляют большое количество дополнительной отчетности. Только за 2016 год количество этих документов превысило 983 тысячи, при этом по отчетности по НДС – 208 тысяч. Как показал проведенный нами опрос, причинами уклонения от налоговых обязательств, стремления снизить налоговые выплаты являются:

- безусловная максимизация прибыли (популяризируемая не только в обществе, но и в рамках дисциплин вузов, таких как «маркетинг», «менеджмент»);

- низкая социальная ответственность бизнеса (59% опрошенных не знают, что это такое);

- финансовый кризис (этот фактор отметило абсолютное большинство физических лиц и 35% предприятий);

- недоверие к государству и государственным служащим, распределяющим финансовые средства бюджета (синдром «переадресации ответственности» с себя как налогоплательщика на неопределенный круг лиц).

С одной стороны, корректировка налоговой отчетности путем предоставления дополнительной информации – целесообразная практика. Однако к ней нередко прибегают недобросовестные налогоплательщики, которые выписывают фиктивные (бестоварные) счета-фактуры. За счет этого количество корректировок информации налоговой отчетности путем предоставления дополнительной отчетности увеличено в несколько раз. Международный опыт свидетельствует, что в развитых странах мира устанавливается законодательное ограничение на количество дополнительной отчетности [199, р. 76].

Следующим направлением в рамках мер противодействия теневой экономике в Казахстане является постепенный перевод на безналичный расчет. Теневая деятельность возможна из-за широкого распространения наличного оборота. Наличные деньги упрощают процедуры скрытия реальных доходов, их передачу практически невозможно отследить. Это приводит к сокрытию

результатов деятельности от правоохранительных органов и статистического учета. В итоге бюджет не получает часть дохода, наемные работники, занятые в сфере теневого бизнеса, остаются без государственного обеспечения, а из страны вывозится капитал.

Между долей наличных средств в денежном обращении и объемами теневой экономики также существует прямая зависимость. Чем выше эта доля, тем выше теневая «активность» в экономике. Стоит отметить, что за последние 10 лет доля наличного оборота в Казахстане сократилась в 2 раза. Так, в 2004 году она составляла 63%, а в 2014 году – 32%. При этом, в некоторых сферах экономики она может быть существенно выше. Так, в 2016 году доля использования наличных денег в розничном обороте составила 81,3%. В развитых странах мира эта величина варьируется в диапазоне от 7 до 10%, в развивающихся – 10-15%.

Сегодня рынку безналичных платежей в Казахстане присущи следующие особенности (по данным Национального Банка РК):

1. Объемы безналичных платежей различаются между регионами Казахстана. Большая часть их совершается в крупных городах. Например: самая развитая сеть банковских терминалов в 2016 году наблюдалась в городе Алматы (56,4%). Объем безналичных платежей составил 1,5 трлн тенге. Такие результаты неслучайны: на город приходилось более 33% всех POS-терминалов, 20,2% банкоматов и 20,1% банковских киосков. На втором месте находится город Астана (13,6% всех безналичных платежей). На него приходится более 15% всех POS-терминалов, 11,2% банкоматов и 9,7% банковских киосков. На третьем месте – Южно-Казахстанская область (4,7%). В остальных регионах Казахстана уровень электронных банковских услуг не превышает 4%.

2. В стране низкая обеспеченность держателей карт устройствами самообслуживания. В 2016 году на 1000 человек всего приходилось 5 терминалов, в то время как в Швейцарии – 10, в Сингапуре – 17.

3. Неразвитость и низкая эффективность платежной инфраструктуры. При исследовании платежной инфраструктуры Всемирным банком и компанией Visa было выявлено неравномерность покрытия технических устройств и концентрация их в отдельных районах, что недопустимо для ЕС.

Тем не менее, за рассматриваемый период (2012-2016) четко прослеживается тенденция увеличения объемов безналичных платежей. В 2016 году через национальные платежные системы было совершено более 17,2 млн транзакций на сумму 144,9 трлн тенге.

По данным на 31 декабря 2016 года в обращении находилось 16,7 млн платежных карточек (рост на 10,4% по сравнению с ситуацией на аналогичную дату 2015 года), а количество держателей карточек составило 15,1 млн чел. (рост на 9,1%). Наиболее распространенными являются дебетовые карты, их доля составляет 82,4%. Доля кредиток – 13,7%. На долю дебетовых с кредитным лимитом и предоплаченных карточек приходится 3,0 и 0,8% соответственно.

С введением постановлением Правительства обязательности для отдельных видов деятельности установки оборудования для безналичных платежей рост таковых повысился [200]. На момент принятия постановления таких ИП насчитывалось 160 тысяч. Согласно Плану на 2013-2015 гг., АО «Народный банк Казахстана» и АО «Казкоммерцбанк» предложили услуги по внедрению безналичных платежей посредством mPOS-терминалов. Их стоимость невысока (около 12 тыс. тенге), что позволяет купить эти технические устройства и ИП.

Международный опыт свидетельствует, что внедрение электронных платежей значительно снижает теневые обороты. Но они должны охватывать весь сектор экономики, начиная от сельского хозяйства и заканчивая арендными отношениями. Повсеместное распространение электронных платежей приведет к снижению теневой экономики, так как будет осуществляться постоянный мониторинг со стороны уполномоченных органов.

По исходным данным по странам Всемирного банка можно провести сопоставительный анализ взаимосвязи между теневыми оборотами и уровнем развития электронных платежей [201]. Так, теневая экономика в Нидерландах составляет 9,5% ВВП, а в Великобритании – 10,1% ВВП. В этих странах уровень развития электронных платежей достаточно высокий, а обороты теневой деятельности – в пределах нормы. В Румынии и Болгарии электронные платежи не получили должного распространения, поэтому теневые обороты в них достаточно высокие – превышают 29% ВВП. Результаты исследования показали, что при повышении электронных платежей на 10% доля теневой экономики снижается на 5%. Снижение нелегальной активности происходит из-за удобства совершения электронных платежей и изменения общественного сознания.

Тем не менее, в Казахстане темпы роста безналичного оборота составляют не более 5%, что свидетельствует о недостаточности предпринимаемых мер. Проведенный нами опрос показал, что 36% респондентов не доверяют банковским картам, безналичным расчетам, еще 19% испытывают затруднение в их использовании.

По данным докладов Агентства РК по борьбе с экономической и коррупционной преступностью (с августа 2014 полномочия переданы Министерству финансов РК), развитие теневой экономики приводит к появлению большого количества криминальных структур и сращивания их с легальной экономикой. Особые масштабы принимает фиктивная деятельность, так как объемы незаконного обналичивания денежных средств, связанные с заключением фиктивных договоров на оказание услуг, получили широкое распространение. Такие незаконные действия позволяют хозяйствующему субъекту существенно зависеть расходы или уйти от выплаты НДС или налога на прибыль в бюджет. Неучтенные суммы денежных средств, как правило, направляются на личные нужды или выплату «серой» заработной платы сотрудникам.

Широкое распространение фиктивной деятельности связано с тем, что даже при ее выявлении уполномоченному органу сложно доказать, что

основной целью хозяйственной операции субъекта был перевод денежных ресурсов в теневой оборот. Это позволяет предпринимателям стабильно прибегать к фиктивным операциям. В то время как сокрытие выручки, полученной по результатам хозяйственной деятельности, практикуется реже, так как вероятность раскрытия этого деяния и сбора доказательств для суда выше.

Это связано с совершенствованием налогового законодательства в части отражения по бухгалтерской и налоговой отчетности оборотов, проходящих через расчетные счета субъекта хозяйствования. Сравнить показатели банковских выписок и предоставленных отчетов легче, чем выявить фиктивную операцию.

Следующий фактор, оказывающий влияние на рост теневой экономики, – чрезмерное регулирование экономической деятельности. Сложные процедуры, которым должны следовать субъекты хозяйствования, препятствуют экономическому росту бизнеса. Кроме того, у предпринимателя возрастают затраты на сферу производства и ограничивается его доступ на рынок. Такие барьеры приводят к коррупции и выводу части средств в теневой оборот. Государство не создало заинтересованность субъектов хозяйствования в выходе из «тени».

С другой стороны, государство уделяет большое внимание улучшению бизнес-климата. Ранее действовавший Закон РК «О частном предпринимательстве» [202] предусматривал создание экспертных советов при государственных органах. Предполагалось, что бизнес будет иметь голос при разработке инициатив в области регулирования экономики, но на самом деле предпринимателям до сих пор отводится второстепенная роль, а все решения принимаются узким кругом лиц. Аналогичная ситуация осталась и с принятием Предпринимательского кодекса РК: формирование и деятельность экспертных комиссий непрозрачны для бизнеса и гражданского общества. В связи с этим бизнесмены все чаще объединяются в ассоциации, чтобы отстаивать свои интересы.

С принятием в 2007 году Закона «О лицензировании» появился исчерпывающий список видов деятельности, подлежащих лицензированию. Изменения в разрешительной системе начались с 2009 года, когда была принята Концепция совершенствования разрешительной системы в Республике Казахстан на 2009-2011 гг. В 2011 году для упрощения лицензирования деятельности был внедрен принцип «одного окна», который снизил количество административных барьеров на пути у предпринимателя. В 2012 году для ряда разрешений на виды деятельности, не предусматривающие риск для жизни и здоровья граждан, а также безопасности страны, предусмотрен электронный формат подачи заявления. Одновременно с реформированием разрешительной системы осуществляется перевод выдачи всех разрешений в электронный формат. С 2013 года все лицензии выдаются с помощью системы электронного лицензирования. С 2014 года система лицензирования заменена более доступными и ясными разрешительным и уведомительным порядками (Закон

Республики Казахстан от 16 мая 2014 года №202-V «О разрешениях и уведомлениях»).

Наблюдается положительная динамика в упрощении регистрации новых субъектов. В 2014 году было на 40% снижено количество разрешительных документов для ведения деятельности (по сравнению с 2010 годом) и упрощена процедура регистрации прав на недвижимость юридическим лицам.

По Закону «О государственном контроле и надзоре в Республике Казахстан» все предприниматели были освобождены от проверок на 3 года с момента их государственной регистрации [203]. В новом Предпринимательском кодексе РК гарантии субъектов частного предпринимательства при осуществлении государственного контроля и надзора фактически отсутствуют (ст. 133 вместо перечня гарантий устанавливает неограниченность оснований контрольных мероприятий).

Несмотря на масштабные реформы, до сих пор в Казахстане наблюдается слабое взаимодействие государственных органов и предпринимательства по вопросам внедрения того или иного документа или разрешения. Субъекты хозяйствования могут принимать участие только на совещательной основе. Перечень документов и разрешений для ведения деятельности постоянно меняется. Проведенный нами опрос показал, что 98% респондентов не знают порядок регистрации, постановки на налоговый учет, получения разрешений и т.п., не говоря уже о перечне всех документов, подлежащих сдаче при регистрации их деятельности (вывода из теневой). Важным фактом является то, что 29% физических лиц, ведущих теневую хозяйственную деятельность, указали, что не довели процедуры регистрации до конца именно ввиду сложности их проведения, ссылаясь на занятость. Таким образом, у предпринимательства наблюдается низкий уровень правовой культуры.

Для более тесного взаимодействия бизнеса и власти в 2013 году была создана Национальная палата предпринимателей [204]. Коренным переворотом стало принятие Концепции регулирования предпринимательской деятельности до 2020 г [205]. Она призвана защищать интересы всех заинтересованных сторон: бизнеса, власти и потребителей. Теперь государственные органы, прежде чем внедрить новое требование для предпринимателей, должны обосновать его. Решение о его принятии или отклонении принимается на основе расчетов затрат бизнесменов, которые будут в дальнейшем переложены на себестоимость продукции. Если нововведение ущемляет права предпринимательства (завышает издержки производства, обращения, сокращает рынок), то оно не будет поддержано.

После нескольких лет разработки принят Предпринимательский кодекс [206]. Он акцентирует внимание на государственном регулировании предпринимательской деятельности, а также на правовом поле конкретных видов деятельности. Благодаря ему появилась возможность все нормативные правовые акты, регулирующие деятельность бизнеса, собрать воедино. Это не только упрощает процедуру ведения предпринимательской деятельности, но и повышает прозрачность отношений между государством и бизнесом.

Давая оценку вышеуказанным мерам с экономической точки зрения, следует отметить, что уровень благоприятности бизнес-среды для предпринимателей и уровень коррупции в исследовании показывают высокий уровень корреляции и обратно пропорциональной зависимости [207, р. 83]. Согласно международным оценкам, в Казахстане зафиксирован высокий уровень коррупции. По результатам 2016 года Казахстан занял 126-е место из 175 стран мира по уровню восприятия коррупции по версии Transparency International [208].

Согласно казахстанской правовой статистике, пик расцвета коррупции приходится именно на рассматриваемый период, нет устойчивой динамики снижения несмотря на принимаемые меры (рисунок 2.21).

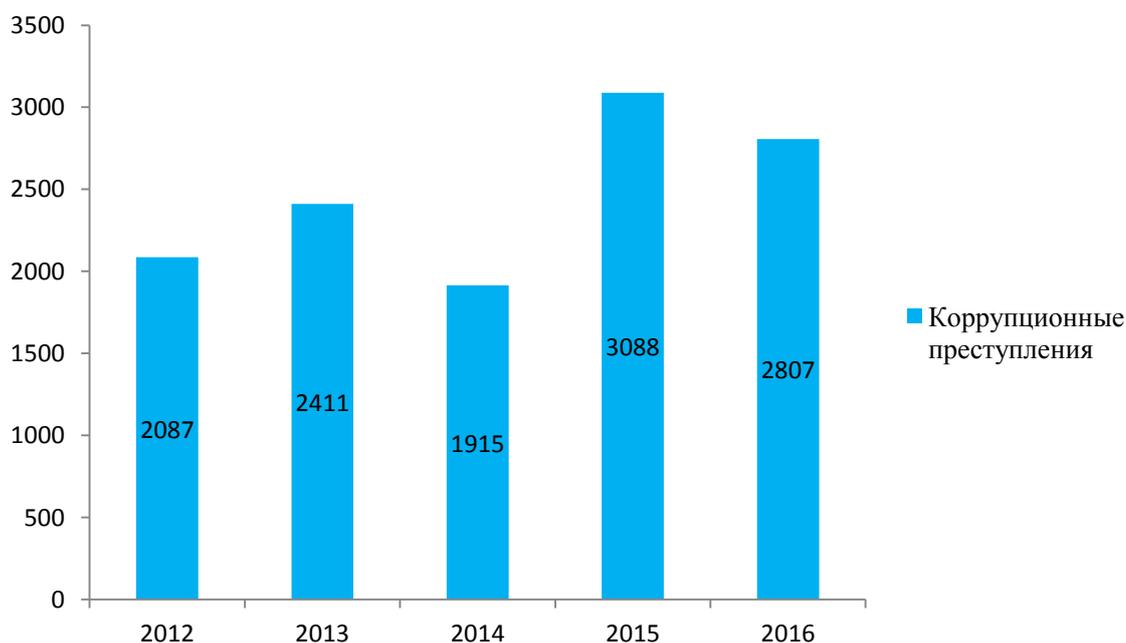


Рисунок 2.21 - Динамика выявленных коррупционных преступлений за 2012-2016 годы, количество

Примечание - Составлено автором по данным Агентства РК по борьбе с экономической и коррупционной преступностью и МВД РК

Коррупционные отношения замечены в том числе в самом органе по борьбе с коррупцией – упраздненном с 2014 года Агентстве Республики Казахстан по борьбе с экономической и коррупционной преступностью. Президент Н.А. Назарбаев обозначил «два крыла» в структуре Агентства: «В одном агентстве ребята, которые занимаются, гнобят бизнес и что-то получают, не боятся. А эти борются с коррупцией» [209, с. 3].

Рисунок 2.22 свидетельствует, что весь рассматриваемый период наблюдается снижение числа экономических преступлений.

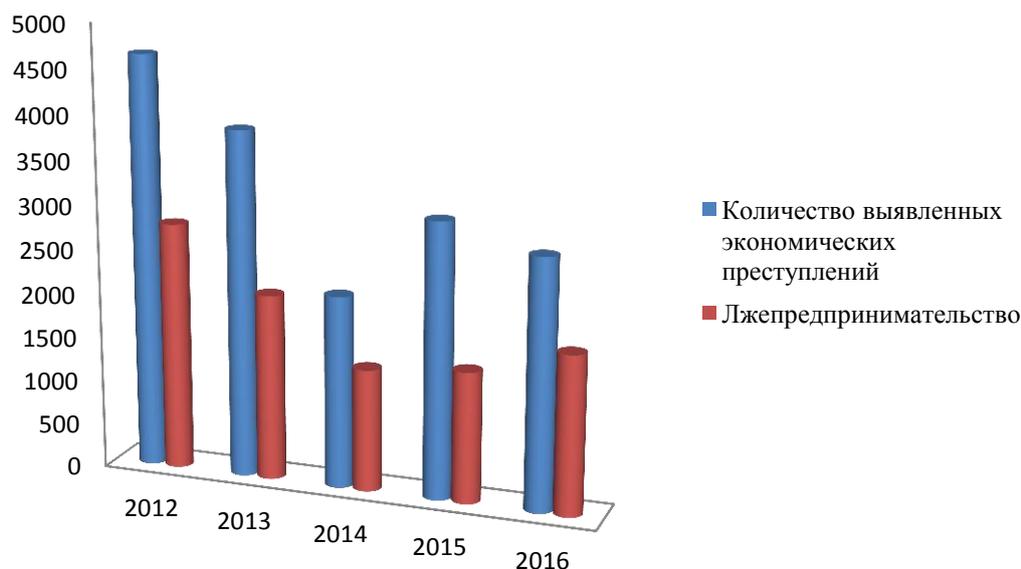


Рисунок 2.22. - Количество выявленных преступлений экономической направленности за 2012-2016 годы

Примечание - Составлено автором по данным Агентства РК по борьбе с экономической и коррупционной преступностью и МВД РК

Большая часть выявленных преступлений относится к преступлениям экономической направленности или против собственности. Статистика показывает, что основные преступления совершены против интересов службы в коммерческих организациях (рисунок 2.23). Это позволяет сделать вывод, что коммерческие структуры уделяют меньше внимания сохранности имущества, чем государственные. Отсюда следует, что существуют значительные резервы по противодействию теневой экономике и на уровне государства, и на уровне бизнеса.



Рисунок 2.23 - Структура выявленных преступлений экономической направленности за 2012-2016 годы, в %

Примечание - Составлено автором по данным Агентства РК по борьбе с экономической и коррупционной преступностью и МВД РК

В 2016 году зарегистрировано всего 4 случая по отмыванию имущества, полученного преступным путем, в том числе один по невозвращению средств из-за границы. Хотя эти теневые процессы в экономике Казахстана, по мнению международных структур, протекают активно. Нельзя отмечать только неэффективную деятельность правоохранительных органов. Проблема глубже – в несовершенстве законодательства и, как следствие, – отсутствии правоприменительной практики.

Для оценки мер противодействия теневой экономике важно рассмотреть и проблемы проведения налоговых проверок. В целях упрощения налогового администрирования их можно разделить на 3 группы: крупные, основные и обычные. Принадлежность налогоплательщика к той или иной группе определяется исходя из величины выручки от реализации, среднесписочной численности персонала и стоимости основных активов.

Анализ доначислений по результатам проверок показал, что максимальный эффект от них можно получить при проверке крупных и основных налогоплательщиков (рисунок 2.24).

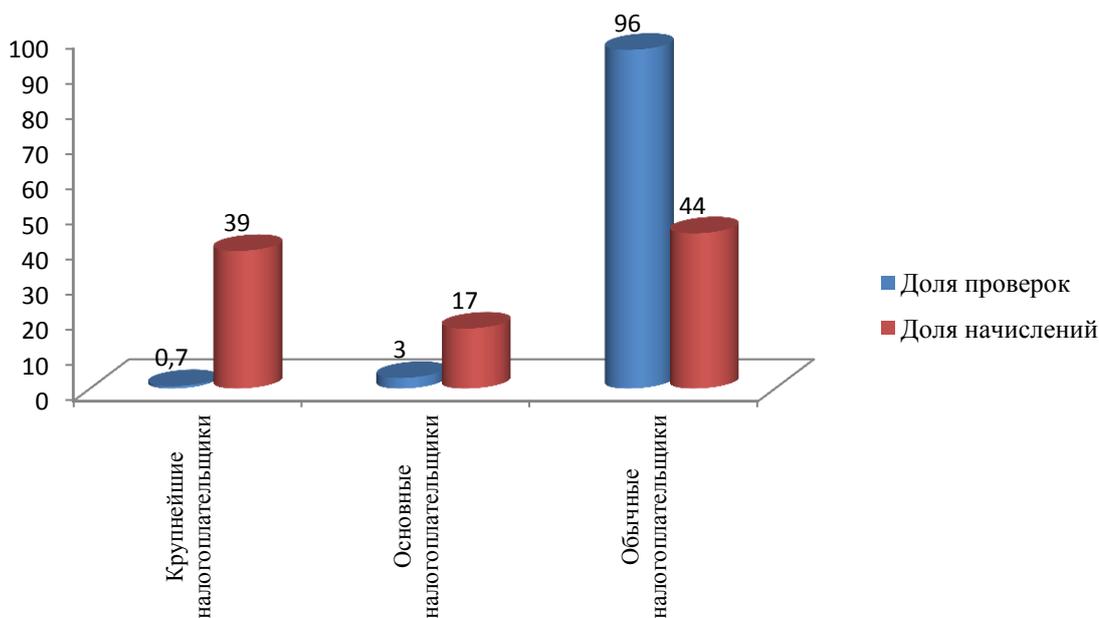


Рисунок 2.24 - Доначисления по результатам камеральных проверок в 2012-2016 годы, в %

Примечание - Рассчитано и составлено автором диссертационной работы по данным Налогового комитета Министерства финансов РК

На основе камерального анализа и публикаций документов по вопросам камерального контроля были выявлены следующие проблемы:

1. Камеральная проверка, которая является методом превентивного контроля, используется государственными органами власти в качестве последующего контроля. Это значит, что предоставление декларации с ошибочной информацией или умышленно искаженной, расценивается как

нарушение налогового законодательства и всегда приводит к ответственности налогоплательщика.

2. Отсутствие единых программных средств для накопления массива данных о налогоплательщиках и проведения анализа информации, полученной в ходе проверок.

3. Различия между камеральной и выездной проверкой размыты.

4. Большой объем запрашиваемых документов.

5. Возникновение ошибок процедурного характера, связанных с неправильной интерпретацией результатов камеральной проверки или привлечения к ответственности налогоплательщиков, внесших исправления в декларации.

В связи с внесением изменений в Налоговый кодекс была пересмотрена процедура камеральных проверок. С 1 января 2015 года были упразднены плановые проверки. Это позволило пересмотреть формат проведения проверок и сократить на 30% требования к налогоплательщикам. В качестве альтернативы внеплановым проверкам государство предложило страхование перед третьими лицами. Дополнительно упрощена процедура банкротства ИП и юридических лиц.

Для налогоплательщиков обеспечены более либеральные условия контроля:

1. Периодичность проверок привязана к системе управления рисками. Если предприятие находится в зоне высокого риска, то проверка осуществляется не реже, чем 1 раз в год. Для хозяйствующих субъектов в зоне среднего риска она проводится 1 раз в 3 года, а при незначительной степени риска – 1 раз в 5 лет.

2. Сумма превышения НДС, подлежащая возврату, или признание упрощенного права возврата налога определяется по системе управления рисками. Если налогоплательщик имеет множество нарушений и сумма уплачиваемого налога незначительна, то он будет проверяться чаще.

3. Исключение человеческого фактора при формировании плана проверок. Система управления рисками предусматривает установление определенного балла в автоматическом режиме. Эти баллы зависят от критериев, которые предусмотрены программой.

Данная методика исчисления предусматривает всего 7 критериев риска:

1) коэффициент налоговой нагрузки налогоплательщика ниже, чем в среднем по отрасли;

2) сотрудничество с лжепредприятиями и предприятиями, которые лишились лицензии на ведение деятельности;

3) выписка счетов-фактур по индивидуальному подоходному налогу или НДС с нулевой величиной (или расхождения в счете-фактуре);

4) соотношение фонда оплаты труда к совокупному объему доходов налогоплательщика;

5) соотношение активов к совокупному годовому доходу;

6) неоднократное снятие с учета и обратная постановка в налоговые органы в течение отчетного года;

7) признание руководителя хозяйствующего субъекта руководителем лжепредприятия или предприятия, регистрация которого признана недействительной.

Эти мероприятия позволяют не только повысить собираемость налогов, но и сокращают издержки на проведение налоговых проверок.

Остановимся подробнее на рассмотрении выездного контроля. Необходимо отметить высокую долю выездных проверок, на основании которых происходит доначисление налогов. В 2014 году она составила 94% в целом по Казахстану.

Рисунок 2.25 показывает, что структура по налогоплательщикам, у которых выявлены нарушения, совпадает со структурой налогоплательщиков, у которых были проведены камеральные проверки.

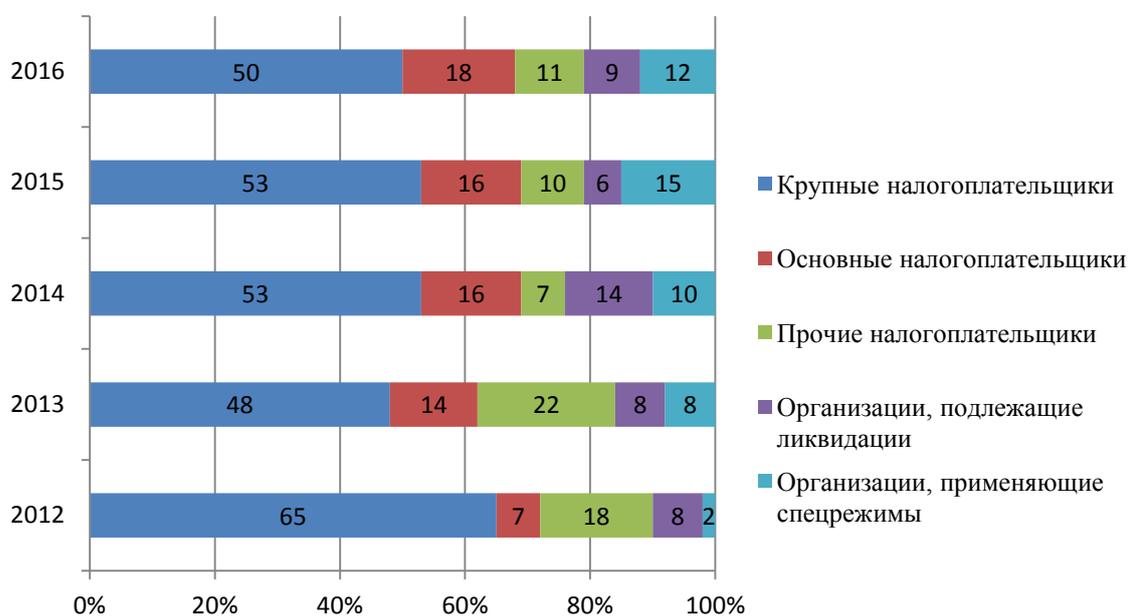


Рисунок 2.25 - Налогоплательщики, у которых по результатам камеральных проверок выявлены нарушения, в %

Примечание - Рассчитано и составлено автором диссертационной работы по данным Налогового комитета Министерства финансов РК

Максимальное количество нарушений выявлено у крупных налогоплательщиков, что связано с их повышенным администрированием. Именно на ограниченный круг субъектов хозяйствования приходится большая часть налоговых поступлений. Наибольшая доля нарушений крупных налогоплательщиков зафиксирована в 2012 году, что не случайно – ухудшение макроэкономической ситуации в стране подтолкнуло крупных субъектов хозяйствования к занижению налогооблагаемой базы.

С целью оценки эффективности отбора налогоплательщиков для проведения проверок были рассчитаны доли от поступлений в бюджет,

количество проведенных проверок и суммы доначислений по результатам (рисунок 2.26).

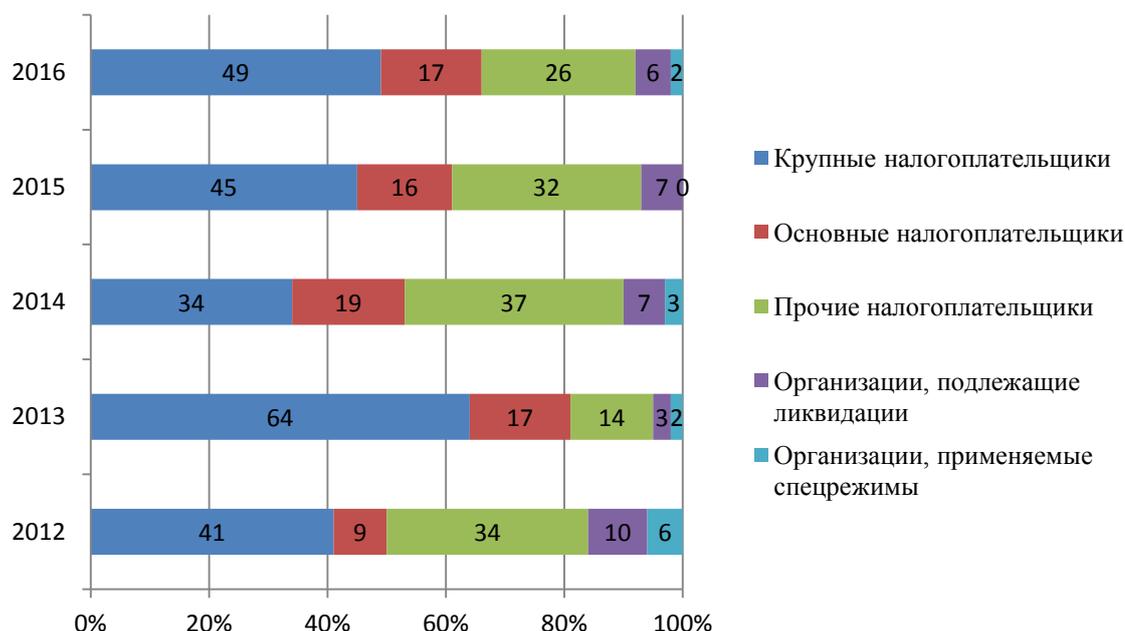


Рисунок 2.26 - Структура доначислений по результатам налоговых проверок, в % от общей суммы доначислений

Примечание – Составлено автором по данным Налогового комитета Министерства финансов РК

Анализ показал, что максимальное количество налоговых проверок приходится на индивидуальный подоходный налог, хотя его доначисление в бюджет незначительно. На втором месте корпоративный подоходный налог, именно он составляет большую сумму доначислений. По налогу на добычу полезных ископаемых было проведено минимальное количество проверок. Это объясняется его спецификой и ограниченным числом налогоплательщиков. Таким образом, видно, что проведение проверок не увязано со значимостью поступлений в бюджет в зависимости от типа налогоплательщика.

На основании проведенного анализа деятельности налоговых органов можно сделать также следующие выводы:

1. Жесткая привязка сроков проведения налоговых проверок крупных и основных налогоплательщиков лишает возможности налоговые органы организовывать интенсивные внеплановые проверки, в рамках которых можно выявить серьезные нарушения. Нередко, стремясь получить результаты по проверке, сотрудники налоговых органов стараются использовать противоречия и неясности в налоговом законодательстве не в пользу налогоплательщика, что приводит к затяжным судебным процессам.

Крупные и основные налогоплательщики стремятся вести законопослушную политику. Их выгоды от привлечения средств от облигаций и других инструментов инвестирования намного превышают сумму, которая

могла быть получена от уклонения от уплаты налогов. Как правило, они имеют собственные аудиторские службы, которые отстаивают их права при неоднозначности трактовки норм налогового законодательства. Эффективность проведения проверок у крупных участников достаточно низкая.

2. Обязательная проверка ликвидирующихся предприятий отнимает только время у налоговых органов, так как к такой схеме прибегают только законопослушные налогоплательщики. Лица, которые уклонялись от уплаты налогов, предпочитают сначала реализовать активы, а затем продать предприятие лицам, которые нейтрально относятся к уголовной ответственности (алкоголикам, безработным и т.д.).

3. Проверка бюджетных организаций на общих основаниях с другими хозяйствующими субъектами. Несмотря на то, что Налоговый кодекс практически не затрагивает их деятельность, проверка дисциплинирует на ведение своевременного учета.

4. Проверки субъектов хозяйствования, находящихся на специальных режимах, должны проводиться только при наличии информации об уклонении от уплаты налогов. Как правило, им невыгодно использовать нелегальные схемы вывода средств, так как процент за обналичивание средств составляет 5-7%.

5. Не проводится экспертная оценка законопослушности налогоплательщиков, что не позволяет оценить эффективность выборов объекта для проверок.

6. Отсутствие в Казахстане диагностического обзора. Он предполагает, что в течение определенного времени налоговые органы изучают документацию налогоплательщика, а потом принимают решение – провести проверку или исключить его из списка.

7. Не учитывается региональная специфика местности, в которой планируется проверка. Результаты исследований показывают, что чем хуже социально-экономическое положение региона и уровень благосостояния его жителей, чем выше доля скрываемых доходов [210, р. 104].

Действующая система проведения контрольных мероприятий вполне функциональна, но ее необходимо корректировать с учетом положительных результатов международного опыта.

В целом, оценка эффективности применяемых в Казахстане методов противодействия скрытым экономическим процессам, наносящим ущерб доходной части бюджета, показывает отсутствие системности и стабильности в применяемых подходах, отсутствует учет взаимосвязанных факторов при разработке мер и оценка их реализации с учетом показателей удовлетворенности всех сторон (государства с позиций бюджета и налогоплательщиков).

Выводы по второму разделу

Методики, используемые для оценки объемов теневой экономики Казахстана (до 2013 года и после), не отражают реальный уровень теневой

экономики. Для совершенствования текущих расчетов возможны следующие мероприятия:

1. Нормативное закрепление единообразно понимаемого и применяемого определения теневой экономики и градации ее сфер (видов).

2. Интеграция данных органов статистики со сведениями отраслевых министерств и ведомств. Зачастую трактовка ненаблюдаемой экономики и ее компонентов уполномоченными министерствами и ведомствами отлична от принятой для целей статистического учета. Отсюда возникают трудности с учетом неформальной, незаконной и скрытой деятельности по сведениям, полученным правоохранительными органами, Комитетом по борьбе с наркобизнесом и т.д. Приведение теоретической базы к единому стандарту может повысить точность расчетов. Например: для расчета коэффициента возмещения ущерба экономике используются только данные Комитета правовой статистики. При приведении к единому стандарту возможно привлечение сведений из других уполномоченных органов.

3. Совершенствование системы сбора данных. Информации о зарегистрированных респондентах, полученной открытыми контрольными методами, недостаточно для оценки теневой экономики. Помимо учетно-статистического метода, для сбора информации следует внедрять формально-правовой и криминологический подход (по критерию общественной вредности).

4. Усовершенствование макромоделльных методов оценки ненаблюдаемой экономики. Сейчас эти методы непригодны для изучения теневой экономики из-за основной опоры на предположения, которые не могут быть проверены (например: метод спроса на наличные деньги предполагает, что с ростом нелегального бизнеса возрастает спрос на наличные деньги, так как большинство таких операций осуществляется за наличность). Существующие макромоделльные методы неправдоподобны в ряде случаев.

Теневая активность в отраслях казахстанской экономики проявляется неравномерно. Лидерами среди «теневых» секторов экономики являются: сельское хозяйство, торговля, строительство и транспортная сфера. Минимальные значения теневой деятельности приходятся на добычу полезных ископаемых (7%), производство и распределение нефти, газа и воды (до 21%). Это связано с тем, что данные отрасли полностью контролируются государством.

Снижение уровня доходов населения и резкая их дифференциация привели к росту теневой деятельности населения. Особенно это отчетливо наблюдается в сельском хозяйстве и сфере транспорта, так как налоговое администрирование данных секторов экономики затруднительно. Что касается предприятий, то стремясь максимизировать прибыль, они в большинстве случаев занижают налогооблагаемую базу посредством выписывания нулевых счетов-фактур, предоставления дополнительной финансовой отчетности, вывода капитала через иностранные фирмы и т.д.

Теневая деятельность наносит ущерб государственному бюджету. Предложенная в работе методика оценки ущерба, наносимого доходной части

государственного бюджета, показала, что такой ущерб в период с 2012 по 2016 годы варьировался в диапазоне 23-45%. При этом Казахстан постоянно решает проблему дефицита бюджета, прибегая к средствам Национального Фонда. Весь рассматриваемый период дефицит бюджета находится в критическом диапазоне – 3-4%, лишь в 2016 году он принимает нормальное значение – 1,6%. Доходы государственного бюджета растут, но незначительными темпами. При этом стоит отметить, что рост теневой деятельности сопоставим с ростом доходной части консолидированного бюджета, это означает, что теневая экономика уже давно перешагнула безопасный рубеж, который в развитых странах не превышает 8%.

2/3 доходов государственного бюджета Казахстана представлены налоговыми поступлениями. Большая часть средств налогоплательщиков поступает от КПП, ИПН и НДС. Величина ущерба от уклонения от уплаты НДС за рассматриваемый период превышает 50%. Основные причины неполной уплаты налогов связаны с несовершенством налогового законодательства и недостатками администрирования крупных и средних налогоплательщиков. Минимальный ущерб бюджетной сфере наблюдается, в основном, в регионах с развитой нефте- и газодобычей, причем только за счет налога на добычу полезных ископаемых. Он тесно привязан к физическому объему добычи, поэтому манипулировать им затруднительно.

Развитие теневой экономики приводит к появлению большого количества криминальных структур и сращиванию их с легальной экономикой. Особые масштабы принимает фиктивная деятельность, так как объемы незаконного обналичивания денежных средств, связанные с заключением фиктивных договоров на оказание услуг, получили широкое распространение. Теневая деятельность и коррупция в стране взаимосвязаны, поэтому высокий уровень коррупции в Казахстане свидетельствует об аналогичных проблемах в теневой экономике. Наряду с коррупционными, за рассматриваемый период наблюдается активный рост количества выявленных экономических преступлений. Особую роль в них занимает лжепредпринимательство с целью уклонения от уплаты налогов и взяточничество государственных служащих.

Проведение проверок не увязано со значимостью поступлений в бюджет в зависимости от типа налогоплательщика. Анализ собираемости налогов показал, что наиболее эффективными являются проверки крупных и средних налогоплательщиков. Максимальное количество налоговых проверок приходится на индивидуальный подоходный налог, хотя его доначисление в бюджет незначительно. Больше всего доначислений поступает от корпоративного подоходного налога, но его проверок проводится меньше, чем по индивидуальному подоходному налогу.

3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКИХ МЕТОДОВ ОЦЕНКИ НЕГАТИВНОГО ВЛИЯНИЯ ТЕНЕВОЙ ЭКОНОМИКИ НА ПОСТУПЛЕНИЕ ДОХОДОВ В БЮДЖЕТ

3.1 Экономико-математическая модель идентификации теневой экономической деятельности

Возможности выявления теневой экономической деятельности сильно ограничены в силу особой экономической природы данного явления, характеризующейся сокрытием от учета, контроля и регистрации. Для обнаружения неформальной деятельности используются косвенные методы, успех которых зависит от соблюдения определенных условий.

Модели выявления теневой экономической деятельности описывают движение финансовых потоков и стратегию ведения бизнеса хозяйствующим субъектом в условиях макро- и микроэкономических ограничений. Целью построения модели является возможность оценить масштабы, специфику теневых процессов и способы перевода финансовых потоков «в тень» [211, с. 17].

Все финансовые потоки, как в официальной, так и в теневой экономике, могут быть описаны на основе классификации и обобщения способов перевода в скрытый оборот. Такой подход позволяет выявить основные компоненты теневой экономической деятельности хозяйствующего субъекта, ее оборот и объем фиктивных затрат.

Теневые способы перевода операций или доходов внедряются непосредственно в финансовые потоки, изменяя их структуру и направленность. По данным Международной финансовой корпорации налоговым органам известно более 350 подобных действующих схем [212, р. 134]. Их выявление представляет особую сложность, так как теневые методы ведения хозяйственной деятельности постоянно изменяются. Однако общая схема движения финансовых потоков сохраняется независимо от используемых способов перевода ресурсов в теневой оборот.

Практически любые теневые схемы предполагают сокрытие выручки или увеличение себестоимости посредством проведения фиктивных операций (рисунок 3.1).

Стратегия ведения хозяйственной деятельности формируется под действием окружающей бизнес-среды, накладывающей определенные ограничения, и внутренних производственных и финансовых возможностей. Любая стратегия характеризуется определенными условиями экономической целесообразности.

Величина риска ведения теневой экономической деятельности характеризуется возможностью понести наказание при выявлении нелегальных процессов и наложением на хозяйствующий субъект санкций. Вид санкций и величина риска дифференцируются в зависимости от способа уклонения от налогообложения. При создании модели необходимо разделять риск от скрытой и фиктивной деятельности. Способы уклонения от налогообложения, размер

риска и иные параметры этих видов деятельности серьезно разнятся, конечные результаты будут искажены при обобщении риска.



Рисунок 3.1 - Финансовые потоки предприятия, осуществляющего теневую деятельность

Примечание - Составлено автором диссертационной работы

Целесообразность для хозяйствующего субъекта теневой экономической деятельности заключается в получении сверхприбыли. Прежде чем приступить к построению модели, необходимо дать определение величине потенциальных налоговых затрат. Под ней понимается объем сокрытых налогов, который субъект хозяйствования не уплатил с теневого оборота. Он рассчитывается на основе методики определения ущерба от теневой экономики (подраздел 2.2 настоящей работы).

При моделировании специфики деятельности хозяйствующего субъекта следует учитывать тип деятельности.

Для начала потребуются следующие обозначения:

- Q_n – совокупная прибыль от n-ного вида деятельности;
- q_n^o – официальный финансовый результат (прибыль или убыток) от n-ного вида деятельности;

- q_n^m – официальный финансовый результат от n-ного вида деятельности субъектов по региону.

Хозяйствующий субъект, занимающийся скрытой или фиктивной деятельностью, декларирует прибыль q_n , хотя получает прибыль Q_n . Для него характерен риск потерь N_n^s – для скрытой деятельности и N_n^f – для фиктивной деятельности. Расшифровка введенных параметров (Приложение В).

Совокупная прибыль предприятия рассчитывается по формуле (3.1):

$$q_n^o + q_n^m = Q_n \quad (3.1)$$

Движение официальных и скрытых финансовых потоков можно описать уравнением:

$$q_n^o = W_n^o - s_n^o - s_n^f - P_n - (N_n^s + N_n^f), \quad (3.2)$$

где W_n^o – официальная выручка субъектов хозяйствования от n-ного вида деятельности;

s_n^o – официальные затраты от n-ного вида деятельности;

s_n^f – фиктивные затраты, отраженные в финансовой отчетности, по n-ному виду деятельности;

P_n – объем налоговых платежей, начисленных субъектами хозяйствования по n-ному виду деятельности;

N_n^s – предъявленные санкции по скрытой деятельности;

N_n^f – предъявленные санкции по фиктивной деятельности.

$$q_n^m = W_n^t - s_n^s + s_n^f, \quad (3.3)$$

где W_n^t – теневая выручка от скрытых операций налогоплательщиками по n-ному виду деятельности;

s_n^s – теневые затраты от скрытых хозяйственных операций по n-ному виду деятельности.

На выбор стратегии ведения деятельности будут оказывать влияние следующие экономические условия целесообразности:

I. Экономическая составляющая уклонения от налогообложения. Без учета штрафных санкций чистая рентабельность скрытой деятельности при прочих равных условиях будет выше рентабельности официальной на величину перечисленных налогов в бюджет и иных платежей.

$$R_n^t - R_n^o = R_n, \quad (3.4)$$

где R_n^t – рентабельность теневой деятельности в n-ном виде деятельности;

R_n^o – рентабельность официальной деятельности в n-ном виде деятельности;

R_n – сверхприбыль, полученная хозяйствующим субъектом в результате применения теневых методов уклонения от уплаты налогов в n -ной деятельности.

Отсюда следует, что

$$R_n^t = \frac{W_n^t - s_n^s}{W_n^t} \quad (3.5)$$

$$R_n^o = \frac{W_n^o - s_n^o - s_n^f - P_n}{W_n^o} \quad (3.6)$$

$$R_n = \frac{P_n + s_n^f}{W_n^o} \quad (3.7)$$

Преобразовав формулы (3.5), (3.6), (3.7), получим тождество:

$$\frac{s_n^s}{W_n^t} = \frac{s_n^o}{W_n^o} \quad (3.8)$$

II. Риск наложения штрафных санкций на хозяйствующий субъект, занимающийся теневой деятельностью. Он рассчитывается по формуле (3.9), (3.10):

$$W_n^t = N_n^{s*} \frac{1}{K_{exp}^s \cdot K_{insp}^s \cdot K_{sanc}^s}, \quad (3.9)$$

$$W_n^o = N_n^{f*} \frac{1}{K_{exp}^f \cdot K_{insp}^f \cdot K_{sanc}^f}, \quad (3.10)$$

где K_{exp}^s , K_{exp}^f – степень охвата теневой деятельности при контрольных мероприятиях, определяемая методом экспертных оценок;
 K_{insp}^s , K_{insp}^f – показатель, определяющий долю налогоплательщиков, у которых проводится проверка;
 K_{sanc}^s , K_{sanc}^f – коэффициент, отражающий вероятность наложения санкций на хозяйствующий субъект при выявлении теневых процессов.

$$K_{exp}^{s,f} = \frac{n_{allow}^{s,f}}{n_{rev}^{s,f}}, \quad (3.11)$$

где $n_{allow}^{s,f}$ – общее количество правонарушений, которые допустил хозяйствующий субъект;
 $n_{rev}^{s,f}$ – количество фактов теневой деятельности, выявленных в ходе проверки.

$$K_{insp}^{s,f} = \frac{n_{prov}^{s,f}}{N}, \quad (3.12)$$

где $n_{prov}^{s,f}$ – количество всех налогоплательщиков, проверенных в ходе контрольных мероприятий;

N – общее количество зарегистрированных налогоплательщиков.

$$K_{sanc.}^{s,f} = \frac{n_{jud.}^{s,f}}{n_{win.}^{s,f}}, \quad (3.13)$$

где $n_{jud.}^{s,f}$ – количество судебных дел по обжалованию действий проверяющих органов;

$n_{win.}^{s,f}$ – количество судебных дел по обжалованию действий проверяющих, решение по которым в пользу контролируемых органов.

III. Размер затрат на оплату потенциальных налогов:

$$(W_n^t - S_n^s - S_n^f - Z_n^{poten.}) * I_{KH} = Z_{nKH}^{poten.} \quad (3.14)$$

где $Z_n^{poten.}$ – сумма, уменьшающая налогооблагаемую базу, которую следовало бы уплатить налогоплательщику;

I_{KH} – ставка корпоративного подоходного налога;

$Z_{nKH}^{poten.}$ – сумма корпоративного подоходного налога с теневой деятельности, которую следовало бы уплатить налогоплательщику.

Для расчета $Z_{nKH}^{poten.}$ и $Z_n^{poten.}$ необходимо воспользоваться методикой оценки ущерба, наносимого бюджетной сфере путем уклонения от уплаты корпоративного подоходного налога.

При создании модели следует учитывать, что

$$S_n^s, S_n^f, S_n^o, W_n^o, Z_n^{real}, Z_n^{crhs.}, \geq 0 \quad (3.15)$$

На основании вышеизложенного можно вывести систему, выявляющую теневые финансовые потоки внутри субъекта хозяйствования:

$$\left. \begin{aligned} q_n^o &= W_n^o - s_n^o - s_n^f - P_n - (N_n^s + N_n^f) \\ q_n^m &= W_n^t - S_n^s + S_n^f \\ \frac{s_n^s}{W_n^t} &= \frac{s_n^o}{W_n^o} \\ N_n^s &= W_n^t * \frac{n_{allow}^t \cdot n_{prov}^t \cdot n_{jud}^t}{2 n_{rev}^t * N} \\ N_n^f &= S_n^f * \frac{n_{allow}^f \cdot n_{prov}^f \cdot n_{jud}^f}{2 n_{rev}^f * N} \\ (W_n^t - S_n^s + S_n^f - Z_n^{poten.}) * I_{KH} &= Z_{nKH}^{poten.} \end{aligned} \right\}$$

$$S_n^s, S_n^f, S_n^o, W_n^o, Z_n^{\text{real.}}, Z_n^{\text{crhs.}} \geq 0$$

Предложенная модель может быть адаптирована под определенный уровень хозяйствующих субъектов или применена в целом к региону. С помощью нее можно оценить объем теневых финансовых потоков в регионе, учесть особенности их функционирования и выявить направления финансовых потоков, позволяющие в дальнейшем провести их идентификацию.

С помощью модели представляется возможным оценить масштабы уклонения от налогообложения, выявить структуру теневой экономики и выделить ее виды – фиктивную и скрытую.

Эффективная работа по противодействию теневой экономике невозможна без аналитической работы по выявлению хозяйствующих субъектов, нарушающих законодательство. Чтобы оценить законопослушность налогоплательщика, необходимо собрать о нем информацию. Для ее анализа необходим аппарат, позволяющий рассчитать комплексные индикаторы для выявления хозяйствующих субъектов, нарушающих законодательство. Все анализируемые показатели можно разбить на несколько групп:

Р – показатели, используемые для сопоставления показателей налоговой отчетности отчетного периода со сведениями из налоговой отчетности предыдущего периода;

Д – показатели, используемые для сопоставления налоговой декларации отчетного периода с бухгалтерской отчетностью и показателями деклараций по другим налогам;

Р – показатели, используемые для оценки достоверности информации, предоставленной налогоплательщиком в уполномоченные органы;

С – показатели, используемые для оценки соответствия показателей налоговой отчетности уровню потребления энергетических, водных, сырьевых и иных ресурсов;

А – показатели, используемые для оценки деятельности хозяйствующего субъекта, в том числе сравнения его результатов по средним показателям по группе аналогичных налогоплательщиков или с отдельными субъектами хозяйствования, занимающих одинаковые рыночные позиции с налогоплательщиком;

Е – показатели, оценивающие причастность налогоплательщика к схемам уклонения от налогообложения;

В – сопоставление фактической и прогнозируемой налоговой базы.

Для целей анализа обозначим все анализируемые показатели следующим образом:

$$I_{\text{ндс1,1}}^{1,0},$$

где - нижние индексы обозначают тип налога (НДС, КПН и т.д.), способ анализа (первая цифра индекса является порядковым номером рассматриваемых показателей) и порядковый номер показателя, анализируемого с помощью описанного метода (предположим, что всего их n);

- верхние индексы обозначают порядковый номер анализируемого субъекта хозяйствования и период анализа (1 – отчетный (текущий) период, 0 – предыдущий).

Для кодирования ответа налогоплательщика на направленный запрос будет использоваться переменная $r_{\text{НДС } 1,1}$. Переменная будет принимать следующее значение (таблица 3.1).

Таблица 3.1 - Значение переменной для кодирования ответов налогоплательщиков

Значение	Предоставлен ответ	Мнение налогового специалиста об ответе на запрос
1	да	Обоснованный ответ без аргументации
2	да	Обоснованный аргументированный ответ
3	да	Достоверность ответа под сомнением
4	нет	-
Примечание - Составлено автором диссертационной работы		

Остановимся более детально на показателях, классифицированных по способу проведения анализа. По нашему мнению, анализ показателей налоговой отчетности отчетного периода по отношению к показателям отчетности предыдущего периода и сравнительный анализ результатов налогоплательщика по сравнению с аналогичными хозяйствующими субъектами необходимо проводить по одному набору показателей. Это позволит повысить достоверность конечных результатов и снизить трудозатраты. Все анализируемые показатели представлены в таблице 3.2.

Таблица 3.2 - Анализируемые показатели отчетного периода, сопоставляемые с аналогичными сведениями предыдущего периода

Обозначение показателя	Описание	Расчетная формула	Запрос хозяйствующему субъекту
1	2	3	4
$I_{\text{НДС } 1,1}$	Отношение начисленного НДС предприятием к полученным доходам без учета косвенных налогов	Начисленный НДС/полученные доходы	Да
$I_{\text{НДС } 1,2}$	Отношение начисленного НДС к НДС, принятому к вычету	Начисленный НДС/НДС к вычету	Да
$I_{\text{акц. } 1,1}$	Отношение акциза, принятого к вычету, к начисленному акцизу	Акциз к вычету/начисленный акциз	Да

Продолжение таблицы 3.2

1	2	3	4
$I_{\text{соц.1,1}}$	Отношение исчисленного социального налога к общим расходам на оплату труда	Исчисленный социальный налог/совокупные расходы на оплату труда	Да
$I_{\text{кн1,1}}$	Отношение исчисленного корпоративного подоходного налога к разнице между доходами и расходами	Корпоративный подоходный налог /((доходы - расходы)	Да
Примечание - Составлено автором диссертационной работы			

При анализе показателей, обеспечивающих сопоставимость данных налоговой декларации со сведениями из налоговых деклараций по другим налогам или бухгалтерской отчетностью, допускается небольшая погрешность в контрольных соотношениях [213, р. 197]. Они связаны с низкой квалификацией бухгалтера предприятия, а не с уклонением от уплаты налогов.

Налоговые органы обладают широкими полномочиями в области проверки показателей, характеризующих деятельность хозяйствующего субъекта, так как обеспечивается постоянный обмен с различными ведомостями. Сведения поступают из Комитета по делам строительства, жилищно-коммунального хозяйства и управления земельными ресурсами, Комитета финансового контроля, земельных инспекций, центров недвижимости и т.д.

Результаты анализа субъектов хозяйствования и размеры потенциальных недоимок в бюджет, рассчитанные на основе сведений третьих лиц, могут использоваться для выбора объектов для налоговых проверок.

Для дальнейшего анализа обозначим доначисленный налог в результате анализа сведений третьих лиц как ND . Индексы останутся прежними, для примера: $ND^{1,0}_{\text{НДС}}$ расшифровывается, как доначисленный налог по НДС по 1 предприятию за период 0 (отчетный период).

Для анализа представляет ценность соотношение доначисленного налога в ходе оценки хозяйствующего субъекта по сведениям третьих лиц к заявленному объему налога. В итоге параметр оценки можно описать по следующей формуле (3.16):

$$I^{1,0}_{\text{НДС } 3,1} = ND^{1,0}_{\text{НДС}} / \text{НДС}_{\text{decl.}} \quad (3.16)$$

Для полноты анализа необходимо оценить отклонение реальной налоговой базы (заявленной налогоплательщиком) от потенциальной (с учетом вероятности ведения теневой деятельности).

Этот параметр рассчитывается на основе следующего алгоритма: $I^{1,0}_{\text{НДС } 6,1} = 0$, если $[\text{НДС}_{\text{final}} - \text{НДС}_{\text{prob.}}] < \text{£}$ (установленного уровня существенности или $I^{1,0}_{\text{НДС } 6,1} = [\text{НДС}_{\text{final}} - \text{НДС}_{\text{prob.}}] / \text{НДС}_{\text{prob.}}$, если $[\text{НДС}_{\text{final}} - \text{НДС}_{\text{prob.}}] \geq \text{£}$.

Обязательному анализу подлежат показатели, характеризующие причастность налогоплательщика к схемам уклонения от уплаты налогов. Основным параметром, позволяющим оценить участие субъекта хозяйствования в теневой экономической деятельности, является отношение выручки к объему средств, перечисленных налогоплательщиком фирмам-«однодневкам».

$$I_{7,1}^{1,0} = W^1 / D^{1,0},$$

где W^1 – выручка хозяйствующего субъекта;

$D^{1,0}$ – средства, перечисленные фирмам-«однодневкам».

Для получения интегрированных индикаторов все предложенные показатели необходимо обработать с использованием экономико-математического инструментария. В отдельную задачу следует поставить расчет интегрированных показателей, характеризующих законопослушность гражданина.

Для начала рассчитаем степень уверенности по уклонению от уплаты налогов налогоплательщика. Оценим степень уверенности по шкале от 0 до 10. «0» означает полное отсутствие уверенности, что налогоплательщик осуществляет деятельность, по которой есть недоимка по уплате налогов. «10» характеризует полную уверенность в том, что налогоплательщик осуществляет деятельность, по которой есть недоимки по налогам.

Показатель будет характеризовать отношение налога к налоговой базе в динамике. Если налоговые документы составлены с учетом методологических рекомендаций налоговых органов, то расчет показателя займет много времени, так как сам налог исчисляется по отношению к налоговой базе. Расчет показателя в динамике позволит отследить, повышается или понижается налоговая нагрузка на хозяйствующий субъект. Если она будет уменьшаться, то степень уверенности начнет расти.

Также следует оценивать динамику отношения налога к уплате. Если показатель, рассчитываемый как отношение налога исчисленного к налогу уплаченному, будет возрастать, то степень уверенности начнет повышаться.

Рассмотрим отношение налоговой базы к исчисленному налогу в динамике. Если субъект хозяйствования занимается теневой экономической деятельностью, то этот показатель будет увеличиваться, что вызовет повышение степени уверенности. Например: показатель $i_{\text{НДС1,1}}^n$ для n-ного предприятия можно представить как отношение обратных коэффициентов

$1 / I_{\text{НДС1,1}}^{n,1}$ для текущего периода и $1 / I_{\text{НДС1,0}}^{n,0}$ – для предыдущего периода.

Отсюда следует, что $i_{\text{НДС1,1}}^n = (1 / I_{\text{НДС1,1}}^{n,1} / 1 / I_{\text{НДС1,0}}^{n,0}) = I_{\text{НДС1,1}}^{n,1} / I_{\text{НДС1,0}}^{n,0}$, соответственно:

если $I_{\text{tax ih}}^{n,1} > 0$, $I_{\text{tax ih}}^{n,0} > 0$, то $i_{\text{tax ih}}^n = I_{\text{tax ih}}^{n,1} / I_{\text{tax ih}}^{n,0}$, в противном случае $i_{\text{tax ih}}^n = 0$.

Для полноты картины рассчитаем весовые коэффициенты $\beta_{\text{tax ih}} > 0$ для $i_{\text{tax ih}}^n$ на основе информации, закодированной через $r_{\text{tax 1,1}}^n$.

$$\beta_{\text{tax.i.h}} = \frac{p_{\text{tax.i.h}}^n}{\sum p_{\text{tax.i.h}}^n}, \sum_{\text{tax.i.h}} \beta_{\text{tax.i.h}} = 1, \beta_{\text{tax.i.h}} \geq 0. \quad (3.17)$$

Рассчитаем степень уверенности уклонения субъекта хозяйствования от налогообложения на основе формулы (3.18):

$$U^n = \sum_{\text{tax.i.h}} \beta_{\text{tax.i.h}} i_{\text{tax.i.h}}^n \quad (3.18)$$

Для того чтобы получить оценку для разных налогоплательщиков приведем значение этого показателя к интервалу $[0;1]$. В итоге получится, что

$$\text{если } U^n = 0, \text{ то } U_{\text{taxes.}}^n = 0, \text{ иначе } U_{\text{taxes.}}^n = U^n / \max [U_{\text{taxes.}}^n : n \in N]$$

Остановимся подробнее на расчете удельного веса экономической деятельности, по которой зафиксирована недоимка по уплате налога. Сначала сформируем определение удельному весу деятельности. Для целей анализа под ним будет пониматься удельный вес объема ресурсов, используемых для осуществления деятельности, по которой зафиксирована недоимка, к общему объему ресурсов хозяйствующего субъекта. К ресурсам для хозяйственной деятельности предприятия относят не только товарно-материальные ценности и денежные средства, но и трудовые, информационные, природные и человеческие ресурсы [214, р. 303; 215, с. 137; 216, с. 104].

С ростом отклонения значение соотношения ресурсов по деятельности, по которой зафиксирована недоимка, к общим ресурсам будет выше.

Учет уровня существенности необходим, так как даже предприятия, работающие в одной рыночной нише и использующие одинаковые технологии, могут показывать разные финансовые результаты. Благодаря учету уровня существенности их величина недоимки по налогам не будет превышать приемлемого уровня.

Для оценки удельного веса деятельности, по которой существуют недоимки по налогам, предполагается сравнивать ее экономические показатели с нормативными значениями по аналогичной деятельности хозяйствующих субъектов, которые зарекомендовали себя в качестве добросовестных налогоплательщиков. Чем больше отклонение, соответственно, тем выше недоимка у хозяйствующего субъекта.

Для получения нормативных значений нужно проанализировать налогоплательщиков, работающих в аналогичной отрасли и по аналогичным технологиям. Это трудоемкий процесс, так как требует детального анализа экономической деятельности предприятий-респондентов.

Налогоплательщики используют различные схемы уклонения от уплаты налогов, которые по-разному оказывают влияние на экономические показатели деятельности. Для полноты анализа необходимо использовать усредненные нормативные значения по аналогичным деятельности добросовестных субъектов хозяйствования. Этот процесс менее трудоемкий, чем предыдущий. Он позволяет учесть уровни отклонения от уплаты налогов, что особенно

актуально для выявления налогоплательщиков с большими недоимками по налогам.

Любой субъект хозяйствования функционирует в условиях бизнес-среды, основными контрагентами в которой являются потребители, заказчики, подрядчики, государственные органы и т.д.

Каждое юридическое или частное лицо может выступать в роли нескольких элементов бизнес-среды. Например: юридическое лицо может одновременно выполнять определенные работы для хозяйствующего субъекта и быть покупателем его продукции.

Проанализируем показатели, с помощью которых можно оценить диспропорции финансовых потоков между субъектом хозяйствования и элементами его окружения.

Основными элементами модели являются: хозяйствующий субъект, контрагенты, производство, входящие и исходящие потоки (рисунок 3.2).

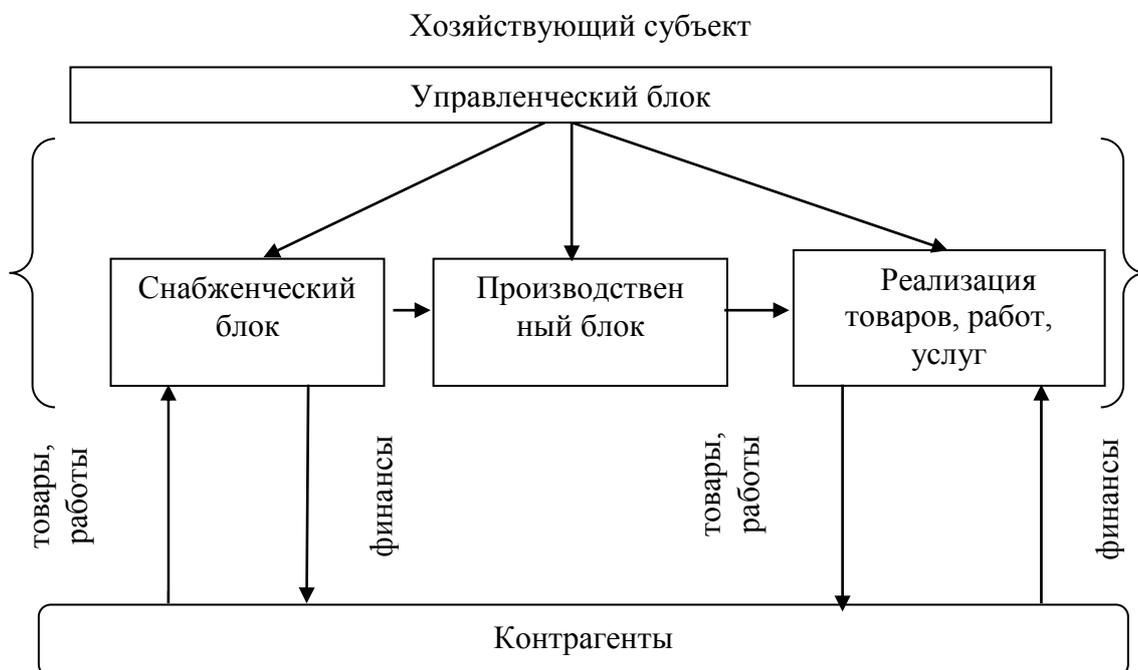


Рисунок 3.2 - Упрощенная модель функционирования хозяйствующего субъекта в бизнес-окружении

Примечание - Составлено автором диссертационной работы

Для анализа не представляют ценности отношения хозяйствующего субъекта с окружающей средой, так как в рамках них не возникают финансовые потоки. Также не будут рассматриваться отношения исследуемого объекта с конкурентами, так как финансовые потоки между ними могут быть представлены лишь штрафными санкциями.

В первую очередь необходимо рассмотреть отношения между субъектом хозяйствования и контрагентами. Их нужно анализировать в совокупности, чтобы определить диспропорции между входящими и исходящими потоками.

Для выявления диспропорций в финансовых потоках между налогоплательщиком, контрагентами и покупателями необходимо использовать следующий параметр: отношение всех расходов по обычным видам деятельности к доходам (D), полученным по обычным видам деятельности без учета косвенных налогов за отчетный период:

$$(R - R_{\text{pay}} - R_{\text{taxes}})/D \quad 3.19$$

где:

R – общие расходы;

R_{pay} – расходы на оплату труда;

R_{taxes} – налоговые сборы в бюджет.

D – доходы.

Для того чтобы понять, существуют ли недоимки по налогам у налогоплательщика, требуется сравнить этот параметр со средним по группе хозяйствующих субъектов, доказавших свою законопослушность. В расходы по обычным видам деятельности не нужно включать расходы на оплату труда и начисленные суммы налогов в бюджет, чтобы избежать «двойного счета». Амортизационные отчисления не несут серьезной экономической нагрузки, поэтому при расчете параметра ими тоже можно пренебречь.

При отклонении от среднего значения в большую сторону можно судить о занижении доходов налогоплательщиком с целью уменьшения налогооблагаемой базы по НДС, корпоративному подоходному налогу или индивидуальному подоходному налогу. Если отклонение от среднего значения в меньшую сторону, то это может свидетельствовать, что хозяйствующий субъект занимается деятельностью, отличной от заявленной.

Для выявления диспропорций между входящими и исходящими потоками также представляют интерес отношения между хозяйствующим субъектом и персоналом. Последний является поставщиком рабочей силы, поэтому необходимо оценить эти отношения в совокупности: налогоплательщик, персонал и покупатели.

Для выявления диспропорций между входящими и исходящими потоками между налогоплательщиком, персоналом и покупателями (заказчиками продукции, работ или услуг), необходимо ввести следующий параметр: отношение всех расходов отчетного периода, начисленных на оплату труда персоналу (R_{pay}), для которых налогоплательщик является работодателем, к совокупному доходу (D) за отчетный период без учета косвенных налогов. Этот параметр требуется сравнить со средним по группе законопослушных налогоплательщиков, занимающихся аналогичными видами деятельности.

Отклонение показателя в большую сторону свидетельствует о том, что хозяйствующий субъект занижает налогооблагаемую базу, то есть частично скрывает доходы. Если отклонение зафиксировано в меньшую сторону, то это может означать, что налогоплательщик выплачивает часть заработной платы сотрудникам в «конвертах» с целью уклонения от уплаты социального налога и индивидуального подоходного налога.

Далее рассмотрим отношения хозяйствующего субъекта с государственными органами, так как они предоставляют уникальный комплекс товаров/услуг/работ для налогоплательщика. В качестве него может выступать обеспечение безопасности правоохранительными органами, защита границ государства, использование трасс и т.д. Для целей анализа отношения между налогоплательщиком, государственными органами и покупателями (заказчиками) нужно изучать в совокупности.

Для оценки диспропорций между их входящими и исходящими потоками потребуется ввести следующий параметр: отношение всех начисленных налогов (R_{taxes}) за отчетный период к совокупным доходам (D) от обычных видов деятельности за отчетный период без учета косвенных налогов. Этот индикатор необходимо сравнить со средним значением по группе законопослушных налогоплательщиков, занимающихся аналогичной деятельностью.

Отклонение от среднего значения в большую сторону означает, что хозяйствующий субъект занимается иной деятельностью, отличной от официально заявленной. Искажение сведений ему выгодно с целью уменьшения контроля со стороны налоговых органов и других контролирующих ведомств. Если отклонение от среднего значения зафиксировано в меньшую сторону, то это говорит о возможном незаконном уклонении от уплаты налогов.

Отношения между хозяйствующим субъектом и его собственниками (учредителями). Собственники – это поставщики особого товара, без которого была бы невозможна хозяйственная деятельность налогоплательщика. Они предоставляют активы, необходимые для ведения хозяйственной деятельности.

Для оценки диспропорций между входящими и исходящими потоками необходимо рассмотреть отношения налогоплательщика, собственников и покупателей (заказчиков) совокупно. У хозяйствующего субъекта может не быть требований по формированию уставного капитала. В этом случае в учредительских взносах в форме денег и активов нет надобности, соответственно, у налогоплательщика не будет большого количества учредителей. Например, индивидуальные предприниматели могут вести деятельность без уставного капитала.

Для выявления диспропорций между входящими и исходящими потоками, возникающими между налогоплательщиком, его учредителями и покупателями (заказчиками), потребуется введение следующего параметра: отношения расходов на выплату начисленных дивидендов ($R_{\text{div.}}$) за отчетный период к совокупному доходу (D) за отчетный период без учета косвенных налогов. Этот индикатор следует сравнить со средним значением по группе законопослушных налогоплательщиков, осуществляющих аналогичные виды деятельности.

Дивиденды выплачиваются собственникам из нераспределенной прибыли и не включаются в себестоимость товаров, работ, услуг. Их необходимо рассматривать как расходы, так как они снижают экономическую выгоду хозяйствующего субъекта.

Отклонение полученного значения от среднего по группе налогоплательщиков в большую сторону говорит о том, что хозяйствующий субъект, возможно, занимается деятельностью, отличной от той, которую он официально указал. От неформальной деятельности он получает повышенные доходы, скрывание которых приводит к снижению налогооблагаемой базы по корпоративному подоходному налогу, социальному налогу и т.д. Отклонение индикатора в меньшую сторону от среднего значения свидетельствует об использовании схем уклонения от уплаты налогов, в том числе внесении в финансовую отчетность заниженной суммы начисленных дивидендов.

Помимо вышеперечисленных параметров, об уклонении от уплаты налогов может свидетельствовать еще один индикатор, при расчете которого не принимается во внимание отношение хозяйствующего субъекта с членами бизнес-окружения. Это структура расходов хозяйствующего субъекта, рассчитываемая как сумма расходов на оплату труда (R_{pay}) + материальные расходы ($R_{\text{prod.}}$) + отчисления на социальные нужды ($R_{\text{soc.}}$) + прочие (R_{other}). Полученное значение сравнивается со средним по группе налогоплательщиков, ведущих аналогичную деятельность.

Отклонение полученного результата от среднего в большую или меньшую сторону может свидетельствовать о том, что хозяйствующий субъект занимается другой деятельностью, отличной от заявленной, с целью снижения контроля со стороны государственных органов.

Проведем оценку вида деятельности, по которой существует недоимка по уплате налогов, формула (3.20):

$$(R - R_{\text{pay}} * R_{\text{taxes}} / D)_{\text{сред.}} = \frac{\sum_{n=1}^m (R^n - R_{\text{pay}}^n - R_{\text{taxes}}^n)}{\sum_n D^n}, \quad (3.20)$$

где n – количество субъектов хозяйствования, задействованных в исследовании.

$$(R_{\text{pay}} / D)_{\text{сред.}} = \frac{\sum_{n=1}^m R_{\text{pay}}^n}{\sum_n D^n} \quad (3.21)$$

$$(R_{\text{taxes}} / D)_{\text{сред.}} = \frac{\sum_{n=1}^m R_{\text{taxes}}^n}{\sum_n D^n} \quad (3.22)$$

$$(R_{\text{div.}} / D)_{\text{сред.}} = \frac{\sum_{n=1}^m R_{\text{div.}}^n}{\sum_n D^n} \quad (3.23)$$

$$(R_{\text{prod.}} / R_{\text{prod.}} + R_{\text{pay}} + R_{\text{soc.}} + R_{\text{other}})_{\text{сред.}} = \frac{\sum_{n=1}^m R_{\text{prod.}}^n}{\sum_n (R_{\text{prod.}}^n + R_{\text{pay}}^n + R_{\text{soc.}}^n + R_{\text{other}}^n)} \quad (3.24)$$

$$(R_{\text{pay}} / R_{\text{prod.}} + R_{\text{pay}} + R_{\text{soc.}} + R_{\text{other}})_{\text{сред.}} = \frac{\sum_{n=1}^m R_{\text{pay}}^n}{\sum_n (R_{\text{prod.}}^n + R_{\text{pay}}^n + R_{\text{soc.}}^n + R_{\text{other}}^n)} \quad (3.25)$$

$$(R_{\text{soc.}} / R_{\text{prod.}} + R_{\text{pay}} + R_{\text{soc.}} + R_{\text{other}})_{\text{сред.}} = \frac{\sum_{n=1}^m R_{\text{soc.}}^n}{\sum_n (R_{\text{prod.}}^n + R_{\text{pay}}^n + R_{\text{soc.}}^n + R_{\text{other}}^n)} \quad (3.26)$$

$$(R_{\text{other}} / R_{\text{prod.}} + R_{\text{pay}} + R_{\text{soc.}} + R_{\text{other}})_{\text{сред.}} = \frac{\sum_{n=1}^m R_{\text{other}}^n}{\sum_{n=1}^m (R_{\text{prod.}}^n + R_{\text{pay}}^n + R_{\text{soc.}}^n + R_{\text{other}}^n)} \quad (3.27)$$

Теперь построим для каждого налогоплательщика n показатели, характеризующие отклонения от средних значений.

$$1. \text{ Если } - (R - R_{\text{pay}} - R_{\text{taxes}} / D)_{\text{сред.}} \neq 0 \text{ и } \left| \frac{(R^n - R_{\text{pay}}^n - R_{\text{taxes}}^n / D^n)}{(R - R_{\text{pay}} - R_{\text{taxes}} / D)_{\text{сред.}}} - 1 \right| > \mathcal{L}, \text{ то}$$

$$(R_{\text{other}}^n - R_{\text{pay}}^n - R_{\text{taxes}}^n / D_0) = \left| \frac{(R^n - R_{\text{pay}}^n - R_{\text{taxes}}^n / D^n)}{(R - R_{\text{pay}} - R_{\text{taxes}} / D)_{\text{сред.}}} - 1 \right| \text{ или в противном случае}$$

$$(R_{\text{other}}^n - R_{\text{pay}}^n - R_{\text{taxes}}^n / D_0) = 0.$$

$$2. \text{ Если } (R_{\text{pay}} / D)_{\text{сред.}} \neq 0 \text{ и } \left| \frac{(R_{\text{pay}}^n / D^n)}{(R_{\text{pay}} / D)_{\text{сред.}}} - 1 \right| > \mathcal{L}, \text{ то}$$

$$(R_{\text{pay}}^n / D_0) = \left| \frac{(R_{\text{pay}}^n / D^n)}{(R_{\text{pay}} / D)_{\text{сред.}}} - 1 \right|, \text{ иначе } (R_{\text{pay}}^n / D_0) = 0.$$

$$3. \text{ Если } (R_{\text{taxes}} / D)_{\text{сред.}} \neq 0 \text{ и } \left| \frac{(R_{\text{taxes}}^n / D^n)}{(R_{\text{taxes}} / D)_{\text{сред.}}} - 1 \right| > \mathcal{L}, \text{ то } (R_{\text{taxes}}^n / D_0) =$$

$$= \left| \frac{(R_{\text{taxes}}^n / D^n)}{(R_{\text{taxes}} / D)_{\text{сред.}}} - 1 \right|, \text{ иначе } (R_{\text{taxes}}^n / D_0) = 0.$$

$$4. \text{ Если } (R_{\text{div.}} / D)_{\text{сред.}} \neq 0 \text{ и } \left| \frac{(R_{\text{div.}}^n / D^n)}{(R_{\text{div.}} / D)_{\text{сред.}}} - 1 \right| > \mathcal{L}, \text{ то } (R_{\text{div.}}^n / D_0) =$$

$$\left| \frac{(R_{\text{div.}}^n / D^n)}{(R_{\text{div.}} / D)_{\text{сред.}}} - 1 \right|, \text{ иначе } (R_{\text{div.}}^n / D_0) = 0.$$

$$5. \text{ Если } (R_{\text{prod.}} / R_{\text{prod.}} + R_{\text{pay}} + R_{\text{soc.}} + R_{\text{other.}})_{\text{сред.}} \neq 0 \text{ и}$$

$$\left| \frac{(R_{\text{prod.}}^n / R_{\text{prod.}}^n + R_{\text{pay}}^n + R_{\text{soc.}}^n + R_{\text{other.}}^n)}{(R_{\text{prod.}} / R_{\text{prod.}} + R_{\text{pay}} + R_{\text{soc.}} + R_{\text{other.}})_{\text{сред.}}} - 1 \right| > \mathcal{L}, \text{ то}$$

$$(R_{\text{prod.}}^n / R_{\text{prod.}}^n + R_{\text{pay}}^n + R_{\text{soc.}}^n + R_{\text{other.}}^n) =$$

$$= \left| \frac{(R_{\text{prod.}}^n / R_{\text{prod.}}^n + R_{\text{pay}}^n + R_{\text{soc.}}^n + R_{\text{other.}}^n)}{\left(\frac{R_{\text{prod.}}}{R_{\text{prod.}}} + R_{\text{pay}} + R_{\text{soc.}} + R_{\text{other.}} \right)_{\text{сред.}}} - 1 \right|, \text{ иначе } (R_{\text{prod.}}^n / R_{\text{prod.}}^n +$$

$$R_{\text{pay}}^n + R_{\text{soc.}}^n + R_{\text{other.}}^n) = 0.$$

$$6. \text{ Если } (R_{\text{pay}} / R_{\text{prod.}} + R_{\text{pay}} + R_{\text{soc.}} + R_{\text{other.}})_{\text{сред.}} \neq 0$$

$$\text{и } \left| \frac{(R_{\text{pay}}^n / R_{\text{prod.}}^n + R_{\text{pay}}^n + R_{\text{soc.}}^n + R_{\text{other.}}^n)}{\left(\frac{R_{\text{pay}}}{R_{\text{prod.}}} + R_{\text{pay}} + R_{\text{soc.}} + R_{\text{other.}} \right)_{\text{сред.}}} - 1 \right| > \mathcal{L}, \text{ то}$$

$$(R_{\text{pay}}^n / R_{\text{prod.}}^n + R_{\text{pay}}^n + R_{\text{soc.}}^n + R_{\text{other.}}^n) =$$

$$= \left| \frac{(R_{\text{pay}}^n / R_{\text{prod.}}^n + R_{\text{pay}}^n + R_{\text{soc.}}^n + R_{\text{other}}^n)}{\left(\frac{R_{\text{pay.}}}{R_{\text{prod.}}} + R_{\text{pay}} + R_{\text{soc.}} + R_{\text{other}} \right)_{\text{сред.}}} - 1 \right|, \quad \text{иначе } (R_{\text{pay}0}^n / R_{\text{prod.}0}^n + R_{\text{pay}0}^n + R_{\text{soc.}0}^n + R_{\text{other}0}^n) = 0$$

7. Если $(R_{\text{soc.}} / R_{\text{prod.}} + R_{\text{pay}} + R_{\text{soc.}} + R_{\text{other}})_{\text{сред.}} \neq 0$

и $\left| \frac{(R_{\text{soc.}}^n / R_{\text{prod.}}^n + R_{\text{pay}}^n + R_{\text{soc.}}^n + R_{\text{other}}^n)}{\left(\frac{R_{\text{soc.}}}{R_{\text{prod.}}} + R_{\text{pay}} + R_{\text{soc.}} + R_{\text{other}} \right)_{\text{сред.}}} - 1 \right| > \varepsilon$, то

$$(R_{\text{soc.}0}^n / R_{\text{prod.}0}^n + R_{\text{pay}0}^n + R_{\text{soc.}0}^n + R_{\text{other}0}^n) =$$

$$= \left| \frac{(R_{\text{soc.}}^n / R_{\text{prod.}}^n + R_{\text{pay}}^n + R_{\text{soc.}}^n + R_{\text{other}}^n)}{\left(\frac{R_{\text{soc.}}}{R_{\text{prod.}}} + R_{\text{pay}} + R_{\text{soc.}} + R_{\text{other}} \right)_{\text{сред.}}} - 1 \right|, \quad \text{иначе } (R_{\text{soc.}0}^n / R_{\text{prod.}0}^n + R_{\text{pay}0}^n + R_{\text{soc.}0}^n + R_{\text{other}0}^n) = 0.$$

8. Если $(R_{\text{other.}} / R_{\text{prod.}} + R_{\text{pay}} + R_{\text{soc.}} + R_{\text{other.}})_{\text{сред.}} \neq 0$ и

$$\left| \frac{(R_{\text{other.}}^n / R_{\text{prod.}}^n + R_{\text{pay}}^n + R_{\text{soc.}}^n + R_{\text{other}}^n)}{\left(\frac{R_{\text{other.}}}{R_{\text{prod.}}} + R_{\text{pay}} + R_{\text{soc.}} + R_{\text{other.}} \right)_{\text{сред.}}} - 1 \right| > \varepsilon$$
, то
$$(R_{\text{other}0}^n / R_{\text{prod.}0}^n + R_{\text{pay}0}^n + R_{\text{soc.}0}^n + R_{\text{other.}0}^n) =$$

$$= \left| \frac{(R_{\text{other.}}^n / R_{\text{prod.}}^n + R_{\text{pay}}^n + R_{\text{soc.}}^n + R_{\text{other}}^n)}{\left(\frac{R_{\text{other.}}}{R_{\text{prod.}}} + R_{\text{pay}} + R_{\text{soc.}} + R_{\text{other.}} \right)_{\text{сред.}}} - 1 \right|, \quad \text{иначе } (R_{\text{other.}0}^n / R_{\text{prod.}0}^n + R_{\text{pay}0}^n + R_{\text{soc.}0}^n + R_{\text{other.}0}^n) = 0.$$

Далее вычислим для каждого хозяйствующего субъекта n сумму следующих показателей:

$$\begin{aligned} & (R_{0}^n - R_{\text{pay}0}^n - R_{\text{taxes}0}^n / D_{0}^n) + (R_{\text{pay.}0}^n / D_{0}^n) + (R_{\text{taxes}0}^n / D_{0}^n) + \\ & + (R_{\text{div}0}^n / D_{0}^n) + (R_{\text{prod.}0}^n / \\ & R_{\text{prod.}0}^n + R_{\text{pay.}0}^n + R_{\text{soc.}0}^n + R_{\text{other}0}^n) + (R_{\text{pay}0}^n / R_{\text{prod.}0}^n + R_{\text{pay}0}^n + \\ & R_{\text{soc.}0}^n + R_{\text{other}0}^n) + (R_{\text{soc.}0}^n / R_{\text{prod.}0}^n + R_{\text{pay.}0}^n + R_{\text{soc.}0}^n + R_{\text{other.}0}^n + \\ & (R_{\text{other.}0}^n / R_{\text{prod.}0}^n + R_{\text{pay.}0}^n + R_{\text{soc.}0}^n + R_{\text{other}0}^n). \end{aligned} \quad (3.28)$$

Обозначим полученную оценку деятельности хозяйствующего субъекта, по которой имеется недоимка по уплате налогов через U_n . Для получения сравниваемых оценок для разных налогоплательщиков приведем полученное значение к интервалу $[0;1]$ следующим образом:

$$\text{если } U_n = 0, \text{ то } U_n^{\text{taxes}} = 0, \text{ иначе } U_n^{\text{taxes}} = U_n / \max \{ U_n : n \in N \}$$

Полученные результаты позволяют оценить величину налоговой базы (B_n) . Она рассчитывается как произведение U_n^{taxes} и R^n .

Данная оценка основана на том, что величина ущерба прямо пропорциональна объему деятельности хозяйствующего субъекта, а также удельному весу деятельности, по которой зафиксирована недоимка по уплате налогов.

Приведем значение показателя B_n к интервалу $[0;1]$ следующим образом:

$$\text{если } B_n = 0, \text{ то } B_n^{\text{taxes}} = 0. \text{ Иначе } B_n^{\text{taxes}} = B_n / \max \{B_n : n \in N\}$$

Итак, по каждому хозяйствующему субъекту, подлежащему анализу, можно оценить 3 характеристики:

- степень уверенности в осуществлении деятельности по уклонению от уплаты налогов;
- удельный вес деятельности, по которой существует недоимка по уплате налогов;
- потенциальную сокрытую налоговую базу.

Предложенный экономико-математический инструментарий пригоден для решения прикладных задач в области выявления и предотвращения теневых процессов. Его использование позволит повысить аккумуляцию налогов в бюджет и предотвратит рост теневого сектора экономики.

3.2 Анализ факторов и сценариев снижения бюджетного ущерба от теневой экономической деятельности

Проблема теневой экономики является одной из сложнейших проблем современности, так как вызывает много отрицательных последствий в экономической системе при отсутствии должного контроля за ней. Предложения ее разрешения варьируются в большом диапазоне вплоть до противоположностей: от необходимости усилить меры наказания при выявлении фактов ведения теневой экономической деятельности до либерализации законодательства. По нашему мнению, эффективным противодействием теневому сектору станет определение баланса между экономическими и административными мерами. Чтобы его найти, нужно провести количественную оценку факторов, которые стимулируют или, наоборот, сокращают рост теневого сектора.

В основе количественной оценки лежит метод косвенных индикаторов, моделирующих взаимосвязь между теневой экономической деятельностью и косвенными факторами, ее характеризующими. Основной сложностью применения метода является выбор набора показателей, описывающих экзогенные переменные. Однозначно нельзя ответить, какие индикаторы оказывают максимальное влияние на динамику теневой экономической деятельности. Сначала требуется провести их отбор. Для решения этой проблемы будем использовать метод группового учета аргументов [217]. Целесообразность его применения обоснована тем, что качество получаемой модели практически не зависит от количества переменных, а также возможности выявить параметры, которые будут оказывать наибольшее влияние на индикатор. Метод предполагает изучение динамики теневого

сектора под действием определенного индикатора и сравнение полученных результатов с теоретическими представлениями о поведении в экономической теневой деятельности. Например: повышение ставки корпоративного подоходного налога всегда приводит к росту теневого сектора экономики. В качестве критерия отбора показателей будем использовать знак коэффициента в регрессионных уравнениях, описывающих связь между индикаторами. Рассмотрим 3 индикатора: спрос на наличность; ущерб, нанесенный теневой экономикой бюджету и потребление электроэнергии в промышленности.

Спрос на наличность описан на основе денежных агрегатов по данным Национального Банка Республики Казахстан. Для выявления индикаторов потребления электроэнергии в промышленности используем следующее соотношение: общий объем потребляемой электроэнергии (без учета потребления домохозяйств и ЖКХ) к объему произведенной промышленной продукции. Ущерб, нанесенный теневым сектором бюджету, рассчитывается по авторской методике, приведенной в подразделе 2.2 настоящей работы.

Все факторы, влияющие на динамику теневой экономики, будут представлены с помощью прогностических параметров (предикторов).

Основной причиной роста теневого оборота, по мнению многих исследователей [218, р. 77; 219, с. 78; 220, с. 18], является высокая налоговая нагрузка. Вся «тяжесть» налогообложения может быть представлена через интегральную налоговую ставку. Этот показатель рассчитывается на основе усовершенствованной методики расчета эффективной налоговой ставки по НДС. Модификация методики позволила учесть не только структуру и ставку налога, действующего на территории, но и особенности ведения деятельности хозяйствующими субъектами. В рамках анализа были использованы константы величины материальных затрат предприятия, выручки и других прогностических параметров, влияющих на налогооблагаемую базу. Все предикторы рассчитаны на основе сведений Комитета государственных доходов РК.

При расчете интегральной налоговой ставки I были использованы следующие константы:

$Q^{ВП}$ – расчетная величина валовой прибыли хозяйствующего субъекта;
 $Q^{ВР}$ – расчетная величина выручки от реализации хозяйствующего субъекта;
 $Q^{МЗ}$ – величина материальных затрат предприятия;
 $Q^{ФЗП}$ – расчетная величина фонда заработной платы сотрудников;
 $Q^{И}$ – расчетная величина среднегодовой стоимости имущества;
 $Q^{ПИ}$ – расчетная величина стоимости полезных ископаемых, добытых в регионе.

Усовершенствованная методика расчета эффективной налоговой ставки по НДС позволяет учесть региональные льготы и преференции.

Интегральная налоговая ставка рассчитывается по следующей формуле (3.29):

$$\frac{N_{\text{КПН}} Q^{\text{ВП}} \left(1 - \frac{L_{\text{КПН}}}{V}\right) + N_{\text{НДС}} (Q^{\text{ВР}} - Q^{\text{МЗ}}) + N_{\text{ИПН}} Q^{\text{ФЗП}} + N_{\text{И}} Q^{\text{И}} + N_{\text{НДПИ}} Q^{\text{ПИ}}}{(Q^{\text{ВР}} - Q^{\text{МЗ}}) * (1 + N_{\text{НДС}})} = I, \quad (3.29)$$

где $N_{\text{КПН}}$ – среднее хронологическое значение ставки КПН для хозяйствующих субъектов в регионе;

$N_{\text{НДС}}$ – среднее хронологическое значение ставки НДС;

$N_{\text{ИПН}}$ – среднее хронологическое значение ставки ИПН для средней в регионе заработной платы;

$N_{\text{И}}$ – эффективная ставка налога на имущество хозяйствующих субъектов, действующая в регионе;

$N_{\text{ПИ}}$ – эффективная ставка налога на добычу полезных ископаемых, действующая в регионе;

$L_{\text{КПН}}$ – сумма льгот по КПН предприятиям региона, млн тг.;

V – валовая прибыль хозяйствующих субъектов региона, млн тг.

Динамика величины интегральной налоговой ставки I за период 2009-2016 гг. представлена на рисунке 3.3. Данный период выбран в связи с тем, что действующий Налоговый кодекс принят 12 декабря 2008 года.

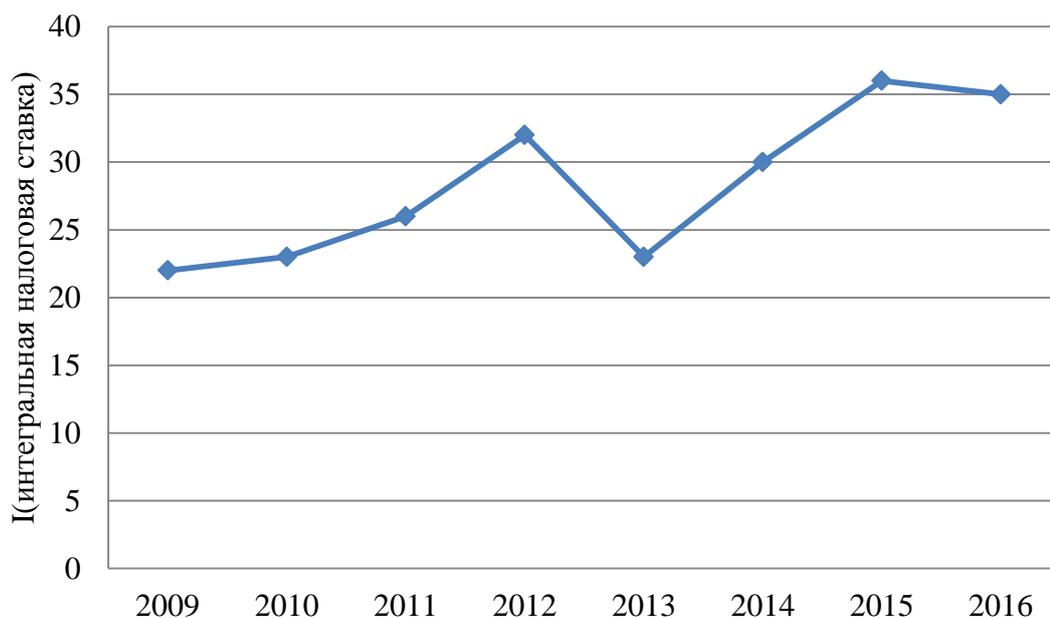


Рисунок 3.3 - Динамика величины интегральной налоговой ставки I за период 2009-2016 годы

Примечание - Рассчитано автором диссертационной работы

Динамика величины налоговой ставки совпадает с изменением расчета налоговых ставок, предоставления или отмены налоговых льгот, а также усовершенствования администрирования по налогам (рисунок 3.4).

Немаловажную роль на теневой сектор экономики оказывает объем услуг, предоставляемых хозяйствующим субъектам. Под ними понимается доля налоговых поступлений в бюджет, которая перенаправляется государством на

инвестиции в промышленность, улучшение экономической инфраструктуры и т.д. По сути, часть уплаченных налогов обратно возвращается налогоплательщикам в виде определенных благ. Объем услуг, предоставляемый государством, оценивался по 2 параметрам: доле инвестиций государства в ВВП и доле затрат на общественные нужды в консолидированном бюджете Казахстана. Объем общественных услуг определялся по следующим отраслям: энергетика, промышленность, сельское и лесное хозяйство, транспорт [221, с. 110] .

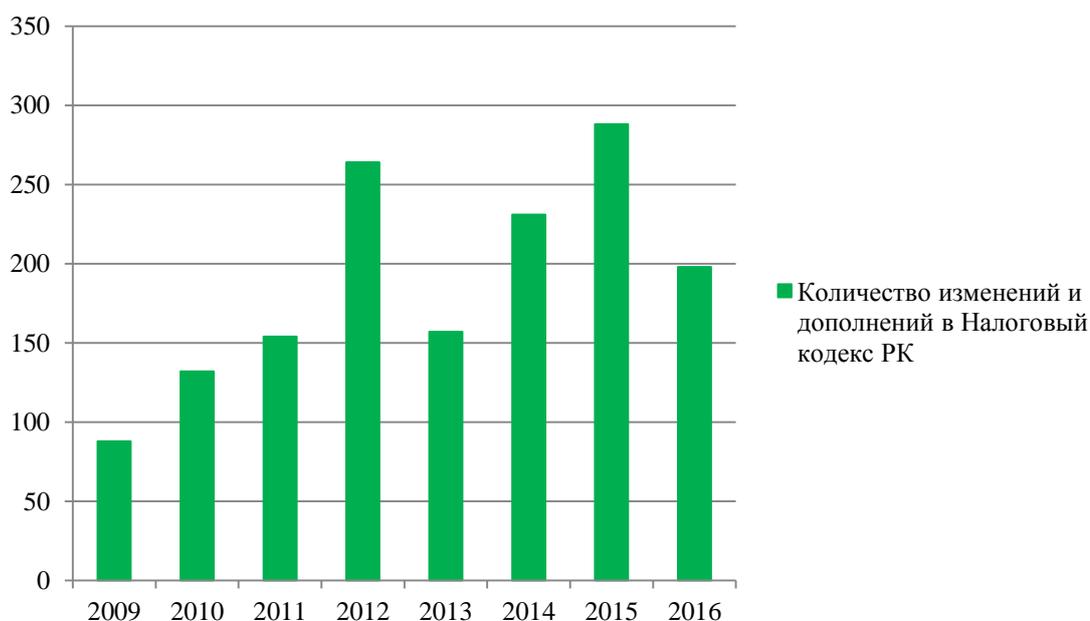


Рисунок 3.4 - Количество изменений и дополнений в акты НК РК по годам, пунктов

Примечание - Рассчитано автором диссертационной работы на основе анализа норм Законов об изменениях и дополнениях в Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет»

Одним из мотивов перевода экономической деятельности в теневую является желание свободно распоряжаться выручкой (71% респондентов). На рост теневого сектора оказывает влияние размер прибыли, которая остается у налогоплательщика. Чем больше прибыли остается у предприятия, тем меньше мотивация руководства переводить ресурсы в теневой сектор (91% респондентов). Связь между размером прибыли и теневой активностью в регионе оценивается по следующим показателям: удельный вес убыточных предприятий и отношение суммарной прибыли предприятий в регионе к ВВП.

Следующая причина, побуждающая хозяйствующие субъекты переводить ресурсы в теневой сектор экономики, – сложность и запутанность отечественного законодательства (89% респондентов). Эта проблема в большей степени характерна для представителей малого бизнеса. Оценить степень совершенства налогового законодательства можно по следующим параметрам: количество принимаемых нормативных правовых актов в сфере

налогообложения, число споров, рассматриваемых судами по вопросам налогообложения, интенсивность применения мер ответственности за нарушение налогового законодательства и оценка сложности законодательных актов, регулирующих налогообложение, в отчетном периоде.

Интенсивность применения мер ответственности за нарушение налогового законодательства определяется суммой штрафов, накладываемых судебными органами на недобросовестных налогоплательщиков. Во внимание принимается лишь сумма штрафов, так как в большинстве случаев они вызваны ошибками в учете из-за сложности законодательства. Пени при оценке не учитываются, так как они возникают только при финансовых затруднениях у предприятия.

Полученные результаты свидетельствуют, что нестабильность налогового законодательства побуждает предприятия уходить в теневой сектор (рисунок 3.5). Представители малого бизнеса, в штате которых нет юридической службы и специалиста в области налогового законодательства, не всегда могут разобраться с большим количеством НПА.

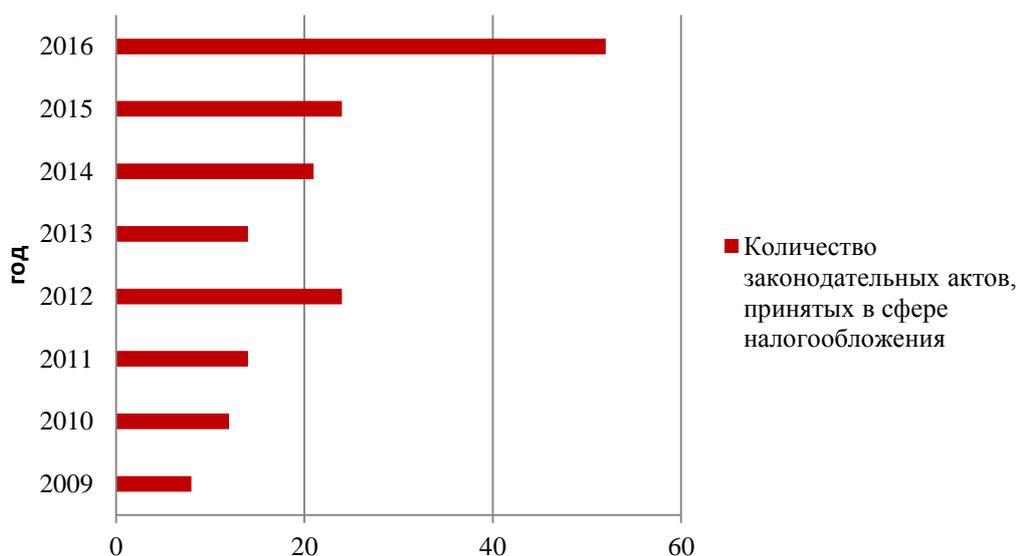


Рисунок 3.5 - Количество законодательных актов, принятых в сфере налогообложения, в том числе вносящих изменения и дополнения, по годам, шт.

Примечание - Рассчитано автором диссертационной работы на основе анализа норм Законов об изменениях и дополнениях в Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет»

Динамика споров, связанных с несовершенством налогового законодательства, представлена на рисунке 3.6. Она характеризует лишь часть проблемы, так как по результатам проведенного нами опроса, лишь 8% респондентов обращаются сразу в суд, а 52% считают судебные тяжбы крайней мерой.

Оценка репрессивных мер осуществляется на основе интегрального показателя, который рассчитывается как отношение неуплаченных налогов (КПН, ИПН, НДС, НДСП и т.д.) к штрафным санкциям, предусмотренных законодательством.

Степень риска налогоплательщика при нарушении налогового законодательства определяется прогностическими параметрами: долей выявленных нарушений и экспертной оценкой вероятности привлечения хозяйствующего субъекта к ответственности.

Оценить психологические факторы, которыми руководствуются налогоплательщики, переводя часть ресурсов в теневой сектор, достаточно сложно. По нашему мнению, наиболее точно характеризует возможность привлечения хозяйствующего субъекта к ответственности количество зарегистрированных преступлений на 1000 человек.

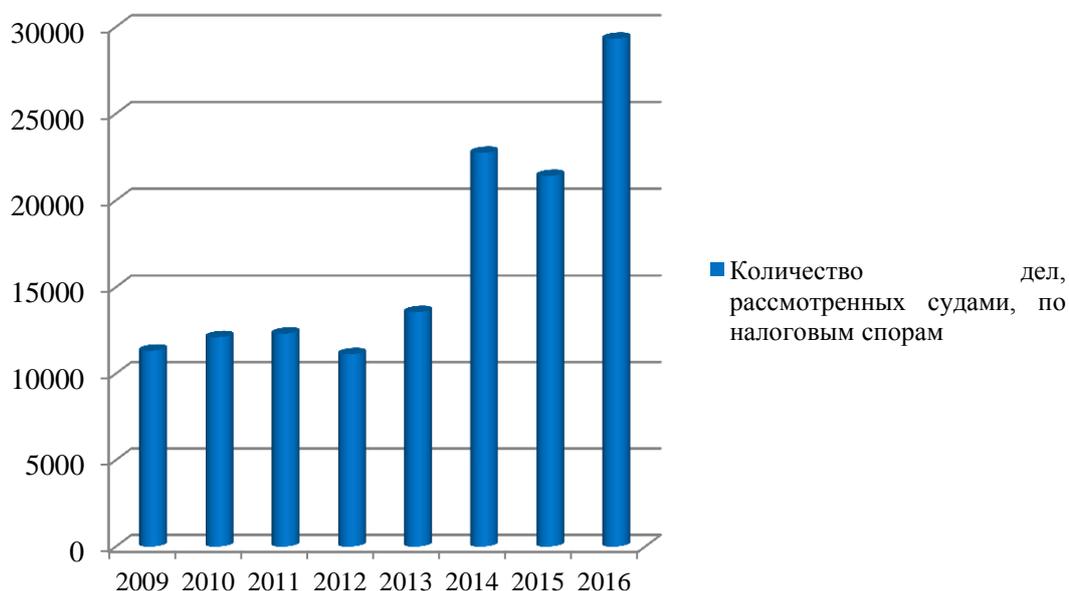


Рисунок 3.6 - Количество дел, рассмотренных судами РК, по налоговым спорам, шт.

Примечание - Составлено автором по данным Верховного Суда РК

По окончании расчетов на основе метода группового учета аргументов коэффициентов уравнений регрессии проводится непосредственная селекция уравнений. Выбираются уравнения, которые соответствуют следующему условию: знаки независимых переменных (предикторов) в уравнениях соответствуют приведенным в таблице 3.3, или признается, что фактор слабо влияет на поведение индикатора.

Таблица 3.3 - Знаки, которые принимают прогностические параметры, оказывающие влияние на поведение индикаторов

Прогностический параметр	Знак прогностического параметра
1	2
Интегральная налоговая ставка (I)	Положительный
Доля государственных инвестиций в ВВП	Отрицательный
Оценка объема общественных услуг в консолидированном бюджете РК	Отрицательный
Доля убыточных хозяйствующих субъектов	Положительный
Доля хозяйствующих субъектов, имеющих задолженность по уплате заработной платы персоналу	Положительный
Отношение совокупной прибыли предприятий региона к ВВП	Отрицательный
Оценка противоречивости бухгалтерского учета	Положительный
Количество поправок в налоговое законодательство	Положительный
Экспертная оценка сложности налогового законодательства	Положительный
Оценка количества налоговых споров, рассматриваемых судами РК	Положительный
Оценка штрафных санкций за уклонение от уплаты налогов	Отрицательный
Степень риска при нарушении налогового законодательства	Отрицательный
Психологические факторы	Положительный
Примечание - Составлено автором диссертационной работы	

Анализ результатов позволил выявить главные факторы, влияющие на перевод предприятиями ресурсов в теневой сектор: повышение налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты; сокращение доли налоговых поступлений, которую государство направляет на общественные нужды; уменьшение прибыли, остающейся в распоряжении предприятия; нестабильность законодательства, регулирующего хозяйственную деятельность предприятий.

Расчеты показали, что косвенный фактор «величина потребляемой энергии в промышленности» не является основополагающим при описании динамики причин теневой экономики. В ходе анализа были выявлены причины, не позволяющие использовать показатель «величина потребляемой электроэнергии к ВВП» для описания динамики теневого сектора.

Во-первых, ВВП уже скорректирован при оценке теневого сектора экономики, проводимой КСМНЭ РК.

Во-вторых, ВВП не учитывает промежуточное производство, хотя на него затрачивается электроэнергия.

Промышленное производство включает все производство, в том числе и промежуточное, а для оценки динамики теневой экономики подлежит анализу лишь потребление электроэнергии в промышленности. С учетом

ограниченности статистических данных из общего потребления можно лишь выделить потребление жилищно-коммунального хозяйства. Это означает, что соотношение потребления электроэнергии к объему промышленного производства целесообразно использовать только для отдельных предприятий, а не для региона или республиканского масштаба.

Выявленные нами факторы влияния на динамику теневой экономики могут быть положены в основу факторного сценария сокращения бюджетного ущерба от нее. Данный сценарий следует рассмотреть вкупе с административным и либеральным. Именно эти два сценария и их сочетание традиционно предлагаются экономистами в целях борьбы с ростом теневых сектора [222, р. 448; 223, с. 49; 224, с. 104].

Итак, 3 сценария сокращения теневой экономики:

1. Административный – сокращение неформального сектора экономики за счет усиления мер наказания за нарушение налогового законодательства и ужесточения административного регулирования.

2. Либеральный – улучшение бизнес-среды через снижение налогового бремени и либерализацию администрирования с целью снижения мотивации перевода ресурсов «в тень».

3. Факторный – уменьшение негативного влияния теневой экономики через комплексное воздействие на субъекты хозяйствования региона за счет выявленных факторов ее роста.

Описания каждого сценария представлены на рисунке 3.7. Рассмотрим каждый подробнее.

Административный сценарий – его суть сводится к повышению государственного регулирования экономики, внешнеэкономической деятельности и ужесточению санкций за нарушение законодательства.

Ключевым моментом административного сценария является акцентирование внимания на деятельности крупных хозяйствующих субъектов и предприятий, ориентированных на экспорт. Для достижения этой цели необходимо ужесточить процедуру лицензирования и произвести частично национализацию предприятий, ориентированных на экспорт. Здесь потребуются реформирование законодательства. Оно должно предполагать расширение полномочий контролирующих органов и усиление налоговых санкций. Также возможно изменение структуры налоговых поступлений посредством введения рентных платежей для предприятий добывающих отраслей.

Административный сценарий предполагает усиление контролирующих органов в части увеличения количества налоговых проверок, налаживания эффективной работы совместно с правоохранительными органами, ужесточения мер наказания к недобросовестным налогоплательщикам. Угрозами выступают снижение эффективности экономики, увеличение затрат на государственное управление, развитие коррупции на местах.

По данным исследования F. Schneider, эффект от сокращения теневой экономики административными способами ниже, чем его негативные последствия. Однако его отдельные моменты можно использовать для борьбы со злостными неплательщиками налогов.

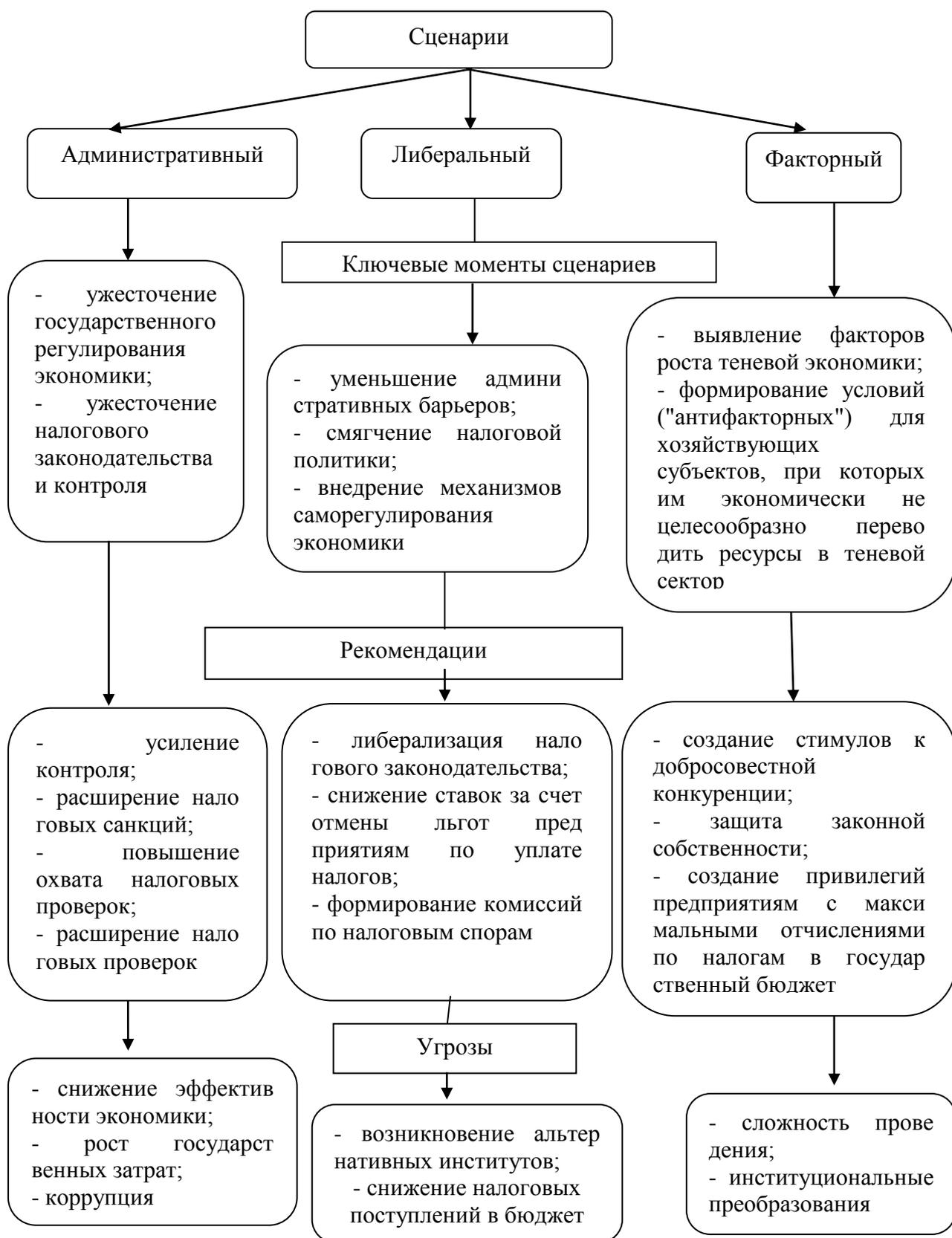


Рисунок 3.7 - Характеристики сценариев противодействия теневой экономике

Примечание - Составлено автором диссертационной работы

Ключевыми моментами либерального сценария является ликвидация административных барьеров, внедрение механизма саморегулирования рынка региона, смягчение налогового законодательства и т.п. Модернизируется налоговое законодательство в сторону упрощения, сокращается количество видов деятельности, подлежащих лицензированию, и снижаются ставки по налогам за счет отказа от льгот и преференций.

При либеральном сценарии противодействия теневой экономике всегда сокращается количество документов, которые должны предоставлять хозяйствующие субъекты контролирующим органам. Основной задачей налоговых органов является выявление нарушителей при минимальном давлении на добросовестных налогоплательщиков.

Главной угрозой сценария является возникновение альтернативных теневых институтов (санкционных). В этом случае нагрузка на бизнес сохранится, а бюджет не получит часть налоговых платежей. Важной проблемой выступает неэффективность налогового контроля при либеральном сценарии. Однако создание прозрачного налогового законодательства является эффективной мерой.

Согласно исследованию V. Serin, внедрение либерального сценария в регионе ЕС привело к увеличению налоговых споров в несколько раз, расходов на налоговые комиссии, судебное рассмотрение споров, распространение фирм-«однодневок» и неконтролируемых производств [225, р. 93]. В своем исследовании V. Serin не установил причину такого парадоксального влияния либерализации на поведение хозяйствующих субъектов. По нашему мнению, причина лежит в максимизации прибыли, к которой стремится каждое предприятие. По этому вопросу написано много трудов, объясняющих такое поведение [226, р. 5; 227, р. 53; 228, р. 483].

Основной идеей предлагаемого нами факторного сценария является создание условий, при которых нивелируется действие факторов роста теневой экономики, и хозяйствующим субъектам будет экономически невыгодно переводить ресурсы в теневой оборот.

Он предполагает формирование добросовестной конкуренции, защиту собственности и упрощение доступа к государственным заказам предприятиям с высокой бюджетной эффективностью.

В сфере налогообложения требуется применить рекомендации либерального сценария, в частности, повышение прозрачности налогового законодательства с целью сокращения ошибок, допускаемых бухгалтерской службой предприятия из-за сложности и нестабильности законодательства (например, ввести ограничение на изменения НК РК в течение установленного периода после очередных изменений, предпочтительно три года – 91% респондентов).

По данному сценарию контролирующим органам отводится задача по повышению риска недобросовестных налогоплательщиков в случае их обнаружения и получения ими значительных убытков. Необходимо внедрить инновационные информационные технологии, позволяющие определить

злостных нарушителей без серьезного воздействия на законопослушных налогоплательщиков.

Основным недостатком является необходимость проведения институциональных преобразований. Проведение реформ в правоохранительных органах, совершенствование института права и формирование непротиворечивого налогового законодательства относится к политической сфере, а не экономической.

С целью выявления самого эффективного сценария противодействия теневой экономике проведем их анализ за 5 лет. Их экономическая целесообразность применения оценивалась по сравнению с ситуацией в 2009 году.

В качестве основных факторов, оказывающих воздействие на динамику экономической теневой деятельности, были выбраны:

- изменение налоговой нагрузки;
- изменение объема государственных инвестиций;
- изменение объема средств, направляемых на общественные нужды;
- прибыль, остающаяся в распоряжении налогоплательщика;
- количество поправок в законодательные акты по налогообложению;
- оценка размеров штрафов за нарушение налогового законодательства;
- степень риска при нарушении законодательства, регулирующего деятельность предприятия.

После расчета динамики теневой активности определим ущерб, наносимый бюджету, по каждому варианту сценария (таблица 3.4).

Таблица 3.4 - Анализ относительных показателей, характеризующих влияние теневого сектора на экономику региона

Сценарий	Отношение ущерба, наносимого теневой экономикой бюджету, к суммарному объему налоговых поступлений	Отношение теневого оборота к зарегистрированному в экономике
Либеральный	- 37	- 27
Административный	- 62	- 31
Факторный	- 32	- 26

Примечание - Составлено автором диссертационной работы на основе методики оценки ущерба государственному бюджету, наносимого теневой экономикой (подраздел 2.2 настоящей работы)

Если рассматривать лишь соотношение ущерба, наносимого неформальным сектором экономики, к ВВП, то наиболее эффективным является факторный сценарий. При реализации административного или либерального сценариев сокращение ущерба будет примерно одинаковым.

Реализация либерального сценария позволит уменьшить ущерб от теневой экономики, наносимый промышленной и торговой сфере. Однако снижение ущерба, наносимого бюджетной сфере, будет минимальным. В связи с этим внедрение этого сценария экономически необоснованно.

Административный сценарий, наоборот, повысит собираемость налогов. Однако возрастет ущерб инвестиционной сфере и предприятиям за счет увеличения трансакционных издержек. Анализ административного сценария показывает, что он может повлиять на деловую активность в регионе.

Самым оптимальным сценарием противодействия ненаблюдаемой экономике по совокупности оценок является факторный. В перспективе, когда будет упрощено налоговое законодательство и проведены институциональные преобразования в экономике, станет возможным внедрить единичные рекомендации из либерального сценария.

Полученные результаты могут быть использованы для разработки мероприятий по предотвращению перевода ресурсов в теневой сектор экономики. Так, проведенные расчеты показали важность простоты, прозрачности, стабильности налогового законодательства. Формирование новой налоговой законодательной базы – длительный и экономически неоправданный процесс. Для решения проблемы достаточно проводить разъяснительную работу по действующему законодательству, установив предел его изменений, и исключить штрафы за ошибки исчислений налогов.

Результаты показали, что применяемые административные меры противодействия теневым процессам в экономике не приводят к снижению бюджетного ущерба, а либеральные значительно повышают последний. В связи с чем экономические меры комплексного характера являются приоритетными.

3.3 Рекомендации по сокращению масштабов теневой экономики и ее последствий

Точечные рекомендации по нейтрализации последствий теневой экономики и воздействию на нее с целью сокращения масштабов имеют значимость, но на государственном уровне необходимо комплексное факторное влияние, рассчитанное на долгосрочное действие. О важности системного подхода в борьбе с негативными явлениями в экономике писали: Sam Agbi, F. Schneider, Д.С. Коноваленко, Б.Н. Даримбетов и др. [229, р. 49; 230, с. 6; 231, с. 204]. Тем не менее, в данных исследованиях построение системы начиналось не с целевого субъекта воздействия (налогоплательщика).

При разработке предлагаемой нами системы был использован принцип разделения всех хозяйствующих субъектов на 3 группы (рисунок 3.8).

Законопослушные налогоплательщики не переводят ресурсы в теневой оборот, несмотря на сложность и запутанность законодательства, высокие ставки по налогам и т.д.

Условно законопослушные налогоплательщики принимают решение о переводе/не переводе ресурсов в теневой сектор экономики исходя из внешних факторов. Иногда они ориентируются на поведение большинства участников.

Незаконпослушные налогоплательщики всегда переводят ресурсы в теневой оборот, чтобы получить сверхприбыль.

На основании этой группировки определим основные цели мероприятий по предотвращению теневой деятельности. Следует учесть, что они могут затрагивать не только отдельную группу, но и всех хозяйствующих субъектов.

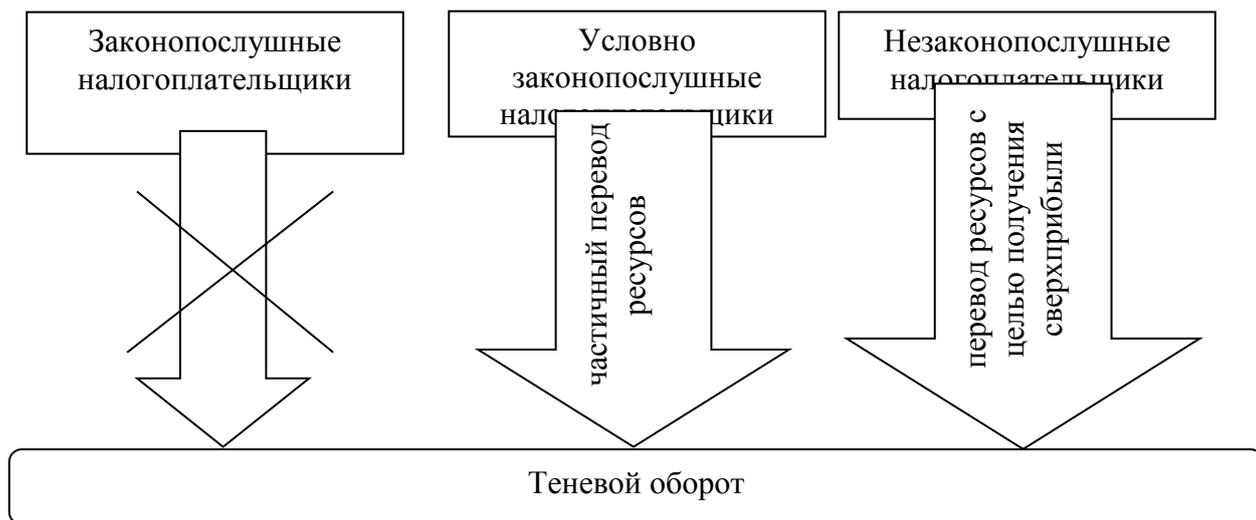


Рисунок 3.8 - Разделение хозяйствующих субъектов для исследования

Примечание - Составлено автором

Основными целями программных мероприятий для законопослушных хозяйствующих субъектов (представителей I группы) является создание экономических и социальных преимуществ при осуществлении предпринимательской деятельности, а именно:

- государственная защита собственности, приобретенной на законных основаниях юридическими и частными лицами;
- включение в расходы предприятия при исчислении налогооблагаемой базы издержек, понесенных в результате проведения экологических мероприятий или оказания социальной помощи работникам;
- публикация рейтинга законопослушных хозяйствующих субъектов, чтобы облегчить им привлечение инвестиционных ресурсов;
- устранение административных барьеров и максимальное смягчение административного давления на предприятия, которые соблюдают отечественное законодательство;
- предоставление привилегий предприятиям с высокой бюджетной эффективностью при участии в тендерах на поставку товаров, выполнения работ и оказания услуг.

Целью программных мероприятий для II группы является создание условий для добросовестной конкуренции и механизма экономической заинтересованности в соблюдении норм законодательства, а именно:

- усовершенствование НК РК в части снижения издержек на ведение налогового учета;
- повышение прозрачности налогового законодательства, поскольку предприятия малого и среднего бизнеса, не имеющие собственных бухгалтерских служб, даже не способны отследить весь объем изменений;
- создание бесплатного интернет-ресурса с персонифицированными онлайн-консультантами по налоговым вопросам (персонификация в целях

возможности налогоплательщика привлечь к ответственности консультанта за причиненные убытки в случае неверного консультирования);

- ужесточение экспертизы законов в области налогообложения перед их одобрением с привлечением общественных организаций в сфере защиты предпринимателей, публикация их за полгода до принятия с целью ознакомления налогоплательщиков;

- понижение ставок по налогам без нанесения серьезного ущерба бюджету Казахстана (по модели Лаффера [232, р. 56]).

Целями программных мероприятий для III группы хозяйствующих субъектов является создание высоких рисков раскрытия правонарушений и ужесточения мер ответственности, а именно:

- внедрение закона, направленного на сопоставление расходов хозяйствующего субъекта с задекларированными доходами;

- снижение наличного оборота в стране, создание эффективных инструментов расчета;

- вытеснение теневого сектора из экономики посредством создания высокоэффективного института защиты зарегистрированного предпринимательства на уровне государства;

- повышение результативности выездных проверок, внедрения принципа адресности при их проведении;

- усовершенствование аналитической работы контролирующих органов.

На основании целей программных мероприятий сформируем систему мер по сокращению теневого сектора экономики региона. Ее ключевыми направлениями являются:

- сокращение теневого сектора с помощью экономических инструментов;

- совершенствование законодательства с целью повышения его прозрачности и устранения «пробелов», являющихся лазейкой для недобросовестных хозяйствующих субъектов;

- повышение эффективности работы контролирующих органов, в том числе привлечение на основе договоренности о снижении ответственности лиц, владеющих навыками ведения теневого бизнеса, для раскрытия теневых схем других хозяйствующих субъектов.

Все вышеперечисленное отражено для наглядности на рисунке 3.9.

Рассмотрим возможность сокращения теневой экономики посредством экономических инструментов. Ставки по основным налогам в Казахстане являются одними из низких в развивающихся странах, но маргинальные налоговые ставки остаются достаточно высокими. Проведенный анализ показал, что есть резервы для сокращения теневого сектора с помощью снижения маргинальных ставок по налогам на основе модели Лаффера.

Все предлагаемые мероприятия не будут носить большой общественный резонанс, но благодаря им уменьшится налоговое бремя налогоплательщиков, а также сократятся издержки на налоговый учет. Ключевыми направлениями являются:

I. Пересмотр сроков внесения корпоративного подоходного налога. Переход от системы ежемесячных налоговых платежей по корпоративному подоходному налогу к ежеквартальным.

II. Исключение обложения НДС авансов, полученных до поставки товаров, работ или услуг.

III. Принятие поправок в налоговое законодательство, исключающих возможность дробления бизнеса с целью получения льгот по уплате налогов (например, деление компании на несколько мелких с целью получения привилегий по упрощенной системе налогообложения).



Рисунок 3.9 - Система мер по сокращению масштабов теневой экономики

Примечание - Составлено автором диссертационной работы

Отдельно нужно остановиться на снижении наличного оборота в стране и стимулировании электронных платежей при расчете между хозяйствующим субъектом и его контрагентами. Большая часть представителей малого бизнеса ведет расчеты в наличных средствах не с целью уклонения от уплаты налогов, а из-за сложности организации безналичных расчетов. Для стимулирования безналичного оборота можно внедрить льготы для хозяйствующих субъектов, осуществляющих расчеты по безналичной форме, а также упростить проведение расчетов до уровня переводов между физическими лицами. В данном направлении положительные результаты показывает система начисления бонусов «Спасибо» от российского банка «Сбергательный банк России» за расчеты платежными картами [233].

Подобная мера смогла бы существенно повысить прозрачность финансовой системы страны.

Для стимулирования законопослушных налогоплательщиков следует увеличить объем услуг, возвращаемых государством из налоговых платежей. В частности, нужно усовершенствовать методы защиты легитимной собственности. Как отмечено в отчете об инвестиционном климате в Казахстане Консультативной службы по иностранным инвестициям FIAS: «Из-за неоднозначности законодательства и отсутствия правоприменительной практики многие хозяйствующие субъекты вынуждены противостоять рейдерским захватам аналогичными способами. В частности, малый и средний бизнес спасается от незаконного поглощения с помощью создания непрозрачных схем ведения бизнеса (формирования теневых финансовых потоков)» [234].

Внедрение экономических инструментов противодействия теневой экономике должно сопровождаться информационным оповещением в СМИ. Следует создать специальные блоки, в которых будет представлена информация о расходовании бюджетных средств на социально важные мероприятия, в частности, поддержку здравоохранения, пенсионеров, семей с детьми и т.д. На телеканалах должны быть показаны реальные факты хищения средств и их разоблачения, в том числе выявления и ответственности руководителей теневого бизнеса.

Среди частных и юридических лиц необходимо проводить пропаганду негативного влияния теневой экономики (отсутствие социальных гарантий, оплаты больничных, отпусков, ненакопительное пенсионное обеспечение, недоступность кредитования и т.д.). Предприятия, которые скрывают свои доходы, подвергаются риску судебного преследования, не могут получить полноценную защиту собственности и деловой репутации в государственных институтах. Как отмечает специалист в области экономического поведения R. Salahodjaev, профилактика развития теневой экономики должна закладываться еще в школе [235, p. 132].

К мере противодействия теневой экономике посредством совершенствования законодательства в разработанной системе относится принятие закона о налоговых соглашениях между контролирующими органами и хозяйствующими субъектами. Основная его цель – снизить риски, вызванные

противоречиями в налоговом законодательстве. Такая мера применяется во многих развитых странах мира. Она позволяет уменьшить риск наложения штрафных санкций без применения схем вывода ресурсов в теневой оборот. Целесообразно и расширение инвестиционной льготы по корпоративному подоходному налогу. Она приведет к экономическому росту и сделает бесполезными теневые процессы. Для Казахстана необходимо применить и опыт европейских стран по компенсации в НДС, когда налоги, оплачиваемые за работников предприятия, компенсируются в НДС [236, р. 105].

Противоречия в налоговом законодательстве – одна из причин, частичного перевода ресурсов в теневой оборот. Как было сказано выше, налогоплательщики уходят «в тень» не только с целью уклонения от уплаты налогов, а из-за сложности интерпретации действующего законодательства. По результатам исследования Paying Taxes, Казахстан занимает 97-е место по простоте уплаты налогов из 178 стран мира [237].

Повысить прозрачность действующего законодательства можно с помощью разъяснительных работ среди налогоплательщиков, создания специального сайта по налоговым вопросам и выпуска бесплатных материалов, однозначно трактующих нормы законодательства. В любом случае при судебных разбирательствах все сомнения должны толковаться в пользу налогоплательщика, несмотря на гражданско-правовой характер отношений (что требует внесения соответствующих изменений в ГК РК). Любой закон должен быть опубликован за 6 месяцев до одобрения с ознакомительной целью и его корректировки, чтобы большинство хозяйствующих субъектов не выступали в качестве нарушителей. Введение нового налогового закона (например, Кодекса о государственных доходах Республики Казахстан) должно сопровождаться организацией бесплатных курсов переквалификации как бухгалтеров и других работников налоговой сферы частных предприятий, так и государственных служащих, работающих в налогово-бюджетной сфере.

Деятельность налоговых органов по противодействию теневой экономике пока малоэффективна. Для повышения результативности деятельности налоговых органов по противодействию теневой экономике необходимо внедрить базовые принципы налогового администрирования – справедливости, предсказуемости и эффективности.

Принцип справедливости предусматривает:

I. Расширение охвата хозяйствующих субъектов контрольными мероприятиями, чтобы не допустить ужесточения применения законодательства к отдельным группам налогоплательщиков по виду деятельности, выручке или организационно-правовой форме. Устранение привилегий для недобросовестных хозяйствующих субъектов.

II. Проведение контрольных мероприятий, не препятствующих осуществлению нормальной деятельности хозяйствующего субъекта.

Принцип предсказуемости предполагает недопущение штрафных санкций на этапе разъяснения налоговыми органами норм действующего законодательства. По этому поводу директор Палаты предпринимателей г. Алматы Ю.Д. Тлеумуратов отмечает: «Важно уйти от практики, что

результатом каждой налоговой проверки должно быть начисление, даже если оно может быть оспорено в суде» [238, с. 7].

Налогоплательщики должны получать беспрепятственный доступ к требованиям, которые к ним предъявляют контролирующие органы. Любое налоговое нарушение зарегистрированного хозяйствующего субъекта (за исключением уголовных), совершенное данной организацией впервые, должно оканчиваться вынесением предписания о его устранении и обоснованным разъяснением порядка его предотвращения в будущем.

Принцип эффективности выявляет оптимальное соотношение затрат, понесенных налоговыми органами в рамках выявления или предотвращения теневой экономической деятельности, и объема выявленных правонарушений (в том числе вынесенных предупреждений).

Для повышения эффективности контрольной деятельности нужно перейти к международной практике соотношения доходов и расходов граждан. Необходимо обеспечить беспрепятственный доступ налоговых органов к сведениям Национального Банка РК и Комитета по финансовому мониторингу Министерства финансов РК для выявления вывода ресурсов в теневой оборот.

Коррупция способствует переводу ресурсов в теневой сектор экономики. Для борьбы с ней необходимо внедрить практику служебных разоблачений, активно используемую в развитых странах мира. Она предполагает не только выявление ненадлежащего поведения государственного служащего, но и установление постоянных технических средств надзора [239, р. 11]. Сокращение коррумпированности общества приведет к уменьшению теневого сектора экономики, так как коррупция предполагает расчет неучтенной наличности, которая получена частным или юридическим лицом в результате нарушения законодательства.

Адресность контрольных мероприятий позволит усовершенствовать налоговое администрирование. Она необходима для снижения давления на законопослушных хозяйствующих субъектов и сокращение издержек на проведение налоговых проверок. Для правильного выявления претендентов на выездные проверки следует усовершенствовать аналитическую работу. Для этого нужно внедрить систему поддержки принятия решений и использовать достижения информационного прогресса. В частности, сегодня эффективными информационными продуктами в области мониторинга финансовой деятельности субъекта располагают коммерческие банки. Например, программное обеспечение Barclays Bank [240, р. 65] позволяет отслеживать доходы/расходы клиентов с разделением их на группы по платежному поведению. Необходима адаптация успешных банковских систем к налоговым отношениям.

Системы поддержки принятия решений должны быть направлены:

- на правильный выбор претендентов на проведение выездных налоговых проверок;
- на осуществление предпроверочного анализа информации о налогоплательщике;
- на выявление стандартных схем перевода ресурсов в теневой оборот;

- на выявление участников теневой экономической деятельности.

Для снижения трудозатрат контролирующих органов и издержек хозяйствующих субъектов необходимо повысить эффективность предоставления налоговой отчетности в электронной форме, в частности, ввести возможность заполнения отчетности онлайн-консультантом с оставлением окна для подписи налогоплательщику.

На этапе внедрения системы мероприятий по сокращению масштабов теневой экономики нужно создать систему мониторинга, отслеживающую влияние мероприятий на хозяйствующую деятельность в регионе. Важно осуществлять непрерывное наблюдение за экономическими объектами и анализировать их деятельность.

Приоритетной задачей системы мониторинга является не только оценка влияния мероприятий на снижение бюджетного ущерба, что несложно рассчитать по методике, предложенной нами в подразделе 2.2 настоящей работы. Важно учитывать и тот вклад, который вносит борьба с теневой экономикой в хозяйство региона в целом, так как развитое хозяйство приносит значительную прибыль в бюджет через налоговые платежи. Сокращение масштабов теневой экономики приближает хозяйство к условиям совершенной конкуренции, обороты законопослушных предприятий растут прямо пропорционально сокращению деятельности теневых хозяйств, использующих отсутствие налогового бремени для снижения цены на свои товары (услуги). На рисунке 3.10 отражена логическая схема роста бюджетных доходов от сокращения теневого сектора через развитие хозяйствования региона.

На основании полученных результатов можно сформировать систему мер государственного регулирования и управления хозяйственной деятельностью в регионе, для достижения эффективности которой должен быть решен ряд задач:

- выявление и сопоставление ущерба, нанесенного теневой экономикой в различных отраслях;
- оценка масштабов теневой деятельности в различных отраслях народного хозяйства региона;
- анализ влияния теневой экономической деятельности на хозяйственный комплекс региона;
- анализ положительных и негативных процессов, вызванных теневой экономикой;
- создание информационной базы для выработки правильных решений по сокращению теневых процессов в экономике.

Система мониторинга позволит:

- осуществить контроль за всеми теневыми процессами в экономике региона;
- оценить влияние теневой экономики на хозяйствующий комплекс региона;
- проанализировать структуру ущерба, наносимого теневой экономикой;
- отследить смещение центров проникновения неформального сектора экономики в официальные структуры народного хозяйства.

Исходя из поставленных задач, система мониторинга может быть представлена в виде схемы из 3-х уровней (рисунок 3.10).

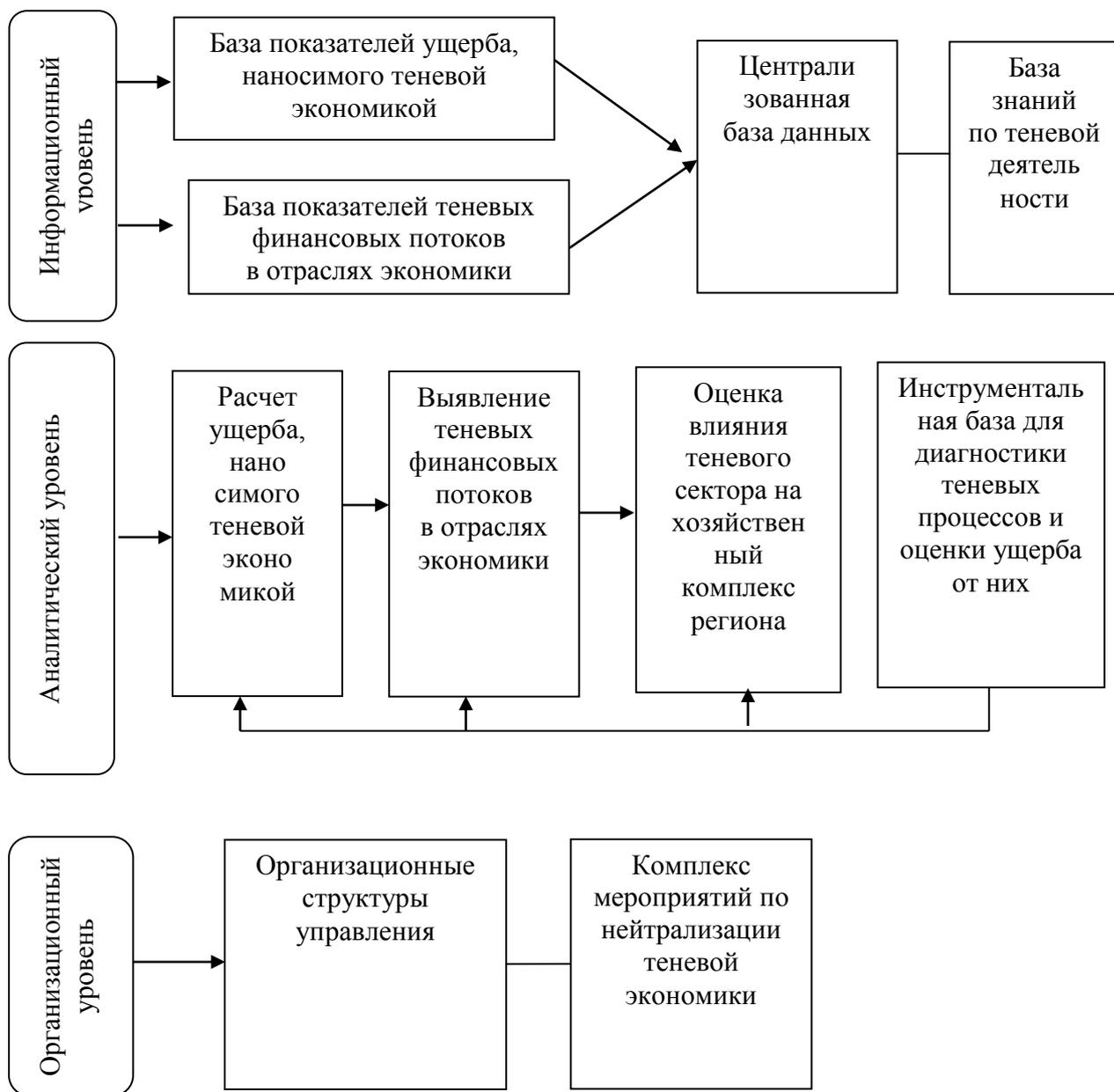


Рисунок 3.10 - Трехуровневая схема мониторинга влияния теневой экономической деятельности на хозяйствующий комплекс региона

Примечание - Составлено автором диссертационной работы

Начальный уровень системы мониторинга представлен информационным блоком. Он включает в себя сбор, обработку, анализ и хранение данных о теневой экономике в регионе. Из-за сложности объекта исследования он включает в себя систему, состоящую из базы данных показателей ущерба, наносимого теневой экономикой, и базы показателей выявления теневых финансовых потоков в отраслях региональной экономики.

Второй уровень системы мониторинга охарактеризован через аналитический блок. Он включает в себя расчет ущерба, наносимого теневой экономикой, различным видам жизнедеятельности, диагностику теневой экономической деятельности по отраслям народного хозяйства, выявление очагов распространения неформальной деятельности и т.д.

Последний уровень (организационный уровень) предусматривает повышение эффективности организационных структур управления и регулирования с целью нейтрализации теневой экономики в регионе.

Объекты мониторинга можно разделить на 3 группы:

I. Категории, с помощью которых можно определить размер ущерба, нанесенного теневой экономикой.

II. Категории, характеризующие отраслевую направленность теневой экономики, ее структуру и скрытые финансовые потоки.

III. Категории, с помощью которых можно оценить изменение макроэкономических показателей региона из-за негативного воздействия теневой экономики.

Для определения категорий первой группы используются показатели ущерба в разрезе сфер жизнедеятельности (таблица 3.5).

Таблица 3.5 - Негативные последствия теневой экономики для различных отраслей жизнедеятельности

Исследуемая сфера	Негативное проявление теневой экономики
Производственная и торговая сфера	Ущерб производству и торговле (недополучение прибыли в результате недобросовестной конкуренции)
Инвестиционная сфера	Недополученный объем инвестиций
Финансовая сфера	Потери субъектов хозяйствования и экономики в целом
Бюджетная сфера	Недополученные налоговые поступления
Внешнеэкономическая сфера	Недополученная валютная выручка из-за контрабанды
Социальная сфера	Недополучение социального обеспечения (на здравоохранение, образование, решение жилищной проблемы)
Экологическая сфера	Ущерб экологии от теневой экономики
Трансакционная сфера	Рост трансакционных издержек
Примечание - Составлено автором диссертационной работы	

Объекты второй группы формируются в разрезе видов деятельности. Они описывают теневые финансовые потоки (их размер, направленность, структуру, источник и т.д.).

С помощью абсолютного размера теневой деятельности можно определить фактический теневой оборот в регионе, структуру финансовых потоков (скрытые и фиктивные), а также распределение теневой экономической деятельности по отраслям народного хозяйства.

Относительный размер теневого оборота показывает степень проникновения теневой экономической деятельности в официальную экономику в отраслевом разрезе и уровень завышения себестоимости продукции.

Объекты третьей группы характеризуют влияние теневых процессов на макроэкономические показатели региона в отраслевом разрезе и показывают реальное развитие его хозяйственного комплекса.

Деление объектов мониторинга по отраслям и сферам жизнедеятельности выбрано не случайно. Только так можно получить достоверную оценку влияния теневых процессов на хозяйственный комплекс региона. Ущерб, наносимый определенной сфере жизнедеятельности, может затрагивать все отрасли экономики. Например: ущерб финансовой сфере характеризуется недополучением прибыли субъектами хозяйствования и государством. Для оценки реального положения дел в хозяйственном комплексе региона эффективнее использовать отраслевой разрез. Такое деление окажется полезным при разработке мероприятий по предотвращению теневых процессов в экономике региона.

Формирование системы показателей произведено на следующих принципах:

- удовлетворение потребности в информации органов, непосредственно связанных с экономической и социальной политикой;
- обеспечение сопоставимости системы показателей;
- повышение коэффициентов использования первичной информации;
- максимальное использование действующей системы показателей;
- выявление по каждому показателю источника получения информации;
- учет источников получения информации в специальной унифицированной статистической форме.

Для создания эффективной системы мониторинга влияния теневой экономики на хозяйственный комплекс региона необходимо решить ряд вопросов:

- определиться с составом, периодичностью и порядком работ по реализации системы мониторинга;
- разработать информационное обеспечение системы мониторинга, отвечающего следующим принципам: оперативности, унифицированности, своевременности и полноты учета;
- сформировать организационную структуру управления мониторингом.

Все работы по мониторингу влияния теневой экономики на хозяйственный сектор можно разделить на 3 этапа:

I этап – система диагностики влияния теневых процессов на хозяйство региона;

II этап – программные мероприятия по сокращению теневой экономики;

III этап – диагностика текущего влияния теневых процессов на экономику региона.

Разработка системы диагностики влияния теневых процессов на хозяйство региона и программных мероприятий по сокращению

ненаблюдаемой экономики осуществляется на среднесрочный период — 10 лет. Эта цикличность обусловлена периодичностью разработки стратегического плана развития территории.

Диагностика текущего влияния теневых процессов на экономику региона осуществляется на ежегодной основе. Ее результаты служат основанием для корректировки программных мероприятий по сокращению теневой экономики.

Наибольший ущерб от теневых процессов приходится на сферу налогообложения. Для нейтрализации негативных последствий теневых процессов следует усовершенствовать систему налоговых проверок.

Контролирующим органам целесообразно:

I. Повысить эффективность камеральных и выездных проверок. Приоритетной целью камеральной проверки является сбор информации о деятельности хозяйствующего субъекта, которая необходима для выбора претендентов на выездные проверки. В связи с этим требуется предпроверочная подготовка сведений по респондентам.

Для решения этой задачи требуется анализ показателей: объема доначислений в ходе проверок; доли выездных проверок, которые привели к выявлению правонарушений; доли неоспоренных доначислений в суде. Работа отдела камеральных проверок и отдела выездных проверок должна осуществляться комплексно, чтобы получить достоверные результаты контрольного надзора.

II. Расширить источники информации о деятельности хозяйствующего субъекта, внедрить системы комплексного накопления сведений (рисунок 3.11). В первую очередь нужно расширить взаимодействие с Национальным Банком РК.

III. Повысить автоматизированность процесса истребования документов при проведении налоговой проверки.

На основе изучения, обобщения и адаптации успешного зарубежного опыта (США, Канада, Япония, страны ЕС), предлагаем следующий алгоритм подготовки к проверкам. В первую очередь требуется усовершенствование методики выбора хозяйствующих субъектов для выездных проверок. Она должна включать следующие этапы (рисунок 3.12):

- сбор, обработку и группировку информации по налогоплательщикам, позволяющую объективно выбрать объект для выездной проверки;
- оценку критериев наличия у хозсубъектов правонарушений;
- создание предварительного списка объектов выездных налоговых проверок;
- анализ имеющейся информации по объектам для выездной проверки и сбор недостающей;
- корректировка списка налогоплательщиков, которые стоят на выездную проверку, исходя из целесообразности проверки крупных налогоплательщиков, ликвидируемых субъектов, оценки трудозатрат и примерного объема доначислений;
- расчет ориентировочной суммы трудозатрат на проведение проверки;
- формирование плана выездных проверок с указанием их глубины.

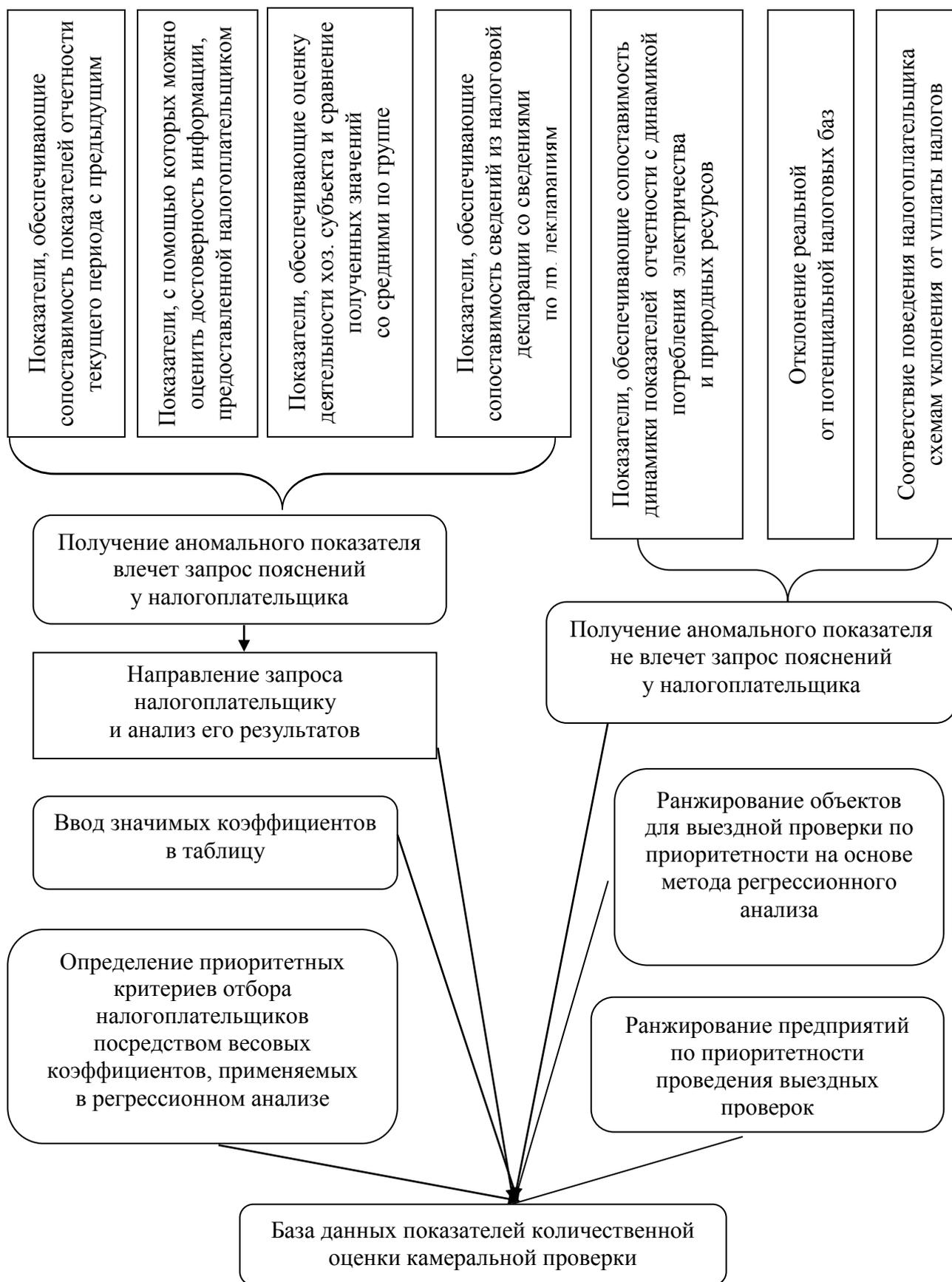


Рисунок 3.11 - Система накопления и оценки информации, полученной в рамках камеральных проверок

Примечание - Составлено автором диссертационной работы



Рисунок 3.12 - Алгоритм разработки плана выездных проверок

Примечание - Составлено автором диссертационной работы

Для полноты сбора информации о налогоплательщиках требуются следующие источники:

- налоговая отчетность, сведения по предыдущим выездным проверкам, информация по учету контрольно-кассовой техники;

- информация о деятельности хозяйствующего субъекта, полученная из третьих источников:

- а) сведения о хозяйствующем субъекте, полученные в рамках информационного обмена;

- б) сведения, полученные из запросов, направляемых налоговыми органами;

- в) информация, полученная от частных лиц.

- информация о причастности хозяйствующего субъекта к схемам уклонения от уплаты налогов;
- результаты расчета реальной налоговой базы.

Как рассчитать критерии признаков теневой экономической деятельности (степень уверенности, что хозяйствующий субъект совершает противоправные мероприятия, направленные на сокрытие доходов или уменьшение налогооблагаемой базы, и потенциальная величина ресурсов, переводимых в теневой сектор экономики), нами было предложено в подразделе 3.1 настоящей работы. Третий критерий – удельный вес деятельности, для которой характерна недоимка по налогу. На основании анализа критериев необходимо ранжировать всех налогоплательщиков, а затем, изучив даты последних проверок, составить предварительный список.

В предварительном списке могут быть включены все группы налогоплательщиков: крупные, основные и предприятия на стадии ликвидации. Далее проводится корректировка списка, предусматривающая анализ крупных и основных налогоплательщиков на соответствие следующим параметрам:

- своевременность предоставления налоговой отчетности;
- полнота предоставленной налоговой отчетности;
- своевременность перечисления налогов и других обязательных платежей в бюджет (сумма доначисленных налогов по результатам проверки не должна превышать 10% от суммы заявленных [241, р. 117]);
- наличие/отсутствие существенных правонарушений и доначислений по ранее проведенным налоговым проверкам;
- наличие/отсутствие информации об участии в схемах уклонения от уплаты налогов или ведения связей с фиктивными предприятиями;
- отклонение от потенциальной налоговой базы.

После анализа основных и крупных налогоплательщиков формируется аргументированное обоснование исключения законопослушных хозяйствующих субъектов из списка на выездную проверку. Оно передается в вышестоящий орган. Если последний считает, что аргументы недостаточно убедительны, то налогоплательщик из списка не исключается.

Из предварительного списка исключаются ИП и предприятия, предполагаемый объем доначислений по которым не превышает пороговое значение. Решение об исключении предприятий на стадии ликвидации из предварительного списка осуществляется на основе анализа их налоговой отчетности.

С помощью метода экспертных оценок обычно рассчитывается объем трудозатрат на проведение контрольных мероприятий [242, р. 245; 243, р. 132; 244, р. 101]. В итоге формируется реальный план с учетом трудозатрат на его реализацию.

Формирование плана выездных проверок на основе предложенного алгоритма повысит эффективность исполнения налогового законодательства.

Одним из условий повышения эффективности контрольных мероприятий является проведение оценки целенаправленного отбора налогоплательщиков для совершения выездных проверок. Оценка эффективности отбора

налогоплательщиков осуществляется путем сопоставления результатов выездных контрольных мероприятий и показателей, которые использовались для отбора претендентов. Нужно оценить достоверность расчетных показателей, на основании которых осуществлялся отбор налогоплательщиков, и выявить самый эффективный метод оценки. Налоговым органам необходимо сконцентрировать внимание на наиболее значимых показателях. Для повышения результативности отбора налогоплательщиков возможно введение весовых коэффициентов для значимых показателей.

Чтобы выявить наиболее эффективный метод оценки уклонения от налогообложения, целесообразно оценить степень уверенности в осуществлении хозяйствующим субъектом деятельности по уклонению от налогов по каждому параметру. В качестве базы для расчета должны использоваться показатели законопослушных предприятий, по результатам проверок которых отклонение расчетного значения от реального не превышает 40% [245, p. 171].

Анализ отчетности Налогового комитета МФ РК (2010-2014) показал, что предприятия уклоняются от уплаты налогов с помощью механизма искусственного увеличения издержек с привлечением фирм-«однодневок». Последние используются всегда для вывода ресурсов в интересах собственников, даже в случаях более сложных схем уклонения от налогообложения.

Значимым индикатором уклонения от уплаты налогов является соотношение выручки предприятия к объему средств, перечисленному фирмам-«однодневкам». Информация, которая есть в наличии у контролирующих органов, не позволяет эффективно противостоять уклонению от уплаты налогов с помощью фирм-«однодневок».

Для предотвращения распространения таких фирм потребуется информационное и организационное взаимодействие государственных структур: Национального Банка РК, Комитета финансового контроля РК, Комитета государственных доходов РК и т.д. Для их эффективного сотрудничества нужно решить ряд организационных, технических и правовых проблем. Потребуется создание межведомственной комиссии для оценки перспектив такого комплексного взаимодействия, проработки вопросов сотрудничества и сохранения банковской тайны.

Первый вариант выявления фирм-«однодневок»: анализ информации Национального Банка РК по проводимым платежам отечественными игроками банковского рынка (рисунок 3.13).

Первым этапом такого противодействия уклонению от уплаты налогов является изучение проводок за год, чтобы выявить фирмы-«однодневки». Из анализа следует исключить все хозяйствующие субъекты, предельный доход которых не превышает 1400 МЗП (в 2016 году эта величина равна 32,003 млн тенге).

Для анализа не представляют ценность компании, если операции с их участием появились в последнем квартале, так как объем информации о их деятельности пока является недостаточным.



Рисунок 3.13 - Выявление фирм-«однодневок» и противодействие уклонению от уплаты налогов через взаимодействие с Национальным Банком РК

Примечание - Составлено автором диссертационной работы

С целью повышения достоверности анализируемые сведения можно расширить информацией из других ведомств.

Контролирующим органам нужно оценить следующие критерии:

- соотношение выручки, задекларированной в отчетности, с финансовыми потоками по проводкам расчетно-кассового центра (следует учитывать, что не все поступления можно расценивать как выручку);
- соотношение основных и оборотных средств субъекта хозяйствования с помощью расчетных счетов в банках;
- соотношение численности персонала со среднемесячной выручкой;
- временные рамки активного функционирования компании.

Полученный список нужно перепроверить еще раз, чтобы не допустить попадания в него добропорядочных налогоплательщиков. Для этого следует:

- направить запрос в органы, в которых была зарегистрирована фирма-«однодневка», с целью получения информации о ее деятельности;
- сопоставить полученные результаты со сведениями из информационной базы.

Для снижения трудозатрат контролирующим органам необходимо акцентировать внимание на деятельности налогоплательщиков, получивших максимальные средства за год. Налоговые органы могут определить, является ли теньевая деятельность фиктивной или реальной. Для этого достаточно направить запрос хозяйствующему субъекту с просьбой обосновать разницу между доходами в декларации и оборотами по банковским счетам.

Вторым этапом противодействия уклонению от уплаты налогов является выявление контрагентов фирм-«однодневок» и финансовых потоков между ними. Для этого предлагаем 2 способа:

I. Получение всех платежных поручений, по которым деньги перечислялись фирмам-«однодневкам». Этот вариант отличается оперативностью и невысокими трудозатратами.

II. Получение выписки по счетам фирм-«однодневок» посредством направления запросов в банки.

Следующий этап – применение полученных результатов при проведении проверок контролирующими органами. Он предполагает:

- направление информации о фирмах-«однодневках» в налоговые органы по месту их регистрации;
- выбор объектов выездной налоговой проверки по оценке их оборотов с фирмами-однодневками;
- направление требований налогоплательщикам о предоставлении документов по операциям с фирмами-«однодневками».

В рамках предложенных мероприятий решаются следующие задачи:

I. Выявление значимого индикатора, характеризующего степень законопослушности хозяйствующих субъектов. Использование его на этапе отбора объектов для выездной проверки.

II. Достижение высокого профилактического эффекта, так как запрос документов по операциям с фирмами-«однодневками» повысит риск разоблачения предприятий, переводящих ресурсы в теньевой оборот.

III. Получение дополнительной информации по предприятиям, попавшим в список фирм-«однодневок».

Основным препятствием при внедрении данного метода станет банковская тайна. В качестве контраргумента можно сослаться на Закон Республики Казахстан №191 «О противодействии легализации доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» [246]. Необходимо на законодательном уровне внести изменения, согласно которым институт банковской тайны включает право доступа государственных органов контроля и надзора к банковской информации клиентов с обязанностью сохранения таковыми органами конфиденциальности данных, кроме случаев

судебного преследования. Таким образом, контролирующие органы должны войти в круг субъектов обеспечения банковской тайны.

Второй вариант предусматривает взаимодействие Национального Банка РК при исполнении функции надзора с коммерческими банками. Оно должно быть направлено на инспектирование по противодействию переводу ресурсов в теневой оборот и осуществляться на постоянной основе. Сотрудники Национального Банка РК имеют больше полномочий по выявлению фиктивной деятельности, чем сотрудники налоговых органов. В частности, при оценке финансовой устойчивости банка и соблюдения обязательных нормативов они могут выявить сомнительных клиентов кредитного учреждения. Например, о фиктивной деятельности можно судить, если:

- предприятие берет кредиты с неоднозначной формулировкой: «на ведение уставной деятельности» и т.д.;
- у предприятия есть несколько балансов на отчетную дату;
- осуществляются частые взаимозачеты.

Эффективность противодействия теневому сектору экономики позволит повысить совместное информационное взаимодействие различных ведомств. Платежные поручения на сомнительные операции, выявленные в ходе ревизии, должны быть направлены в электронном виде в налоговые органы. Это позволит сократить спрос на услуги фирм-«однодневок».

Рекомендации по выявлению налогоплательщиков, уклоняющихся от уплаты налогов в полном объеме, отражены в Приложении Г.

В итоге усовершенствование системы мониторинга и выявления теневой экономической деятельности позволит снизить государственные расходы на предотвращение теневых процессов в экономике, повысит эффективность налоговых проверок и снизит давление на законопослушных налогоплательщиков.

Все предложенные меры противодействия направлены на улучшение условий для ведения предпринимательской деятельности с целью снижения заинтересованности перевода предприятиями ресурсов и финансовых потоков в теневой сектор, а также повышения прозрачности и адресности администрирования.

Выводы по третьему разделу

Идентификация скрытой экономической деятельности на уровне предприятий позволит устранить главную причину возникновения теневого оборота – недостаточный контроль со стороны государства за исполнением налогового законодательства. Решение данной задачи существенно облегчит процесс построения комплексной программы по противодействию теневой экономике. Идентификация не должна быть случайной, построенной на основе метода проб и ошибок - необходима продуманная модель, алгоритмы в рамках которой возможно вывести деятельность контролирующих органов на новый уровень. При создании модели необходимо разделять риск от скрытой и фиктивной деятельности, так как параметры этих видов деятельности значительно разнятся. Предложенная в работе экономико-математическая модель построена на основе стратегии ведения хозяйственной деятельности в

зависимости от: рентабельности при уклонении от налогообложения, величины риска наложения штрафных санкций, размера затрат на оплату потенциальных налогов.

Для реализации модели идентификации теневой экономической деятельности необходима оценка законопослушности налогоплательщика. В рамках работы предложен: экономико-математический инструментарий для проведения такой оценки на основе 7 групп показателей; а также методика оценки на основе усредненных нормативных значений по аналогичным деятельности добросовестных субъектов хозяйствования с выявлением диспропорций входящих и исходящих потоков между контрагентами бизнес-среды и учетом структуры расходов. Показатели, характеризующие отклонения от средних значений, математически обоснованы.

Эффективным противодействием теневому сектору станет определение баланса между экономическими и административными мерами. На основе метода группового учета аргументов установлены основные факторы, под влиянием которых предприятия переводят ресурсы в теневой сектор:

- повышение налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты;
- сокращение доли налоговых поступлений, которую государство направляет на общественные нужды;
- уменьшение прибыли, остающейся в распоряжении предприятия;
- нестабильность отечественного законодательства, регулирующего хозяйственную деятельность предприятий.

Таким образом, ставка налога не является единственным фактором для перевода предприятием своей деятельности в теневой сектор. Это необходимо учитывать при выработке мероприятий по противодействию данному негативному явлению.

Выявленные факторы теневой экономической деятельности легли в основу факторного сценария сокращения бюджетного ущерба от нее. Авторский сценарий предполагает формирование «антифакторных» условий для хозяйствующих субъектов, при которых им экономически нецелесообразно переводить ресурсы в теневой сектор. Для его реализации необходимо создание стимулов к добросовестной конкуренции, обеспечение реальной защиты законной собственности и создание привилегий предприятиям с высокой бюджетной эффективностью. Сравнительный анализ с административным и либеральным сценарием показал, что факторный сценарий является самым оптимальным балансом и для хозяйствующих субъектов и для государственного бюджета. При этом меры административного сценария применимы к злостным неплательщикам, а создание прозрачного налогового законодательства из числа мер либерального сценария необходимо реализовать уже сегодня.

На государственном уровне необходимо комплексное факторное влияние на теневые экономические процессы с целью сокращения их масштабов в виде системы, рассчитанной на долгосрочное действие. Система должна быть построена на основе принципа разделения всех хозяйствующих субъектов на 3 группы: законопослушные (I), условно законопослушные (II) и

незаконнослушные (III), а также справедливости, предсказуемости, прозрачности, адресности и эффективности налогового администрирования.

Основными целями программных мероприятий на среднесрочный период (10 лет) в рамках системы факторного влияния на теневые экономические процессы являются:

- для I группы: создание экономических и социальных преимуществ при осуществлении предпринимательской деятельности;
- для II группы: создание условий для добросовестной конкуренции и механизма экономической заинтересованности в соблюдении норм законодательства;
- для III группы: создание высоких рисков раскрытия правонарушений и ужесточения мер ответственности.

По данным целям в работе предложены конкретные меры.

В рамках комплексного факторного влияния на теневые экономические процессы предложены:

- система мониторинга влияния теневой экономической деятельности на хозяйствующий комплекс региона, которая включает информационный, аналитический и организационный уровень;
- алгоритм разработки плана выездных налоговых проверок на основе зарубежного опыта;
- схема выявления фирм-«однодневок» и противодействие уклонению от уплаты налогов через взаимодействие с Национальным Банком РК.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

На основании проведенного исследования сделаны следующие **выводы**:

В Республике Казахстан существуют следующие проблемы тенизации экономики, в совокупности наносящие значительный ущерб доходам государственного бюджета:

1. Рост неформальной занятости наблюдается преимущественно в сферах недвижимости (включая строительство), торговле, сельском хозяйстве и сфере транспорта в связи с отсутствием эффективного (ориентированного на результат без административного давления) контроля за хозяйственной деятельностью.

2. Реальный объем произведенной продукции в Казахстане на 6% превышает зарегистрированный, при этом размер себестоимости продукции, произведенной за 2012-2016 годы, отличается от реального на 29%. Сальдированный финансовый результат, по официальным данным, отличается от показателя, скорректированного на теневую экономическую деятельность, на 45%.

3. Общий ущерб доходам государственного бюджета за рассматриваемый период варьируется в диапазоне 23-45%. Его размер в 45% можно признать критическим, так как он приближается к половине доходов бюджета. Наибольший ущерб бюджетной сфере зафиксирован по НДС и корпоративному подоходному налогу, то есть налогам, на которые приходится 2/3 всех поступлений.

4. Государственный бюджет Казахстана показывает зависимость от трансфертов из Национального фонда. За рассматриваемый период их доля, выделяемая на поддержание устойчивости бюджета, составляет от 29 до 36% от всего бюджета.

5. Ущерб государственному бюджету тесно связан с региональной составляющей. Так, в местностях, в которых промышленность представлена добычей и переработкой полезных ископаемых, он меньше, так как отсутствуют возможности манипуляции с налогами из-за контроля со стороны государства за физическими объемами добычи.

6. Казахстан постоянно решает проблему дефицита бюджета (3-4%), прибегая к средствам Национального фонда. При этом рост теневой деятельности сопоставим с ростом доходной части консолидированного бюджета: теневая экономика уже вышла за безопасный рубеж, который в развитых странах не превышает 8%. Величина ущерба от уклонения от уплаты НДС за рассматриваемый период превышает 50%.

Выявлены следующие причины перевода хозяйствующими субъектами своей деятельности в теневой сектор:

- отсутствие доступа торговых хозяйствующих субъектов к государственным преференциям и льготным заимствованиям по «Дорожной карте бизнеса – 2020»;

- отсутствие эффективных мер по распределению инвестиционных ресурсов между законопослушными налогоплательщиками и предприятиями, имеющими недоимки по налогам;

- несовершенство механизма координации по борьбе с экономической преступностью из-за отсутствия системности, оперативности и оптимального информационного обеспечения взаимосвязи между деятельностью разных правоохранительных органов и ведомствами, занимающимися выявлением и предотвращением теневых экономических процессов;

- несовершенство налогового законодательства, вызванное запутанностью, наличием «пробелов» и неточностью формулировок правовых норм, что чаще всего влечет дробление оборота с целью уклонения от уплаты НДС, а также сокрытие в бухгалтерском и налоговом учете оборотов, проходящих через расчетные счета предприятий;

- низкая информированность предпринимателей об изменениях и дополнениях в налоговом законодательстве из-за перманентности последних, а также отсутствие единого ресурса, на котором собрана вся актуальная информация с пояснениями и дополнениями;

- повышенная налоговая нагрузка на бизнес, отражающаяся в высоких ставках по корпоративному подоходному налогу;

- преобладание наличного оборота в расчетах между контрагентами из-за неразвитости платежной инфраструктуры (в т.ч. региональной) и инструментов стимулирования безналичных расчетов;

- неправильный выбор кандидатов для проведения налоговых проверок из-за неэффективной системы отбора на стадии подготовки;

- низкая эффективность работы контролирующих органов из-за отсутствия системы мониторинга новых схем уклонения от уплаты налогов;

- низкий уровень жизни населения и высокая безработица в определенных регионах страны из-за высоких диспропорций между доходами граждан и отсутствием градообразующих предприятий на определенных местностях.

В целях совершенствования борьбы с теневой экономической деятельностью в целях минимизации ущерба от нее государственному бюджету Республики Казахстан, необходимо внедрение следующих рекомендаций:

В сфере законодательства:

- концептуальное и законодательное закрепление определения теневой экономики. Теневая экономика представляет собой такой сектор экономической деятельности, процессы и результаты которой умышленно искажаются (в том числе скрываются) для цели получения сверхприбыли;

- исключение домашней (неформальной) экономики из теневой экономической деятельности;

- повышение прозрачности процедуры выдачи разрешений на экспорт нефти и драгоценных металлов;

- законодательное включение Комитета государственных доходов РК в субъекты обеспечения банковской тайны с целью организации его сотрудничества с банками второго уровня по получению финансовой информации;

- разработка концепции формирования антикоррупционных установок в поведении на долгосрочный период для населения (включая все образовательные учреждения, в том числе школы) и предпринимателей.

В сфере методологии оценки теневых процессов в экономике:

- установление принципиальности партисипативно-экспертного характера методов оценки размеров теневой экономики;

- усовершенствование учетно-статистического подхода к выявлению теневых процессов в экономике за счет подходов, отражающих их перераспределительную суть;

- интеграция данных органов статистики со сведениями отраслевых министерств и ведомств с приведением их к единому стандарту;

- создание автоматизированных информационно-поисковых систем для решения задач выявления и квалификации хищения нефти из нефтяных хранилищ, скважин и нефтепроводов.

В сфере экономического поведения:

- введение критерия «добросовестности» для материальных и нематериальных мер стимулирования антикоррупционного поведения государственных служащих;

- вытеснение теневого сектора из экономики посредством создания высокоэффективного института защиты зарегистрированного предпринимательства на уровне государства;

- усовершенствование НК РК в части снижения издержек на ведение налогового учета;

- организация сотрудничества Агентства Республики Казахстан по делам государственной службы и противодействию коррупции и СМИ по делам о привлечении к ответственности государственных служащих, поддерживающих теневых хозяйствующих субъектов;

- разделение на скрытую и фиктивную деятельность при оценке величины риска предприятия от ведения теневой экономической деятельности;

- создание рейтинга законопослушных налогоплательщиков для повышения доступности для них инвестиционных ресурсов, предоставление первоочередного права участия в государственных тендерах компаниям группы законопослушных налогоплательщиков и снижение административного давления на них;

- установление законодательного ограничения на количество дополнительной отчетности для предотвращения фиктивных сделок, занижающих налогооблагаемую базу по НДС;

- снижение налоговых ставок в соответствии с моделью Лаффера с целью повышения доли выручки, которая останется у предприятий после уплаты налогов.

В сфере торговли:

- повышение доли современных форматов розничной торговли для достижения эффективного администрирования со стороны налоговых органов,

введение экономических преференций при строительстве и налоговых льгот для собственников организованных рынков современного формата;

- расширение государственных преференций и льготных кредитов для хозяйствующих субъектов, занятых в сфере торговли, с целью повышения конкуренции;

- организация оперативной передачи документов таможенного контроля в Комитет государственных доходов, особенно по экспорту нефти.

В банковской сфере:

- сокращение сроков об уведомлении Национального Банка Казахстана о проведении сомнительных операций и операций, по которым зафиксировано превышение пороговых значений снятия наличности¹;

- расширение надзора над банками, осуществляющими расчеты по внешнеэкономическим операциям, для предотвращения незаконного вывоза капитала из страны.

В сфере налогового администрирования:

- введение шкалы обратно пропорциональной зависимости размера налогов (всех видов) и оборота по безналичному расчету хозяйствующего субъекта;

- введение диагностического обзора на этапе выбора кандидатов для проведения налоговых проверок с целью повышения их адресности;

- проведение контролирующими органами анализа усредненных значений по деятельности добросовестных субъектов хозяйствования для получения шаблона с целью анализа отклонений в финансовой деятельности других налогоплательщиков;

- введение дифференцированной ответственности в зависимости от способа уклонения от налогообложения с целью повышения сознательности налогоплательщиков;

- предоставление налоговым органам права отслеживать прирост имущества и уровень потребления граждан по аналогии с опытом зарубежных стран;

- введение механизма учета доходов и расходов малого бизнеса, находящегося на специальном налоговом режиме, для предотвращения «серых» схем оплаты труда;

- внедрение постоянного механизма налоговой амнистии для субъектов хозяйствования, решивших выйти из «тени» в сочетании с высоким финансовым риском для субъектов теневой деятельности, обнаруженных при проверке.

В информационной сфере:

- создание бесплатного интернет-ресурса с персонифицированными онлайн-консультантами по налоговым вопросам для повышения прозрачности налогового законодательства;

¹Предоставляют информацию не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным

- обеспечение налогового контроля эффективными информационными продуктами в области мониторинга финансовой деятельности хозяйствующих субъектов по аналогии программного обеспечения Barclays Bank (Великобритания);

- повышение эффективности деятельности контролирующих органов за счет привлечения лиц, обладающих практическими знаниями по переводу ресурсов в теневой оборот (сотрудничество с субъектами теневой деятельности, проведенными по налоговой амнистии, а также сделки по минимизации ответственности с субъектами, обнаруженными при проверках).

Использование вышеуказанных предложений, на наш взгляд, будет способствовать реальной оценке уровня теневой экономики и принятию своевременных мер по снижению ее уровня в Республике Казахстан.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1 Послание Президента Республики Казахстан Н. Назарбаева народу Казахстана. Новые возможности развития в условиях четвертой промышленной революции // Казахстанская правда. – 2018, январь – 11.
- 2 Shadow Sovereign Ratings For Unrated Developing Countries / World Bank. – Washington: Development Prospects Group, 2017. – 51 p.
- 3 Emerging from the shadows: the shadow economy to 2025 // <http://www.accaglobal.com/gb/en/professional-insights/global-economics/Emerging-from-the-shadows.html>.
- 4 Clay A., Phillips K.M. The Misfit Economy: Lessons in Creativity from Pirates, Hackers, Gangsters and Other Informal Entrepreneurs. – New York: Simon & Schuster, 2015. – 256 p.
- 5 Hart K. Economy for and Against Democracy (The Human Economy). – Oxford: Bergmann Books, 2015. – 264 p.
- 6 De Soto H. The other path: the invisible revolution in the Third World. – New York: Harper & Row, 1990. – 271 p.
- 7 Richardson C., Pisani M. The Informal and Underground Economy of the South Texas Border. – Austin: University of Texas Press, 2012. – 351 p.
- 8 Baumohl B. The Secrets of Economic Indicators: Hidden Clues to Future Economic Trends and Investment Opportunities. – Delaware: FT Press, 2012. – 496 p.
- 9 Raford N., Trabulsi A., Bunker R. Warlords, Inc.: Black Markets, Broken States, and the Rise of the Warlord Entrepreneur. – Berkeley: North Atlantic Books, 2015. – 256 p.
- 10 Pisani M. Consumption, Informal Markets, and the Underground Economy: Hispanic Consumption in South Texas. – Dallas: Palgrave Pivot, 2013. – 100 p.
- 11 Utting P. Social and Solidarity Economy: Beyond the Fringe? – London: Zed Books, 2015. – 384 p.
- 12 Schneider F. Hand book on the Shadow Economy. – Cheltenham: Edward Elgar Pub, 2011. – 544 p.
- 13 Cooter R.D., Ulen T. Law and Economics. – Maryland: Prentice Hall, 2011. – 576 p.
- 14 Dallago B., McGowan J. Crises in Europe in the Transatlantic Context: Economic and Political Appraisals (Routledge Studies in the Modern World Economy). – London: Routledge, 2015. – 222 p.
- 15 Black J., Hashimzade N., Myles G. Dictionary of Economics. – Oxford: Oxford University Press, 2012. – 544 p.
- 16 Schneider F. Size and development of the shadow economy of 31 European and 5 other OECD countries from 2003 to 2012: some new facts // <http://www.econ.jku.at/members/Schneider/files/publications/2012/ShadEcEurope31.pdf>.
- 17 Лаумулин М. Влияние теневой экономики на финансово-экономическое развитие Казахстана // Центральная Азия и Кавказ. – 2013. – №1. – С. 175-187.

- 18 Габдуллин Р.Б. Институциональные предпосылки модернизации теневой экономики Казахстана // Актуальные проблемы экономики и права. – 2013. – №3. – С. 4-9.
- 19 Нурумов А.А. Итоги реформирования налоговой системы Республики Казахстан и задачи по ее дальнейшему совершенствованию // Вестник Оренбургского государственного университета. – 2015. – №12. – С. 112-123.
- 20 Аймурзина Б.Т. Налоговое администрирование в современных условиях экономики Казахстана // Educatio. – 2015. – №2. – С. 9-11.
- 21 Богачев С.И. Налоговый контроль в Республике Казахстан и направления его совершенствования: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10. – Караганда, 2006. – 213 с.
- 22 Загоскина З.П. Активизация государственного финансового контроля в управлении экономикой Казахстана: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.05. – Алматы, 2010. – 238 с.
- 23 Байжанов Н.А. Объяснение, прогнозирование и предупреждение преступлений в сфере экономики Республики Казахстан и Российской Федерации: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.08. – Астана, 2006. – 205 с.
- 24 Абдразакова Н.К. Эффективность государственного регулирования рынка труда в Казахстане: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.05. – Караганда, 2006. – 203 с.
- 25 Гулаков Р.Н. Преступность теневой экономики // Вестник университета имени О.Е. Кутафина. – 2017. – №2. – С. 192-200.
- 26 Фалинский И.Ю. Моделирование региональной теневой экономики // Теория и практика сервиса: экономика, социальная сфера, технологии. – 2017. – №1. – С. 9-13.
- 27 Украинцев В.Б. Причины и механизм функционирования теневой экономики // Вестник Ростовского государственного экономического университета. – 2017. – №1. – С. 129-135.
- 28 Санинский Р.А. Коррупция как неотъемлемая часть теневой экономики // Вестник Нижегородской академии МВД России «Юридическая наука и практика». – 2017. – №2. – С. 84-86.
- 29 Афанасьева Д.А. Причины возникновения теневой экономики и методы ее устранения // Актуальные вопросы развития субъектов малого и среднего предпринимательства: сб. науч. тр. по матер. междунар. науч.-практ. конф. – Ставрополь, 2016. – С. 182-186.
- 30 Журило П.П. Механизм обеспечения экономической безопасности Российской Федерации в современных условиях // ARS ADMINISTRANDI. – 2012. – №4. – С. 64-75.
- 31 Guttman M. The Subterranean Economy // Financial Analysts Journal. – 1977. – Vol. 33, №6. – P. 26-34.
- 32 Gaddy C.G. Berkeley-Duke occasional papers on the second economy in the USSR. – Pennsylvania: Bala Cynwyd, 1991. - №24. - 66 p.
33. Grossman G. Notes for a theory of the Command Economy // Soviet Studies 196. – Vol. 2. – P. 101-123.

34 Grossman G. The “Second Economy” of the USSR // Problems of Communism. – 1977. – Vol. 26. – P. 25-40.

35 Grossman G. Informal Personal Incomes and Outlays of the Soviet Urban Population // In book: The Informal Economy: Studies in Advanced and Less Developed Countries. – Baltimore: The Johns Hopkins University Press, 1989. – P. 150-172.

36 Бекжанова Т.К. К вопросу о проблемах статистического изучения теневой экономики Казахстана // Вопросы статистики. – 2012. – №2. – С. 68-71.

37 Громыко Г.Л. Приоритетные направления борьбы с теневой экономикой в Республике Казахстан // Вопросы статистики. – 2011. – №6. – С. 76-78.

38 Дегтева Д.А. Неформальный сектор экономики Республики Казахстан // Молодой ученый. – 2017. – №38. – С. 58-61.

39 Nieders R.O. Operation Quetzalcoatl - The Underground Economy and the Narcodollar. – San Diego: Nieders Books, 2013. – 364 p.

40 Ниетуллаев Н.Н. Легализация незаконных доходов и «теневая» экономика Казахстана // Вестник КарГУ. – 2012. – №03(67). – С. 50-58.

41 Еремин А.А. Роль резолюции a/res/s-30/1 в формировании новых подходов ООН к противодействию незаконному обороту наркотиков на глобальном уровне // Вестник Российского университета дружбы народов. – 2017. – №1. – С. 95-100.

42 Gilman N., Goldhammer J., Weber S. Deviant Globalization: Black Market Economy in the 21st Century. – New York: Bloomsbury Academic, 2011. – 320 p.

43 Баянжанов К.С. Борьба с теневой экономикой. Расцвет малого и среднего бизнеса. Благополучие народа Казахстана // <http://konkurs.zakon.kz/4610669-borba-s-tenevojj-jekonomikojj.-rascvet.html>.

44 Вачугов И.В. Ограничение теневой экономики как важная составляющая антикризисной политики // История и политика. Антикризисная стратегия: опыт и современность: матер. 10-го междунар. симпозиума. – Н. Новгород, 2016. – С. 114-116.

45 Буров В.Ю. Теоретические основы исследования теневой экономики: ретроспективный анализ // Теневая экономика. – 2017. – №2. – С. 34-66.

46 Джумадильдаев А. Реформирование налоговой системы - реальные шаги по снижению теневой экономики // http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31528781.

47 Macpherson D.A., Sobel S.R. Macroeconomics: Private and Public Choice. – Cincinnati: South-Western College Pub, 2012. – 576 p.

48 Кайгородцев А.А. Система продовольственной безопасности Казахстана: монография. – Усть-Каменогорск: Казахстанско-Американский свободный университет, 2014. – 252 с.

49 Давлатзод У. Методические подходы к теневой экономике и ее влияние на транзитивные экономики // Революция и современность: материалы научно-практической конференции. – Владимир, 2017. – С. 253-261.

50 Рахматуллаева Д.Ж. Анализ динамики безработицы и теневой экономики в условиях рыночных отношений // Вестник КазНУ. Серия экономическая. – 2012. – №1. – С. 25-35.

- 51 Захаров К.Г. Теневая экономика // Молодой ученый. – 2017. – №1. – С. 167-171.
- 52 Дарибеков С.С. Теоретические аспекты теневой экономики // Матер. междунар. науч.-практ. конф. «Проблемы становления инновационной системы и развития предпринимательства в РК». – Караганда, 2009. – Ч. 2. – С. 223-225.
- 53 Побываев С.А. Трансформация парадигмы и институтов государственного управления как инструмент детеневилизации национальной экономики // Экономика. Налоги. Право. – 2017. – №2. – С. 44-50.
- 54 Сейтхожин Б.У. Экономическая безопасность и проблемы ее обеспечения в Республике Казахстан. – Караганда, 2013. – 180 с.
- 55 Мельков С.А. Террористическая угроза и «теневая экономика»: есть ли взаимосвязь? // Власть. – 2016. – №10. – С. 178-185.
- 56 Рахметова М.А. Криминологические аспекты борьбы с экономической преступностью // Вестник КазНУ. – 2013. – №1. – С. 66-71.
- 57 Рубцов И.В. Анализ динамики экономической преступности в Российской Федерации // Вестник Московского университета МВД России. – 2017. – №1. – С. 213-218.
- 58 Мамбетжанов К.К. Теоретические основы методов измерения и функционирования теневой экономики // <http://iqtisodiyot.uz/sites/default/files/maqolalar/Mambetjanov.pdf>.
- 59 Белов Е.А. Особенности определения теневой занятости населения в рамках различных предметных подходов // Социально-гуманитарные знания. – 2012. – №6. – С. 137-149.
- 60 Карасева В.Л. Об оценках ненаблюдаемой экономики в странах СНГ // Вопросы статистики. – 2010. – №9. – С. 26-31.
- 61 System of National Accounts 2008 / The United Nations Statistics Division // <http://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/docs/SNA2008.pdf>.
- 62 Дарибеков С.С. Совершенствование организационно-экономических механизмов ограничения теневой экономики в Республике Казахстан: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.05. – Караганда, 2006. – 134 с.
63. Эминов Р.Т. Теневая предпринимательская деятельность и ее преодоление в условиях рынка: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.05. – М., 2011. – 175 с.
- 64 Головкин М.В. К вопросу о способах оценки детерминантов теневой экономики // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2013. – №33. – С. 36-43.
- 65 Чекмарев В.В. Новые угрозы теневого сектора экономики в условиях турбулентности // Теоретическая экономика. – 2017. – №2. – С. 7-14.
- 66 Глушков В.В. Классификация теневой экономической деятельности // Национальные проекты. – 2010. – №12. – С. 130-135.
- 67 Калаганова Н.К. Теоретико-методологические аспекты исследования теневой экономики, опыт оценки и ограничение ее масштабов: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.01. – Алматы, 2006. – 129 с.

- 68 Гуськова А.В. Параллельная экономика: серфинг по пяти теневым секторам // Вестник Нижегородской академии МВД России «Юридическая наука и практика». – 2017. – №3. – С. 296-299.
- 69 Neuwirth R. *Stealth of Nations: the Global Rise of the Informal Economy*. – New York: Anchor, 2012. – 304 p.
- 70 Балог М.М. Динамика теневой экономики в контексте угроз финансовой безопасности региона // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. – 2017. – №1. – С. 112-133.
- 71 Brehm J. *At Work in the Informal Economy of India: A Perspective from the Bottom Up*. – Oxford: Oxford University Press, 2013. – 536 p.
- 72 Филиппова Т.В. Деактивация теневой экономики в России: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.01. – Томск, 2012. – 207 с.
- 73 Пансков В.Г. Теневая экономика и налогообложение // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. – 2017. – №2. – С. 77-91.
- 74 Бурлибаева А.А. Влияние теневых доходов на экономическую безопасность Республики Казахстан: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.05. – Алматы, 2008. – 156 с.
- 75 Фалинский И.Ю. Региональные теневые потоки: методика анализа и практика применения // Среднерусский вестник общественных наук. – 2016. – №1. – С. 169-179.
- 76 Николаева И.П. Экономический словарь. – М.: Проспект, 2015. – 158 с.
- 77 Азрилиян А.Н. Новый экономический словарь. – М., 2015. – 1088 с.
- 78 Coase R.H. *The Firm, the Market, and the Law*. – Chicago: University of Chicago Press, 1990. – 217 p.
- 79 Houston D.A. Can Corruption Ever Improve an Economy // *Cato Journal*. – 2007. – Vol. 27, №3. – P. 325-342.
- 80 Умбиталиев А.Д., Куланова Д.А. Теневая экономика как показатель снижения качества жизни населения // Успехи современного естествознания. – 2013. – №3. – С. 105-108.
- 81 Бурмистрова А.А. Фиктивная и криминальная экономическая деятельность как угроза экономической безопасности // Социально-экономические явления и процессы. – 2017. – №2. – С. 14-20.
- 82 Мациевский Н.С. Теневая Россия: истоки, сущность, причины, последствия. – Томск: СТУ, 2014. – 282 с.
- 83 Гомбоева Н.С. Основные элементы и структура теневой экономики: системный подход // Вестник Бурятского государственного университета. – Улан-Удэ, 2012. – С. 53-60.
- 84 Venkatesh S. *Floating City: A Rogue Sociologist Lost and Found in New York's Underground Economy*. – New York: Penguin Books, 2014. – 304 p.
- 85 Godfrey P. *Management, Society, and the Informal Economy*. – London: Routledge, 2015. – 218 p.
- 86 Tucker I. B. *Survey of Economics*. – Cincinnati: South-Western College Pub, 2014. – 592 p.

87 Dodson L. The Moral Underground: How Ordinary Americans Subvert an Unfair Economy. – New York: The New Press, 2011. – 240 p.

88 Anderberg K. Alternative Economies, Underground Communities: A First Hand Account of Barter Fairs, Food Co-ops, Community Clinics, Social Protests and Underground Cultures in the Pacific Northwest & CA 1978-2012. – Charleston: CreateSpace Independent, 2012. – 158 p.

89 Исакова З.Д. Факторы стабильности финансового сектора Казахстана // Финансы Казахстана. – 2011. – №3. – С. 40-43.

90 Ахмедуева А.Ш., Абдулаева З.З. К вопросу определения структуры теневой экономики // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. – 2014. – №11-1. – С. 59-61.

91 Состояние преступности в странах Содружества в 2016 году // Статистический бюллетень / Межгосударственный статистический комитет СНГ. – 2017. – №1. – С. 48-55.

92 Бублик В.А. Финансовая составляющая криминальной пирамидальной экономики // Всероссийский криминологический журнал. – 2017. – №1. – С. 71-87.

93 Kabeer N., Sudarshan R., Milward K. Organizing Women Workers in the Informal Economy: Beyond the Weapons of the Weak (Feminisms and Development). – London: ZedBooks, 2013. – 312 p.

94 Громыко Г.Л., Бекжанова Т.К. Проблемы учета в системе национального счетоводства ненаблюдаемой экономики Казахстана // Вопросы статистики. – 2010. – №1. – С. 35-37.

95 Бражников В.В. К вопросу об объективной стороне уклонения от уплаты налогов // Вестник Омской юридической академии. – 2017. – №2. – С. 52-55.

96 Бакиров Е.А. Аспекты конкурентоспособности базовых отраслей Казахстана // International Journal of Innovative Technologies in Economy. – 2016. – №2. – С. 33-38.

97 O'Bannon M. Understanding the Budget Policies and Processes of the United States Government. – Charleston: Create Space Independent Publishing Platform, 2014. – 300 p.

98 Нурмагамбетов С.З. Сущность и формы финансового мониторинга по отмыванию незаконных доходов и их проникновение в легальную экономику // Вестник КазНУ. – 2014. – №1. – С. 105-111.

99 Гогин А.А. Эволюция законодательства о противодействии легализации преступных доходов // Вестник Волжского университета им. В.Н. Татищева. – 2017. – №3. – С. 18-28.

100 Simon J., Kaufmann D., Shleifer A. The Unofficial Economy in Transition // https://www.brookings.edu/wp-content/uploads/1997/06/1997b_bpea_johnson_kaufmann_shleifer_goldman_weitzman.pdf.

101 Байзаков Д.Б., Абил Е.К. Воздействие теневой экономики на государственный бюджет и связанные с ним процессы в экономике // Экономика: стратегия и практика. – 2015. – №4(36). – С. 112-121.

102 Kazakhstan - Improving the trade policy framework, its management, and its regulations (Vol. 2): Policy note one // <http://documents.vsemirnyjbank.org/curated/ru/628461468001470986/Policy-note-one>.

103 Бекжанова Т.К. Статистический анализ теневой экономики Республики Казахстан: монография. – М.: МЭСИ, 2013. – 136 с.

104 The Republic of Kazakhstan: Financial System Stability Assessment, 2014 / The International Monetary Fund // <https://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2014/cr14258.pdf>.

105 Sullivan K. Anti-Money Laundering in a Nutshell: Awareness and Compliance for Financial Personnel and Business Managers. – New York: Apress, 2015. – 204 p.

106 Горенко А.А. Нелегальный отток капитала из России // Российский внешнеэкономический вестник. – 2017. – №4. – С. 63-72.

107 Балгабаева С.А. Современные виды финансовых мошенничеств // Матер. междунар. науч. конф. «Парадигма современной науки глазами молодых». – Костанай: КГУ им. А. Байтурсынова, 2012. – С. 38-49.

108 Хижняк Д.С. Транснациональная криминальная деятельность и ее субъекты // Вестник Саратовской государственной юридической академии. – 2017. – №2(115). – С. 196-201.

109 DeKieffer D. Underground Economies and IllegalImports: Legaland Business Strategiesto Address Illegitimate Commerce. – New York: Oxford University Press, 2010. – 320 p.

110 Досжанов С. Проблемы малого и среднего бизнеса Республики Казахстан // Матер. междунар. конф. «Многогранность оценки бизнеса: проблемы и перспективы в условиях формирования наукоемкой экономики». – Алматы: КазЭУ, 2014. – С. 135-140.

111 Терзиев В. Социальная политика как инструмент общественного развития // Universum: экономика и юриспруденция. – 2017. – №2. – С. 12-24.

112 Yezer A.M. Economics of Crimeand Enforcement. – London: Routledge, 2014. – 368 p.

113 Ермекбаева Б.Ж. Налоговая нагрузка как экономический показатель, характеризующий налоговую систему государства // Вестник КазНУ. – 2011. – №2. – С. 38-42.

114 Литвиненко А.Н. Криминализация финансовых отношений как угроза возможностям финансового обеспечения стабильного экономического роста // Журнал Санкт-Петербургского национального исследовательского университета информационных технологий, механики и оптики. – 2016. – №3. – С. 30-35.

115 Takala K., Viren Matti. Why does a Large Shadow Economy not show up in Administrative Inspections? // Economic Analysis and Policy. – 2012. – Vol. 42, Issue 2. - P. 257-272.

116 Правдин К.Д. Теневая экономика как фактор дестабилизации экономических процессов // Проблемы антикризисного управления и

экономического регулирования: матер. междунар. науч.-практ. конф., посв. 20-летию фак. «Мировая экономика и право» – Новосибирск, 2016. – С. 476-481.

117 Strangio D., Sancetta G. Italy in a European Context: Research in Business, Economics, and the Environment. – London: Palgrave Macmillan, 2015. – 240 p.

118 Report on OSCE Activities in the Fight Against Organized Crime in 2011 / Organization for Security and Co-operation in Europe // <http://www.osce.org/secretariat/98274?download=true>.

119 Галянина А.В. Институты экономической преступности в системе теневой экономики: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.01. – Саратов, 2010. – 172 с.

120 Ruggiero V. The Crimes of the Economy: A Criminological Analysis of Economic Thought (Organizational Crime). – London: Routledge, 2013. – 216 p.

121 Foreign Corrupt Practices Act of 1977 // <https://www.justice.gov/criminal-fraud/foreign-corrupt-practices-act>.

122 Hozić A.A. East European Studies: A Question and Some Ambivalence // East European Politics & Societies May. – 2015. – Vol. 29. – P. 433-439.

123 Wood J.B., Hewlin T., Lah T. Consumption Economics: The New Rules of Tech. – Chicago: Point B, Inc., 2011. – 232 p.

124 Хусаинов Б., Серик А. Казахстан: Национальная составляющая глобального экономического кризиса // Центральная Азия и Кавказ. – 2010. – №1. – С. 131-154.

125 World Drug Report – 2015 / United Nations Office on Drugs and Crime // http://www.unodc.org/documents/wdr2015/World_Drug_Report_2015.pdf.

126 European Drug Report 2015 // <http://www.emcdda.europa.eu/edr2015>.

127 World Drug Report - 2016 // http://www.unodc.org/doc/wdr2016/WORLD_DRUG_REPORT_2016_web.pdf.

128 World Drug Report - 2017 // http://www.unodc.org/wdr2017/field/WDR_2017_presentation_lauch_version.pdf.

129 Coletto D. The Informal Economy and Employment in Brazil: Latin America, Modernization, and Social Changes. – London: Palgrave Macmillan, 2010. – 288 p.

130 The Cost of Tax Abuse. A Briefing Paper on the Cost of Tax Evasion Worldwide // <https://www.taxjustice.net/wp-content/uploads/2014/04/Cost-of-Tax-Abuse-TJN-2011.pdf>.

131 Twelfth United Nations Congress on Crime Prevention and Criminal Justice. Salvador, 12-19 April 2010 / United Nations // http://www.unodc.org/documents/crime-congress/12th-Crime-Congress/Documents/A_CONF.213_9/V1050382e.pdf.

132 Башкатов Б.И., Бекжанова Т.К. О подходах к определению криминальной составляющей теневой экономики в Республике Казахстан // Вопросы статистики. – 2010. – №5. – С. 25-29.

133 Claessens S. Informal Urban Street Markets: International Perspectives (Routledge Studies in Development and Society). – Hackensack: World Scientific Publishing Company, 2014. – 450 p.

- 134 Буньковский Д.В. Оплата труда как элемент добавленной стоимости, создаваемый в теневой экономике // Вестник Восточно-Сибирского университета МВД России. – 2016. – С. 22-33.
- 135 Сагинбеков К.С. Актуальные проблемы экономической безопасности в Республике Казахстан // Государство и право: теория и практика: матер. 3-й междунар. науч. конф. – Чита, 2014. – С. 100-104.
- 136 Гритчина М.Н. Анализ динамики налоговых правонарушений России на современном этапе // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2017. – №3. – С. 42-44.
- 137 Лундина А.А. Теневая экономика в России // Общество: политика, экономика, право. – 2012. – №2. – С. 116-119.
- 138 Амитова А.К. Экономика Казахстана // Матер. IX междунар. науч.-практ. конкурса «Лучшая студенческая статья 2017»: сб. ст. – Пенза: Наука и просвещение, 2017. – С. 79-82.
- 139 Jain A.K. The Informal City: Inclusive Growth For Poverty Alleviation. – New Delhi: Read worthy Publications (P) Ltd., 2011. – 366 p.
- 140 Eisenstein C. Sacred Economics: Money, Gift, and Society in the Age of Transition. – Chicago: Evolver Edition, 2011. – 469 p.
- 141 Байзаков Д.Б. Методология выявления и оценки размеров теневой экономики: зарубежные и отечественные подходы // Экономика и статистика. – 2017. – №2. – С. 52-62.
- 142 Lasko M. Hidden economy - an unknown quantity? Comparative analysis of hidden economies in transition countries, 1989-1995 // Economics of Transition. – 2000. – Vol. 8, №1. – P. 117-145.
- 143 Kaufmann D., Kaliberda A. Integrating the Unofficial Economy into the Dynamics of Post-Socialist Economies: A framework for Analysis and Evidence // Development Discussion Paper / Harvard Institute for International Development. – 1996. – №558. – P. 81-120.
- 144 A note on measuring the unofficial economy in the former Soviet Republics †Michael Alexeev, William Pyle // <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/1468-0351.00143/abstract>
- 145 Киселева В.С. Статистическая динамика теневой экономики в России // Мир современной науки. – 2012. – №5. – С. 67-70.
- 146 Rowe J. Our Common Wealth: The Hidden Economy That Makes Everything Else Work. – San Francisco: Berrett – Koehler Publishers, 2013. – 144 p.
- 147 Димитриева Е.Н. Оценка теневого сектора экономики // Актуальные проблемы социально-экономических исследований: матер. XIV междунар. науч.-практ. конф. – Махачкала, 2017. – С. 55-57.
- 148 Костин А.В. Опыт измерения теневой экономики в западной литературе // Вестник НГУ. – 2011. – Т. 11, №4. – С. 33-43.
- 149 People's Republic of China – 2015. IMF Country Report No. 15/234// International Monetary Fund // <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2015/cr15234.pdf>.

- 150 The Republic of Kazakhstan: Financial System Stability Assessment, 2014 / The International Monetary Fund // <https://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2014/cr14258.pdf>.
- 151 Murray S.C. The Three Economies: The hidden financial revolution changing economics, politics and investment forever. – London: Solstram Publishing, 2014. – 283 p.
- 152 Pearson R., Kusakabe K. Thailand's Hidden Workforce: Burmese Migrant Women Factory Workers (Asian Arguments). – London: Zed Books, 2012. – 216 p.
- 153 Трофимов Е.А. Международные аспекты теневой экономики // Известия Иркутской государственной экономической академии. – 2012. – №2. – С. 126-131.
- 154 Data Envelopment Analysis (DEA) assessment of composite indicators of infrastructure endowment / The Italian National Institute of Statistics // <http://www.istat.it/it/files/2015/05/Art.1-Data-envelopment.analysis-infrastructure-endowment.pdf>.
- 155 Decent work country programme of the Republic Kazakhstan, 2010-2012 / International Labour Organization // <http://www.ilo.org/public/english/bureau/program/dwcp/download/kazak.pdf>.
- 156 Mankiw N.G., Ball L. Macroeconomics and the Financial System. – London: Worth Publishers, 2010. – 640 p.
- 157 Бекжанова Т.К. Методы оценки размеров теневой экономики в Казахстане и отражение ее в системе национальных счетов. – М.: ИНФРА-М, 2010. – 159 с.
- 158 Мордовец В.А. Методы исследования теневой экономики // Журнал правовых и экономических исследований. – 2016. – №2. – С. 163-165.
- 159 Аджигова А.С. К вопросу о легализации теневой экономической деятельности // Вестник Адыгейского государственного университета. – 2010. – №2. – С. 86-92.
- 160 Россолов П.Г. Основные подходы к определению доли теневого сектора в экономике // TERRA ECONOMICUS. – 2011. – №3-3. – С. 43-47.
- 161 Шапенова К.К. Теневая экономика и ее развитие в Казахстане // Матер. республ. науч.-практ. конф. «Актуальные проблемы экономического развития АПК Казахстана в условиях глобализации». – Астана, 2013. – С. 97-100.
- 162 Chavdar K. Greyeconomy in Republic of Macedonia: Grey economy – proposals for integration. – Saarbrücken: Lambert Academic Publishing, 2012. – 80 p.
- 163 Nusbaumer J. The Services Economy: Lever to Growth. – New York: Springer, 2011. – 116 p.
- 164 Федорова М.А. К вопросу о методах оценки теневой экономики национального хозяйства // Социально-экономические явления и процессы. – 2014. – №8. – С. 114-119.
- 165 The Recession of 2007-2009 / The Bureau of Labor Statistics // http://www.bls.gov/spotlight/2012/recession/pdf/recession_bls_spotlight.pdf.

166 Rostovtzeff M. The Social and Economic History of Roman Empire (Reprints 1963). – Oxford: Oxford University Press academic monograph reprints, 2012. – 890 p.

167 Соболев С.А. Проблемы изучения и методы современного познания истории трудового права России: монография. – Ижевск: JUS EST, 2011. – 180 с.

168 Кокин А.С., Ясенев О.В., Ясенев В.Н. Теневая экономика в мировом экономическом пространстве // Вестник Нижегородского университета имени Н.И. Лобачевского. – 2014. – №1. – С. 333-337.

169 An Analysis of Actual, Shadow and Relative Risk Ratings // <http://documents.worldbank.org/curated/en/555591468204894873/pdf/WPS6641.pdf>.

170 Williams C.C. A critical evaluation of competing representations of informal employment: some lessons from England // Review of Social Economy. – 2011. – №69(2). – P. 211-237.

171 Hazans M. Informal workers across Europe, evidence from 30 countries. – Riga, 2012. - 123 p.

172 Dictionary of financial audit / eds. S. Bowles, H. Gintis, B. Gustafsson. – Cambridge: Cambridge University Press, 2013. – 412 p.

173 ISA 240. The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements // <http://www.ifac.org/system/files/downloads/a012-2010-iaasb-handbook-isa-240.pdf>.

174 Adeleke O.J., Adewumi A.O., Oke M.O., Ajimoti A.I. Conjugate Gradient Method Approach to Multi-Channel Queuing Theory // Computational and Applied Mathematics Journal. – 2015. – №3. – P. 50-54.

175 Hestenes M.R., Stiefel E. Methods of Conjugate Gradients for Solving Linear Systems // Journal of Research of the National Bureau of Standards. – 1952. – №6. – P. 409-436.

176 Witzel A., Reiter. H. The Problem-Centered Interview: Principles and Practice. – Los Angeles, 2012. – P. 226-227.

177 Blackwell C. A meta analysis of incentive effects, Intex compliance experiments. Developing Alternative Frameworks Explaining Tax Compliance. – London: Routledge, 2010. – 156 p.

178 Henderson D.R. The Concise Encyclopedia of Economics. – New York, 2009. – 656 p.

179 Collins J. Good to Great: Why Some Companies Make the Leap... and Others Don't. – New York: Harper Business, 2001. – 234 p.

180 Послание Президента Республики Казахстан - Лидера нации Н.А. Назарбаева народу Казахстана стратегия «Казахстан-2050». Новый политический курс состоявшегося государства // http://www.akorda.kz/ru/official_documents/strategies_and_programs.

181 Байзаков Д.Б. Методы оценки ненаблюдаемой экономики в Республике Казахстан // Матер. XXXIII междунар. науч.-практ. конф. «Рынок и эффективность производства-14». – Кокшетау, 2017. – С. 57-62.

182 Приказ и.о. Председателя Агентства Республики Казахстан по статистике. Об утверждении Методики по формированию данных по

ненаблюдаемой экономике в региональном разрезе по видам деятельности в соответствии с Общим классификатором видов экономической деятельности: утв. 29 ноября 2013 года, №285 // http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31504608.

183 Методика определения объемов ненаблюдаемой экономики в торговле Агентства Республики Казахстан по статистике: утв. 18 апреля 2005, №5 // http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31183786#pos=0;0.

184 Методика оценки объемов незаконной деятельности Комитета по статистике Министерства Национальной экономики РК: утв. 13 января 2016 года, №8 // <https://www.zakon.kz/4803209-utverzhdjena-metodika-ocenki-obemov.html>.

185 Приказ Председателя Комитета по статистике Министерства национальной экономики Республики Казахстан. Об утверждении Методики оценки объемов незаконной деятельности: утв. 8 сентября 2017 года, №125 // <http://adilet.zan.kz/rus/docs/V1700015848/info>.

186 Об утверждении Методики по формированию показателей неформальной занятости населения: утв. приказом Председателя Комитета по статистике Министерства национальной экономики РК 29 декабря 2016 года, №328 // <http://adilet.zan.kz/rus/docs/V1600014743>.

187 Методические рекомендации по определению объемов строительных работ, с учетом скрытой и неформальной экономики: утв. Отв. секретарем Агентства Республики Казахстан по статистике 22 сентября 2009 года, №10.09 // http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31188793#pos=0;276.

188 Методические рекомендации по определению объемов инвестиций в основной капитал с учетом скрытой и неформальной деятельности: утв. Отв. секретарем Агентства Республики Казахстан по статистике 22 сентября 2009 №12.09 // http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31188792#pos=0;276.

189 Методика статистической оценки ненаблюдаемой экономики в Казахстане: утв. Председателем Агентства РК по статистике 29 декабря 2001 года, №14 // http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31191083#pos=6;-98.

190 Методика расчета показателей в сфере противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных незаконным путем, и финансированию терроризма: утв. Приказом Вице-министра финансов Республики Казахстан 3 февраля 2014 года, №36 (с изменениями по состоянию на 27.04.2016 г.) // http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31554441#pos=0;277.

191 Методика расчета показателей в сфере сокращения уровня теневой экономики: утв. Приказом Министра финансов Республики Казахстан 3 февраля 2014 года, №36 (с изменениями по состоянию на 27.04.2016 г.) // http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=32688861#pos=0;97.

192 Kazakhstan: Macroeconomics and fiscal management 2016 / World Bank Group. – Astana: World Bank in Kazakhstan, 2017. – 46 p.

193 Дорожная карта бизнеса – 2020 // <https://www.damu.kz/programmi/dorozhnaya-karta-biznesa-2020/>.

194 Постановление Правительства Республики Казахстан. Об утверждении Комплексного плана противодействия теневой экономике в Республике Казахстан на 2014-2015 годы: утв. 22 мая 2014 года, №531.

195 Лукин А.И. Борьба с коррупцией путем сокращения объемов теневой экономики Казахстана // Предупреждение преступности. – 2014. – №6. – С. 17-19.

196 Распоряжение Премьер-Министра Республики Казахстан. О некоторых вопросах консультативно-совещательных органов при Правительстве Республики Казахстан: утв. 29 сентября 2016 года, №90-р.

197 Рощупкина В.В. Показатель налоговой нагрузки как индикатор эффективности фискальных мер государства // Экономика. Налоги. Право. – 2016. – №3. – С. 133-141.

198 Corus D.J. Indicators of welfare of the country: study // Journal of Population Economics. – 2014. – №3. – P. 30-42.

199 Gross D. Tax instruments address the problems // The Economist. – 2013. – №2. – P. 70-81.

200 Постановление Правительства Республики Казахстан. Об утверждении перечня отдельных видов деятельности и применения оборудования (устройства), предназначенного для приема платежей с использованием платежных карточек: утв. 29 октября 2014 года, №1147.

201 Research & Outlook. Development Economics Group / The World Bank // <https://swap.stanford.edu/20150313135516/http://www.worldbank.org/en/research>.

202 Закон Республики Казахстан. О частном предпринимательстве: принят 31 января 2006 года, №124-III (утратил силу).

203 Закон Республики Казахстан. О государственном контроле и надзоре в Республике Казахстан: принят 6 января 2011 года, №377-IV (утратил силу).

204 Закон Республики Казахстан. О Национальной палате предпринимателей Республики Казахстан: принят 4 июля 2013 года, №129-V (с изменениями по состоянию на 01.01.2018 г.).

205 Постановление Правительства Республики Казахстан. Об утверждении Концепции государственного регулирования предпринимательской деятельности до 2020 года: утв. 18 апреля 2014 года, №380.

206 Кодекс Республики Казахстан. Предпринимательский кодекс Республики Казахстан: принят 29 октября 2015 года, №375-V (с изменениями по состоянию на 09.01.2018 г.).

207 Nauro F. Campos. Corruption does sand the wheels of growth / European University Institute. – Florenz, 2010. – 123 p.

208 Transparency International // <http://www.transparency.org/country/#KAZ>.

209 Курамысова А. В ходе расширенного заседания Правительства Глава государства разъяснил, почему в Казахстане упразднено Агентство по борьбе с экономической и коррупционной преступностью (финансовая полиция) // Казахстанская правда. – 2014, августа. – 6.

210 Root S.K. Financial instruments of government. – New York: New York Press, 2010. – 189 p.

- 211 Байзаков Д.Б. Экономико-математическая модель идентификации теневой экономической деятельности // Матер. XXXIII междунар. науч.-практ. конф. «Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития». – Новосибирск, 2017. – С. 16-23.
- 212 International Finance Corporation: Ten years of in-depth analysis on tax systems in 189 economies / The World Bank Group. – Washington, 2016. – 152 p.
- 213 Morris J., Polese A. Informal Economies in Post-Socialist Spaces: Practices, Institutions and Networks. – London: Palgrave Macmillan, 2015. – 320 p.
- 214 Saitta P., Shapland J., Verhage A. Getting By or Getting Rich? The Formal, Informal and Criminal Economy in a Globalized World. – Hague: Eleven International Publishing, 2013. – 422 p.
- 215 Орехова С.В. Ресурсы предприятия: трансформация содержательного фундамента и подходов к управлению // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». – 2017. – №1. – С. 128-140.
- 216 Даулетова А.М. Конкуренция как фактор рационального использования ресурсов и повышения эффективности производства: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12. – Караганда, 2010. – 158 с.
- 217 Метод группового учета аргументов // <http://masters.donntu.org/2012/fknt/vlasov/library/art3.pdf>.
- 218 Reed W.R. et al. On estimating marginal tax rates for U.S. states / National Tax Journal. – 2011. – №64(1). – P. 59-84.
- 219 Громов В.В. Оценка налоговой нагрузки по методике МВФ // Управленческое консультирование. – 2017. – №2. – С. 74-83.
- 220 Сатыбалдин А. Социально-экономическое развитие Казахстана: основные тренды, проблемы, перспективы // Общество и экономика. – 2017. – №9. – С. 15-24.
- 221 Байзаков Д.Б. Анализ факторов и сценариев снижения ущерба от теневой экономической деятельности // Экономика: стратегия и практика. – 2017. – №1(41). – С. 109-117.
- 222 Schneider F., Buehn A. New estimates for the shadow economy all over the world // International Economic Journal. – 2010. – №4. – P. 443-461.
- 223 Иванов А.В. Выявление, предупреждение и пресечение использования обналаживания денежных средств как инструмента легализации денежных средств, полученных преступным путем // Экономика и предпринимательство. – 2016. – №2. – С. 48-55.
- 224 Инкербаев Ж.Д. Модернизация налоговой системы в условиях интеграции Казахстана в мировое рыночное хозяйство: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10. – Алматы, 2010. – 187 с.
- 225 Serin V. Economic Liberalization Policies and Foreign Direct Investment in Southeastern Europe // Journal of Economic and Social Research. – 2010. – №12. – P. 81-100.
- 226 Williams C. Evaluating cross-national variations in the extent and nature of informal employment in the European Union // Industrial Relations Journal. – 2013. – №2. – P. 5-6.

- 227 Hillenkamp I., Lapeyre F., Lemaitre A. Securing Livelihoods: Informal Economy Practices and Institutions. – Oxford: Oxford University Press, 2013. – 352 p.
- 228 Rekhviashvili L. Marketization and the public-private divide // International Journal of Sociology and Social Policy. – 2015. – №35. – P. 478-496.
- 229 Sam A. The virtuous and the variance of the various approaches for measuring shadow economy around the world-implications for policy makers // European Journal of Business and Innovation Research. – 2014. – №6. – P. 40-55.
- 230 Коноваленко Д.С. Анализ теневой экономики в Российской Федерации // Научная интеграция в современном мире: сб. ст. междунар. науч.-практ. конф. – СПб., 2017. – С. 5-7.
- 231 Додонов В.Ю. Мировой кризис и тенденции экономического развития Казахстана: монография. – Алматы: КИСИ при Президенте РК, 2011. – 380 с.
- 232 Laffer A.B., Seymour J.P. The Economics of the tax revolt. – New York: Harcourt Brace Jovanovich, 1979. – 138 p.
- 233 Система безналичных расчётов в коммерческом банке / ОАО «Сбербанк России» // https://vuzlit.ru/32458/sistema_beznalichnyh_raschyotov_kommercheskom_banke_sberbank_rossii.
- 234 Investment Climate in Kazakhstan. Blitz Poll // <http://www.investkz.com/en/journals/66/562.html>.
- 235 Salahodjaev R. Intelligence and shadow economy: a cross-country empirical assessment // Intelligence. – 2015. – Vol. 49. – P. 129-133.
- 236 Lecturer P.D. Opportunities and threats upon applying the scheme of vat upon collection // Revista Economica. – 2013. – Vol. 65, Issue 3. – P. 104-122.
- 237 Paying Taxes 2016 / World Bank Group // <http://www.doingbusiness.org/~media/WBG/DoingBusiness/Documents/Special-Reports/Paying-Taxes-2016.pdf>.
- 238 Глеумуратов Ю.Д. Проблемы взаимодействия бизнеса и налоговых органов в Казахстане // Импорт-экспорт Казахстана. – 2016. – №1. – С. 7-8.
- 239 Popescu A. Public Procurement Corruption in the European Union // Journal of Public Administration, Finance and Law. - Iasi, 2013. – P. 7-16.
- 240 Foreman G. UK Banks: Management Information Systems. – London: Continuum International Publishing Group, 2015. – 189 p.
- 241 Coetzee P., Lubbe D. Improving the efficiency and effectiveness of risk-based internal audit engagements // International Journal of Auditing. – 2014. – Vol. 18, №2. – P. 115-125.
- 242 Kourdoumpalou S., Karagiorgos T. Extent of corporate tax evasion when taxable earnings and accounting earnings coincide // Managerial Auditing Journal. – 2012. – Vol. 27. – P. 228-250.
- 243 Giordano C., Hayoz N. Informality in Eastern Europe: Structures, Political Cultures and Social Practices. – Bern: Peter Lang AG, 2013. – 490 p.
- 244 Hann C.M., Hart K. Economic anthropology: history, ethnography, critique. – Cambridge: Polity Press, 2011. – 123 p.

245 Brunhart A. Stock Market's Reactions to Revelation of Tax Evasion: An Empirical Assessment // Swiss Journal of Economics and Statistics (SJES). – Switzerland.: MIT Press, 2014. – P. 161-190.

246 Закон Республики Казахстан. О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем и финансированию терроризма: принят 28 августа 2009 года, №191 (с изменениями и дополнениями по состоянию на 01.01.2018 г.).

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Методика оценки теневой экономики в Республике Казахстан

В казахстанской статистике, основанной на стандартах международных организаций, под теневой экономикой понимается ненаблюдаемая экономика. Она, в свою очередь, подразделяется на скрытые, неформальные и незаконные деятельности. Оценка ненаблюдаемой экономики осуществляется на микро- и макроуровне. Методология оценки достаточно сложная, так как учесть каждую операцию в теневой экономике невозможно. В силу этого все показатели носят условный характер.

1. Новая методология оценки теневой экономики Казахстана

Новая методология включает методы оценки ненаблюдаемой экономики по статистическим и экономическим причинам, а также исследование неформальных видов деятельности.

Расчеты неформальной занятости по новой и старой методике аналогичны. В обоих случаях под неформальной занятостью понимается совокупность рабочих мест, существующих на предприятиях формального и неформального сектора, а также в частных домохозяйствах в течение отчетного периода. Ее оценка осуществляется на основе выборочного наблюдения с ежеквартальной периодичностью.

1.1 Оценка ненаблюдаемой экономики по статистическим причинам

Статистические причины вызваны неполучением отчетности от респондентов, включенных в программу сбора данных. В этом случае на микроуровне рассчитываются досчеты на ненаблюдаемую экономику по каждому виду деятельности.

Для расчета объема ненаблюдаемой экономики в Казахстане на макроуровне используется формула (1.1):

$$GVA_{скрi}^{стат} = \frac{O_{скрi}^{стат}}{O_{CHCi}} * GVA_{CHCi} , \quad (1.1)$$

где $GVA_{скрi}^{стат}$ - объем ненаблюдаемой экономики, скрытой по статистическим причинам;

$O_{скрi}^{стат}$ - валовой выпуск по определенному виду деятельности на микроуровне, скрытый по статистическим причинам (досчеты на микроуровне);

O_{CHCi} - валовой выпуск по определенному виду деятельности на макроуровне;

GVA_{CHCi} - ВДС по соответствующему виду деятельности (рассчитывается на микроуровне).

Недостатком метода является тот факт, что он основан только на учетно-статистическом подходе. Это означает, что главным критерием выделения ненаблюдаемых отношений является непредоставление статистической отчетности официально зарегистрированными субъектами хозяйствования. При расчете объема ненаблюдаемой экономики не учитывается подпольное производство, уклонение предприятий от официальной регистрации и деятельность субъектов, которая скрыта от государственных органов контроля.

1.2 Оценка ненаблюдаемой экономики по экономическим причинам

Под экономическими причинами понимается искажение отчетных данных: частичное или полное недекларирование доходов, функционирование без официальных разрешений, нарушение миграционного или трудового законодательства и т.д. Досчеты осуществляются отдельно по частным и юридическим лицам, затем полученные величины суммируются.

Объем ненаблюдаемой экономики рассчитывается по формуле (1.2):

$$O_{скр}^{эконом} = \frac{GVA_{скр}^{эконом}}{k_{IC}}, \quad (1.2)$$

где $O_{скр}^{эконом}$ - объем ненаблюдаемой экономики, млн тенге;

$GVA_{скр}^{эконом}$ - неучтенная ВДС, выявленная по итогам контрольных проверок за отчетный период, млн тенге;

k_{IC} - коэффициент промежуточного потребления.

До 2013 года для определения ненаблюдаемой экономики по экономическим причинам применялся метод сравнения индексов взаимосвязанных показателей. Его суть сводится к выбору показателя, имеющего наилучшую связь с досчитываемым, для расчета неучтенного объема. Для повышения точности результатов проводится их корректировка на поправочные коэффициенты.

Недостаток новой методологии:

1. Не учитывает ненаблюдаемую экономику в региональном разрезе. В приграничных районах объемы теневой деятельности выше, чем в среднем по Казахстану. Численность населения в них сокращается меньшими темпами, чем в целом по стране, что свидетельствует о более высокой возможности трудоустройства. Такое обстоятельство дает основание применять, помимо коэффициента промежуточного потребления, поправочные коэффициенты для приграничных районов.

2. Обследования респондентов носят выборочный характер. Это означает, что коэффициент промежуточного потребления, рассчитанный на основе налоговых ревизий, раскрывает только часть дохода теневой экономики.

3. При расчете не принимаются во внимание сведения, полученные правоохранными структурами, органами финансового контроля и др. уполномоченными учреждениями.

4. Вероятность двойного учета. Скрытые на этапе производства товары и услуги могут быть охвачены регулярным статистическим наблюдением на стадии использования, поэтому досчеты могут быть завышены.

1.3 Оценка неформальной экономики

Неформальная экономика – это незарегистрированная в соответствии с казахстанским законодательством деятельность, осуществляемая индивидуальными предпринимателями или коллективами лиц, которые уклоняются от уплаты обязательных отчислений в бюджет. Для расчета этого типа ненаблюдаемой экономики используются данные отраслевой статистики. Виды неформальной деятельности установлены для каждой отрасли промышленности, выборка предприятий для обследования носит несплошной характер.

Недостатки метода:

1. Отсутствие всеобщего охвата видов экономической деятельности. Неучтенные отрасли влияют на объем и структуру макроэкономических данных, что приводит к искажению официальной информации о состоянии экономики.

2. Нет интеграции данных статистических органов со сведениями отраслевых министерств и ведомств. Некоторые экономические деятельности активно скрываются органами, отвечающими за их осуществление.

1.4 Оценка незаконной деятельности

Незаконная деятельность – это производство, при котором изготавливаются товары и услуги, запрещенные законодательством или производимые без получения официальных разрешений. В качестве критерия отнесения к теневой экономике рассматривается учет вида деятельности в расчеты ВВП.

При проведении оценок ВВП, с учетом каждого из перечисленных случаев, согласно методологии СНС, учитывается только экономическое производство, которое включает все виды деятельности, «осуществляемые под контролем и ответственностью институциональной единицы, использующей труд, капитал, товары и услуги с целью выпуска других товаров и услуг», которые могут быть поставлены или предоставлены другой институциональной единице.

Для каждой конкретной деятельности данные должны формироваться по всем возможным вариантам исчисления ВВП: по производству, образованию или использованию доходных поступлений. Если данные по одному аспекту присутствуют в незначительном объеме, то ими можно пренебречь.

При оценке незаконной деятельности учитываются как официальные данные, полученные уполномоченными органами (например: сведения Комитета по борьбе с наркобизнесом, Республиканского центра по борьбе со СПИДом и т.д.), а также досчеты на основании проведенных обследований.

Недостатком метода является возможность двойного учета. Существует риск того, что часть доходов, полученных от незаконной деятельности, уже

учтена. Полученные средства могут быть инвестированы в легальные сферы экономики, например: деньги от наркобизнеса могут быть инвестированы в строительство, промышленность и т.д.

2 Методология оценки теневой экономики до 2013 года

Основной особенностью методологии оценки масштабов теневой экономики до 2013 года является исключительный охват только экономических аспектов народного хозяйства без учета институциональных основ ее развития. Скрытая деятельность неравномерно распределена между отраслями реального сектора экономики. Ее повышенная концентрация наблюдается в строительстве, транспорте, торговле, промышленности и в сфере предоставления платных услуг. Именно эти сферы ранее исследовались на предмет скрытого и неформального производства.

2.1 Транспорт

Учет теневой деятельности на транспорте осуществляется на основании действующей статистической отчетности, которую предоставляют все предприятия, занимающиеся транспортной деятельностью. Ненаблюдаемая экономика подлежит досчету по формуле (2.1):

$$V_{\text{ненаблюд.}} = V_{\text{неотч.}} + V_{\text{заниж.}} + V_{\text{индив.}}, \quad (2.1)$$

где $V_{\text{неотч.}}$ – объем, выполненный официально зарегистрированными предприятиями, но не предоставившими отчетность;
 $V_{\text{заниж.}}$ – объем, выполненный предприятиями, предоставившими заниженные сведения;
 $V_{\text{индив.}}$ – объем, выполненный индивидуальными предприятиями, оказывающими транспортные услуги на коммерческой основе.

Главный недостаток: невозможно получить реалистические данные о теневой экономике в сфере автотранспортных перевозок, так как большая часть работ выполняется неформальными перевозчиками или индивидуальными предпринимателями, существенно занижающими доходы.

2.2 Строительство и инвестиции в строительство

Объем ненаблюдаемой экономики в строительстве определяется по объему строительно-монтажных и ремонтных работ. Для определения скрытой и неформальной деятельности используется балансовый метод. Он основан на сопоставлении между собой объема подрядных работ в строительстве и данных, полученных статистическим наблюдением. Полученная разница между этими величинами – объем ненаблюдаемой экономики.

Инвестиции в строительство с учетом скрытой и неформальной деятельности рассчитываются аналогично: определяются инвестиции в основной капитал и сравниваются со статистическими показателями. Разница этих величин – объем теневой экономики.

Главный недостаток: метод не учитывает, что в строительстве есть повышенные возможности расчета неучтенными наличными деньгами, которые создают почву для неофициальных платежей и взаиморасчетов.

2.3 Торговля

Главный показатель ненаблюдаемой экономики в торговле — объем сокрытия товарооборота и продажи отдельных товаров. Досчеты в отрасли осуществляются по следующим видам деятельности:

- розничная торговля и ремонт бытовых изделий и предметов личного пользования;
- оптовая торговля и торговля через агентов;
- торговля автомобилями и мотоциклами, их техническое обслуживание и ремонт;
- предоставление услуг гостиницами и ресторанами.

Существующим неудобством «старой» методики оценки ненаблюдаемой экономики в Казахстане является невозможность охватить все теневые действия, так как она рассчитана на ограниченные сферы реального сектора народного хозяйства. Соответственно, полученные результаты не всегда представляют реальное положение дел в экономике.

Для анализа ненаблюдаемой экономики использованы следующие нормативные акты и методические документы:

1. Приказ и.о. Председателя Агентства Республики Казахстан по статистике от 29 ноября 2013 года, №285 «Об утверждении Методики по формированию данных по ненаблюдаемой экономике в региональном разрезе по видам деятельности в соответствии с Общим классификатором видов экономической деятельности».

2. Методика определения объемов ненаблюдаемой экономики в торговле Агентства Республики Казахстан по статистике от 18 апреля 2005, №5.

3. Методика оценки объемов незаконной деятельности Комитета по статистике Министерства Национальной экономики РК от 13 января 2016 года №8.

4. Методика оценки объемов незаконной деятельности Комитета по статистике Министерства Национальной экономики РК от 8 сентября 2017 года, №125.

5. Методические рекомендации по формированию показателей неформальной занятости населения Комитета по статистике Министерства Национальной экономики РК от 29 декабря 2016 года, №328.

6. Методические рекомендации по оценке объемов транспортных услуг в ненаблюдаемом секторе экономики и расчету валового внутреннего продукта по транспорту Агентства Республики Казахстан по статистике от 3 мая 2005 года, №7.

7. Методические рекомендации по определению объемов строительных работ, с учетом скрытой и неформальной экономики Агентства РК по статистике от 22 сентября 2009 года, №10.09.

8. Методические рекомендации по определению объемов инвестиций в основной капитал с учетом скрытой и неформальной деятельности Агентства РК по статистике от 22 сентября 2009, №12.09.

9. Методика статистической оценки ненаблюдаемой экономики в Казахстане Агентства РК по статистике от 29 декабря 2001, №14.

10. Методика расчета показателей в сфере противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных незаконным путем, и финансированию терроризма от 3 февраля 2014 года, №36.

11. Методика расчета показателей в сфере сокращения уровня теневой экономики от 3 февраля 2014 года, №36.

12. Постановление Правительства РК от 22.05.2014, №531 «Об утверждении Комплексного плана противодействия теневой экономике в Республике Казахстан на 2013-2015 годы».

Примечание - Сравнительный анализ проведен автором диссертационной работы

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Таблица Б.1 - Контент-анализ определения категории «теневая экономика» в методических документах и нормативных актах Республики Казахстан

Термин	Определение	Источники
1	2	3
Ненаблюдаемая	<p>Виды деятельности, не отраженные в основных данных вследствие их принадлежности к одной или нескольким следующим проблемным областям:</p> <ul style="list-style-type: none"> - теневые; - незаконные; - в неформальном секторе; - осуществляемые домашними хозяйствами для их собственного конечного использования. 	<p>Методика определения объемов ненаблюдаемой экономики в торговле (утверждены Председателем Агентства по статистике от 18 апреля 2005 года № 5)</p>
	<p>Деятельность по производству товаров и услуг, не учитываемая регулярным статистическим наблюдением.</p>	<p>Методика статистической оценки ненаблюдаемой экономики в Казахстане (утверждена Председателем Агентства Республики Казахстан по статистике 29 декабря 2001 года №14)</p>
	<p>В части производства: виды производственной деятельности, которые не могут быть охвачены при сборе информации из основных источников, используемых для составления национальных счетов</p>	<p>Приказ и.о. Председателя Агентства Республики Казахстан по статистике от 29 ноября 2013 года № 285 «Об утверждении Методики по формированию данных по ненаблюдаемой экономике в региональном разрезе по видам деятельности в соответствии с Общим классификатором видов экономической деятельности»</p>
Неформальная	<p>В части инвестиций в основной капитал относятся строительство дачных домов и других надворных построек на дачных и садовых участках, гаражей и других объектов физическими лицами, не представляющими данные в статистические органы, деятельность некорпорированных предприятий, осуществляющих строительство и ремонт объектов, например, временные бригады строителей, не зарегистрированные в соответствующих государственных органах, не получившие лицензию на строительную деятельность</p>	<p>Методические рекомендации по определению объемов инвестиций в основной капитал с учетом скрытой и неформальной деятельности (утверждены Ответственным секретарем Агентства Республики Казахстан по статистике 22 сентября 2009 года № 12.09)</p>

Продолжение таблицы Б.1

1	2	3
	<p>В части строительства относятся:</p> <ul style="list-style-type: none"> - строительство дачных домов и других надворных построек на дачных и садовых участках, гаражей и других объектов физическими лицами, не представляющими данные в статистические органы; - деятельность некорпорированных предприятий, осуществляющих строительство и ремонт объектов (например, временные бригады строителей, не зарегистрированные в соответствующих органах исполнительной власти, не получившие лицензию на строительную деятельность); - занижение данных о выполненных объемах строительными организациями с целью уклонения от уплаты налогов. 	<p>Методические рекомендации по определению объемов строительных работ, с учетом скрытой и неформальной экономики (утверждены Ответственным секретарем Агентства Республики Казахстан по статистике 22 сентября 2009 года № 10.09)</p>
	<p>В части производства: виды производственной деятельности, осуществляемые теми некорпорированными предприятиями в секторе домашних хозяйств, которые не зарегистрированы и/или размер которых по количеству занятых меньше определенного порогового значения, и которые имеют какое-либо рыночное производство.</p>	<p>Методика определения объемов ненаблюдаемой экономики в торговле (утверждены Председателем Агентства по статистике от 18 апреля 2005 года № 5);</p> <p>Приказ и.о. Председателя Агентства Республики Казахстан по статистике от 29 ноября 2013 года № 285 «Об утверждении Методики по формированию данных по ненаблюдаемой экономике в региональном разрезе по видам деятельности в соответствии с Общим классификатором видов экономической деятельности»</p>
	<p>Деятельность хозяйственных единиц, производящих товары и услуги преимущественно с целью обеспечения работой и доходом соответствующих лиц.</p>	<p>Методика статистической оценки ненаблюдаемой экономики в Казахстане (утверждена Председателем Агентства Республики Казахстан по статистике 29 декабря 2001 года №14)</p>
	<p>В части производства: виды производственной деятельности, осуществляемые теми некорпорированными предприятиями в секторе домашних хозяйств,</p>	<p>Методика по оценке объемов ненаблюдаемой экономики (утверждена приказом Председателя Комитета</p>

Продолжение таблицы Б.1

1	2	3
	<p>которые не зарегистрированы и/или размер которых по количеству занятых меньше определенного порогового значения, и которые имеют какое-либо рыночное производство, а также производственная деятельность, осуществляемая домашними хозяйствами для собственного конечного использования и для продажи на рынке.</p>	<p>по статистике Министерства национальной экономики Республики Казахстан от 19 ноября 2014 года №55)</p>
	<p>В части неформальной занятости: - занятость в неформальном секторе (совокупность единиц, занятых производством товаров и услуг с целью обеспечения работой и доходами участвовавших в них лиц, и обладающих характерными чертами домашних хозяйств); - неформальная занятость вне неформального сектора.</p>	<p>Методические рекомендации по формированию показателей неформальной занятости населения (утверждены Председателем Комитета по статистике Министерства Национальной экономики Республики Казахстан 29 декабря 2014 года №2)</p>
	<p>Товары и услуги, производимые, как правило, физическими лицами, не зарегистрированными органами статистики и налогообложения.</p>	<p>Постановление Правительства Республики Казахстан от 30 сентября 2005 года №969 «О Программе «Основные направления экономической политики и организационных мер по сокращению размеров теневой экономики в Республике Казахстан на 2005-2010 годы» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 10.11.2009 г.)</p>
	<p>В части неформальной занятости: совокупность рабочих мест, которые существуют на предприятиях формального сектора, на предприятиях неформального сектора (совокупность единиц, занятых производством товаров и услуг с целью обеспечения работой и доходами участвовавших в них лиц, и обладающих характерными чертами домашних хозяйств) или в домашних хозяйствах в течение отчетного периода.</p>	<p>Приказ Председателя Агентства Республики Казахстан по статистике от 30 сентября 2010 года № 281 «Об утверждении Методических рекомендаций по формированию показателей неформальной занятости населения».</p>
	<p>В части инвестиций в основной капитал относятся занижение данных о фактических размерах явления с целью уклонения от уплаты налогов или по другим причинам.</p>	<p>Методические рекомендации по определению объемов инвестиций в основной капитал с учетом скрытой и неформальной деятельности (утверждены Ответственным</p>

Продолжение таблицы Б.1

1	2	3
Скрытая		секретарем Агентства Республики Казахстан по статистике 22 сентября 2009 года, №12.09)
	<p>В части строительства относятся:</p> <ul style="list-style-type: none"> - строительство дачных домов и других надворных построек на дачных и садовых участках, гаражей и других объектов физическими лицами, не представляющими данные в статистические органы; - деятельность некорпорированных предприятий, осуществляющих строительство и ремонт объектов (например, временные бригады строителей, не зарегистрированные в соответствующих органах исполнительной власти, не получившие лицензию на строительную деятельность); - занижение данных о выполненных объемах строительными организациями с целью уклонения от уплаты налогов. 	<p>Методические рекомендации по определению объемов строительных работ, с учетом скрытой и неформальной экономики (утверждены Ответственным секретарем Агентства Республики Казахстан по статистике 22 сентября 2009 года № 10.09)</p>
	<p>В большинстве случаев законная экономическая деятельность, при осуществлении которой часть результатов намеренно скрывается или занижается от государственных органов.</p>	<p>Методика статистической оценки ненаблюдаемой экономики в Казахстане (утверждена Председателем Агентства Республики Казахстан по статистике 29 декабря 2001 года №14)</p>
	<p>Производство товаров и услуг официально зарегистрированными предприятиями, скрывающими от статистического учета свои доходы с целью уклонения от уплаты налогов.</p>	<p>Постановление Правительства Республики Казахстан от 30 сентября 2005 года №969 «О Программе «Основные направления экономической политики и организационных мер по сокращению размеров теневой экономики в Республике Казахстан на 2005-2010 годы» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 10.11.2009 г.)</p>
	<p>Виды деятельности, которые могут быть как производительными в экономическом смысле, так и вполне законными (при условии, что они отвечают определенным нормативам и положениям), но при этом намеренно по ненаблюдаемой экономике в региональном разрезе по видам скрываются от государственных</p>	<p>Приказ и.о. Председателя Агентства Республики Казахстан по статистике от 29 ноября 2013 года №285 «Об утверждении Методики по формированию данных по ненаблюдаемой экономике в региональном разрезе</p>

Продолжение таблицы Б.1

1	2	3
	органов	по видам деятельности в соответствии с Общим классификатором видов экономической деятельности»
Нелегальная (незаконная)	<p>В части производства:</p> <p>а) производство товаров и услуг, продажа которых или даже владение которыми запрещено законом;</p> <p>б) законная производственная деятельность, но осуществляемая лицами, не имеющими на то право.</p> <p>а) производство товаров и услуг, продажа которых или даже владение которыми запрещено законом;</p> <p>б) законная производственная деятельность, но осуществляемая лицами, не имеющими на то право.</p>	<p>Методика статистической оценки ненаблюдаемой экономики в Казахстане (утверждена Председателем Агентства Республики Казахстан по статистике 29 декабря 2001 года № 14)</p>
	<p>В части производства: виды производственной деятельности, в процессе которых производятся товары и услуги, запрещенные законом, или которые являются незаконными, если они осуществляются производителями без получения соответствующего разрешения.</p>	<p>Методика по оценке объемов ненаблюдаемой экономики (утверждена приказом Председателя Комитета по статистике Министерства национальной экономики Республики Казахстан от 19 ноября 2014 года №55);</p> <p>Методика оценки объемов незаконной деятельности (утверждена Председателем Комитета по статистике Министерства национальной экономики Республики Казахстан от 8 сентября 2017 г.;</p> <p>Приказ и.о. Председателя Агентства Республики Казахстан по статистике от 29 ноября 2013 года № 285 «Об утверждении Методики по формированию данных по ненаблюдаемой экономике в региональном разрезе по видам деятельности в соответствии с Общим классификатором видов экономической деятельности»</p>

Продолжение таблицы Б.1

1	2	3
	<p>Производство товаров и услуг, запрещенных законодательством (наркотики, оружие, проституция, продажа людей и др.), и производственная деятельность, обычно относящаяся к законной, но приобретающая незаконный характер в случаях, когда ею занимаются производители, не имеющие на то разрешения.</p>	<p>Постановление Правительства Республики Казахстан от 30 сентября 2005 года №969 «О Программе «Основные направления экономической политики и организационных мер по сокращению размеров теневой экономики в Республике Казахстан на 2005-2010 годы» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 10.11.2009 г.)</p>
Теневая	<p>В части производства: виды деятельности, которые являются производственными и законными, но намеренно скрываются от органов государственной власти в целях уклонения от уплаты налогов или следования законодательным нормам.</p>	<p>Методика определения объемов ненаблюдаемой экономики в торговле (утверждены Председателем Агентства по статистике от 18 апреля 2005 года № 5); Методика по оценке объемов ненаблюдаемой экономики (утверждена приказом Председателя Комитета по статистике Министерства национальной экономики Республики Казахстан от 19 ноября 2014 года №55)</p>
	<p>Экономическая деятельность, осуществляемая с целью получения экономической выгоды, которая скрывается или преуменьшается осуществляющими ее единицами с целью уклонения от уплаты налогов, социальных взносов или иных обязанностей:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) незаявленные и скрытые виды экономической деятельности; 2) все виды экономической деятельности, которые по тем или иным причинам не учитываются официальной статистикой и не облагаются налогами; 3) неконтролируемые обществом производство, распределение, обмен и потребление товаров и услуг. 	<p>Методические рекомендации по оценке объемов транспортных услуг в ненаблюдаемом секторе экономики и расчету валового выпуска продукции по транспорту (утверждены Председателем Агентства Республики Казахстан по статистике от 3 мая 2005 года №7). Постановление Правительства Республики Казахстан от 30 сентября 2005 года №969 «О Программе «Основные направления экономической политики и организационных мер по сокращению размеров теневой экономики в Республике Казахстан на 2005-2010 годы» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 10.11.2009 г.)</p>

Продолжение таблицы Б.1

1	2	3
	<p>Виды деятельности, которые могут быть как производительными в экономическом смысле, так и вполне законными (при условии, что они отвечают определенным нормативам и положениям), но при этом намеренно скрываются от государственных органов.</p>	<p>Приказ и.о. Председателя Агентства Республики Казахстан по статистике от 29 ноября 2013 года № 285 «Об утверждении Методики по формированию данных по ненаблюдаемой экономике в региональном разрезе по видам деятельности в соответствии с Общим классификатором видов экономической деятельности»</p>
<p>Примечание - Составлено автором диссертационной работы</p>		

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Таблица В.1 - Условные обозначения, применяемые в методике идентификации теневой экономической деятельности

Показатель	Полное наименование показателя	Расшифровка
$K_{exp.}^{s,f}$	$K_{expertise}$	Степень охвата теневой деятельности при контрольных мероприятиях, определяемая методом экспертных оценок.
$K_{insp.}^{s,f}$	$K_{inspection}$	Показатель, определяющий долю налогоплательщиков, у которых проводится проверка
$K_{sanc.}^{f,s}$	$K_{sanction}$	Коэффициент, отражающий вероятность наложения санкций на хозяйствующий субъект при выявлении теневых процессов
$n_{allow.}^{s,f}$	$n_{allowing}$	Общее количество правонарушений, которые допустил хозяйствующий субъект
$n_{rev.}^{s,f}$	$n_{revealed}$	Количество фактов теневой деятельности, выявленных в ходе проверки
$n_{prov.}^{s,f}$	n_{proven}	Количество всех налогоплательщиков, проверенных в ходе контрольных мероприятий
$n_{jud.}^{s,f}$	$n_{judicial}$	Количество судебных дел по обжалованию действий проверяющих органов
$n_{win.}^{s,f}$	$N_{winning}$	Количество судебных дел по обжалованию действий проверяющих, решение по которым в пользу контролирующих органов
$Z_n^{poten.}$	$Z_{potential}$	Сумма, уменьшающая налогооблагаемую базу, которую следовало бы уплатить налогоплательщику
$Z_{nKH}^{poten.}$	$Z_{nKH}^{potential}$	Сумма корпоративного подоходного налога с теневой деятельности, которую следовало бы уплатить налогоплательщику
НДС _{decl.}	НДС _{declaration}	Заявленный объем налога по НДС
НДС _{final}	НДС _{final}	Итоговая налоговая база по НДС
R_{pay}	R_{pay}	Расходы на оплату труда
R_{taxes}	R_{taxes}	Налоговые сборы в бюджет
$R_{div.}$	$R_{dividends}$	Начисленные дивиденды за отчетный период
$R_{prod.}$	$R_{production}$	Материальные расходы
$R_{soc.}$	R_{social}	Отчисления на социальные нужды
R_{other}	R_{other}	Прочие расходы
НДС _{prob.}	НДС _{probabilistic}	Вероятностная налоговая база по НДС
U_n^{taxes}	U_n^{taxes}	Деятельность хозяйствующего субъекта, по которой есть недоимка по налогам
$\beta_{tax.ih}$	$\beta_{taxesih}$	Весовой коэффициент для расчета степени уверенности уклонения предприятия от налогообложения
Примечание - Составлено автором диссертационной работы		

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

Таблица Г.1 - Признаки участия хозяйствующего субъекта в теневых процессах в экономике

Наименование схемы уклонения	Налоги, занижаемые в результате уклонения	Причины	Признаки
1	2	3	4
Неуплата задолженности по налоговым платежам из-за реорганизации хозяйствующего субъекта (слияние с дальнейшей ликвидацией)	Все налоги, доначисленные в результате выездных налоговых проверок	Неэффективное налоговое администрирование	Реорганизация хозяйствующего субъекта, имеющего задолженность по налогам, с последующей его ликвидацией
Проведение сделок с фирмами с сомнительной репутацией с целью сокрытия части выручки	КПН, НДС	Неэффективные мероприятия контролирующих органов по выявлению фирм-«однодневок»	Сотрудничество с фирмами-«однодневками»
Фиктивное оказание услуг, выполнение работ или поставка товара с целью занижения налоговой базы	НДС, КПН	Неэффективные мероприятия контролирующих органов по выявлению и мониторингу за деятельностью фирм-однодневок	Взаимодействие хозяйствующего субъекта с фирмами-«однодневками»
Приобретение внеоборотных активов за счет кредитных средств по завышенной цене с целью получения возмещения НДС из государственного бюджета	НДС, КПН	Отсутствие эффективной системы мониторинга за сделками, связанными с получением займов у оффшорных структур	Получение заимствований у оффшорных структур. Покупка оборудования и спецтехники по цене, превышающей среднерыночную
Заключение договоров займов под заведомо невыполнимые условия	КПН	Неэффективная деятельность контролирующих органов по выявлению сделок с взаимозависимыми лицами или фирмами-однодневками	Превышение доли внереализационных затрат налогоплательщика по сравнению с другими хозяйствующими субъектами
Занижение налогооблагаемой базы кредитного учреждения из-за отрицательного финансового результата, полученного при конвертации валюты с сомнительными банками	КПН	Неэффективное выполнение Национальным Банком Казахстана своих надзорных функций	Проведение конвертации валюты с сомнительными банками

Продолжение таблицы Г.1

1	2	3	4
Присоединение убыточной компании с целью минимизации прибыли	КПН	Низкий контроль за реорганизацией хозяйствующих субъектов	Появление в декларации финансово устойчивого предприятия убытков за прошлые отчетные периоды
Привлечение в экспортную цепочку фиктивных поставщиков сырья с целью увеличения себестоимости продукции	НДС, КПН	Неэффективный контроль за внешнеэкономической деятельностью	Экспорт продукции, которую не производит налогоплательщик
Проведение фиктивных закупок сырья и комплектующих с целью увеличения фиктивных расходов предприятия	НДС, КПН	Низкий контроль за сделками с взаимозависимыми лицами	Платежи в счет взноса в уставный капитал при отсутствии документального решения об увеличении складского капитала
Давальческая переработка сырья, при которой в качестве исполнителя выступает налогоплательщик на упрощенной системе налогообложения	НДС, КПН, социальный налог	Отсутствие мониторинга за сделками с взаимозависимыми юридическими лицами	Сделки между взаимозависимыми лицами, если одна из сторон использует упрощенную систему налогообложения
Работа без применения электронно-кассовых машин для сокрытия части доходов	КПН, НДС	Отсутствие эффективных государственных мер стимулирования перевода граждан и предприятий на безналичный оборот	Оказание услуг за наличный расчет
Перевод части персонала в хозяйствующий субъект, который работает на упрощенном налоговом режиме	Социальный налог	Неэффективное администрирование	Сокращение списочной численности персонала при сохранении прежних объемов производства или росте
Дробление бизнеса с целью применения упрощенной системы налогообложения	КПН, НДС, социальный налог	Неэффективное администрирование	Наличие у нескольких налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, единого кассового центра и управленческого аппарата

Продолжение таблицы Г.1

1	2	3	4
Выплата части заработной платы в виде материального вознаграждения или компенсаций с целью занижения налоговой базы по социальному налогу	Социальный налог	Неэффективное администрирование	Перечисление в качестве материальной помощи или компенсаций более 10% от фонда оплаты труда
Искусственное занижение оборота товаров и услуг в течение отчетного периода	НДС	Неэффективное администрирование	Применение налоговой ставки по НДС 0%
Выплата вознаграждения частному лицу в виде дисконта по векселю	Социальный налог	Неэффективное администрирование	Вексельные расчеты между взаимозависимыми юридическими лицами
Заключение с работником гражданско-правового договора или ученического на испытательный срок вместо трудового	Социальный налог	Неэффективное администрирование	Уменьшение среднесписочной численности сотрудников при сохранении прежних или достижения более высоких результатов
Фиктивные лизинговые отношения между взаимозависимыми лицами	КПН, НДС, социальный налог	Неэффективное администрирование	Наличие договора лизинга между взаимозависимыми юридическими лицами
Заключение договора комиссии с оффшорными компаниями	КПН, НДС	Отсутствие эффективного контроля за внешнеэкономической деятельностью	Уплата определенной комиссии оффшорным структурам
Оплата налоговых платежей через сомнительные банки, устанавливающие завышенные комиссии	Все налоги	Низкий уровень надзорного контроля за банковской системой со стороны Национального Банка РК	Взимание высокой комиссии за внесение налогов в бюджет
Выплата «серой» заработной платы	Социальный налог, ИПН	Низкий уровень налогового администрирования	Невысокая заработная плата у сотрудников (в размере прожиточного минимума), привлечение сотрудников, у которых доход на предыдущем месте работы был выше

Продолжение таблицы Г.1

1	2	3	4
Осуществление предпринимательской деятельности без регистрации в налоговых органах	Все налоги	Отсутствие системы запросов в торговые дома и производственные базы для предоставления сведений об арендаторах и величине арендных платежей	Отсутствие правоустанавливающих документов на ведение бизнеса и электронно-кассовых аппаратов
Примечание - Составлено автором диссертационной работы			