

**BULLETIN OF NATIONAL ACADEMY OF SCIENCES
OF THE REPUBLIC OF KAZAKHSTAN**

ISSN 1991-3494

Volume 6, Number 358 (2015), 163 – 169

UDK 336.225

**SOME ASPECTS OF PERFECTION OF TAX ADMINISTRATION
IN THE REPUBLIC OF KAZAKHSTAN****A.Kapenova, N.Zhanakova**asem-kap@mail.ru, nazikzhan@mail.ru

Kazakh University of Economics, Finance and International Trade, Astana, Kazakhstan

Key words: tax, system, policy, department, administration.

Abstract. The purpose of work is development of measures for improvement of tax administration in RK on the basis of studying of world experience. The methodology of work was made by methods of empirical research, supervision, a comparative method. Results of work were the conclusion that in RK the legislative base on reduction to the international standards of system of tax administration is carried out and created that promotes further introduction of general declaring of the income, improvement of cameral tax audits, informatization and automation of the state tax services on the basis of introduction of a control system of risks. The author revealed problems of tax administration in activity of tax authorities with large taxpayers, including: absence of accurate and logical criteria of reference of the taxpayer to category of the largest; absence or inefficiency of activity of the specialized divisions of tax administration providing registration and tax control of activity of the largest taxpayers; absence in a national tax policy of the incentives encouraging transition of taxpayers to group of the largest, etc. The author proves that when using world experience of creation and functioning of effective tax authorities, it is necessary to take into account objective conditions in which there are the tax system, concrete state of the economy in each country, the level of the saved-up riches, even psychological installations and traditions of the population.

Scope of the results received by the author of article is the tax system and system of tax administration in RK. Conclusions of the author can be used in the course of teaching on economics departments of disciplines of a business cycle.

УДК 336.225

**НЕКОТОРЫЕ АСПЕКТЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОГО
АДМИНИСТРИРОВАНИЯ В РК****А.З. Капенова, Н.Н. Жанакова**asem-kap@mail.ru, nazikzhan@mail.ru¹Казахский университет экономики, финансов и международной торговли,
Астана, Республика Казахстан**Ключевые слова:** налог, система, политика, орган, администрирование.

Аннотация: Целью работы является разработка мер по совершенствованию налогового администрирования в РК на основе изучения мирового опыта. Методологию работы составили методы эмпирического исследования, наблюдение, сравнительный метод. Результатами работы явился вывод о том, что в РК осуществлена и создана законодательная база по приведению к международным стандартам системы налогового администрирования, что способствует дальнейшему внедрению всеобщего декларирования доходов, улучшению камеральных налоговых проверок, информатизации и автоматизации государственных налоговых услуг на основе внедрения системы управления рисками. Автором выявлены проблемы налогового администрирования в деятельности налоговых органов с крупными налогоплательщиками, к которым относятся: отсутствие четких и логичных критериев отнесения налогоплательщика к категории крупнейших; отсутствие или неэффективность деятельности специализированных подразделений налоговой администрации, обеспечивающих постановку на учет и

налоговый контроль деятельности крупнейших налогоплательщиков; отсутствие в национальной налоговой политике стимулов, поощряющих переход налогоплательщиков в группу крупнейших и др. Автор обосновывает, что при использовании мирового опыта создания и функционирования эффективных налоговых органов, необходимо принимать во внимание и объективные условия, в которых создается и развивается налоговая система, и конкретное состояние экономики в каждой стране, и уровень накопленных богатств, и даже психологические установки и традиции населения.

Областью применения результатов, полученных автором статьи, является налоговая система и система налогового администрирования в РК. Выводы автора могут быть использованы в процессе преподавания на экономических факультетах дисциплин экономического цикла.

На сегодняшний день назрела необходимость повышения качества государственного регулирования национальной экономики с помощью грамотно проводимой налоговой политики в области администрирования налогоплательщиков.

Стоит также отметить, что в результате осуществления налогового администрирования формируется система информации, которая необходима не только налоговому ведомству, но и разным группам пользователей (на республиканском, региональном и местном уровнях). Являясь одновременно сферой научной и практической деятельности, налоговое администрирование требует изменения подходов к каждой из этих сфер.

В условиях кризисных явлений в экономике наблюдается обратная картина: макроуровень нестабилен и характеризуется количественными и качественными изменениями в системе налогового администрирования. Указанная нестабильность обуславливается, прежде всего, неустойчивостью экономики в кризисный и посткризисный периоды - своеобразием вектора (цели) ее функционирования и развития.

Двойственная природа налогового администрирования проявляется в его роли, когда с одной стороны, оно обеспечивает налоговыми доходами республиканский, региональный и местные бюджеты, а с другой, - является инструментом стимулирования эффективной работы хозяйствующих субъектов, активно воздействуя на производство.

Налоговое администрирование представляет собой совокупность организационных действий государственных органов по формированию новой эффективной налоговой среды, обеспечивающей удовлетворение потребностей государства по устойчивому наполнению бюджетной системы налоговыми платежами и созданию благоприятных налоговых условий для юридических и физических лиц.

По мнению большинства ученых в области налогового администрирования эффективность налогового администрирования достигается путем решения следующих задач:

- контроль за соблюдением налогового законодательства в части правильности исчисления, полноты и своевременности внесения средств (налогов и сборов) в бюджет;
- построение прогнозов объемов налоговых поступлений;
- участие в разработке усовершенствованных концепций налогообложения в целях экономического и социального развития страны.

Также выделяют совокупность качественных показателей, которые, будучи "сквозными", могли бы охарактеризовать работу налоговых органов на всех уровнях управления. При этом ими предлагается к числу основных относить следующую группу показателей:

- уровень выполнения бюджетных назначений (заданий) по налоговым доходам;
- уровень (процент) собираемости налогов;
- затраты бюджетных средств на сбор 1 млн. тенге налоговых доходов.

А к числу дополнительных относить следующие показатели:

- отношение доначисленных по результатам налогового контроля сумм к общей сумме налоговых платежей;
- процент взыскания доначисленных сумм;
- процент уменьшенных, приостановленных и возвращенных по решению судебных и других органов средств, доначисленных по проверкам соответствующего года.

В качестве определяющего показателя необходимо выделить уровень выполнения бюджетных назначений по налоговым доходам, поскольку данный показатель характеризует:

- точность разработки бюджетных показателей по объему бюджетных поступлений;

- налоговую дисциплину и культуру налогоплательщиков;
- платежеспособность налогоплательщиков, исключаящих (минимизирующих) задолженность по недоимке, пени и штрафам;
- деятельность налоговых и таможенных органов по сбору налоговых доходов.

Вопрос сбалансированного разрешения конфликта публичных и частных интересов является также одним из важнейших индикаторов налогового администрирования, при этом необходимо развивать налоговое администрирование при совершенствовании информационных систем и инструментов анализа, повышения научно-технического потенциала, которое проявляется в создании и управлении информационными технологиями в налоговых органах. В основе этой работы лежит качественное изменение информации и обработки данных, поступающих в налоговые управления всех уровней.

В рамках налогового администрирования не исключаются и договорные отношения между участниками налоговых взаимосвязей, урегулированных с помощью диспозитивного метода. В этом заключается отличие налогового администрирования от административной деятельности, например, при заключении договоров инвестиционного налогового кредита, договора о залоге, договора поручительства, мирового соглашения в ходе инициирования процедуры несостоятельности (банкротства), а также привлечения на договорной основе процессуальных лиц в процессе контрольных мероприятий (эксперта, специалиста, переводчика) [1, стр. 4].

Исследования в области налогового потенциала крупнейшего налогоплательщика чаще всего касаются рассмотрения проблем межбюджетных отношений и налоговых доходов отдельных территорий государства, а также возможностей роста этих доходов за счет эффективной работы крупнейших налогоплательщиков. Между тем, современные системы налогового администрирования не в полной мере выполняют присущие ей функции по устранению налоговой асимметрии и повышению эффективности, с одной стороны, налоговой политики, а с другой – результативности бизнеса, особенно в условиях его консолидации. Такая взаимосвязь объективно определяется существенностью влияния налогового потенциала крупнейших налогоплательщиков на бюджетную обеспеченность государства в целом, и отдельных его территорий, в частности [2].

Существующая неопределенность налогового законодательства в области налогового администрирования приводит к возникновению налоговых рисков, как на уровне государства, так и на уровне налогоплательщиков. А это негативно сказывается на развитии налогового потенциала. К сожалению, современной наукой недостаточно разработаны новые научные подходы к оценке налогового потенциала именно крупнейших налогоплательщиков, недостаточно развит ее инструментарий. Исследование теоретических и практических аспектов администрирования налогов напрямую связано с необходимостью реформирования и совершенствования этого института налогового права с целью обеспечения надлежащего правового регулирования деятельности исполнительных и судебных органов на практике, создания баланса публичных и частных интересов.

Формами налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков выступают:

- Проведение налогового контроля, налогового воздействия (например, приостановление операций по счетам налогоплательщика, налогового агента в банках и наложение ареста на его имущество), и привлечения к ответственности за нарушения законодательства о налогах, сборах и других обязательных платежах в бюджет;
- Мероприятия налогового стимулирования, информирования налогоплательщиков и налоговых агентов о действующем налоговом законодательстве, о принятых, в соответствии с ним, нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах на налоговые льготы и преференции.
- Проведение разъяснительной работы по порядку заполнения налоговых деклараций, заявлений по изменению сроков исполнения налоговых обязанностей, возврате сумм излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, сборов, пеней и штрафов, и т.д.

Целью налогового администрирования является исполнение налоговой политики государства, которая проводится в отношении всех участников правоотношений регулируемых налоговым законодательством.

Выделяют следующие ключевые принципы построения государственной политики в области налогового администрирования:

- правила должны быть как можно более ясными и восприниматься как справедливые;
- необходимо достичь законодательно установленного равенства прав налогоплательщика и налоговых органов;
- санкции за различные нарушения должны содействовать поддержанию налоговой дисциплины, в том числе путем решительного пресечения коррупции в налоговых органах.

Объектом налогового администрирования, как было определено выше, главным образом, является деятельность крупнейших хозяйствующих субъектов, поскольку именно они оказывают решающее влияние на формирование доходной части бюджета на всех уровнях.

Выделим основные проблемы налогового администрирования в деятельности налоговых органов с крупными налогоплательщиками:

- Проблемы, связанные с обеспечением учета и последующего налогового контроля налогоплательщиков, отнесенных к категории крупнейших:

- Правила постановки на учет крупнейших налогоплательщиков (или особенности такой постановки) определяются подзаконным актом.

- Отсутствие четких и логичных критериев отнесения налогоплательщика к категории крупнейших. Нередко решение об отнесении налогоплательщика к категории крупнейших происходит на основе анализа показателей отчетности и размера налоговых выплат по итогам года, что приводит к появлению налогоплательщиков с «плавающим статусом».

- Отсутствие или неэффективность деятельности специализированных подразделений налоговой администрации, обеспечивающих постановку на учет и налоговый контроль деятельности крупнейших налогоплательщиков.

- Отсутствие в национальной налоговой политике стимулов, поощряющих переход налогоплательщиков в группу крупнейших.

- Несовершенство правовой основы налогового контроля, которая влияет нормативно-методическое обеспечение всех этапов контрольной работы. Особое значение имеет предпроверочный налоговый контроль крупнейших налогоплательщиков.

Нередко налоги, уплачиваемые субъектами малого предпринимательства по упрощенной системе, объективно более обоснованы, чем общая система налогообложения предприятий среднего и крупного бизнеса.

Рассмотри необходимые на наш взгляд критерии повышения эффективности налогового администрирования:

- особый порядок учета и налогового контроля крупнейших налогоплательщиков должен быть адекватен не только возможностями органов налоговой администрации, но и потребностями крупнейшего налогоплательщика. Расходы на переход к новой системе учета и контроля должны быть восполнены благодаря улучшению процедуры взаимодействия между сторонами.

- осуществление учета и налогового контроля крупнейших налогоплательщиков требует не меньшей стабильности и прозрачности, а значит, должно быть подробно регламентировано в тексте национального Налогового кодекса. Многоаспектность анализа предопределяет выделение его разных видов на микро – и макроуровне, а также в системе налогового администрирования.

- большая роль в таком контроле должна быть отведена анализу, алгоритм проведения которого включает три основных процедуры: изучение структуры крупнейшего налогоплательщика, анализ системы расчетов крупнейшего налогоплательщика с взаимосвязанными лицами и крупными контрагентами, оценка результатов деятельности крупнейшего налогоплательщика.

- критерии отнесения налогоплательщика к группе «крупнейших» должны базироваться на показателях деятельности организации за достаточно длительный период. При принятии решения должна приниматься в расчет вся совокупность полученной информации, а не какой-либо один показатель. Базовыми показателями, характеризующими налоговый потенциал крупнейшего налогоплательщика, могут быть стоимостные показатели: доход от реализации продукции, чистый

доход, полученный налогоплательщиком, выплаты заработной платы персоналу предприятия, среднегодовая стоимость имущества и т. д.

В том числе и натуральные показатели: объем реализованной продукции, в т.ч. подакцизных, мощность транспортных средств, объем заработанной платы и т.д. и административно-правовые показатели: налоговые выплаты по видам налогов, видам деятельности, территориям и уровням бюджетной системы, задолженность по видам налогов, видам деятельности, территориям и уровням бюджетной системы, показатели налоговой нагрузки по видам налогов, видам деятельности, показателям стадии кругооборота капитала (прибыль, себестоимость, добавленная стоимость), налоговые риски.

- разработка методического обеспечения оценки налогового потенциала крупнейших налогоплательщиков должна осуществляться параллельно с формированием качественно новой системы межбюджетных отношений, основанной на сбалансированном разграничении доходных и расходных бюджетных полномочий между республиканским бюджетом и бюджетами субъектов РК. Такой подход при распределении финансовой помощи за счет средств республиканского бюджета позволит сосредоточить внимание на тех регионах, где имеющийся налоговый потенциал не позволяет покрыть минимально необходимые бюджетные расходы.

- должны совершенствоваться методы и инструментарии налогового администрирования, используемые налоговыми органами во взаимоотношениях с крупнейшими налогоплательщиками.

- государство должно определить конкретные направления налоговой политики государства в отношении ресурсного налогообложения и регулирования налогообложением крупнейших налогоплательщиков.

- следует систематизировать налоговое администрирование для выявления возможности наиболее эффективного использования налогового потенциала крупнейших налогоплательщиков.

- нужно проводить мониторинг деятельности и налоговых обязательств крупнейших налогоплательщиков, включая организации в сфере естественных монополий, на основе формализованных результатов автоматизированного налогового контроля и системы планирования, организации и проведения единовременных налоговых проверок, синхронизированных по всем звеньям налоговой системы и включающих проверку, как головных субъектов, так и вертикально интегрированных групп.

- функционирование бизнеса всегда подразумевает наличие хозяйственных либо имущественных взаимосвязей между его субъектами. Следовательно, подход, при котором решение задач эффективного налогового администрирования основывается на выявлении и анализе этих взаимосвязей, должен быть принят в качестве основного. Важным преимуществом его является универсальность, когда налоговое администрирование может строиться на единых принципах и в едином формате базы данных, независимо от размера налоговой базы отдельного налогоплательщика, и может служить основой для работы налоговых инспекций всех уровней.

- необходимо иметь в виду, что выделение среди участников налоговых правоотношений особой группы лиц, признаваемых крупнейшими налогоплательщиками, не должно вести к снижению внимания и качества государственных услуг, предоставляемых иным категориям налогоплательщиков.

- проводимый анализ хозяйственных связей позволит, кроме того, проследить систематические трансакции, характер которых говорит о существовании интегрированной группы налогоплательщиков. Такая группа как объект налогообложения может требовать совершенно другой оценки, чем сумма ее частей в чисто юридическом смысле.

В зарубежных странах, в частности в США, косвенные методы в практике контрольной работы федерального налогового ведомства уже давно применяются, и, прежде всего, в отраслях хозяйства, связанных с оборотом крупных сумм наличных денег, где учет и контроль значительно затруднены. Если налогоплательщик оказывается не в состоянии предоставить налоговому органу отчетные данные требуемой полноты и состава, налоговый орган обязан реконструировать доходы налогоплательщика косвенным методом. В этой ситуации, в случае если налогоплательщик примет решение оспорить в судебном порядке результаты расчетов налогового ведомства, американский суд исходит из правомерности применения налоговым ведомством косвенных методов расчета налогооблагаемой базы [3].

Всеобъемлющий финансовый контроль за денежными операциями населения со стороны налоговых служб, а через них и со стороны правоохранительных органов и спецслужб в странах с развитой рыночной экономикой стал возможен на основе бурного развития систем безналичных расчетов с широким использованием компьютерных систем. Наделение налоговых служб этих стран правами и функциями правоохранительных органов, в частности, создание в их рамках подразделений финансового сыска, которые используют специфические методы работ, характерные для спецслужб, позволило существенно повысить эффективность финансового контроля в области налогообложения. Наряду с этим тесное взаимодействие налоговых служб с правоохранительными органами, прежде всего в части обмена информацией, способствовало заметной активизации борьбы с определенными видами преступлений.

В заключении также необходимо отметить некоторые основные положительные моменты, характерные для системы сбора налогов в Соединённых Штатах Америки и странах ЕС, влияющие на поступление налогов в государственную казну, которые могут быть учтены при становлении эффективного налогового контроля и в нашей стране. На наш взгляд здесь можно выделить ряд характерных особенностей:

– Хорошо развитая и финансируемая автоматизация системы сбора налогов, а также распространение системы безналичных расчетов.

– Большое значение деловой и финансовой репутации бизнесмена на Западе. Информация об уклонении от уплаты налогов или о наличии проблем с налоговыми органами может пагубно сказаться на дальнейшем развитии бизнеса, отпугнуть деловых партнеров.

– Систематизация опыта работы налоговых служб и правоохранительных органов, их хорошая техническая оснащенность, высокий авторитет у граждан и субъектов финансово-хозяйственной деятельности.

– Горизонтальные и вертикальные механизмы сотрудничества налоговых служб, отработанные в Соединенных Штатах Америки.

– На Западе налоговое законодательство более детализировано, отсутствуют основания для разных толкований и интерпретации. Положительным моментом является также и устоявшаяся налоговая система государств.

– Разумная дифференциация санкций за налоговые правонарушения и преступления. Практика ограничения виновных в некоторых гражданских правах. Например, лишение права участвовать в выборах, лишение водительских прав являются действенными мерами предупреждения налоговых преступлений.

– Налоговые преступления рассматриваются в тесной связи с легализацией денежных средств, полученных незаконным путем, проявлениями теневой экономики. Они рассматриваются как тяжкие преступления против общества или государства.

– Отлаженная система возмещения причиненного государству финансового вреда. Возложение взыскания на личное имущество должника, возможность конфискации имущества.

Следует отметить, что, сколько бы ни велось споров о применении тех или иных мер по повышению эффективности работы налоговых органов, изучение зарубежного опыта, безусловно, заслуживает большого внимания в нашей стране, стоящей на пути реформирования своей налоговой системы, превращения ее в важнейший инструмент развития экономики и повышения уровня жизни населения [4, стр.24].

В западном опыте создания и функционирования эффективных налоговых органов немало ценного и полезного. Но при его использовании необходимо принимать во внимание и объективные условия, в которых создается и развивается налоговая система, и конкретное состояние экономики в каждой стране, и уровень накопленных богатств, и даже психологические установки и традиции населения.

В целом, по нашему мнению, в РК осуществлена и создана законодательная база по приведению к международным стандартам системы налогового администрирования, способствующие дальнейшему внедрению всеобщего декларирования доходов, улучшения камеральных налоговых проверок, информатизации и автоматизации государственных налоговых услуг на основе внедрения системы управления рисками.

ЛИТЕРАТУРА

[1] Пепеляев С.Г. Актуальные проблемы законодательства и правоприменительной практики налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков. // Правовые проблемы налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков. - М.: Вольтерс Клувер, 2006.- С.3-11.

[2] Нурумов А.А. Налоги в Республике Казахстан и развитых странах: учеб. пособие. – Алматы: Сөздік-Словарь, 2005. – 216 с.

[3] Инкербаев Ж.Д. Современные тенденции модернизации налоговой системы Республики Казахстан. // Материалы международной научно-практической конференции IV Рыскуловские чтения «Глобальный экономический кризис: причины, реалии и пути преодоления», Алматы, 2009.

[4] Смирнова Е.Е. Налоговый контроль за трансфертными ценами: зарубежный опыт и российская специфика. // Налоги и налогообложение, 2008, №1.

REFERENCES

[1] Pepeliaev S.G. Actual problems of law and practice of the tax administration of the largest taxpayers. // Legal problems of tax administration largest taxpayers. - M.: Wolters Kluwer, 2006.- p.3-11. (in Russ.).

[2] Nurumov A.A. Taxes in the Republic of Kazakhstan and developed countries: studies. allowance. - Almaty Sөzdik-Dictionary, 2005. - 216 p. (in Russ.).

[3] Inkerbaev Zh.D. Modern trends in the modernization of the tax system of the Republic of Kazakhstan. " // Proceedings of the International Scientific and Practical Conference IV Ryskulov Readings "The Global Economic Crisis: Causes, realities and ways of overcoming them", Almaty, 2009. (in Russ.).

[4] Smimova E.E. Tax control of transfer prices: international experience and Russian specifics. // Tax 2008, №1. (in Russ.).

**ҚАЗАҚСТАН ЭКОНОМИКАСЫНА САЛЫҚ ЖҮГІНІҢ
ОҢТАЙЛАНДЫРУЫНЫҢ АСПЕКТТЕРІ**

А.З. Капенова, Н.Н. Жанакова

asem-kap@mail.ru

nazikzhan@mail.ru

Қазақ экономика, қаржы және халықаралық сауда университеті

Түйін сөздер: салық, жүйе, саясат, орган, әкімшілендіру.

Аннотация. Жұмыстың мақсаты әлемдік тәжірибесін зерттеп Қазақстан Республикасы салық әкімшілендіруін жетілдіру үшін шараларды ұсыну. Жұмыстың әдістемесін эмпирикалық зерттеулер әдістері, бақылау, салыстырмалы әдістер құраған. Жұмыстың нәтижесінің тұжырымы Қазақстан Республикасында салық әкімшілендіру жүйесін халықаралық стандарттарға сәйкес келтіру үшін заңдылық база жасалған.

Мақала авторының қол жеткізген нәтижелерін қолдану аумағы, Қазақстан экономикасына салық жүгісін және салық әкімшілендіруін оңтайландыру. Автордың қорытындылары экономикалық факультеттерде экономикалық пәндерді оқыту барысында пайдалануға жарамды.

KAPENOVA A.Z.

CANDIDATE OF ECONOMICAL SCIENCIES, ASSOCIATE PROFESSOR, DEAN OF AFTER GRADUATE EDUCATION FACULTY

Kazakh University of economics, finance and international trade, Astana, Kazakhstan

Some aspects of perfection of tax administration are in the Republic of Kazakhstan.

ZHANAKOVA N.N.

CANDIDATE OF ECONOMICAL SCIENCIES, ASSOCIATE PROFESSOR, ECONOMICS DEPARTMENT, ECONOMICAL FACULTY, SCIENTIFICE SECRETARY

Kazakh University of economics, finance and international trade, Astana, Kazakhstan

Some aspects of perfection of tax administration are in the Republic of Kazakhstan.