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

ISSN 2224-5227

Volume 6, Number 304 (2015), 207 – 214

UDK 336.221.26

**SOME ASPECTS OF OPTIMIZATION OF THE TAX LOADING
ON THE ECONOMY OF KAZAKHSTAN****A.Kapenova, N.Zhanakova**

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

asem-kap@mail.ru nazikzhan@mail.ru**Key words:** tax, system, burden, privilege, preference.

Abstract. The purpose of work is studying of a condition of tax burden of RK economy. The methodology of work was made by methods of empirical research, supervision, a comparative method. Result of work was the conclusion that in no small measure as the distorting summary indicator of tax burden in the Kazakhstan tax system heterogeneity of economic development of separate branches of economy, regions and types of economic activity regarding income gained by them acts. The author defines the periodization of reforming of national tax system of the Republic of Kazakhstan expressed in four stages of reforming, on each of which instability of domestic tax system is noted. The author proves that for increase in tax revenues it is necessary to concentrate attention on the reserves hidden in shadow economy and to direct activity on their identification; it is necessary to increase efficiency of checks of the large enterprises, especially on control of the transfer prices, to intensify fight against pseudo-business, to strengthen administration of the unprofitable enterprises, to pay attention to nonresidents, it is essential to increase receipt of taxes from excisable branch.

Scope of the results received by the author of article is optimization of tax burden of economy of Kazakhstan. Conclusions of the author can be used in the course of teaching on economics departments of disciplines of a business cycle.

УДК 336.221.26

**Некоторые аспекты оптимизации налоговой
Нагрузки на экономику Казахстана****А.З. Капенова, Н.Н. Жанакова**

Казахский университет экономики, финансов и международной торговли,

Астана, Республика Казахстан

asem-kap@mail.ru nazikzhan@mail.ru**Ключевые слова:** налог, система, нагрузка, льгота, преференции.

Аннотация: Целью работы является изучение состояния налоговой нагрузки на экономику РК. Методологию работы составили методы эмпирического исследования, наблюдение, сравнительный метод. Результатами работы явился вывод о том, что в немалой степени искажающим сводным показателем налоговой нагрузки в казахстанской налоговой системе выступает неоднородность экономического развития отдельных отраслей экономики, регионов и видов хозяйственной деятельности в части получаемых ими доходов. Автор определяет периодизацию реформирования национальной налоговой системы Республики Казахстан, выраженную в четырех этапах реформирования, на каждом из которых отмечается нестабильность отечественной налоговой системы. Автор обосновывает, что в целях увеличения налоговых поступлений необходимо сосредоточить внимание на резервах, скрытых в теневой экономике, и направить деятельность на их выявление; необходимо повышать эффективность проверок крупных предприятий, особенно по контролю за трансфертными ценами, активизировать борьбу со лжепредпринимательством, усилить администрирование убыточных предприятий, обратить внимание на нерезидентов, существенно повысить поступление налогов от подкапизной отрасли.

Областью применения результатов, полученных автором статьи, является оптимизация налоговой

нагрузки на экономику Казахстана. Выводы автора могут быть использованы в процессе преподавания на экономических факультетах дисциплин экономического цикла.

Перед отечественным бизнесом в современных условиях стоит амбициозная задача – достижение конкурентоспособности мирового уровня, обусловленное процессами постиндустриального развития, обеспечения макроэкономического роста и социализации национальной экономики. Наряду с новыми возможностями определенные риски и угрозы для бизнеса приносит экономический кризис, который оказывает существенное влияние на характер конкурентной среды национальной экономики. Предприниматели работают в конкурентной среде под влиянием факторов и тенденций, на которые необходимо вовремя реагировать в изменяющихся экономических условиях. Об этом говорил в своем Послании Президент Казахстана Н.А. Назарбаев «Мы хотим видеть мощный предпринимательский класс, готовый брать на себя риски, осваивать новые рынки, внедрять инновации. Именно предприниматели являются движущей силой модернизации экономики» [1].

Оптимально постороенная налоговая система является одним из важнейших факторов динамичного развития национальной экономики. Несмотря на это за 20 с лишним лет экономических преобразований казахстанская налоговая система пережила 3 этапа реформирования и находится на четвертой стадии своего развития (таблица 1). Все эти годы отечественная налоговая система не обладала таким важнейшим качеством, как стабильность.

Таблица 1 - Основные периоды реформирования национальной налоговой системы Республики Казахстан

Периоды	Эволюционные тренды реформирования налоговой системы	Цель и задачи
Первый период 1992-1994 гг.	Формирование налоговой системы	Разработка налогового законодательства, его исправление на основе полученных результатов и опыта в условиях транзитной экономики
Второй период 1994-1998 гг.	Начало налоговой реформы	Формирования налоговой системы приспособленной к функционированию в условиях развивающейся системы рыночных отношений
Третий период 1998-2009 гг.	Становление и развитие налоговой системы	Качественные преобразования, внесенных изменений в налоговую систему
Четвертый период с 2009 года	Концептуальная проработка налогового законодательства	Последовательные шаги по дальнейшему совершенствованию налогового законодательства, рационализация налоговой политики, систематизация налогообложения и интеграция налоговой системы Республики Казахстан в мировую экономическую систему
Примечание - Составлено автором		

Фактически годы реформ превратились в годы активного экспериментирования с налогами без достижения ощутимых позитивных результатов. В сложившейся ситуации институционально-нормативного регулирования налоговой системы Республики Казахстан, процесса её реформирования, отличающегося нестабильностью и противоречивостью, особую значимость приобретает разработка научно-методических подходов к формированию эффективного налогового механизма. Рассматривая трансформацию налоговой системы Республики Казахстан за период 1991- 2009 гг., представлен авторский подход к периодизации этапов развития и реформирования налоговой системы Республики Казахстан. В частности, выделяются следующие основные периоды развития национальной налоговой системы, в которых были внесены существенные изменения в состав налогов, налоговых ставок и порядка их взимания: 1992-1994 гг., 1994-1998 гг., 1998-2009 гг. и с 2009 года (таблица 1). Исходя, из вышеизложенного нами был проведен анализ изменений в части налоговых ставок в налоговом законодательстве с 2002 по 2014 годы. Данные таблицы 2 характеризуют поэтапное снижение налоговых ставок [2].

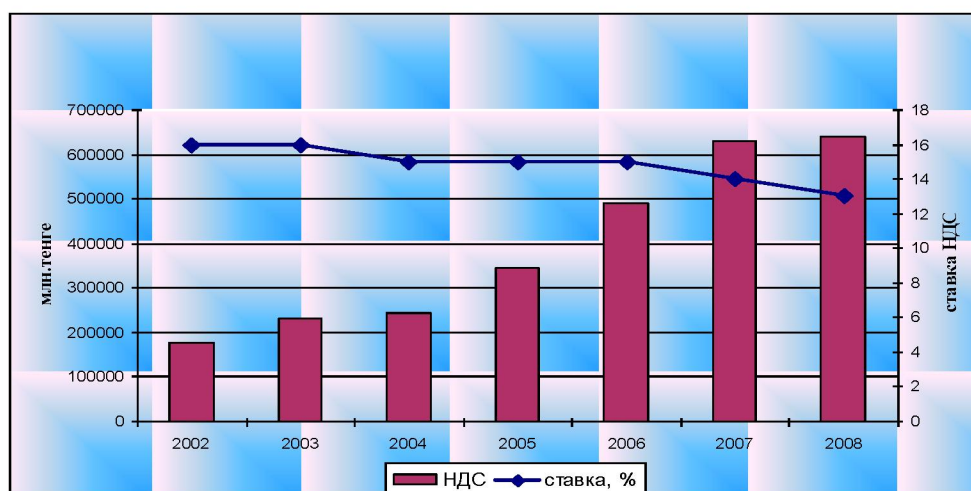
Таблица 2 - Изменения налоговых ставок основных видов налогов

Год	КПН	НДС	ИПН	Социальный налог	Налог
-----	-----	-----	-----	------------------	-------

					на имущество
2002	30%	16%	по прогрессивной шкале с 5 % до 20%	по регрессивной шкале с 20% до 7%; за иностранных специалистов с 11% до 5%.	1%
2003	30%	16%	по прогрессивной шкале с 5 % до 20%	по регрессивной шкале с 20% до 7%; за иностранных специалистов с 11% до 5%.	1%
2004	30%	15%	по прогрессивной шкале с 5 % до 20%	по регрессивной шкале с 20% до 7%; за иностранных специалистов с 11% до 5%.	1%
2005	30%	15%	по прогрессивной шкале с 5 % до 20%	по регрессивной шкале с 20% до 7%; за иностранных специалистов с 11% до 5%.	1%
2006	30%	15%	по прогрессивной шкале с 5 % до 20%	по регрессивной шкале с 20% до 7%; за иностранных специалистов с 11% до 5%.	1%
2007	30%	14%	10%	по регрессивной шкале с 20% до 7%; за иностранных специалистов с 11% до 5%.	1%
2008	30%	13%	10%	по прогрессивной шкале с 13% до 5%.	1%
2009	20%	12%	10%	11%	1,5%*
2010	20%	12%	10%	11%	1,5%*
2013	20%	12%	10%	11%	1,5%*
2014	15%	12%	10%	11%	1,5%*

Примечание - Составлено автором

Для наглядного примера на рисунке 1 представлено влияние снижения налоговых ставок на поступление налога на добавленную стоимость в доходы государственного бюджета. Ставки НДС наиболее часто изменялись в сторону снижения, так в 2002-2003 годах его ставка составляла 16%, в 2004-2006 годах – 15%, в 2007 году – 14%, в 2008 года – 13%, с 2009 года – 12% по настоящее время.



Примечание – Составлено автором по данным НК МФ РК

Рисунок 1 – Влияние изменений ставок НДС на объемы поступлений в государственный бюджет за 2002-2008 гг.

На основании произведенных расчетов влияния снижения ставки НДС на объемы налоговых поступлений, сделан вывод, что вносимые изменения в налоговое законодательство, создают сохранение сбалансированного бюджета для государства и дополнительных источников финансирования для приобретения и модернизации основных средств для предпринимателей, что в свою очередь позволяет расширить их инвестиционные возможности.

В условиях активизации процессов интернационализации и интеграции мировой экономики, с одной стороны, происходит все большая глобализация национальных хозяйств, что должно вести к уменьшению государственного воздействия на экономику, с другой, - возникают новые формы

организации мирового хозяйства, где государственное регулирование должно приспосабливаться к новым условиям. В последние два десятилетия дуалистический характер роли государства в регулировании экономики особенно прослеживается на примере налогового регулирования.

Вместе с тем, сегодня ставится проблема установления «разумного уровня налогов». Однако пока не становится ясным, какова конкретная величина этого разумного уровня и каким образом государство будет его оптимизировать и контролировать.

В мировой налоговой практике в качестве показателя налоговой нагрузки на макроуровне служит отношение суммы всех взысканных с налогоплательщиков налогов, вне зависимости от того, в бюджет какого уровня или в какой внебюджетный фонд они поступают, к объему полученного ВВП.

Как мы видим, данные показывают, по наибольшему значению доли налогов и обязательных платежей в ВВП первое место занимает Швеция (54,2%), потом Дания (52,8%), Бельгия (46,4%), Франция (46,3%), Австрия (45,5%), Нидерланды (44,8%), Германия и Италия (42,9%), Канада (36,3%), Испания (35,5%), Великобритания (33,9%), США (31,8%), Россия (30,7%), Япония (28,6%) и Казахстан (23%) [3].

Как видно, уровень налогового бремени в нашей стране один из самых низких в мире. Полагаем, что это должно было способствовать росту предпринимательской деятельности, ее результативности, а также повлечь за собой рост исполнительности налогоплательщиками своих обязанностей и законному соблюдению своих прав. Но ситуация обстоит иначе.

Статистика рассматривает социально-экономическое явление не изолировано, а в его разносторонних связях с другими явлениями и внешней средой, обнаруживает факторы, которые влекут изменения в этих явлениях. Суть исследования взаимосвязи заключается в том, чтобы обнаружить и количественно измерять как одно явление при определенных условиях места и времени влечет другое. При этом следствие всегда зависит от условий, в которых действует причина, а не определяется непосредственно от ее влияния [4].

На основании этого, предлагаем рассмотреть причины, по которым формируется такой низкий уровень показателя обременения налогами в Казахстане (рис. 2).



Примечание – Составлено автором

Рисунок 2 – Причина невысокого уровня КНН в РК

Итак, статистические данные свидетельствуют о благополучной ситуации, так как уровень налогового бремени невысокий. Но более детальный, причинно-следственный анализ этого показателя свидетельствует, что положение значительно сложнее, чем это представляется на первый взгляд. И некоторые авторы приводят этому убедительные доказательства. Указывают следующие причины, по которым уровень налогового бремени, согласно данным статистики, остается невысоким.

Во-первых, практически полное отсутствие налоговой дисциплины. Общепринятого понятия в экономической литературе и НПА отсутствует. На наш взгляд, налоговая дисциплина – это особый сложившийся порядок(устой), который включает в себя степень соблюдения налогоплательщиками налогового законодательства, своевременности исполнения своих обязанностей, регламентированных Налоговым кодексом РК, а также уровень налоговый культуры

в стране. Итак, рассмотрим некоторые составляющие.

По данным комитета по финансам и бюджету Мажилиса Парламента Республики Казахстан полностью платят корпоративно подоходный налог лишь чуть выше 30% зарегистрированных налогоплательщиков. Свыше 60% отчитавшихся налогоплательщиков этого налога показывает убытки. Это помимо тех предприятий, которые работают исключительно в «тени» и вовсе не отчитываются. Причем из общего числа налогоплательщиков только 6% формируют 95% КПП, 10% - 80% НДС [5].

Для расчета оптимальной налоговой нагрузки на экономику Казахстана используем методику фискального анализа с помощью производственно-институциональных функций, которая выглядит следующим образом:

$$Y = K^{(a+bq)q} L^{(n+mq)q}, \quad (1)$$

где:

Y – ВВП;

K – капитал (инвестиции в основной капитал);

L – труд (численность занятых в экономике работников);

q – налоговая нагрузка (относительное налоговое бремя, вычисляемое как доля налоговых поступлений государственного бюджета + налоговые поступления от нефти T в ВВП, $q = T/Y$);

a, b, n, m – параметры, оцениваемые статистически на основе ретроспективных динамических рядов.

Переменные Y, K, L и q берутся за соответствующие годы t . Особенность функции (1) состоит в том, что ВВП страны зависит от труда, капитала и налогового бремени. Эластичности труда и капитала являются квадратичными функциями налоговой нагрузки.

Параметры a, b, n, m рассчитываются с помощью линейного уравнения регрессии полученной из функции (1) путем логарифмирования [6]:

$$\ln(Y) = a \ln(K^q) + b \ln(K^{q^2}) + n \ln(L^q) + m \ln(L^{q^2}) \quad (1)$$

Функция (1) задает производственную кривую, т.е. зависимость между ВВП и налоговой нагрузкой. Тогда фискальная кривая, т.е. зависимость между массой собираемых налогов и относительной налоговой нагрузкой, описывается следующей функцией:

$$T = q K^{(a+bq)q} L^{(n+mq)q} \quad (2)$$

Идеей фискального анализа на базе производственно-институциональных функций (1) и (2) является определение взаимного расположения точек Лаффера 1-го и 2-го рода и фактической величины налоговой нагрузки. Фискальной точкой Лаффера 1-го рода q^* называется вершина (т.е. точка максимума) производственной кривой (1), когда $dY/dq = 0$. После преобразований можно записать в явном виде выражение для точки Лаффера 1-го рода функции (1):

$$q^* = -0.5 * ((n \ln L + a \ln K) / (m \ln L + b \ln K)) \quad (3)$$

Аналогичным образом определяется фискальная точка Лаффера 2-го рода q^{**} , в качестве которой понимается вершина (т.е. точка максимума) фискальной кривой (2), когда $dT/dq = 0$. Формула для точки Лаффера 2-го рода функции (2) имеет вид [3]:

$$q^{**} = 0.25 * \frac{\pm \sqrt{(n \ln L + a \ln K)^2 - 8(m \ln L + b \ln K)(n \ln L + a \ln K)}}{m \ln L + b \ln K} \quad (4)$$

Из двух стационарных точек, определяемых в соответствии с (4), выбирается только одна, являющаяся точкой максимума. Однако заранее сказать, какая из двух критических точек будет точкой максимума нельзя, в связи с чем в формуле (4) фигурируют две потенциальные точки Лаффера 2-го рода.

Правые части соотношений (3) и (4) зависят не только от параметров модели, но и от инструментальных переменных, в свою очередь зависящих от времени, поэтому и сами точки Лаффера 1-го и 2-го рода не есть константы на всем интервале исследования. Наоборот, они оказываются «плавающими» во времени, что является большим преимуществом.

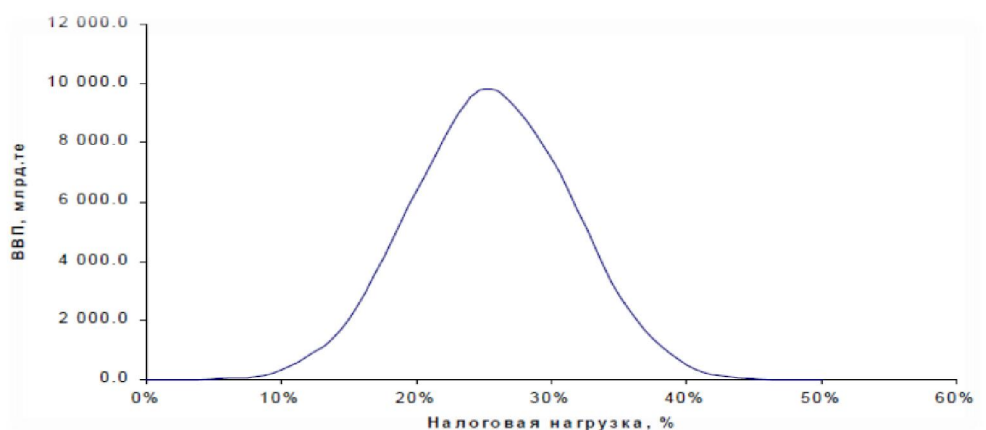
В таблице 3 отображены точки Лаффера 1-го рода q^* (точка максимума) производственной кривой (1) и 2-го рода q^{**} фискальной кривой (2).

Таблица 3 – Точки Лаффера 1-го и 2-го рода за 2001-2011 гг., %

Год	q^*	q^{**}	q
-----	-------	----------	-----

2001	26,4%	32,3%	22,3%
2002	26,2%	32,3%	20,9%
2003	26,1%	31,4%	23,2%
2004	25,8%	31,2%	22,3%
2005	25,5%	29,4%	30,9%
2006	25,4%	29,5%	28,2%
2007	25,3%	29,5%	26,4%
2008	25,1%	29,1%	28,3%
2009	25,1%	30,1%	21,2%
2010	25,5%	30,7%	24,6%
2011	26,1%	29,3%	21,1%
Примечание – Таблица составлена автором на основании данных АО «Институт экономических исследований»			

Как мы видим, наблюдавшаяся сверхвысокая стабильность точки Лаффера 1-го рода – на протяжении 11 лет ее величина колебалась в диапазоне 25,08–26,41%. Таким образом, можно с очень высокой точностью оценить величину точки Лаффера 1-го рода в Казахстане – 25,8% (рисунок 2).



Примечание – Составлено автором

Рисунок 2 – Кривая производственной функции

Точки Лаффера 2-го рода изменялись в интервале 29,1-32,3%. Таким образом, коридор колебаний составил лишь 3,2%, который, учитывая величину самой точки q^{**} , представляется весьма узким для подобного рода фискального индикатора. Исходя из среднего значения q^{**} , равного примерно 30,7% (рисунок 3).

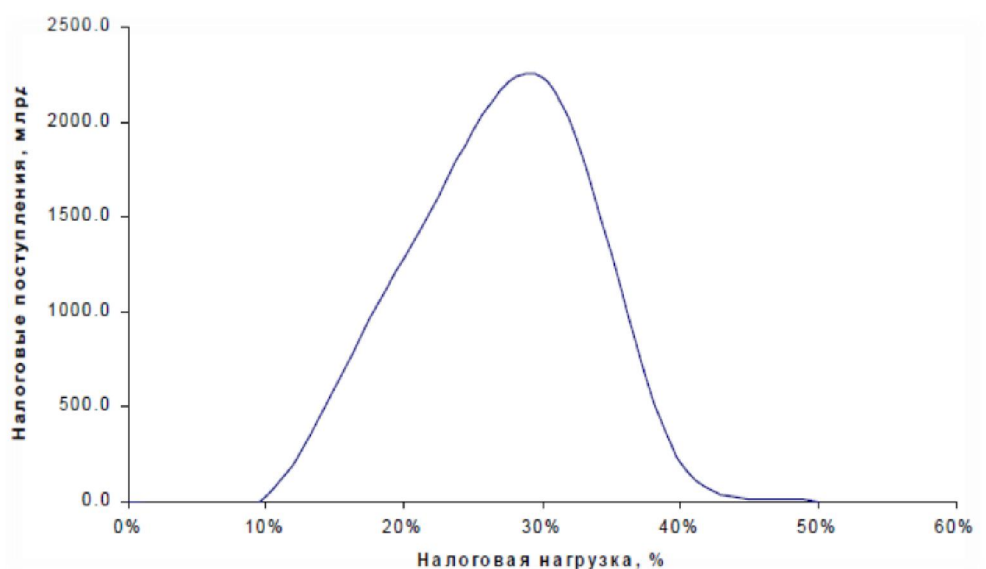


Рисунок 3 – Кривая фискальной функции

Примечание – Составлено автором

Таким образом, анализ налоговой нагрузки в Казахстане показал, что максимальный уровень налоговой нагрузки не должен превышать 30,7% налоговых поступлений для фискальной функции и 25,8% валового внутреннего продукта (ВВП) для производственной функции.

В немалой степени искажающий сводный показатель налоговой нагрузки в казахстанской налоговой системе - неоднородность экономического развития отдельных отраслей экономики, регионов и видов хозяйственной деятельности в части получаемых ими доходов. При этом налоговая система страны предусматривает возможность предоставления значительного числа налоговых льгот и преференций на инвестиции.

При этом в целях увеличения налоговых поступлений необходимо, на наш взгляд, сосредоточить внимание на резервах, скрытых в теневой экономике, и направить деятельность на их выявление. Необходимо повышать эффективность проверок крупных предприятий, особенно по контролю за трансфертными ценами, активизировать борьбу со лжепредпринимательством, усилить администрирование убыточных предприятий, обратить внимание на нерезидентов, существенно повысить поступление налогов от подакцизной отрасли. Увеличение доходной части бюджета должно проводиться за счет совершенствования налогового администрирования с параллельным снижением налоговой нагрузки. Недостатки или недоработки налогового администрирования могут привести к снижению поступлений налогов в бюджет, увеличить вероятность налоговых правонарушений, в конечном итоге создать социальную напряженность в обществе. Достижение данной задачи возможно в рамках стратегической цели по обеспечению полноты поступления налогов путем улучшения налогового администрирования повышением, охвата налогоплательщиков налоговым контролем.

ЛИТЕРАТУРА

- [1] Стратегия "Казахстан-2050": новый политический курс состоявшегося государства. // Послание Президента Республики Казахстан - Лидера Нации Н.А. Назарбаева народу Казахстана. - Астана, 2012, 14 декабря.
- [2] Joshua Aizenman, GurnainKaurPasricha. The net fiscalexpenditure stimulus in the US 2008-2009: Less than what you might think, 2010, 3 March.
- [3] Бойко Ю.И. Роль и место факторного анализа в статистическом исследовании налоговых поступлений в бюджет. // Бюджет, налоги и налогообложение. Выпуск №1, 2013.
- [4] Айешева Г.А. Совершенствование налогообложения в Казахстане, 2013. // <http://2013.astanaforum.org/ru>
- [5] Есентугелов А. Стратегия процветания страны в условиях меняющегося мира. Уроки мирового кризиса и модернизация казахстанской экономики. – Алматы, 2011. – 400 с.

[6] Золочевская Е.Ю. Налоговый анализ в системе налогового планирования на предприятиях. // Экономические и гуманитарные науки, №10, 2010. – 1,0 п.л.

REFERENCES

- [1] Strategy "Kazakhstan-2050": a new policy of the established state. // Message of the President of the Republic of Kazakhstan - Leader of the Nation N.A. Nazarbayev to the people of Kazakhstan. - Astana, 2012, December 14. (in Rus.).
- [2] Joshua Aizenman, Gurnain Kaur Pasricha. The net fiscal expenditure stimulus in the US 2008-2009: Less than what you might think, 2010, 3 March (in Eng.).
- [3] Boiko U.I. *The role and place of factor analysis in a statistical study of tax revenue // budget, taxes and taxation, Issue №1, 2013* (in Rus.).
- [4] Aiesheva G.A., Improving taxation in Kazakhstan, 2013, <http://2013.astanaforum.org/ru> (in Rus.).
- [5] Esentugelov A., *The strategy of the country's prosperity in a changing world. The lessons of the global crisis and modernization of Kazakhstan's economy*, 2011, 400 z. (in Rus.).
- [6] Zolochevskaya E.U. *Tax analysis system of tax planning in enterprises. // Economic Sciences and Humanities, №10, 2010*, (in Rus.).

Қазақстан экономикасына салық жүктеменің оңтайландыруының кейбір аспектітері А.З. Капенова, Н.Н. Жанакова

Қазақ экономика, қаржы және халықаралық сауда университеті
asem-kap@mail.ru, nazikzhan@mail.ru

Түйін сөздер: салық, жүйе, жүктеме, жеңілдік, пұрсаттылық.

Аннотация. Жұмыстың мақсаты ҚР экономикасына салық жүктемесінің жағдайын зерделеу. Жұмыстың әдістемесін эмпирикалық зерттеулер әдістері, бақылау, салыстырмалы әдістер құрған. Жұмыстың нәтижесінің тұжырымы Қазақстан салық жүйесінде қате көрсететін жиынтық көрсеткіштерінің бірі – әр экономиканың саласы, аймағы және шаруашылық қызметі түрлерінің экономикалық дамуының табыс бойынша алатығы болып табылады. Автор әрқайсысында отандық салық жүйесінің тұрақсыздығы белгіленетін реформалау төрт кезеңінде көрсетілген Қазақстан Республикасының ұлттық салық жүйесінің реформалау дәуірлеуін анықтайды. Салық түсімдерін көбейту мақсатымен автор жымьскы экономикада жасырынған қорларға көңілді жұмылдыру қажеттілігін және оларды анықтауға әрекет бағыттауын; ірі кәсіпорындардың тексеруін, әсіресе трансферттік бағаларын бақылау бойынша тиімділігін көтеру қажеттілігін, жалған кәсіпкерлікпен күресудің жеделтуін, шығынды кәсіпорындардың басқаруын күшейту, резидент емес болғандарға көңіл бөлуін, акцизделетін саладан салықтардың түсуін елеулі түрде көбейтуін негіздейді.

Мақала авторының қол жеткізген нәтижелерін қолдану саласы Қазақстан экономикасына салық жүктеменің оңтайландыруы болып табылады. Автордың қорытындылары экономикалық факультеттерде экономикалық пәндерді оқыту барысында пайдалануға жарамды.

KAPENOVA A.Z.

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

Kazakh University of economics, finance and international trade, Astana, Kazakhstan
Some aspects of optimization of the tax loading on the economy of Kazakhstan.

ZHANAKOVA N.N.

CANDIDATE OF ECONOMICAL SCIENCES, ASSOCIATE PROFESSOR, ECONOMICS DEPARTMENT, ECONOMICAL FACULTY, SCIENTIFIC SECRETARY

Kazakh University of economics, finance and international trade, Astana, Kazakhstan
Some aspects of optimization of the tax loading on the economy of Kazakhstan.

Поступила 09.09.2015 г.