

---

## Раздел VI

# ИНВЕСТИЦИОННОЕ И ФИНАНСОВОЕ ПРАВО

УДК 342.743:336.22

А.С. Ибраева, А. Серикулы

### Актуальные проблемы налогового законодательства РК

Казахский национальный университет имени аль-Фараби, Казахстан, г. Алматы

**Аннотация.** В данной статье рассмотрены актуальные вопросы, связанные с налоговым законодательством. Данные вопросы требуют скорейшего решения, т.к. могут создавать большие трудности и проблемы для нормального функционирования налоговой системы, что тормозит экономическое развитие и форсированное индустриально-инновационное развитие Республики Казахстан.

*Ключевые слова:* налоги, налоговое законодательство, налоговой системы, экономическое развитие, форсированное индустриально-инновационное развитие.

Налоги – основа существования любого государства, а также источник государственного бюджета. Сегодня они являются важным инструментом регулирования рыночных отношений, выполняя при этом очень важные функции (фискальная, регулирующая, стимулирующая, контролирующая и др.). Республика Казахстан обладает уникальной минерально-сырьевой базой и развитым горно-металлургическим комплексом. В то же время наша страна является полноправным членом Мирового сообщества с развитой рыночной экономикой. Поэтому вопрос построения эффективной налоговой системы является очень актуальным для нашего государства.

В данной статье исследуются актуальные теоретические и практические проблемы налогового законодательства Республики Казахстан, а также проводится анализ мнения ведущих юристов в налоговой сфере.

В ходе написания работы были изучены труды таких отечественных и зарубежных специалистов, ученых и практикующих юристов, как Е. Порохов, Н. Дюсенбаев, А. Иванов, Р. Ибраимов и др. Помимо этого, было проведено анонимное анкетирование с целью изучения мнения общественности. Респондентами стали студенты (50 человек) юридического факультета и Высшей школы экономики и бизнеса КазНУ им. аль-Фараби.

Вспомним слова известного американского политика Бенджамина Франклина, ставшего афоризмом: «В этом мире неизбежны только смерть и налоги». Данное выражение подчеркивает значимость налогов для государства и общества в целом.

После обретения независимости и перехода к новым рыночным отношениям вопросы, связанные с налоговым законодательством в Республике Казахстан, еще более актуализируются. Ведь, как известно, от успешного функционирования налоговой системы во многом зависит результативность принимаемых экономических решений.

С помощью налогового механизма государство может создавать необходимые условия для ускоренного привлечения капитала в наиболее перспективные отрасли, а также малорентабельные, но жизненно необходимые сферы производства и услуг. В то же время налоговый механизм применяется для снятия социальной напряженности, выравнивания уровня доходов налогоплательщиков, обеспечения политической стабильности и создания условий, благоприятных для экономического роста.

Отметим, что сегодня Республика Казахстан находится на пути форсированного индустриально-инновационного развития [1], а потому нашему государству необходимы дальнейшая модернизация налогового законодательства, а

также устранение противоречий, дублирования норм и понятийных дыр.

В п. 2.3 Указа Президента Республики Казахстан от 24.08.2009 «О Концепции правовой политики Республики Казахстан на период с 2010 до 2020 года» особо подчеркивается: «Развитое, ясное налоговое законодательство – одно из важнейших условий, способствующих формированию благоприятного инвестиционного климата, привлечению отечественных и иностранных инвестиций. В этой связи налоговое законодательство должно быть напрямую связано с индустриально-инновационной стратегией страны: оно должно помочь развитию несырьевых секторов и внедрить в стране новые технологии... Следует проработать вопрос о возможности внедрения института консолидированного налогообложения, когда один или несколько налогов уплачивается «материнской» компанией от имени группы взаимосвязанных предприятий и такая группа взаимосвязанных предприятий рассматривается как единый налогоплательщик по этому налогу».

Таким образом, данная Концепция предлагает ввести институт консолидированного налогообложения. Подобный институт был совсем недавно введен в Российской Федерации [2]. Согласно данному Закону право на создание консолидированной группы предоставляется российским организациям при условии, что одна из участвующих в группе организаций непосредственно и (или) косвенно участвует в других организациях и доля такого участия составляет не менее 90 процентов. К создаваемой группе также предъявляются следующие требования: сумма налогов, отраженная в декларациях всех участников за предшествующий год, должна составлять не менее 10 млрд. рублей, суммарный объем выручки – не менее 100 млрд. рублей, совокупная стоимость активов – не менее 300 млрд. рублей.

Консолидированная группа налогоплательщиков является добровольным объединением на основе договора, регистрируемого в налоговом органе. При ее создании обязанности по исчислению и уплате налога на прибыль организаций, представлению в налоговый орган консолидированной отчетности возлагаются на одно лицо – ответственного участника консолидированной группы, определяемого договором. Осталь-

ные участники предоставляют ответственному участнику информацию, необходимую для правильного исчисления и уплаты им налога. Ответственный участник также получает право представлять интересы остальных участников в налоговых правоотношениях.

Данный институт значительно упрощает порядок налогообложения организаций, а также значительно снижает риск уклонения от налогов крупных налогоплательщиков и совершения налоговых преступлений. Обратимся к данным, представленным первым заместителем председателя агентства Республики Казахстан по борьбе с экономической и коррупционной преступностью Р. Ибраимовым в одной из статей, которая посвящена проблемам правоприменительной практики [3].

Ибрагимов Р. отмечает, что холдинги, состоящие из десятков аффилированных промышленных, торговых, сервисных организаций и финансово-кредитных учреждений, широко используют для ухода от налогообложения сделки, с помощью которых искусственно завышают затраты и снижают налогооблагаемую базу.

Помимо этого, они прибегают к таким способам, как:

- ложное банкротство предприятий холдингов;
- применение мнимых сделок с целью уменьшения налоговых выплат;
- создание искусственной дебиторской задолженности с последующим ее списанием на финансовые результаты (убытки);
- использование штрафных санкций между аффилированными компаниями для увеличения себестоимости.

Следующий проблемный вопрос, встречающийся на практике, связан с несоответствием электронных программ с нормами налогового права Республики Казахстан, что порой приводит к доначислению налогов, пени и штрафов. Данная проблема была подробно рассмотрена одним из ведущих специалистов в сфере налогового и финансового права в Казахстане Е. Пороховым [4]. Полагаем необходимым изложить ее основную суть.

В ходе заполнения налоговой отчетности электронная программа налогового органа просит налогоплательщика выбрать валюту исполнения налогового обязательства, хотя в п. 9 ст. 31 и п. 5 ст. 589 Налогового кодекса Республики Казахстан (далее – НК РК) прямо сказано, что

они должны совершаться налогоплательщиками - резидентами РК только в национальной валюте Республики Казахстан – тенге. НК РК предусматривает исключения, но и тут законодатель не должен передавать налогоплательщику право самостоятельного выбора валюты.

На практике же ошибка налогоплательщика в указании кода валюты расценивается налоговыми органами и судами как сознательный выбор им валюты исполнения налогового обязательства. То есть получается, что он сам не начислил полагающиеся налоги, несмотря на то, что налог уплачен в полном объеме, а электронная программа не способна принимать отчетность в иностранной валюте от налогоплательщиков – резидентов РК.

Еще одна распространенная ошибка электронной программы - деление на виды КПП и НДС, хотя НК РК в п. 1 ст. 55 не делит КПП и НДС [5]. Программисты налогового органа решили поделить корпоративный подоходный налог и налог на добавленную стоимость на: КПП с резидентов (КБК – 101101) и КПП с нерезидентов (КБК – 101102), а также НДС с резидентов (КБК – 105101) и НДС с нерезидентов (КБК – 105104), соответственно.

На первый взгляд такое деление (явно противоречащее нормам НК РК) носит чисто статистический характер, но на деле оно влечет за собой неблагоприятные последствия для налогоплательщиков. Ведь в данной ситуации получается, что налогоплательщик имеет переплату (КБК – 105104) и недоимку (КБК – 105101), что приводит к доначислению НДС с резидента по КБК 105101, пени и штрафа. Далее налоговые органы и электронная программа не обращают внимания на наличие уплаченного в бюджет НДС, а автоматически указанная сумма переплаты не погашает искусственно образованную по лицевому счету недоимку.

Более детального разбора требует и вопрос о налоге на добавленную стоимость. Так, экономист Н. Дюсенбаев считает, что нам нужно обратиться к опыту Франции – родине НДС [6]. Во Франции НДС начисляется в зависимости от характера товара: то есть к товарам первой необходимости применяются пониженные ставки, к товарам второстепенной значимости – повышенные [7].

Данный вопрос требует соответствующей серьезной проработки с научной точки зрения, т.к.

не совсем ясно, какие товары включают в список льготных товаров и кто этим будет заниматься, дабы избежать лоббирования интересов производителей некоторых видов товаров. В Великобритании же ставка в 0% действует на продукты, детскую одежду и книги. Подробнее с НДС в различных странах можно ознакомиться из нижеприведенной таблицы [8].

*Таблица 1*  
**Налог на добавленную стоимость (VAT)  
в странах Европы**

Страна	Основная ставка, %	Сниженная ставка, %	Сниженная ставка, %	Сниженная ставка, %
Норвегия	25	15	11,11	8
Португалия	23	13	10	6
Франция	19,6	7	5,5	2,1
Великобритания	20	5	0	-
Швейцария	8	3,5	2,8	-

Другим не менее значимым вопросом является создание налогового суда. Разговоры об этом ведутся уже давно, а в прошлом году бывший Председатель Верховного Суда Республики Казахстан Мусабек Алимбеков заявил, что становление Астаны как экономического и финансового центра Казахстана наряду с Алматы диктует необходимость образования в Астане финансово-налогового суда [9]. Данное предложение полгода спустя было поддержано по итогам семинара «Судебная практика применения налогового и таможенного законодательства» [10].

Подобные суды на практике функционируют во многих развитых странах, в т.ч. США, которые рассматривают споры, связанные с неполной уплатой или переплатой подоходного налога, налога на имущество и налога на дарение; споры, когда истцом выступают налогоплательщик или его законный представитель. Они имеют полномочия определять ставки акцизов и размер штрафов, накладываемых на частные фонды, права по взиманию акцизов в отношении благотворительных организаций, пенсионных планов, инвестиционных трастов по вложениям в недвижимость, а также в отношении налога на спекулятивную прибыль, возникающую при добыче нефти [11].

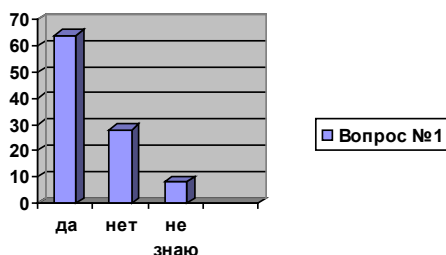
Следует обратить внимание на мнение юри-

стов из России, где планируется в ближайшем будущем выделение банкротного суда, суда по интеллектуальным правам. Председатель Высшего Арбитражного Суда России (ВАС) Антон Иванов считает, что создание налоговых судов в России преждевременно, т.к. сначала необходимо сосредоточить все налоговые дела в одной системе, а уж потом создавать специализированный налоговый суд. Но в то же время он отмечает, что любая специализация – это, безусловно, ускорение судопроизводства и повышение его качества [12].

В ходе написания работы нами было проведено анонимное анкетирование для выяснения отношения будущих юристов и экономистов по поводу наогов. Респондентами стали 50 студентов 2-3х курсов юридического факультета и Высшей школы экономики и бизнеса КазНУ им. аль-Фараби. Анкета содержала 4 вопроса. Ниже предлагаем ознакомиться с результатами анкетирования:

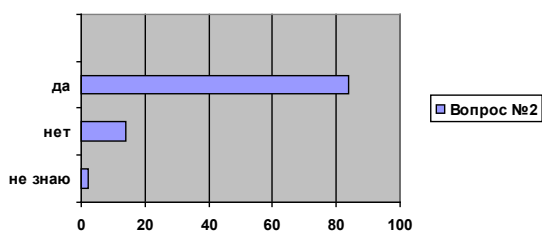
1) Как Вы считаете, имеет ли налоговое законодательство Республики Казахстан какие-либо серьезные недостатки?

- Да, 64%
- Нет, 28%
- Не знаю, 8%



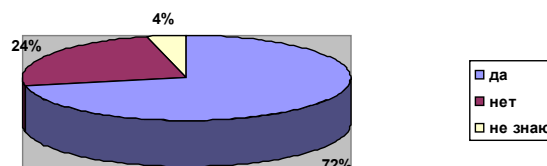
2) Как Вы считаете, нужно ли ввести льготную ставку НДС на товары первой необходимости?

- Да, 84%
- Нет, 14%
- Не знаю, 2%



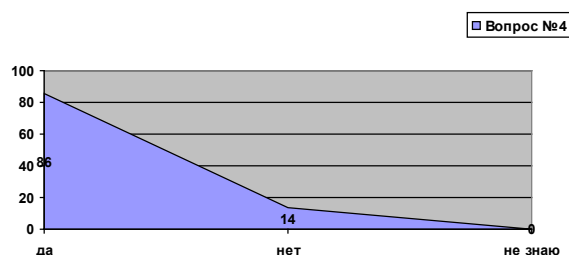
3) Как Вы считаете, назрела ли необходимость в создании финансово-налоговых судов?

- Да, 72%
- Нет, 24%
- Не знаю, 4%



4) Как Вы считаете, необходимо ли ввести в Республике Казахстан институт консолидированного налогообложения (когда один или несколько налогов уплачивается «материнской» компанией от имени группы взаимосвязанных предприятий)?

- Да, 86%
- Нет, 14%
- Не знаю 0%



По итогам анкетирования мы можем сделать выводы о том, что в целом респонденты положительно отнеслись к введению льготной ставки НДС, налоговых судов и консолидированного налогообложения. В то же время большинство из них считают, что налоговое законодательство имеет определенные проблемы на современном этапе.

Таким образом, в данной работе были рассмотрены лишь несколько актуальных вопросов, связанных с налоговым законодательством. Данные вопросы требуют скорейшего решения, т.к. могут создавать большие трудности и проблемы для нормального функционирования налоговой системы, что тормозит экономическое развитие и форсированное индустриально-инновационное развитие Республики Казахстан.

**Литература**

- 1 <http://www.minplan.kz/pressservice/77/28932/>
- 2 Федеральный закон Российской Федерации от 16 ноября 2011 г. «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с созданием консолидированной группы налогоплательщиков»
- 3 Ибраимов Р. Проблемы правоприменительной практики налогового законодательства, пути их решения // *Налоги и финансы*. – 2009. – №10 (23). – Октябрь.
- 4 Порохов Е. Проблемы применения некоторых норм налогового законодательства Республики Казахстан и перспективы его развития // *Заңгер*. – 2011. – №9. – Сентябрь.
- 5 Налоговый кодекс Республики Казахстан – Алматы: ЮРИСТ, 2008. – 162 с.
- 6 Дюсенбаев Н. Налоги – лекарство, а не панацея // *Финансы Казахстана*. – 2001. – № 1. – С. 45-49.
- 7 <http://speculate.ru/news/markets/?id=114179>
- 8 <http://czech-consult.ru/news/415-nds-vat-v-evrope-2012.html>
- 9 <http://www.nashaagasha.org/politics/glava-vs-rk-predlozhit-sozdat-nalogovyj-sud/>
- 10 [http://ug.zanmedia.kz/index.php?option=com\\_content&view=article&id=4086:2011-06-07-03-50-08&catid=1:1&Itemid=3](http://ug.zanmedia.kz/index.php?option=com_content&view=article&id=4086:2011-06-07-03-50-08&catid=1:1&Itemid=3)
- 11 <http://www.cofe.ru/finance/russian/13/47.htm>
- 12 <http://www.firstnews.ru/news/finance/v-arbitrazhe-poyavyatsya-finansovye-sudi/>

**А.С. Ибраева, А. Серикұлы**  
**ҚР Салық заңнамасының өзекті мәселелері**

Бұл мақалада авторлар салық заңнамасындағы күрделі мәселелерді қарастырған. Қарастырылып отырған сұрақтар қазіргі таңдағы Қазақстан Республикасының экономикалық дамуына кері әсер тигізетіні анық.

**A.S. Ibraeva, A. Serikuly**  
**Actual problems of the tax legislation of RK**

In this paper, the authors examined about topical issues related to tax legislation. These issues require speedy resolution, because can create great difficulties and problems for the normal functioning of the tax system, which hampers economic development and accelerated industrial-innovative development of Kazakhstan