



Ассоциация высших учебных заведений РК

*Боранбаева А. Е.*

# **НАЛОГОВОЕ ПРАВО РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН**



Алматы, 2012

**АССОЦИАЦИЯ ВУЗОВ РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН**

**БОРАНБАЕВА А. Е.**

**НАЛОГОВОЕ ПРАВО  
РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН**

*Учебное пособие*

**Алматы, 2012**

УДК 347.7 (075.8)  
ББК 67.402 я 73  
Б 82

*Рецензенты:*

**Весельская Н. Р.** – кандидат юридических наук, профессор.  
**Ханов Т.А.** – доктор юридических наук, доцент.  
**Нукушева А. А.** – кандидат юридических наук, доцент.

Б 82    **Боранбаева А. Е.**  
**Налоговое право Республики Казахстан:** Учебное пособие.  
Специальности 5В050300 «Юриспруденция» – Алматы, 2012. –  
246 с.

ISBN 978-601-225-402-0

Учебное пособие подготовлено в соответствии с типовой учебной программой по курсу «Налоговое право Республики Казахстан». В учебном пособии рассматриваются основные институты налогового права, вопросы налогообложения и налоговой деятельности государства, построения налоговой системы государства, анализируются проблемы, возникающие при определении видов юридической ответственности субъектов налоговых правоотношений. Работа подготовлена на основе анализа положений Конституции Республики Казахстан, налогового законодательства и других нормативных правовых актов Республики Казахстан, касающихся сферы налогообложения.

Учебное пособие предназначается для студентов специальности 5В030100 «Юриспруденция», а также для практикующих юристов.

УДК 347.7 (075.8)  
ББК 67.402 я 73

ISBN 978-601-225-402-0

© Боранбаева А. Е., 2012  
© Ассоциация высших учебных заведений РК, 2012  
© ТОО «Издательство «Экономика», 2012

## ВВЕДЕНИЕ

За двадцать лет существования независимого суверенного Казахстана произошли кардинальные изменения в налоговом законодательстве.

С 1 января 2009 года вступил в силу новый Налоговый кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс), который был принят в целях приведения налоговой системы в соответствие с новыми задачами развития нашего государства. Принятие данного кодекса ознаменовало начало серьезных перемен в содержании и направленности налоговой политики Республики Казахстан.

Е. В. Порохов в своей монографии дает оценку тем качественным изменениям, которые произошли в связи с принятием нового Налогового кодекса: «В целях последовательного проведения принципов единства налоговой системы, справедливости налогообложения и равенства налогоплательщиков перед налоговым законом государством были существенно сокращены налоговые льготы, предусмотрены критерии их предоставления и перечень лиц, претендующих на них, были унифицированы правила предоставления инвестиционных преференций и установлен нормативный порядок их предоставления всем лицам, подпадающим под законодательные критерии. Исторически значимым стал и отказ государства от стабилизации налоговых режимов для основной части недропользователей в рамках заключенных с ними контрактов на недропользование»[1, с.8].

В разделе 2.3 Концепции правовой политики Республики Казахстан на период с 2010 по 2020 годы отмечено, что ясное налоговое законодательство – одно из важнейших условий, способствующих формированию благоприятного инвестиционного климата, привлечению отечественных и иностранных инвестиций[2]. 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. Отсюда ясно следует, что в настоящее время государственное регулирование социально-экономических процессов становится как никогда актуальным и востребованным, при этом немалая роль в этом процессе отводится налогам.

Современные налоги являются эффективным и универсальным средством постоянного, устойчивого и стабильного формирования основной части государственных доходов, и, следовательно, решающим фактором в создании финансовой базы, необходимой для выполнения социально-экономических и других задач государства, в том числе обеспечения обороноспособности и безопасности страны, материальной гарантированности прав человека и гражданина.

Налоги – это необходимый элемент механизма государственного регулирования рыночной экономики, без которого немислимо ее целенаправленное развитие с учетом интересов общества.

Механизм налогообложения приводится в действие с помощью правовых норм, совокупность которых именуется налоговым правом. В современных условиях это крупное правовое образование, имеющее свои особенности предмета и метода правового регулирования.

Как отмечает Е. В. Порохов «в современных условиях, когда государственное регулирование социально-экономических процессов становится как никогда актуальным и востребованным, немалая роль отводится именно налогам. Налоги, во-первых, призваны способствовать формированию доходов государственного бюджета для дальнейшего финансирования государственных и социальных программ, во-вторых, по возможности должны оказывать регулирующее и стимулирующее воздействие на происходящие в стране процессы и, в-третьих, обязательно должны учитывать имущественное и платежеспособное состояние налогоплательщиков, естественные права и свободы человека»[1, с.7].

При этом можно проследить за следующей закономерностью, которую отмечает А. И. Худяков: чем более важную роль в жизни страны играют налоги, тем более важное значение приобретает и налоговое право[3, с.7].

Подготовка и издание учебного пособия «Налоговое право Республики Казахстан» продиктованы необходимостью ознакомления студенческой аудитории с изменениями, происходящими в связи с реформированием налогового законодательства.

В соответствии с типовой программой курса «Налоговое право Республики Казахстан» в учебном пособии рассмотрено пятнадцать тем.

Приводится список использованной автором литературы при написании учебного пособия и список рекомендуемой литературы для самостоятельного изучения.

Учебное пособие дополнено приложением: глоссарий, тестовые задания для контроля знаний, схемы.

Знание налогового права является необходимым элементом квалифицированной подготовки студентов специальности «Юриспруденция».

Настоящее учебное пособие может быть использовано в высших и средних профессиональных учебных заведениях при изучении налогового права в качестве самостоятельной учебной дисциплины.

# ТЕМА 1. ПОНЯТИЕ И РОЛЬ НАЛОГОВ В ЖИЗНИ СОВРЕМЕННОГО ГОСУДАРСТВА. ЭЛЕМЕНТЫ ЮРИДИЧЕСКОГО СОСТАВА НАЛОГА

## *1.1. Публично-правовой характер налогов*

Перед государством на протяжении всей истории его существования стояла задача: изыскать такой способ формирования государственных доходов, который бы характеризовался быстротой, эффективностью и беззатратностью их формирования. Налоги как нельзя лучше отвечали этим условиям. Исторически налоги появились с использованием политической власти государства на основе односторонне-властного волеизъявления без всякого согласия налогоплательщиков. Налог всегда характеризовался и по-прежнему характеризуется как одностороннее властное установление государства. По мнению Е. В. Порохова, главным предназначением налога - служить средством такого перераспределения национального дохода, при котором государство во всех взаимоотношениях с негосударственными субъектами, принудительно изымая часть их доходов, быстро, эффективно и беззатратно становится бы собственником дополнительных денежных ресурсов, необходимых для формирования материальной основы своего функционирования [4, с.33]. Таким образом, мы полагаем, что налог - это платеж публично-правового порядка. Его получение государством построено не на частно-правовых основаниях (как в случае с участием государства в гражданском обороте на правах равноправного участника гражданско-правовых отношений), а на использовании государством своей политической власти. Говоря о публично-правовом характере налогов, необходимо отметить, что данная характеристика должна стать неотъемлемым признаком всех платежей в пользу государства, основание установления которых формируется самим государством. Однако следует заметить, что государство имеет право использовать добровольно-безвозвратный метод формирования своих доходов.

Налоги объективно необходимы как основной источник наполнения бюджетов всех уровней. Средства, полученные от сбора налогов, участвуют в финансировании государственных программ, предусмотренных законами о бюджете на соответствующий год.

С помощью налогов осуществляется распределение и перераспределение ВВП, в том числе на социальную защиту и обеспечение населения.

Кроме того, они воздействуют на капитал на всех стадиях его кругооборота. Если при выполнении своей фискальной функции налоги оказывают влияние лишь при смене капитала из его товарной формы в денежную и наоборот, то система налогового регулирования, ко всему прочему, воздействует как на стадии производства, так и на стадии потребления. Это позволяет государству контролировать массовый спрос и предложение не только товаров, но и капиталов, поскольку доход является основой спроса населения и конечным результатом функционирования капитала в фазе производства.

Воздействие налогов на экономику происходит не прямо, а опосредованно. Как инструменты перераспределения ВВП, они оказывают влияние с некоторым опозданием от действующих тенденций, пропорций и темпов экономического роста. Принцип обратной связи налогов может иметь свою эффективность только при условии своевременного принятия соответствующих мер налогового регулирования.

Для выравнивания темпов экономического роста многие страны используют налоговый механизм для регулирования спроса на инвестиции (его стимулирование в период депрессии и ограничение в период предельного экономического подъема). Поскольку налоговые поступления следуют за объемами и темпами производства с некоторым опозданием, автоматический рост налогов может привести к депрессии в производстве и даже его спаду. В этой ситуации необходимо снижать налоги, чтобы был стимул к инвестированию.

Чрезмерно высокие налоги - негативное явление, порождающее спад производства, снижение предпринимательской активности, трудовой и инвестиционной инициативы, а также массовое стремление предпринимателя и населения к сокрытию доходов, усиление социальной напряженности и инфляционных процессов в обществе.

## 1.2 Сущность налогов как финансово-правовой категории, их признаки

Налоги являются экономической категорией и представляют собой совокупность специфических производственных отношений по поводу перераспределения национального дохода в пользу государства. Научное понимание экономического содержания налогов в истории экономических учений формировалось в течение длительного времени. Исследование различных аспектов налогообложения содержалось в трудах известных ученых-экономистов таких, как Адам Смит, Давид Риккардо, Уильям Петти и др.

Так как налоги являются сложной финансово-правовой категорией, то появляется необходимость обозначения признаков налога для выяснения сущности данного института, что позволит дать ему полное определение.

Так, например, С. Т. Алибеков выделяет экономические и юридические признаки налогов: «К основным экономическим признакам можно отнести следующие:

- денежная форма налогов;
- безвозвратность и безэквивалентность налогов;
- определенность объекта, субъекта налогообложения, размеров и сроков уплаты налогов;
- налоги являются доходом государства.

Для полной характеристики налога выделяются следующие юридические признаки:

- налог устанавливается и вводится законом;
- налог – это отчуждение части собственности субъектов в доход государства;
- налог – это обязательный взнос, уплата которого носит принудительный характер»[5, с.22].

Как нам представляется, более широкий перечень признаков налога дается А. И. Худяковым. В частности, автор выделяет как экономические, юридические признаки, так и материальные признаки налога.

*Материальным признаком* налога выступает то, что он выражает собой определенную сумму денег (при денежной форме налога) либо определенное количество вещей, определяемых родовыми признаками (при натуральных налогах), которые налогоплательщик обязан отдать государству.



К основным экономическим признакам автор относит следующие (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 1):

1) *налог выражает распределение валового национального продукта в пользу государства* (с экономической точки зрения это означает, что посредством установления и взимания налога государство обращает часть произведенного валового национального продукта в свою пользу. В силу этого налоговые отношения с экономической точки зрения носят распределительный характер);

2) *налог представляет собой денежное отношение*, являющееся разновидностью финансового отношения (хотя могут существовать и натуральные налоги). По большей части налоги имеют денежную форму. Соответственно этому налоговые отношения представляют собой денежные отношения;

3) *налог является безвозвратным платежом* (при уплате налога имеет место одностороннее движение денежных средств: от плательщика к государству, и только. Безвозвратность одновременно означает бессрочность изъятия денег, т.е. они не будут возвращены ни в каком будущем);

4) *уплата налога носит безэквивалентный характер* (выражаясь экономическим языком, налог опосредует одностороннее движение денежных средств, не сопряженное встречным движением товара (работ, услуг). Проще говоря, налог выступает безвозмездным изъятием денег);

5) *при уплате налога происходит смена формы собственности* (в процессе уплаты налога происходит смена формы собственности на денежные средства (при денежной форме налога) или материальные ценности (при натуральной форме налога), выступающие предметом налогового платежа, с частной на государственную);

6) *налог порождает стабильное экономическое отношение* (стабильность этого отношения определяется тем, что налог устанавливается не индивидуальным, а нормативным правовым актом, и в случае, когда конкретный субъект обладает соответствующим объектом налогообложения, он является носителем налогового обязательства. И это обязательство будет существовать столько, сколько будет существовать сам субъект и принадлежащий ему объект обложения).

*Юридические признаки* налога, выделяемые А. И. Худяковым (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 2:

1) *налог устанавливается только государством в лице уполномоченного на то органа* (налог может установить только государство. При этом государство действует, опираясь на свои полномочия как субъекта политической власти. Никакой негосударственный субъект не может установить и ввести налоги);

2) *налог может существовать только в правовой форме* (для того, чтобы установить и ввести налог государство должно принять соответствующий правовой акт);

3) *налог является односторонним установлением государства* (налог устанавливается государством в одностороннем порядке в силу его собственного волеизъявления, закрепленного в соответствующем правовом акте. Право государства на установление налогов характеризуется через категорию «налоговый суверенитет». *Налоговый суверенитет* – это исключительное право государства устанавливать в пределах своей территории любые налоги в любом размере на любые объекты с любых лиц);

4) *установление налога порождает налоговое обязательство* (принятие правового акта, посредством которого устанавливается налог, приводит к возникновению у юридических или физических лиц, обладающих статусом налогоплательщика, налогового обязательства);

5) *налог носит принудительный характер* (принудительный характер проявляется в трех моментах. Во-первых, налог устанавливается и вводится государством против воли и желания налогоплательщиков, т.е. принудительно. Во-вторых, при уплате налога его плательщик опять-таки в принудительном порядке лишается части своей собственности. В-третьих, если налогоплательщик не выполнит своего налогового обязательства, то государство осуществляет взимание недоимки в принудительном порядке);

б) *осуществляемое посредством уплаты налога изъятие денег носит правомерный характер* (налог взимается в силу установления государства и на основании тех юридических фактов, которые лежат в основании возникновения налогового обязательства) [3, с.14].

В свете перечисленных признаков налога можно рассмотреть и его понятие. Здесь необходимо указать на то, что существует как легальное, так и доктринальное определение налога.

*Доктринальное*, т.е. относящееся к сфере научно-правового знания, а не установленное нормативно (законом или иными источниками права). *Легальное* происходит от лат. *legalis* «правовой».

В настоящее время имеет место множество доктринальных понятий налога.

Налоговый кодекс дает законодательное (легальное) определение налога. Согласно пп.34 п.1 ст. 12 Налогового кодекса Республики Казахстан: «Налоги это законодательно установленные государством в одностороннем порядке обязательные денежные платежи в бюджет, за исключением случаев, предусмотренных Налоговым кодексом, производимые в определенных размерах, носящие безвозвратный и безвозмездный характер»[6].

Налог определяется через понятие «платеж», которое, в свою очередь, определяется в соответствии со ст. 3 Закона РК «О платежах и переводах денег» как исполнение денежного обязательства с использованием наличных денег, либо выдачи платежного документа, содержащего денежное обязательство, либо приказ о выплате денег [7].

Здесь необходимо отметить, что вышеуказанное легальное определение налога не вобрало в себя все признаки налога, так как определение, содержащееся в правовой норме, обычно не ставит перед собой такой цели.

Доктринальное определение налога, раскрывающее сущность налога как экономической и финансово-правовой категории, дает А. И. Худяков: «Налог - это принудительное изъятие государством в целях финансового обеспечения своей деятельности денежных средств, принадлежащих на праве собственности организациям и физическим лицам, (А) осуществляемое на основе правового акта, принятого надлежащим государственным органом и в надлежащей форме, (Б) производимое в определенных размерах, в установленном порядке и в обусловленные сроки, (В) носящее обязательный, безвозвратный и безвозмездный характер» [3, с.22].

Е. В. Порохов в своей работе определяет налог, с выделением его специфических особенностей, следующим образом: «Налог — это обусловленная необходимостью участия граждан в покрытии государственных расходов в соответствии с их платежными возможностями, односторонне устанавливаемая парламентом через издание законов такая форма изъятия государством в свой доход (в государственную собственность) части доходов или накоплений не-

государственных субъектов, которая существует в виде обязательных, безвозмездных и безвозвратных денежных платежей, регулярно взимаемых государством в лице его уполномоченных органов с физических и юридических лиц, зачисляемых в государственный (республиканский или местные) бюджет и обеспечиваемых силой государственного принуждения»[4, с.52].

### *1.3 Виды налогов и других обязательных платежей в бюджет*

Налоговая система Республики Казахстан, согласно Налоговому кодексу, включает виды налогов и других обязательных платежей, правовые нормы, регулирующие налоговые отношения, и органы налоговой службы. Впервые в практике Казахстана группировка обязательных платежей в бюджет осуществляется на основе экономической сущности платежей: налоги, сборы, платы и пошлины. Согласно ст.55 Налогового кодекса РК перечень налогов, сборов и платежей налогового характера представлен следующим образом.

1. В Республике Казахстан действуют:

1) *налоги:*

- корпоративный подоходный налог;
- индивидуальный подоходный налог;
- налог на добавленную стоимость;
- акцизы;
- рентный налог на экспорт;
- специальные платежи и налоги недропользователей;
- социальный налог;
- налог на транспортные средства;
- земельный налог;
- налог на имущество;
- налог на игорный бизнес;
- фиксированный налог;
- единый земельный налог;

2) *другие обязательные платежи в бюджет:*

- *государственная пошлина;*
- *сборы:*
  - регистрационные сборы;
  - сбор за проезд автотранспортных средств по территории Республики Казахстан;

- сбор с аукционов;
- лицензионный сбор за право занятия отдельными видами деятельности;
- сбор за выдачу разрешения на использование радиочастотного спектра телевизионным и радиовещательным организациям;
- плата:
  - за пользование земельными участками;
  - за пользование водными ресурсами поверхностных источников;
  - за эмиссии в окружающую среду;
  - за пользование животным миром;
  - за лесные пользования;
  - за использование особо охраняемых природных территорий;
  - за использование радиочастотного спектра;
  - за предоставление междугородной и (или) международной телефонной связи, а также сотовой связи;
  - за пользование судоходными водными путями;
  - за размещение наружной (визуальной) рекламы[6].

Легальное определение налога, закрепленное в пп.34 п.1 ст. 12 Налогового кодекса РК мы рассматривали выше.

*Другие обязательные платежи* - это обязательные отчисления денег в бюджет в виде плат, сборов, пошлин, за исключением таможенных платежей, производимые в размерах и случаях, установленных Налоговым кодексом (пп.4 п.1 ст.12 НК РК).

*Государственный сбор* – это платеж государственному органу за совершение юридически значимого по отношению к плательщику акта.

*Плата* – это платеж государству за пользование объектами, находящимися в государственной собственности или отнесенными к фискальной монополии государства.

*Государственная пошлина* – это обязательный платеж, взимаемый за совершение юридически значимых действий и выдачу документов уполномоченными на то государственными органами или уполномоченными лицами (ст.532 НК РК) (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 3).

Суммы налогов, других обязательных платежей в бюджет поступают в доходы соответствующих бюджетов в порядке, определенном Бюджетным кодексом Республики Казахстан и законом о республиканском бюджете.

Для отдельных групп налогоплательщиков разработаны специальные налоговые режимы, предусматривающие применение упрощенного порядка исчисления и уплаты отдельных налогов и предоставление отчетности к ним. Это субъекты малого бизнеса, крестьянские (фермерские) хозяйства, юридические лица - производители сельхозпродукции, отдельные виды предпринимательской деятельности.

#### *1.4 Отличие налогов от других видов обязательных платежей*

С. Т. Алибеков выделяет три основных отличия налогов от других обязательных платежей в бюджет: «Во-первых, налоги носят принудительный характер, тогда как другие обязательные платежи имеют в определенной степени добровольный характер. Например, при уплате сбора за государственную регистрацию индивидуальных предпринимателей, само обращение лица в регистрирующий орган носит добровольный характер, решение вопроса заниматься или не заниматься предпринимательством остается за самим лицом. Выдача свидетельства о государственной регистрации индивидуального предпринимателя обусловлена уплатой регистрационного сбора, который в силу этого обстоятельства приобретает характер обязательного платежа.

Во-вторых, субъекты не получают никакого эквивалента в обмен на уплачиваемую сумму налогов, в то время как при уплате других обязательных платежей субъекты имеют в качестве эквивалента какую-либо экономическую, материальную выгоду (в нашем примере, уплатив регистрационный сбор субъект получает взамен статус индивидуального предпринимателя и возможность на законных основаниях осуществлять свою деятельность).

В-третьих, если налоги имеют определенные и стабильные сроки их уплаты в бюджет, то другие обязательные платежи носят нестабильный и неконкретный характер уплаты» [5, с.23].

А. И. Худяков рассматривает соотношение налога с другими обязательными платежами в бюджет следующим образом:

##### 1. Отличие налогов и государственных сборов.

Во-первых, государственные сборы призваны компенсировать расходы государственного аппарата, т.е. они должны быть скорре-

спондированы с затратами, произведенными при реализации соответствующей государственной услуги в виде юридически значимых действий; налоги же призваны финансировать деятельность государства в целом.

Во-вторых, признаком налога является безвозмездность (юридический критерий) и безэквивалентность (экономический критерий); сбор же является относительно эквивалентным платежом – уплатив сбор, субъект получает что-то взамен: определенное право, статус, разрешение государства.

В-третьих, сбор является разовым платежом, а для налога характерна стабильность и длительность отношений.

#### 2. Отличие налогов от платы.

Основное отличие налога от платы заключается в том, что налог является безвозмездным и безэквивалентным платежом, а плата – возмездным и эквивалентным.

#### 3. Отличие налога от государственной пошлины.

Отличие пошлины от налога заключается, прежде всего, в том, что пошлины связаны с получением встречной (причем конкретной услуги) со стороны государства, поэтому данный платеж носит относительно эквивалентный характер. Это сближает пошлины со сборами. ...Государственная пошлина это не плата за услугу государства, ...а плата в связи с услугой, оказываемой государством[3, с.23].

В теории налогового права сложилось общее мнение относительно различия между пошлиной и сбором:

– пошлина является доходом государства в целом, а сбор доходом конкретного государственного органа за совершение юридически значимого по отношению к плательщику акта;

– пошлина взыскивается вне зависимости от стоимости оказываемых плательщику услуг, а размер сбора корреспондируется со стоимостью этой услуги.

### *1.5 Функции налогов: понятие, виды, соотношение*

*Функция налога* – это установленное государством направление действия налога, определяемое экономическими возможностями налогообложения (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 4).

Налог представляет собой сложное функциональное явление. В современной научной литературе выделяются следующие основные функции налогов:

- фискальная;
- контрольная;
- социальная;
- регулирующая;
- поощрительная.

Д. Г. Черник в своей работе указывает на наличие следующих функций:

- фискальная (бюджетная);
- контрольная;
- распределительная;

– регулирующая, которая в свою очередь подразделяется на следующие подфункции:

- а) стимулирующую;
- б) сдерживающую (дестимулирующую);
- в) воспроизводственного назначения [8, с.46].

По мнению Е. В. Порохова налогам присущи три функции: «...К основной функции налога (финансовой или, как ее еще называют, фискальной) добавляются еще две, которые в современных условиях значат для государства ничуть не меньше: экономическая регулирующая и социальная регулирующая» [4, с.56].

А. И. Худяков, подвергнув тщательному анализу внутреннее содержание всех функций налога, перечень которых сложился в современной научной литературе, пришел к следующему выводу: «Несмотря на разнообразие точек зрения по данному вопросу, предусматривающих наличие самых разнообразных функций налогов, в действительности им присущи лишь две функции: распределительная и контрольная. Содержанием *распределительной функции* налогов, которая именуется специфическим для налогообложения термином «фискальная», является распределение и перераспределение валового национального продукта в пользу государства путем принудительного изъятия денежных средств у плательщиков налогов. ...Второй функцией налогов является *контрольная функция*, которая носит вспомогательный и служебный характер по отношению к основной функции налогов – распределительной (фискальной). Посредством контрольной функции налогов осуществляется контроль за полной и своевременной уплатой налога и исполнением субъек-



тами налоговых отношений других обязанностей, возложенных на них налоговым законодательством»[3, с.83].

С. Т. Алибеков отмечает: «...Налоги являются наиболее активным инструментом государственного вмешательства в экономику. Они могут ускорять или сдерживать экономическое развитие, социальные преобразования»[5, с.31].

Таким образом, сущность любой экономической категории проявляется в их функциях. В широком смысле, функция налога - это проявление его сущности в действии, способ выражения его свойств. Функция показывает, каким образом реализуется общественное назначение данной экономической категории как инструмента стоимостного распределения и перераспределения доходов государства.

### ***1.6. Классификация налоговых платежей. Основные классификационные признаки и классификационные группы налогов***

На основании проведенного анализа понятия налога и его функций можно сделать вывод, что налог это явление многокомпонентное и многофункциональное. Сложность его строения и наличие целого ряда относительно самостоятельных функций стало причиной того, что налог в зависимости от качественного состояния того или иного элемента может проявляться в разнообразных формах.

Существующие на сегодняшний день подходы к классификации налоговых платежей достаточно разнообразны. Классификация налогов - это группировка налогов по различным признакам. Это такие признаки, как субъект налога, объект налогообложения, ставка налога, порядок использования налогов, место их зачисления и другие (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 5).

Рассмотрим классификацию налогов по следующим признакам:

Классификационным признаком в данном делении является факт того, кто является фактическим плательщиком налогов, т.е. носителем налогового бремени:

- *прямые налоги* - налоги, уплачиваемые непосредственно с доходов или имущества налогоплательщика (подходный налог);
- *косвенные (адвалорные) налоги* - это налог, где субъект налога перекладывает его бремя на другое лицо, выступающее фактическим плательщиком данного налога (налог на добавленную стоимость).

Прямые налоги подразделяются в свою очередь на реальные и личные:

– *реальные налоги* - это налоги на имущество (земельный налог, налог на транспортное средство);

– *личные налоги* - налоги на доходы (прибыль) налогоплательщика (корпоративный подоходный налог, индивидуальный подоходный налог, налог на сверхприбыль и др.).

– А. И. Худяков считает целесообразным подразделять прямые налоги на:

– *вещные налоги* (налоги на вещи) – это налоги, предметом которых выступают вещи. При этом вещи понимаются в том значении, которое им дает ГК РК;

– *налоги на доходы* – это налоги, предметом которых выступают денежные средства, полученные налогоплательщиком в качестве той или иной разновидности дохода[3, с.67].

Косвенные налоги в свою очередь подразделяются на:

– *универсальные косвенные налоги* – данным налогом облагается реализация всех товаров, работ и услуг (налог на добавленную стоимость);

– *индивидуальные косвенные налоги* – этим налогом облагаются некоторые отдельные виды товаров (акцизы).

– В литературе обозначены принципиальные отличия косвенных налогов от прямых.

– Во-первых, в объекте и предмете обложения;

Во-вторых, в особенностях формирования источника уплаты налога.

В зависимости от территориального уровня различают:

– *налоги, поступающие в местный бюджет*;

– *общегосударственные налоги* (в РК - поступающие в республиканский бюджет).

Однако в данном случае следует заметить, что в Налоговом кодексе РК нет нормы, содержащей в себе такое деление налогов, лишь в п.2 ст.55 НК РК закреплено, что суммы налогов, других обязательных платежей в бюджет поступают в доходы соответствующих бюджетов в порядке, определенном Бюджетным кодексом Республики Казахстан и законом о республиканском бюджете.

Согласно п.1, 2 ст.6 Бюджетного кодекса РК (далее БК РК) в Республике Казахстан утверждаются, исполняются и являются самостоятельными бюджетами следующих уровней: республиканский

бюджет; областной бюджет, бюджеты города республиканского значения, столицы; бюджет района (города областного значения). Областной бюджет, бюджеты города республиканского значения, столицы, бюджет района (города областного значения) относятся к местным бюджетам. Областной бюджет, бюджеты города республиканского значения, столицы, бюджет района (города областного значения) относятся к местным бюджетам. В Республике Казахстан в случаях, установленных Бюджетным кодексом, может разрабатываться, утверждаться и исполняться чрезвычайный государственный бюджет[9].

Чрезвычайный государственный бюджет формируется на основе республиканского и местных бюджетов и вводится в случаях чрезвычайного или военного положения в Республике Казахстан.

Государственным бюджетом является централизованный денежный фонд государства, объединяющий республиканский и местные бюджеты без учета взаимопогашаемых операций между ними.

*Налоговыми поступлениями в республиканский бюджет* являются:

- 1) корпоративный подоходный налог, за исключением поступлений от организаций нефтяного сектора;
- 2) налог на добавленную стоимость, в том числе на произведенные товары, выполненные работы и оказанные услуги на территории Республики Казахстан, и на товары, импортируемые на территорию Республики Казахстан;
- 3) акцизы на товары, импортируемые на территорию Республики Казахстан в соответствии с законодательством Республики Казахстан;
- 4) акцизы на сырую нефть, газовый конденсат;
- 5) налог на игорный бизнес;
- 6) налог на сверхприбыль, за исключением поступлений от организаций нефтяного сектора;
- 7) платеж по возмещению исторических затрат;
- 8) бонусы, за исключением поступлений от организаций нефтяного сектора;
- 9) налог на добычу полезных ископаемых, за исключением поступлений от организаций нефтяного сектора;
- 10) рентный налог на экспорт, за исключением поступлений от организаций нефтяного сектора;

11) доля Республики Казахстан по разделу продукции по заключенным контрактам, за исключением поступлений от организаций нефтяного сектора;

12) дополнительный платеж недропользователя, осуществляющего деятельность по контракту о разделе продукции, за исключением поступлений от организаций нефтяного сектора;

13) сбор за проезд автотранспортных средств по территории Республики Казахстан, кроме сбора за проезд автотранспортных средств по платным государственным автомобильным дорогам местного значения;

14) сбор за выдачу разрешения на использование радиочастотного спектра телевизионным и радиовещательным организациям;

15) сбор за государственную регистрацию (постановку на учет) средства массовой информации;

16) сбор за государственную регистрацию лекарственных средств, а также их перерегистрацию;

17) сбор за государственную регистрацию прав на произведения и объекты смежных прав, лицензионных договоров на использование произведений и объектов смежных прав, а также их перерегистрацию;

18) сбор за государственную регистрацию радиоэлектронных средств и высокочастотных устройств;

19) плата за предоставление междугородной и (или) международной телефонной связи, а также сотовой связи;

20) плата за использование радиочастотного спектра;

21) плата за использование особо охраняемых природных территорий республиканского значения;

22) плата за пользование животным миром;

23) плата за пользование судоходными водными путями;

24) плата за размещение наружной (визуальной) рекламы в полосе отвода автомобильных дорог общего пользования республиканского значения;

25) таможенные пошлины на ввозимые и вывозимые товары;

26) поступления от осуществления таможенного контроля и таможенных операций;

27) пошлины, взимаемые в качестве защитных мер отечественных товаропроизводителей;

28) консульский сбор;

29) государственная пошлина за проставление уполномочен-

ными Правительством Республики Казахстан государственными органами апостиля на официальных документах, совершенных в Республике Казахстан, в соответствии с международным договором, ратифицированным Республикой Казахстан;

30) государственная пошлина за выдачу документов, удостоверяющих личность;

31) государственная пошлина, взимаемая за выдачу водительских удостоверений;

32) государственная пошлина, взимаемая за выдачу свидетельств о государственной регистрации механических транспортных средств;

33) государственная пошлина, взимаемая за выдачу государственных регистрационных номерных знаков;

34) государственная пошлина, взимаемая за совершение нотариальных действий;

35) государственная пошлина, взимаемая за совершение уполномоченным государственным органом в области интеллектуальной собственности юридически значимых действий;

36) государственная пошлина с подаваемых в суд исковых заявлений к государственным учреждениям;

*Налоговыми поступлениями в областной бюджет являются:* 1) индивидуальный подоходный налог по нормативам распределения доходов, установленным областным маслихатом; 2) социальный налог по нормативам распределения доходов, установленным областным маслихатом; 3) плата за эмиссии в окружающую среду; 4) сбор за проезд по платным государственным автомобильным дорогам областного значения; 5) плата за размещение наружной (визуальной) рекламы в полосе отвода автомобильных дорог общего пользования областного значения; 6) плата за пользование водными ресурсами поверхностных источников; 7) плата за лесные пользования; 8) плата за использование особо охраняемых природных территорий местного значения.

*Налоговыми поступлениями в бюджеты города республиканского значения, столицы являются:*

1) индивидуальный подоходный налог;

2) социальный налог;

3) налог на имущество физических и юридических лиц, индивидуальных предпринимателей;

4) земельный налог;

- 5) единый земельный налог;
- 6) налог на транспортные средства;
- 7) фиксированный налог;
- 8) акцизы на:
  - все виды спирта, произведенные на территории Республики Казахстан;
  - алкогольную продукцию, произведенную на территории Республики Казахстан;
  - пиво с объемным содержанием этилового спирта не более 0,5 процента, произведенное на территории Республики Казахстан;
  - табачные изделия, произведенные на территории Республики Казахстан;
  - легковые автомобили (кроме автомобилей с ручным управлением или адаптером ручного управления, специально предназначенных для инвалидов), произведенные на территории Республики Казахстан;
  - бензин (за исключением авиационного) и дизельное топливо;
- 9) плата за пользование водными ресурсами поверхностных источников;
- 10) плата за лесные пользования;
- 11) плата за эмиссии в окружающую среду;
- 12) плата за использование особо охраняемых природных территорий местного значения;
- 13) плата за пользование земельными участками;
- 14) сбор за государственную регистрацию индивидуальных предпринимателей;
- 15) лицензионный сбор за право занятия отдельными видами деятельности;
- 16) сбор за государственную регистрацию юридических лиц и учетную регистрацию филиалов и представительств, а также их перерегистрацию;
- 17) сбор с аукционов;
- 18) сбор за проезд по платным государственным автомобильным дорогам города республиканского значения, столицы;
- 19) государственная пошлина, кроме консульского сбора и государственных пошлин, зачисляемых в республиканский бюджет;
- 20) сбор за государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним;

21) сбор за государственную регистрацию залога движимого имущества и ипотеки судна или строящегося судна;

22) сбор за государственную регистрацию транспортных средств, а также их перерегистрацию;

23) плата за размещение наружной (визуальной) рекламы в полосе отвода автомобильных дорог общего пользования городского значения и в населенных п.х. ?

*Налоговыми поступлениями в бюджет района (города областного значения) являются* 1) индивидуальный подоходный налог по нормативам распределения доходов, установленным областным маслихатом;

2) социальный налог по нормативам распределения доходов, установленным областным маслихатом;

3) налог на имущество физических и юридических лиц, индивидуальных предпринимателей;

4) земельный налог; 5) единый земельный налог;

6) налог на транспортные средства;

7) фиксированный налог;

8) акцизы на:

– все виды спирта, произведенные на территории Республики Казахстан;

– алкогольную продукцию, произведенную на территории Республики Казахстан;

– пиво с объемным содержанием этилового спирта не более 0,5 процента, произведенное на территории Республики Казахстан;

– табачные изделия, произведенные на территории Республики Казахстан;

– легковые автомобили (кроме автомобилей с ручным управлением или адаптером ручного управления, специально предназначенных для инвалидов), произведенные на территории Республики Казахстан;

– бензин (за исключением авиационного) и дизельное топливо;

9) плата за пользование земельными участками;

10) сбор за государственную регистрацию индивидуальных предпринимателей;

11) лицензионный сбор за право занятия отдельными видами деятельности;

12) сбор за государственную регистрацию юридических лиц и учетную регистрацию филиалов и представительств, а также их перерегистрацию;

13) сбор с аукционов;

14) сбор за государственную регистрацию транспортных средств, а также их перерегистрацию;

15) сбор за государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним;

16) сбор за государственную регистрацию залога движимого имущества и ипотеки судна или строящегося судна;

17) плата за размещение наружной (визуальной) рекламы в полосе отвода автомобильных дорог общего пользования районного значения и в населенных пунктах;

18) государственная пошлина, кроме консульского сбора и государственных пошлин, зачисляемых в республиканский бюджет.

В зависимости от формы налога:

– *денежные;*

– *натуральные.*

Налоговый кодекс РК определяет в пп.34 п.1 ст.12 налоги как обязательные денежные платежи в бюджет. Однако Налоговый кодекс РК допускает и уплату налогов в натуральной форме. Согласно п.9 ст. 31 Налогового кодекса налоговое обязательство по уплате налогов, других обязательных платежей в бюджет, а также обязательство по уплате пеней и штрафов исполняются в национальной валюте, за исключением случаев, предусмотренных НК РК, законодательными актами Республики Казахстан, регулирующими деятельность акционерных обществ, а также случаев, когда законодательством Республики Казахстан и положениями контрактов на недропользование предусмотрена натуральная форма уплаты или уплата в иностранной валюте.

В ходе осуществления деятельности по контракту на недропользование денежная форма выплаты налога на добычу полезных ископаемых по решению Правительства Республики Казахстан может быть заменена натуральной формой в порядке, установленном дополнительным соглашением, заключаемым между уполномоченным государственным органом и недропользователем (п. 3 ст. 302 НК РК).

Порядок уплаты в натуральной форме налога на добычу полезных ископаемых, рентного налога на экспорт по сырой неф-



**ти, газовому конденсату, роялти и доли Республики Казахстан по разделу продукции в натуральной форме определен ст. 346 НК РК.**

В случаях, установленных положениями Налогового кодекса недропользователь обязан производить передачу Республике Казахстан в натуральной форме полезных ископаемых в счет уплаты налога на добычу полезных ископаемых, рентного налога на экспорт по сырой нефти, газовому конденсату, роялти и доли Республики Казахстан по разделу продукции.

Замена денежной формы уплаты налога на добычу полезных ископаемых и рентного налога на экспорт по сырой нефти, газовому конденсату, установленных НК РК, а также роялти и доли Республики Казахстан по разделу продукции, установленных контрактами на недропользование, может быть произведена временно, полностью или частично.

Размер налога на добычу полезных ископаемых и рентного налога на экспорт по сырой нефти, газовому конденсату, установленных НК РК, а также роялти и доли Республики Казахстан по разделу продукции, установленных контрактами на недропользование, уплачиваемых в натуральной форме, должен быть эквивалентен сумме данных налогов и платежей, исчисленных в денежном выражении в порядке и размерах, установленных НК РК, а также контрактами на недропользование, указанными в п. 2 ст. 308 НК РК.

Объем полезных ископаемых, передаваемых недропользователем Республике Казахстан, определяется в порядке, установленном Правительством Республики Казахстан.

*По субъекту налогообложения* все применяемые налоги делятся на налоги:

– с *юридических лиц*, когда налоги уплачиваются предприятиями, организациями, предпринимателями в случае оформления ими юридического лица (КПН);

– с *физических лиц*, которые взимаются с граждан и лиц без гражданства (ИПН).

Кроме указанной классификации, встречаются и другие подходы, а именно:

По *экономическому признаку*:

- налоги на доходы;
- налоги на потребление;

- налоги на собственность;
- налоги на капитал.

По признаку характера использования денежных средств, поступающих от налогов:

- *общие* – данные налоги всегда зачисляются в бюджет и не имеют целевого назначения;
- *специальные* – имеют целевое назначение и зачисляются в специальные денежные фонды и соответственно расходуются на строго установленные цели.

По объекту налогообложения налоги подразделяются на налоги:

- с доходов (предприятий, граждан);
- с имущества (в виде строений, недвижимости и т.д.);
- с передачи имущества в наследство, при дарении;
- с определенных видов сделок;
- с ввоза (вывоза) товаров (таможенные пошлины).

По источникам обложения разделяются налоги:

- с заработанных доходов, заработной платы, гонораров, доходов (прибыли) предприятий;
- ресурсные платежи (налоги с земель, платежи за пользование недрами).
- В зависимости от *характера ставок* налога различают:
  - регрессивные налоги (косвенные налоги, налоги на собственность);
  - пропорциональные налоги, когда независимо от размера дохода действуют одинаковые ставки;
  - прогрессивные налоги.

### 1.7. Элементы юридического состава налога

Составные части налога, установленного государством в налоговом законодательстве Республики Казахстан, называются элементами юридического состава налога, которые в свою очередь определяют условие его применения.

Каждый установленный налог (сбор) характеризуется несколькими обязательными параметрами - элементами налога (сбора).

Элементы налога:

- субъект налога;
- объект налогообложения;

- налоговая база;
- налоговый период;
- налоговая ставка;
- порядок исчисления налога;
- порядок и сроки уплаты налога;
- льготы по налогу (если они установлены) (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 6).

Если хотя бы один из элементов налога отсутствует (кроме элемента «льготы по налогу»), налог нельзя считать установленным, т.е. не может быть введена обязанность по его уплате.

Следует отметить, что при установлении сборов определяются элементы обложения применительно к конкретным сборам.

А. И. Худяков элементы налога подразделяет на *основные* (сущностные), *дополнительные* (факультативные) и *специфические* [3, с.27].

Таким образом, можно сделать вывод, что основные элементы налога это элементы, без которых налог не является таковым, и у субъектов не возникает обязанности по его уплате, а также не возникает налоговое обязательство.

Элементы налога имеют важное значение, поскольку формируют условия налогообложения и определяют содержание налоговых обязательств (субъект налога, круг обязанностей, пределы прав государства).

*Субъект налога* (налогоплательщик) согласно пп.35 п. 1 ст.12 НК РК это - лицо, являющееся плательщиком налогов и других обязательных платежей в бюджет. Правовой статус субъекта налога определяется в зависимости от того, кем он является: юридическим или физическим лицом, а также резидентом или нерезидентом (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 7).

Согласно пп.41 п.1 ст. 12 НК физическим лицом признается гражданин Республики Казахстан, иностранец или лицо без гражданства; юридическим лицом признается организация, созданная в соответствии с законодательством Республики Казахстан или иностранного государства (юридическое лицо-нерезидент). Кроме того, согласно положения данного пп. компания, организация или другое корпоративное образование, созданные в соответствии с законодательством иностранного государства, рассматриваются в качестве самостоятельных юридических лиц независимо от того, обладают ли они статусом юридического лица иностранного государства, где они созданы.

При решении вопроса о признании лица субъектом налога используются принципы: личного закона; территориального закона; резидентства. Принцип личного закона означает привлечение только национальных юридических лиц и граждан данного государства в качестве налогоплательщиков. Использование принципа территориального закона вызывает возникновение обязанности по уплате налога независимо от гражданства.

Принцип резидентства делит субъектов на резидентов и нерезидентов. Статус резидента отличается от статуса нерезидента и первую очередь по налогообложению на основе законодательства по всем доходам из любых источников, включая зарубежные.

Нерезиденты обязаны уплачивать налоги только по доходами, полученным из источников в стране налогообложения.

Статус резидента включает несколько характеристик: постоянное пребывание в РК; наличие центра жизненных интересов в РК; гражданство РК либо рассмотрение вопроса о гражданстве, а также разрешение постоянного проживания в РК без приема в гражданство РК. Резидентами также признаются юридические лица, созданные в соответствии с законодательством РК, и (или) иные юридические лица, место эффективного управления (фактические органы управления) которых находятся на территории РК.

Согласно ст.27 НК РК объектом налогообложения и (или) объектом, связанным с налогообложением, являются имущество и действия, с наличием и (или) на основании которых у налогоплательщика возникает налоговое обязательство. Объектами налогообложения могут являться операции по реализации товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) либо иной объект, имеющий стоимостную, количественную или физическую характеристики, с наличием которых у налогоплательщика законодательство о налогах и сборах связывает возникновение обязанности по уплате налога (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 8).

*Объект налога* - это юридические факты (состояния, события, действия), с которыми закон обуславливает возникновение налогового обязательства.

*Предмет налога* - материальное выражение объекта налога. Для уяснения тесно соприкасающихся между собой таких элементов налога как объект и предмет налога считаем уместным привести пример. При налоге на землю объектом налога будет выступать то

право (право собственности, право постоянного землепользования или право безвозмездного временного землепользования), в силу которого налогоплательщик владеет данным земельным участком. Предметом же налога будет выступать сам земельный участок, а при общей долевой собственности на земельный участок - земельная доля.

*Налоговая база* представляет собой стоимостную, физическую или иные характеристики объекта налогообложения, на основании которых определяются суммы налогов и других обязательных платежей, подлежащие уплате в бюджет.

Под *налоговым периодом* понимается период времени, установленный применительно к отдельным видам налогов и других обязательных платежей в бюджет, по окончании которого определяются объект налогообложения, налоговая база, исчисляются суммы налогов и других обязательных платежей, подлежащие уплате в бюджет.

### ***1.8. Налоговая ставка и порядок уплаты налогов***

*Налоговая ставка* представляет собой величину налогового обязательства по исчислению налога и другого обязательного платежа в бюджет на единицу измерения объекта налогообложения или налоговой базы (ст. 29 НК РК) (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 9) .

Налоговая ставка устанавливается в процентах или в абсолютной сумме на единицу измерения объекта налогообложения или налоговой базы.

По способу определения суммы налога ставки делятся на: равные; твердые; процентные. *Равные ставки* - ставки, устанавливаемые для налогоплательщиков в равной сумме. *Твердые ставки* – ставки фиксированного размера налога. *Процентные ставки* – ставки размера налога в процентах от стоимостной величины налоговой базы.

По характеру применения ставки налога делятся на: общие; пониженные; повышенные. *Общие ставки* определяют общий режим налогообложения. *Повышенные или пониженные ставки* выражают регулирующее воздействие государства на конкретное производство и т. д.

По содержанию различают: маргинальные; фактические; экономические ставки налога. *Маргинальными* являются ставки, установленные налоговым законодательством. *Фактическая ставка* - отно-

шение уплаченного налога к налоговой базе. *Экономическая ставка* - отношение уплаченного налога к полученному налогу.

Налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога, подлежащую уплате за налоговый период, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот. В случаях, предусмотренных налоговым законодательством РК, обязанность по исчислению суммы налога может быть возложена на налоговый орган или налогового агента.

Различают 5 стадий исчисления налога:

- 1) ведение учета объекта налогообложения;
- 2) исчисление, исходя из объекта налогообложения, налоговой базы;
- 3) определение подлежащей применению налоговой ставки;
- 4) применение налоговых льгот;
- 5) расчет суммы налога.

Обязанность по исчислению налога лежит: на налогоплательщике; на налоговых органах; на налоговых агентах.

*Налоговый учет* представляет собой систему сбора и фиксации хозяйственно-финансовой информации, необходимой для обеспечения исполнения налогового обязательства. При этом используют 2 основных метода - метод начисления и кассовый метод (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 10).

*Метод начисления* - метод исчисления налоговой базы, при котором доходы и расходы учитываются с момента поставки товаров, выполнения работ, оказания услуг налогоплательщиком независимо от времени оплаты этих товаров, работ или услуг покупателем.

*Кассовый метод* - метод исчисления налоговой базы, при котором доходы и вычеты учитываются с момента фактической оплаты покупателем поставленных налогоплательщиком товаров (работ, услуг).

*Порядок уплаты налога* - установленные налоговым законодательством правила, в соответствии с которыми должен осуществляться переход предмета налогового платежа от налогоплательщика к государству. Различают 3 основных элемента порядка уплаты налога: способы, сроки и формы перехода предмета налогового платежа от налогоплательщика к государству.

Также существуют 2 способа уплаты налога:

- самостоятельная передача предмета налогового платежа его налогоплательщиком государству;

– принудительное изъятие предмета налогового платежа государством с налогоплательщика.

Самостоятельная уплата налога осуществляется на основе: налоговой декларации; налогового уведомления; самостоятельного исчисления и внесения налогового платежа; приобретения патента. Принудительная уплата налога осуществляется способами: удержания налога у источника выплаты дохода; принудительное взимание налога с лиц, уклоняющихся от его уплаты.

Налоговые льготы имеют определенную классификацию:

- льготы по субъекту налога;
- льготы по объекту налога;
- льготы по налоговой базе;
- льготы по ставке налога;
- льготы по налоговому периоду;
- льготы по порядку исчисления налога;
- льготы по порядку уплаты налога.

Система налоговых льгот включает:

- льготы, предусматривающие освобождение от уплаты налога;
- льготы, предусматривающие уменьшение размера налога;
- льготы, предусматривающие отсрочку уплаты налога;
- льготы, предусматривающие упрощение ведения налогового учета или порядка исполнения налогового обязательства (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 11).

*Сроки уплаты налогов и сборов.* Устанавливаются применительно к каждому налогу и сбору.

Изменение установленного срока уплаты налога и сбора допускается только в порядке, предусмотренном налоговым законодательством РК.

При уплате налога и сбора с нарушением срока уплаты налогоплательщик (плательщик сбора) уплачивает пени.

Сроки уплаты налогов и сборов определяются календарной датой или истечением периода времени, исчисляемого годами, кварталами, месяцами, неделями и днями, а также указанием на событие, которое должно наступить или произойти, либо действие, которое должно быть совершено. Сроки совершения действий участниками налоговых правоотношений устанавливаются налоговым законодательством РК применительно к каждому такому действию.

В случаях, когда расчет налоговой базы производится налоговым органом, обязанность по уплате налога возникает не ранее даты получения налогового уведомления.

Уплата налога производится разовой уплатой всей суммы налога либо в ином порядке, предусмотренном законодательством РК.

Подлежащая уплате сумма налога перечисляется налогоплательщиком или налоговым агентом в установленные сроки.

Уплата налогов производится в наличной или безналичной форме. При отсутствии банка налогоплательщик или налоговый агент, являющиеся физическими лицами, могут уплачивать налоги через кассу сельского или поселкового органа управления.

Конкретный порядок уплаты налога устанавливается к каждому налогу.

*Налоговый агент* - индивидуальный предприниматель, частный нотариус, частный судебный исполнитель, адвокат, юридическое лицо, в том числе юридическое лицо-нерезидент; на которые в соответствии с НК РК возложена обязанность по исчислению, удержанию и перечислению налогов, удерживаемых у источника выплаты;

### **Контрольные вопросы**

1. В чем выражается публично-правовая природа налогового права?
2. Раскройте сущность налогов как финансово-правовой категории, а также выделите их признаки.
3. Назовите основные классификационные признаки и классификационные группы налогов.
4. Охарактеризуйте элементы юридического состава налога.
5. Раскройте понятия «налоговая ставка» и «порядок уплаты налогов».



## ТЕМА 2. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ И НАЛОГОВАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ГОСУДАРСТВА

### 2.1. Понятие налогообложения и налоговой деятельности государства

Налогообложение представляет собой часть системы государственного управления.

Очень емко охарактеризовал институт налогообложения А. И. Худяков, в частности, он отмечает:

Налогообложение включает в себя, во-первых, установление налогов как одностороннего, безэквивалентного, безвозвратного и принудительного платежа в пользу государства, во-вторых, введение их в действие, в-третьих, сбор этих налогов. Налоги устанавливает государство, оно же производит их удержание либо устанавливает порядок самостоятельной уплаты налога плательщиком, контролируя исполнение этого порядка. При неисполнении налогоплательщиком обязанности по уплате налога государство, в-четвертых, осуществляет принудительное его взыскание. Далее автор дает определение:

*Налогообложение* – это деятельность государства по установлению и введению налогов, обеспечению их уплаты или взимания [3, с.84].

Таким образом, налогообложение представляет собой центральное звено в налоговой деятельности государства.

Понятия «налогообложение» и «налоговая деятельность государства» находятся в тесной взаимосвязи. Данные понятия соотносятся как целое и часть. Это объясняется тем, что понятие «налоговая деятельность» вбирает в себя понятие «налогообложение».

*Налоговая деятельность государства* – это деятельность государства по организации налогообложения и обеспечению его осуществления с целью удовлетворения своей потребности в денежных средствах.

Налоговая деятельность государства представляет собой многокомпонентное явление, включающее в себя такие направления как:

- формирование налоговой системы государства путем установления и введения налогов;
- определение компетенции органов государственной власти

в области налогообложения и распределение их полномочий в обозначенной сфере;

- формирование налоговой администрации и обеспечение ее функционирования;

- осуществление налогового контроля за соблюдением требований налогового законодательства;

- осуществление сбора налогов как путем их принудительного взимания, так и путем их самостоятельной уплаты налогоплательщиками;

- установление юридической ответственности за нарушение налогового законодате

## *2.2. Методы налоговой деятельности государства*

*Методы осуществления налоговой деятельности государства* – это совокупность приемов и способов, с помощью которых государство реализует свои функции в сфере налогообложения.

К основным методам налоговой деятельности государства А.И. Худяков относит: «1) установление и введение налогов путем принятия соответствующих нормативно-правовых актов; 2) ведение учета налогоплательщиков; 3) ведение учета объектов обложения по окладным видам налогов; 4) исчисление и взимание окладных видов налога; 5) организация удержания налогов у источника выплаты доходов; 6) установление для определенных категорий налогоплательщиков налоговой отчетности; 7) осуществление контроля за исполнением налогоплательщиком своих обязательств, а налоговыми агентами, сборщиками налогов, банками и другими лицами, связанными с налогообложением, - своих обязанностей, предусмотренных налоговым законодательством; 8) принятие мер по обеспечению исполнения налогоплательщиками своих налоговых обязательств, а иными лицами, связанными с налогообложением; 9) организация налоговой службы государства; 10) установление юридической ответственности за нарушения налогового законодательства; 11) привлечение лиц, виновных в нарушении налогового законодательства, к установленной ответственности»[3, с.88]. Данный перечень методов налоговой деятельности государства по нашему мнению является исчерпывающим.

### 2.3. *Налоговая политика государства, содержание и правовые формы*

Прежде всего, рассмотрим понятие «политика», под которой понимается «деятельность органов государственной власти и государственного управления, отражающая общественный строй и экономическую структуру страны, а также деятельность общественных классов, партий и других классовых организаций, общественных группировок, определяемая их интересами и целями»[10, с.552].

*Налоговая политика* - совокупность мер по установлению новых и отмене действующих налогов и других обязательных платежей в бюджет, изменению ставок, объектов налогообложения и объектов, связанных с налогообложением, налоговой базы по налогам и другим обязательным платежам в бюджет в целях обеспечения финансовых потребностей государства на основе соблюдения баланса экономических интересов государства и налогоплательщиков.

Это определение было впервые введено в связи с принятием нового Налогового кодекса РК от 10.12.2008 г. Как верно заметил Е. В. Порохов «официальное признание и закрепление данной категории положило начало формированию осознанного механизма согласования публичных и частных интересов в деятельности политических субъектов права»[1, с.75].

В данном определении, закрепленном в ст.10 НК РК, указано на *цель налоговой политики* - обеспечение финансовых потребностей государства на основе соблюдения баланса экономических интересов государства и налогоплательщиков (которую можно обозначить как фискальную цель).

Как отмечает Е. В. Порохов: «...определение и дальнейшее соблюдение баланса экономических интересов государства и налогоплательщиков при формировании налоговой политики государства находятся пока вне сферы правового регулирования и не регламентированы какими-то конкретными нормами и правилами. В праве пока еще не разработаны и не реализованы критерии определения комфортного для налогоплательщиков и достаточного для государства коэффициента налоговой нагрузки. Вследствие этого вопросы определения финансовых потребностей государства и баланса экономических интересов государства и налогоплательщиков продолжают пребывать в сфере государственной политики»[11, с.50].

Согласно п.1 ст.40 Конституции РК Президент Республики Казахстан наделен как глава государства полномочиями определения основных направлений как внешней, так и внутренней политики государства.

Согласно пп. 1) ст. 66 Конституции РК Правительство Республики Казахстан обладает полномочиями по разработке основных направлений социально-экономической политики государства.

Кроме того, необходимо отметить, что Президент и Правительство РК обладают правом законодательной инициативы, которое дает возможность разрабатывать и вносить на рассмотрение Мажилиса Парламента РК проекты законов по общественно значимым вопросам, в том числе и по вопросам налогообложения. После одобрения и принятия Парламентом РК, а затем после процедуры подписания главой государства нормы законодательных актов становятся обязательными для исполнения для обозначенных субъектов. В данном случае ясно просматривается взаимосвязь налоговой политики и законотворческого процесса.

Кроме того, следует отметить, что п. 1 ст. 18 НК РК определяет следующий перечень задач органов налоговой службы:

1) обеспечение полноты и своевременности поступления налогов и других обязательных платежей в бюджет;

2) обеспечение полноты и своевременности исчисления, удержания и перечисления обязательных пенсионных взносов в накопительные пенсионные фонды (далее - обязательные пенсионные взносы), исчисления и уплата социальных отчислений в Государственный фонд социального страхования (далее - социальные отчисления);

3) участие в реализации налоговой политики Республики Казахстан;

4) обеспечение в пределах своей компетенции экономической безопасности Республики Казахстан;

5) обеспечение соблюдения налогового законодательства Республики Казахстан.

В данном случае мы можем заметить, что одной из основных задач, стоящих перед налоговыми органами, стоит участие в реализации налоговой политики нашего государства.

Налоговая политика имеет свое содержание и реализуется в правовых формах. Содержание налоговой политики определяется определенными задачами и функциями, возложенными на государство.

## 2.4. Методы налогообложения

*Методы налогообложения* - это способы построения налоговых ставок в их соотношении с налоговой базой. Методы налогообложения определяются видами применяемых ставок налога. В зависимости от метода налогообложения оно подразделяется на виды: равное, пропорциональное, прогрессивное, регрессивное [3, с.91].

*Равное налогообложение* - предполагает установление для каждого плательщика равной суммы налога. Иначе - это подушное налогообложение (самый древний и простой вид). Этот метод не учитывает ни имущественного положения, ни размера дохода налогоплательщика, и поэтому применяется в исключительных случаях (например, некоторые целевые налоги).

*Пропорциональное налогообложение* - метод налогообложения, при котором каждый налогоплательщик платит налог по одинаковой ставке, выраженной в процентах или доле к налогооблагаемой базе.

*Прогрессивное налогообложение* - порядок налогообложения, при котором с ростом налоговой базы возрастает ставка налога.

При данном виде налогообложения применяются следующие виды прогрессии:

1) *простая поразрядная прогрессия*. Налоговая база по мере возрастания разбивается на отдельные разряды (ступени). Причем для каждого отдельного разряда налога определяется своя ставка в твердом размере;

2) *простая относительная прогрессия*. В данном случае для общего размера налоговой базы также устанавливаются разряды, при этом для каждого разряда устанавливаются свои пропорциональные (процентные) ставки, которые увеличиваются в размере при переходе от низшего разряда к высшему;

3) *сложная прогрессия*. Налоговая база разделена на налоговые разряды, но каждый разряд существует самостоятельно, облагается отдельно по своей ставке;

4) *скрытая система прогрессии*. При данном методе увеличение размера налога при возрастании налоговой базы достигается не путем роста ставок, как в вышеописанных методах, а с помощью других приемов и способов;

5) *регрессивное налогообложение*. При данном методе налогообложения происходит обратный процесс, т.е. происходит уменьшение налоговой ставки по мере возрастания налоговой базы.

## 2.5. Система принципов налогообложения

Считаем необходимым отметить, что первичной ячейкой, лежащей в основе налоговой системы, являются принципы налогообложения, выражающие качественную особенность налогообложения (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 12).

Принципы налогообложения представляют собой основополагающие, фундаментальные начала и руководящие идеи в механизме налогообложения и правового регулирования налоговых отношений, закрепленные в Налоговом кодексе Республики Казахстан

Впервые экономические принципы налогообложения были сформулированы в 1776 г. Адамом Смитом в работе «Исследование о природе и причинах богатства народов». А. Смит выделил пять принципов налогообложения, названных позднее «Декларацией прав плательщика», которые стали относить к классическим принципам:

1) *принцип хозяйственной независимости и свободы налогоплательщика*, основанный на праве частной собственности;

2) *принцип справедливости*, заключающийся в равной обязанности граждан платить налоги соразмерно своим доходам;

3) *принцип определенности*, из которого следует, что сумма, способ и время платежа должны быть заранее известны налогоплательщику;

4) *принцип удобства*, согласно которому налог должен взиматься в такое время и таким способом, которые представляют наибольшие удобства для плательщика;

5) *принцип экономии*, в соответствии с которым издержки по взиманию налога должны быть меньше, чем сами налоговые поступления.

Принципы, предложенные А. Смитом, сохранили свою актуальность и поныне.

В Налоговом кодексе РК в ст. 4. определены принципы налогообложения следующим образом: «Налоговое законодательство Республики Казахстан основывается на принципах налогообложения. К принципам налогообложения относятся принципы обязательности, определенности, справедливости налогообложения, единства налоговой системы и гласности налогового законодательства Республики Казахстан»[6]. Раскрытию содержания данных принципов

посвящены ст.5,6,7,8,9 НК РК. Каждый из указанных принципов по нашему мнению нуждается в отдельном рассмотрении.

*Принцип обязательности налогообложения*

Налогоплательщик обязан исполнять налоговое обязательство, налоговый агент - обязанность по исчислению, удержанию и перечислению налогов в соответствии с налоговым законодательством Республики Казахстан в полном объеме и в установленные сроки.

Обязательность налогообложения следует из необходимости покрытия общегосударственных расходов за счет налогоплательщиков и не согласовывается с каждым из них в отдельности. Обязательность уплаты налогов следует из обращенных к налогоплательщикам налоговых законов, в которых государством налогоплательщикам предписана мера должного поведения в указанных в налоговом законе случаях[11, с.43].

*Принцип определенности налогообложения*

В соответствии с указанным принципом все налоги и обязательные платежи в бюджет должны быть определенными. Определенность налогообложения означает однозначное и недвусмысленное установление в налоговом законодательстве всех оснований и порядка возникновения, исполнения и прекращения налогового обязательства налогоплательщика перед государством.

Налоги и другие обязательные платежи в бюджет Республики Казахстан должны быть определенными. Определенность налогообложения означает установление в налоговом законодательстве Республики Казахстан всех оснований и порядка возникновения, исполнения и прекращения налогового обязательства налогоплательщика, обязанности налогового агента по исчислению, удержанию и перечислению налогов[11, с.44].

*Принцип справедливости налогообложения*

Налогообложение в Республике Казахстан является всеобщим и обязательным. Запрещается предоставление налоговых льгот индивидуального характера.

Данный принцип основан на том, что казахстанское налоговое законодательство распространяется в пределах его налоговой юрисдикции на всех налогоплательщиков и на всей территории Республики Казахстан без исключений, и на равенстве налогоплательщиков перед налоговым законом.

### *Принцип единства налоговой системы*

Налоговая система Республики Казахстан является единой на всей территории Республики Казахстан в отношении всех налогоплательщиков (налоговых агентов).

*«Единство налоговой системы обеспечивается:*

1) единством налогового законодательства РК (п.1 ст.2 НК);  
2) единым и общим для всего Казахстана на всей его территории порядком установления, введения в действие и отмены налогов только в НК (п.2 и 3 ст.2 НК);

3) единой системой органов налоговой службы Казахстана, подчиненных непосредственно по вертикали вышестоящему органу налоговой службы и не относящихся к местным исполнительным органам (п.2,4 и 5 ст.18 НК)»[11, с.49].

*Принцип гласности налогового законодательства Республики Казахстан*

Нормативные правовые акты, регулирующие вопросы налогообложения, подлежат обязательному опубликованию в официальных изданиях.

### **Контрольные вопросы**

1. Раскройте понятие налогообложения и налоговой деятельности государства.
2. Что собой представляет метод налогового права?
3. В чем выражается налоговая политика государства, содержание и правовые формы?
4. Охарактеризуйте методы налогообложения.
5. Система принципов налогообложения.



### ТЕМА 3. НАЛОГОВОЕ ПРАВО КАК ПРАВОВОЕ ОБРАЗОВАНИЕ. НАЛОГОВО-ПРАВОВЫЕ НОРМЫ И НАЛОГОВЫЕ ПРАВООТНОШЕНИЯ

#### *3.1. Понятие и предмет налогового права*

Предмет налогового права определен отечественным законодателем в ст. 1 Налогового кодекса РК: «Настоящий кодекс регулирует властные отношения по установлению, введению и порядку исчисления и уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет, а также отношения между государством и налогоплательщиком (налоговым агентом), связанные с исполнением налогового обязательства»[6].

*Предметом налогового права* выступают общественные отношения, возникающие в процессе осуществления государством налоговой деятельности (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 13).

В процессе этой деятельности возникают две группы налоговых отношений, которые представляют собой предмет налогового права, это материальные и организационные.

*Материальные налоговые отношения* опосредуют само движение денежных средств от налогоплательщика к государству, т.е. в экономическом смысле они выражают со собой взимание или уплату налога, а в юридическом – исполнение налогового обязательства.

*Организационные налоговые отношения* возникают в связи с формированием и функционированием системы налоговых органов, установлением и применением процедур налоговой деятельности государства [3, с.194].

Отдельные авторы организационные налоговые отношения понимают как отношения по налоговому администрированию.

Материальные налоговые отношения характеризуются следующим образом:

- 1) материальные налоговые отношения являются разновидностью экономических отношений;
- 2) материальные налоговые отношения являются денежными отношениями, так как они опосредуют движение денежных средств от налогоплательщика в государственные денежные фонды;

3) материальные налоговые отношения носят распределительный характер, поскольку выражают распределение ВВП с обращением его части в доход государства;

4) материальные налоговые отношения носят безэквивалентный характер. Материальные налоговые отношения опосредуют одностороннее движение стоимости в денежной форме, не сопряженное встречным движением стоимости в товарной форме;

5) материальные налоговые отношения являются разновидностью государственных финансовых отношений. Посредством материальных налоговых отношений формируется доход государства;

6) материальные налоговые отношения опосредуют смену формы собственности на сумму налогового платежа. Как мы отмечали в предыдущих темах при уплате налогов происходит смена форм собственности от частной к государственной;

7) материальные налоговые отношения опосредуют безвозвратное изъятие собственности налогоплательщика в виде определенной денежной суммы. Государство, осуществив изъятие суммы налога, обязательства по возврату этой суммы налогоплательщику не несет;

8) материальные налоговые отношения обусловлены существованием государства;

9) государство выступает обязательным субъектом материального налогового отношения.

Большинство авторов определяют налоговое право через сам налог, точнее через его установление и взимание. То есть в основу предмета правового регулирования берется то общественное отношение, которое мы называем материальным налоговым отношением. Между тем в сфере налогового права находятся и вопросы организационного характера.

Е. В. Пороховым проведено детальное исследование вопроса об определении понятия и предмета налогового права в результате которого автор пришел к следующему выводу: «...налоговое право – это совокупность финансово-правовых норм, регулирующих следующие общественные отношения:

1) отношения по установлению, введению в действие и отмене налогов;

2) налоговые обязательства;

3) отношения по налоговому администрированию (налоговые учетные, налоговые контрольные, налоговые обеспечительные и на-

логовые правопритязательные отношения, отношения по оказанию государственных услуг);

4) налогово-юрисдикционные отношения (отношения по защите и восстановлению во внесудебном порядке нарушенных прав налогоплательщиков, налоговых и фискальных агентов и ирных лиц).

Соответственно, предметом налогового права выступают общественные отношения, возникающие в процессе установления, введения в действие, отмены, взимания и администрирования налогов, а также защиты и восстановления нарушенных прав налогоплательщиков» [1, с.41].

*Налоговое право* представляет собой совокупность правовых норм, определяющих налоговую структуру государства, устанавливающих его налоговую систему, а также регулирующих отношения, возникающие в процессе исполнения налоговых обязательств [3, с.214].

Анализируя данное определение, мы можем выделить три компонента: 1) налоговая структура; 2) налоговая система; 3) налоговое обязательство.

*Налоговая структура* - это система государственных органов, осуществляющих от имени государства налоговую деятельность.

*Налоговая система* - совокупность налогов, установленных государством.

*Налоговое обязательство* - одностороннее обязательство плательщика передать государству предмет налогового платежа.

Налоговое право имеет чрезвычайно важное значение в жизни любого общества.

Во-первых, с помощью налогов, устанавливаемых посредством налогового права, государство обеспечивает себя денежными средствами, необходимыми для своего содержания и финансирования своей деятельности.

Во-вторых, налоговое право является главным инструментом проведения налоговой политики государства. Устанавливая налоги, манипулируя такими рычагами, как ставка налога и льготы по нему, государство приобретает мощное средство воздействия на развитие экономики страны, способствуя развитию тех отраслей, которые оно считает необходимым поддержать, или наоборот, усиливая налоговое бремя, подавляет определенные сферы.

Еще большую экономическую значимость приобретает налоговое право в условиях рыночной экономики, где финансирование

производства становится собственным делом предпринимателя, т.е. приобретает характер самофинансирования. В этих условиях чрезмерно высокий уровень налогообложения, выраженный в большом количестве налогов и высоких их ставках, становится фактором, негативно воздействующим на экономику.

Налоговое право является достаточно сложным правовым образованием, включающим большое количество правовых норм. Это вызывает потребность во внутреннем структурировании налогового права, т.е. в его существовании в виде определенной системы. При этом необходимо подчеркнуть, что процесс внутренней структуризации налогового права (т.е. придания ему определенной системы) - объективный процесс, не зависящий от воли и желания людей. Ученые лишь могут исследовать этот процесс, раскрывая систему налогового права на основе своих умозрительных представлений, которые, конечно же, не всегда бывают адекватными реальной действительности. Положение исследователя затрудняется тем, что объект изучения (т.е. само налоговое право) находится в динамике; т.е. в состоянии перманентного изменения, главным образом по пути своего расширения и усложнения. Кроме того, необходимо иметь в виду некоторые характерные черты системообразующей основы налогового права и самих критериев выделения его в качестве самостоятельного института: в отличие от других разделов финансового права, выделение которых происходит в силу объективного существования определенного института финансовой системы государства, выраженного в виде вполне зримого и реально осязаемого фонда денежных средств, налоговое право формируется на базе существования особого метода финансовой деятельности государства — метода установления налогов как особой разновидности обязательного платежа. При этом денежные средства, собранные посредством налогов, расходятся по различным денежным фондам, на базе которых формируются финансово-экономические институты, составляющие финансовую систему государств

### *3.2. Методы правового регулирования налоговых отношений*

При отграничении налогового права от смежных отраслей права необходимо учитывать природу его предмета, особенности метода правового регулирования и наличие системы финансового

права. Это позволяет уяснить важность роли, которую играет метод правового регулирования налоговых отношений. Общеизвестно, что каждая отрасль права имеет свой отличный от других отраслей права метод правового регулирования общественных отношений составляющих предмет определенной отрасли права.

Для урегулирования властных отношений, возникающих в связи с уплатой плательщиками налогов и сборов, и в связи с проведением контроля за уплатой налогов, налоговое право использует определенные правовые приемы, которые в своей совокупности образуют метод налогового права. Так как налоги устанавливаются государством в одностороннем порядке, то налоговые отношения характеризуются односторонним волеизъявлением. То есть, формирование налоговых отношений зависит только от воли государства, которое по своему усмотрению формирует правила поведения субъектов налоговых отношений, которые не могут быть изменены последними и являются для них обязательными. Таким образом, методом регулирования налогового права является императивный метод. С помощью императивного метода регулируется большая часть как организационных, так и материальных налоговых отношений.

Акцентируя внимание на той роли, которую играет императивный метод правового регулирования, необходимо заметить, что в настоящее время для регулирования налоговых отношений применяется и диспозитивный метод правового регулирования. Однако большинство авторов в своих работах, говоря о методах правового регулирования налоговых отношений, выделяют только один метод правового регулирования – императивный. Причем, ранее на примере налогового права, объясняли механизм применения и действие императивного метода правового регулирования.

О наличии диспозитивного метода правового регулирования налоговых отношений говорят такие авторы как, А. И. Худяков, Е. В. Порохов. А. И. Худяков отмечает: «Метод правового регулирования налоговых отношений есть отображение метода налоговой деятельности государства. Применение в процессе осуществления этой деятельности метода, основанного на соглашении налогоплательщика с государством, порождает использование в процессе регулирования налоговых отношений диспозитивного метода правового регулирования. ...применение диспозитивного метода при регулировании налоговых отношений, не превращает эти отношения в отношения

юридического равноправия: эти отношения продолжают оставаться отношениями власти и подчинения»[3, с.348].

Мы можем согласиться с мнением Е. В. Порохова о роли и месте диспозитивного метода в регулировании налоговых отношений: «Преимущественное использование в налоговом праве императивного метода не исключает возможности применения в случае необходимости и диспозитивного метода в качестве вспомогательного, факультативного»[1, с.45].

Примером применения диспозитивного метода правового регулирования налоговых отношений может служить норма Налогового кодекса РК, регулирующая вопросы определения плательщика налога на имущество физических лиц. Согласно п.3 ст. 404 НК РК «плательщиком налога по объектам налогообложения, находящимся в общей совместной собственности, может являться один из собственников данного объекта налогообложения по согласованию между ними»[6].

### *3.3. Система налогового права*

Налоговое право достаточно широко взаимодействует с другими отраслями права. Связь налогового и конституционного права прослеживается через установление конституционно-правовых принципов, которые находят свое дальнейшее развитие в налоговом законодательстве. Налоговое и административное право сближает сходство метода правового регулирования. Более того, в ряде случаев нормы административного права выступают в качестве общих по отношению к налогово-правовым нормам. Это обусловлено тем, что налогообложение представляет собой часть системы государственного управления. Налоговое право, как и гражданское, регулирует имущественные отношения, связанные с институтом собственности.

При отграничении налогового права от смежных отраслей права необходимо учитывать природу его предмета, особенности метода правового регулирования и наличие системы финансового права.

Налоговое право является сложным правовым образованием, которое вобрало в себя большой пласт правовых норм, посред-

ством которых регулируются налоговые отношения. В литературе существует множество различных мнений по вопросу строения налогового права, для которых характерен субъективизм. Многие авторы выстраивают систему налогового права, беря за основу строение Налогового кодекса РК. Здесь следует не упускать из виду, что для Налогового кодекса РК характерна впрочем, как и для всех нормативно-правовых актов, определенная внутренняя архитектура, удобная для правоприменительной практики. Приступая к обзору мнений по поводу системы налогового права, необходимо отметить, что говоря о системе этого права, одни авторы имеют в виду налоговое право в качестве института (раздела) финансового права как отрасли права, вторые говорят о налоговом законодательстве, третьи рассуждают о налоговом праве как учебной дисциплине.

Систему налогового права следует отличать от системы налогов и сборов. Налоговая система и система налогов и сборов соотносятся как общее и частное. Система налогов и сборов является неотъемлемой частью налоговой системы Республики Казахстан и представляет собой совокупность отдельных видов налогов и сборов.

*Система налогового права* - это его внутреннее строение. Для налогового права характерно традиционное для отраслей права деление на общую и особенную части.

Общая часть налогового права включает в себя общие положения, а особенная часть налогового права вобрала в себя нормы, регулирующие налоговые отношения, по отдельным видам налогов.

По мнению Н. П. Кучерявенко, структура налогового права выглядит следующим образом:

«Раздел I. Историческое развитие системы налогов и ее законодательное регулирование.

Раздел II. Общая часть, которая состоит из следующих институтов: 1) предмет налогового права; 2) налоговые правоотношения и налоговые нормы; 3) система и источники налогового права; 4) понятие налоговой системы государства; 5) сущность налога; 6) плательщик налога; 7) объект налогообложения; 8) ставка налогообложения; 9) льготы при налогообложении; 10) права и обязанности субъектов налоговых правоотношений; 11) ответственность за нарушение налогового законодательства; 12) система налоговых органов.

Раздел III. Особенная часть, которая состоит из следующих институтов:

1) прямые налоги с юридических лиц; 2) косвенные налоги с юридических лиц; 3) таможенная пошлина; 4) налогообложение физических лиц; 5) местные налоги и сборы; 6) ресурсные платежи; 7) отчисления во внебюджетные фонды»[12, с.23].

А. И. Худяков следующим образом представляет нашему вниманию институты, которые входят в Общую и Особенную части налогового права: «Общая часть налогового права включает институты: 1) правовые основы налогового устройства государства; 2) правовые основы налоговой структуры государства; 3) правовые основы налогового контроля; 4) правовые основы налогового контроля; 5) финансово-правовая ответственность за нарушение налогового законодательства....Особенная часть налогового права включает в себя правовые институты, которые объединяют правовые нормы, посвященные отдельным видам налогов и режимам налогообложения»[3, с.348].

Несколько иначе представляет систему налогового права Е.В. Порохов: «...общая часть включает в себя следующие правовые институты: 1) основные положения, включающие в себя нормы о понятии, составе, структуре, действии, принципах, категориях налогового права; 2) субъекты налогового права; 3) общие положения о налоговом обязательстве; 4) налоговое администрирование; 5) апелляционное налоговое производство. Особенная часть налогового права включает в себя правовые институты по правовому регулированию отдельных видов налоговых обязательств. В силу принципа определенности именно в особенной части налогового права и происходит установление и определение всех существенных условий налогообложения через определение механизма исполнения каждого вида налогового обязательства. Применительно к отдельным видам налоговых обязательств могут в полной мере реализовываться и нормы таких институтов общей части налогового права, как налоговое администрирование и апелляционное налоговое производство. В указанной связи необходимость в выделении налогового устройства в качестве института общей части налогового права уже отпадает.»[1, с.59].

Рассмотрев различные точки зрения мы считаем более предпочтительной систематизацию предложенную Е.В. Пороховым.



### *3.4. Налоговое законодательство Республики Казахстан*

*Формой* существования налогового права выступает налоговое законодательство.

Существует доктринальное (научное) и легитимное (официальное или законодательное) определение налогового законодательства.

*Налоговое законодательство* - это совокупность правовых нормативных актов, регулирующих общественные отношения в сфере налогообложения.

В п.1 ст.2 Налогового кодекса РК закреплена следующая норма, определяющая состав и структуру налогового законодательства: «Налоговое законодательство Республики Казахстан основывается на Конституции Республики Казахстан, состоит из НК РК, а также нормативных правовых актов, принятие которых предусмотрено настоящим Кодексом»[6].

В данной норме Конституции Республики Казахстан отводится главенствующая роль. Как отмечает В. А. Малиновский «Конституция играет первейшую роль, поскольку определяет общественно значимые и обязательные как для граждан, так и для государства цели налогообложения, святая святых долг, и обязанность платить налоги, форму налогового акта и порядок его принятия»[13, с.6].

В Комментарий к Налоговому кодексу Республики Казахстан дается разъяснение ст. 2 Налогового кодекса РК «Налоговое законодательство Республике Казахстан»: «Комментируемая статья указывает Конституцию РК в качестве правовой основы налогового законодательства, определяет состав налогового законодательства Республики Казахстан, место и роль Налогового кодекса в системе налогового законодательства Республики Казахстан и налогового права в целом, соотношение источников налогового права между собой, а также место международных договоров в системе налогового права Республики Казахстан. ...появление в п.1 комментируемой ст. нормы о том, что налоговое законодательство основывается на Конституции РК, не случайно и продиктовано необходимостью:

1) воплощения и дальнейшего развития в налоговом законодательстве Казахстана конституционных положений о правовых основах налогообложения в Казахстане;

2) построения и реализации всего механизма налогообложения в соответствии с конституционными принципами и приоритетами государства;

3) строгого соответствия всех актов налогового законодательства нормам Конституции»[11, с.26].

В рассматриваемой статье Налоговый кодекс также указан в качестве основного источника налогового права, занимающего основное место в системе налогового законодательства Казахстана. Налоговый кодекс представляет собой кодифицированный нормативно-правовой акт, в котором систематизированы нормы, регулирующие налоговые правоотношения. Налоговый кодекс состоит из Общей и Особенной части, а также Налогового администрирования.

В этой связи в указанном Комментарии отмечено: «Характерной особенностью Налогового кодекса является и то, что его нормы продолжают оставаться нормами прямого действия и применяются к налоговым правоотношениям непосредственно. Для их применения не требуется издания каких-либо дополнительных подзаконных нормативно-правовых актов (инструкций, положений), конкретизирующих или разъясняющих те или иные нормы Налогового кодекса» [11, с.28].

Кроме вышеуказанных актов, в состав налогового законодательства РК включаются подзаконные нормативно-правовые акты, принятие которых предусмотрено Налоговым кодексом РК.

При наличии противоречия между Налоговым кодексом и другими законодательными актами Республики Казахстан в целях налогообложения действуют нормы Налогового кодекса. В п.4 ст.2 НК РК закреплен прямой запрет на включение в неналоговое законодательство Республики Казахстан норм, регулирующих налоговые отношения, кроме случаев, предусмотренных Налоговым кодексом РК [6].

Если международным договором, ратифицированным Республикой Казахстан, установлены иные правила, чем те, которые содержатся в Налоговом кодексе, применяются правила указанного договора (п.5 ст. 2 НК РК).

#### *Действие налогового законодательства Республики Казахстан*

Налоговое законодательство Республики Казахстан действует на всей территории Республики Казахстан и распространяется на физических лиц, юридические лица и их структурные подразделения.

Законодательные акты Республики Казахстан, вносящие изменения и дополнения в Налоговый кодекс, за исключением изменений и дополнений по налоговому администрированию, особенностям установления налоговой отчетности, а также улучшению положения налогоплательщиков (налоговых агентов), могут быть приняты не позднее 1 ноября текущего года и введены в действие не ранее 1 января года, следующего за годом их принятия.

### 3.5. Налогово-правовые нормы

Налогообложение как разновидность финансовой деятельности государства всегда осуществляется только на правовой основе, т. е. путем принятия государством актов налогового законодательства, носящих нормативный характер.

Согласно общей теории права *нормативный правовой акт* - это письменный официальный документ установленной формы, принятый государственным уполномоченным органом, направленный на установление, изменение или прекращение действия правовых норм.

*Норма права* (правовая норма) - это общеобязательное правило поведения, сформулированное в нормативном правовом акте, рассчитанное на многократное применение и распространяющееся на всех лиц, попавших в нормативно регламентированную ситуацию.

Распространяя эти общеправовые категории на сферу налогообложения, можно считать, что *нормы налогового права* - это установленные государством посредством принятия актов налогового законодательства правила поведения участников налогового отношения.

Норма налогового права, подобно любым другим правовым нормам, характеризуется следующими признаками:

1) выражает государственно-властное веление, что отличает ее от норм, содержащихся в актах общественных объединений и актах внутренней саморегуляции юридических лиц (уставов и учредительных договоров организаций - налогоплательщиков);

2) установлена уполномоченным органом государства;

3) норма налогового права содержит общеобязательное правило поведения, рассчитана на неоднократное применение и адре-

сована неопределенному количеству субъектов, то есть любое лицо, обладающее объектом налога и подпадающее под признаки его субъекта, приобретает статус налогоплательщика, вступая в соответствующее материальное налоговое правоотношение с государством;

4) нормы налогового права устанавливаются актом определенной юридической формы;

5) исполнение норм налогового права обеспечивается принудительной силой государства, в том числе принудительным взиманием налога и привлечением неплательщика к установленной административной или уголовно-правовой ответственности.

*Особенности налогово-правовых норм:*

1) *по содержанию* они регулируют поведение участников налогового отношения, т. е. отношения, связанного с установлением и уплатой налога, а также организацией налогообложения, устанавливая права и обязанности участников этого отношения;

2) *по характеру предписания* - в основном носят императивный характер. Для налогового права свойственен односторонне-принудительный и государственно-властный характер содержащегося в его правовых нормах предписания;

3) *по мерам ответственности* - государство заинтересовано в неукоснительном исполнении предписаний налогово-правовых норм, установив специфическую налогово-правовую ответственность;

4) *по способу защиты прав участников налогового отношения* - в силу юридического неравенства этих участников, что вытекает из природы этих отношений, один из них пользуется правом на одностороннее привлечение другой стороны к установленной законодательством ответственности;

5) *по способу оформления* - для налогово-правовых норм характерна тщательность описания ситуации, подробность в конструировании диспозиции, охват многочисленных вариантов финансово-хозяйственных операций.

По своей *структуре норма* налогового права, подобно другим правовым нормам, включает в себя три элемента: гипотезу, диспозицию, санкцию.

*Гипотеза* содержит перечень условий и описывает обстоятельства, при которых данная норма действует.

*Диспозиция* описывает само правило, которым надлежит пользоваться субъекту в своем поведении.

Именно в гипотезе и диспозиции проявляется характерная для налогово-правовых норм тщательность и дотошность описания ситуации.

*Санкция* определяет ответственность субъекта за ненадлежащее исполнение предписаний, содержащихся в диспозиции налогово-правовой нормы.

Отметим, что большинство налогово-правовых норм содержат лишь гипотезу и диспозицию. Однако это не значит, что предписание не обеспечено мерами государственного принуждения.

Необходимо различать норму налогового права и статью налогового закона, как и отличать само налоговое право от налогового законодательства.

Налоговое законодательство, как уже было сказано, является формой бытия налогового права, способом его существования.

Правовые нормы по общему правилу принято подразделять на *регулятивные и охранительные*.

К регулятивным нормам относятся нормы, возлагающие на участников налоговых отношений определенные обязанности либо предоставляющие им определенные права.

*Охранительные нормы* налогового права, в том числе устанавливающие меры юридической ответственности за совершение налоговых правонарушений, выступают средством обеспечения надлежащего исполнения субъектами налоговых отношений своих обязанностей, а также предписаний норм налогового законодательства. Одновременно они являются средством обеспечения интересов государства в сфере налогообложения, где главным выступает полное и своевременное поступление сумм налогов в бюджет и другие государственные денежные фонды.

*Регулятивные нормы налогового права подразделяются на обязывающие, запрещающие и управомочивающие*.

Обязывающие нормы налогового права содержат предписания адресату нормы совершить определенные действия. К числу главных обязывающих норм налогового права относятся нормы, устанавливающие обязанность налогоплательщика уплатить налог в размере, сроки и в порядке согласно налоговому законодательству.

*Запрещающие нормы налогового права* содержат требования к адресату нормы воздержаться от определенного поведения.

*Управомочивающие нормы* налогового права содержат дозволение на совершение определенных действий, предоставляя право выбора решения самому субъекту.

*Обязывающие и запрещающие нормы* налогового права являются императивными, т.е. не допускающими никаких отступлений от содержащихся в них предписаний и требующими их безусловного исполнения. Уклонение от исполнения предписаний влечет применение санкций к виновному лицу либо включение иного механизма понуждения к надлежащему исполнению этих предписаний.

Управомочивающие нормы обычно являются диспозитивными. *Разновидностями диспозитивных норм* налогового права выступают *альтернативные и факультативные нормы*.

Альтернативные нормы налогового права предоставляют возможность субъектам налоговой деятельности выбора из обозначенных в нормативном акте вариантов.

*Факультативные нормы* налогового права, устанавливая правило поведения адресата нормы, в то же время предусматривают в случае его неосуществимости при определенных обстоятельствах другой вариант поведения.

*В зависимости от своего объекта нормы* налогового права подразделяются на *материальные и организационные*.

*Материальные нормы* налогового права регулируют отношения, опосредующие движение предмета налогового платежа от налогоплательщика к государству, т.е. отношения, выражающие собой налоговое обязательство. *Организационные нормы* налогового права определяют формирование и функционирование налоговых структур государства (систему налоговых органов, их компетенцию и функции, порядок деятельности и т.п.).

Безусловно, что сущностью налогового права выступают материальные нормы, которые непосредственно устанавливают налоги. Однако важны и организационные нормы, которые обеспечивают нормальное функционирование того механизма, который осуществляет взимание налогов.

*Материальные нормы* налогового права характеризуются тем, что они юридически закрепляют комплекс прав и обязанностей, а также ответственность участников регулируемых налоговым правом финансовых отношений. В материальных нормах находит свое выражение тот правовой режим, в рамках которого должна действовать налоговая система.

*Процессуальные нормы* налогового права регламентируют государственное управление в сфере налогообложения и связанные с ним управленческие отношения. Назначение процессуальных норм сводится к определению процедуры реализации юридических прав и обязанностей, установленных нормами налогового права в рамках регулируемых налоговых отношений.

Данная классификация норм налогового права считается наиболее предпочтительной.

Классификация норм налогового права имеет большое не только теоретическое, но и практическое значение, поскольку позволяет сформировать более совершенную систему налогового законодательства, уяснить юридическую силу того или иного правового акта, правильно выстроить их иерархию, определить соотношение с нормами других отраслей права.

### **3.6. Налоговые правоотношения**

Для уяснения сути такого института как «налоговое правоотношение» необходимо рассмотреть понятие «правоотношение».

Правоотношение – это юридическая форма выражения общественных отношений, участники которых наделены субъективными правами и юридическими обязанностями, возникающее на основе норм права

Понятие «налоговые правоотношения» в НК РК отсутствует. Однако ст. 1 НК РК закрепляет круг властных отношений, которые регулируются законодательством о налогах и сборах:

- отношения по установлению налогов и других обязательных платежей в бюджет;
- отношения по введению налогов и других обязательных платежей в бюджет;
- отношения по порядку исчисления и уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет;
- отношения между государством и налогоплательщиком (налоговым агентом), связанные с исполнением налогового обязательства.

В Налоговом кодексе Российской Федерации в ст. 2 закреплён несколько иной круг общественных отношений, которые регулируются законодательством о налогах и сборах:

- отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в Российской Федерации;
- отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля;
- отношения в области обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц;
- отношения, возникающие при привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения [14, с.3].

Значение ст. 1 НК РК заключается в том, что она достаточно четко очерчивает круг общественных отношений, которые регулируются нормами Налогового кодекса РК, и дает возможность для разграничения этих отношений от близких по содержанию общественных отношений, регулируемых нормами других отраслей права. В Комментарий к статье 1 Налогового кодекса РК указано назначение и ценность данной нормы: «Игнорирование комментируемой нормы, как правило, влечет за собой неправильное применение субъектами правоприменительной деятельности норм Налогового кодекса к неналоговым отношениям или неправильное применение к налоговым отношениям норм других отраслей права Республики Казахстан. ...Установление сферы регулирования Налогового кодекса имеет принципиальное значение и в разрешении вопроса разграничения и установления соотношения между собой отраслей права и относящихся к ним нормативных правовых актов. Налоговое право, призванное регулировать налоговые отношения, не может вторгаться в сферу регулирования других отраслей права, равно как и другие отрасли налогового права не могут регулировать налоговые отношения. Из этого можно сделать принципиально важный вывод о том, что одни и те же отношения не могут быть предметом регулирования различных отраслей права» [11, с.17].

#### *Классификация налоговых отношений:*

По своему объекту налоговые правоотношения подразделяются на материальные и организационные.

*Материальные налоговые правоотношения* опосредуют движение предмета налогового платежа от налогоплательщика к государству, т.е. выражают собой налоговое обязательство.

*Организационные налоговые правоотношения* опосредуют связи, возникающие в процессе формирования и функционирования налоговых структур государства (например, отношения



между государством и его налоговыми органами, отношения между органами налоговой службы государства).

Налоговые правоотношения делятся по аналогии с нормами налогового права на регулятивные и охранительные.

– *регулятивные* налоговые правоотношения связаны с правоммерным поведением его участников;

– *охранительные* налоговые правоотношения связаны с применением государственного принуждения.

Кроме того, как отмечает З. С. Сабикенова: «В правовой литературе используются понятия общерегулятивных и относительных правоотношений в зависимости от степени их конкретизации....*Относительными правоотношениями* являются правоотношения, в процессе которых обе стороны конкретно определены, где управомоченной стороне всегда противостоит обязанная сторона»[15, с.24].

А. И. Худяков раскрывает сущность общерегулятивных правоотношений следующим образом: «Специфическая особенность *общерегулятивных правоотношений* заключается в их общем характере, ибо они возникают у всех лиц, попадающих в сферу действия юридической нормы»[16, с.165].

Под *относительными* подразумевают конкретные налоговые правоотношения и под *общерегулятивными* – общие налоговые правоотношения.

Признаки налоговых правовых отношений

Различные авторы дают различный перечень признаков налоговых правовых отношений. По нашему мнению более широкий перечень признаков данного института дает З. С. Сабикенова:

– налоговые правоотношения являются результатом регулирующего воздействия норм налогового права на общественные финансовые отношения. На этой основе налоговые правоотношения могут быть определены как урегулированные нормами налогового права общественные финансовые отношения, возникающие в связи с установлением, введением и взиманием налогов;

– налоговые правоотношения возникают и развиваются в процессе налоговой деятельности государства;

– специфической особенностью правового регулирования налоговых отношений является юридическое неравенство сторон налоговых правоотношений, когда одна сторона имеет юридически властные полномочия по отношению к другой;

– в целом налоговые правоотношения построены на принципах «власти и подчинения», однако в некоторых случаях им свойственен элемент договорности, чему способствует наличие диспозитивных налогово-правовых норм, где элемент диспозитивности представляет дополнительную функцию, не меняя общего характера этих отношений;

– налоговые правоотношения носят обязывающий характер;

– правилом взаимоотношений участников налоговых правоотношений является подчинение обеих сторон закону. Следовательно, верховенство закона является основным принципом управления в налоговых правоотношениях;

– государство постоянно выступает управомоченной стороной налогового правоотношения, где ему принадлежит право на получение денежных средств в виде налогов от налогоплательщиков. Кроме государства, никто не вправе устанавливать, вводить в действие и взимать налоговые средства;

– осуществление налоговых правоотношений обеспечивается мерами государственной охраны. В случае нарушения субъектами налоговых правоотношений своих обязанностей налоговое законодательство предусматривает применение различных мер государственного принуждения[15, с.25].

На основании проведенного анализа можно дать определение налоговому правоотношению.

*Налоговые правоотношения* - это совокупность общественных отношений, урегулированных нормами налогового права, носящих властно-имущественный характер.

*Структура налогового правоотношения*

Налоговое правоотношение имеет определенную структуру, состоящую из следующих элементов:

– субъекты налоговых правоотношений;

– объекты налоговых правоотношений;

– содержание налоговых правоотношений (см. Приложение В, схема 14).

Рассмотрим первый элемент субъектов налоговых правоотношений.

Субъекты налогового права, которые уже непосредственно вступили в отношения, регулируемые налоговым законодательством, признаются участниками налоговых правоотношений.

В качестве *субъектов* налоговых правоотношений выступают государство, физические и юридические лица, являющиеся участниками налоговых правоотношений, а значит обладающих соответствующим правовым статусом.

Если исходить из того, что государство в установленном налоговым законодательством порядке устанавливает размеры и виды налогов, организывает и осуществляет контроль за их поступлением, то можно сделать вывод о том, что государство (в лице государственных органов, уполномоченных представлять интересы государства), является обязательным субъектом налоговых правоотношений.

Другим обязательным субъектом налоговых правоотношений является налогоплательщик.

Согласно пп.35 п.1 ст. 12 НК *налогоплательщик* - лицо, являющееся плательщиком налогов и других обязательных платежей в бюджет.

Понятие «лицо» определяется в Налоговом кодексе РК в пп.41 п.1 ст.12 НК РК следующим образом:

«Лицо - физическое лицо и юридическое лицо; физическое лицо - гражданин Республики Казахстан, иностранец или лицо без гражданства; юридическое лицо - организация, созданная в соответствии с законодательством Республики Казахстан или иностранного государства (юридическое лицо-нерезидент)»[6].

Для целей Налогового кодекса компания, организация или другое корпоративное образование, созданные в соответствии с законодательством иностранного государства, рассматриваются в качестве самостоятельных юридических лиц независимо от того, обладают ли они статусом юридического лица иностранного государства, где они созданы.

Таким образом, под понятием «лицо» подразумевается физическое или юридическое лицо. Понятие физического лица в НК РК совпадает с гражданско-правовым понятием физического лица, закрепленным в ст. 12 ГК РК.

Под понятием юридическое лицо в Налоговом кодексе РК понимается организация, созданная в соответствии с законодательством Республики Казахстан или иностранного государства (юридическое лицо-нерезидент).

В соответствии с п.1 ст.33 Гражданского кодекса РК юридическим лицом признается организация, которая имеет на праве соб-

ственности, хозяйственного ведения или оперативного управления обособленное имущество и отвечает эти имуществом по своим обязательствам, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права и обязанности, быть истцом и ответчиком в суде [17].

*Соотношение понятий «субъект» и «участник» налогового правоотношения.*

Необходимость разграничения понятий «субъекты» и «участники» налоговых правоотношений отмечает З. С. Сабикенова [15, с.26].

Участник налогового правоотношения всегда выступает субъектом налогового права, поскольку обладает соответствующей правосубъектностью; но не всякий субъект налогового права является участником конкретного налогового правоотношения.

Субъекты налогового правоотношения выделяются в зависимости от их роли в данных отношениях. Субъект налогового правоотношения характеризуется не индивидуальными, а особыми признаками, которые являются обобщением свойств конкретных их участников. Существенной особенностью субъекта налоговых правоотношений является его правовой статус, основу которого составляет налоговая правосубъектность.

Налоговая правосубъектность включает в себя налоговую правоспособность и дееспособность. Налоговая правоспособность представляет собой способность лица иметь права и нести соответствующие обязанности, дееспособность - способность лично участвовать в налоговых правоотношениях, а также нести ответственность за нарушения налогового законодательства.

*Объекты налогового правоотношения*

Вопрос об объекте налоговых правоотношений является до настоящего времени достаточно спорным, поэтому не сложилось единодушного мнения. Как отмечает А. И. Худяков, среди авторов имеет место отождествление понятий «объект налогового правоотношения» и «объект правоотношения» (объект налога). По его мнению «...данное отождествление представляется необоснованным. Названные понятия выражают различные юридические категории, которые не следует смешивать: объект правоотношения - это то, по поводу чего субъекты этого правоотношения вступают в юридическую связь; объект налога (в правовом смысле) - это юридический

факт, с которым закон обуславливает наличие налогового обязательства; предмет налога - это вещественное выражение объекта налога»[3, с.267].

#### *Содержание налоговых правоотношений*

Содержание налогового правоотношения, как и любого другого правоотношения, раскрывается через права и обязанности субъектов правоотношения. Налоговые отношения могут существовать исключительно в правовой форме. Большинство налоговых правоотношений возникает на основании действия норм налогового права. Если правоотношения в других отраслях права в основном возникают по инициативе самих субъектов, то в налоговом праве - на основании прямого предписания закона. Некоторые налоговые отношения возникают в результате волеизъявления одной из сторон (например, подача налогоплательщиком заявления о возврате излишне уплаченного налога).

Условием возникновения, изменения и прекращения налоговых правоотношений является наличие предусмотренных налоговым законодательством юридических фактов. Под *юридическими фактами* понимаются конкретные жизненные обстоятельства, вызывающие в соответствии с нормами права наступление тех или иных правовых последствий - возникновение, изменение или прекращение правового отношения.

### **Контрольные вопросы**

1. Раскройте понятие и предмет налогового права.
2. Что представляет собой метод правового регулирования налоговых отношений?
3. Система налогового права.
4. Что является правовой основой налогового законодательства Республики Казахстан?
5. Назовите признаки налогово-правовых норм.
6. Каковы основные признаки налоговых правоотношений?

## ТЕМА 4. НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКИ. НАЛОГОВОЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВО

### 4.1. *Налогоплательщик как субъект налоговых правоотношений*

Анализируя структуру налоговых правоотношений, мы рассматривали в предыдущей теме субъектный состав налоговых правоотношений, где в качестве обязательного субъекта налоговых правоотношений выступает налогоплательщик.

В каждом конкретном правоотношении стороны обладают правами и несут соответствующие обязанности.

*Права налогоплательщика закреплены в ст.13 Налогового кодекса РК.*

1. Налогоплательщик вправе:

1) получать от органов налоговой службы информацию о действующих налогах и других обязательных платежах в бюджет, об изменениях в налоговом законодательстве Республики Казахстан, разъяснения по порядку заполнения налоговых форм;

2) представлять свои интересы в отношениях, регулируемых налоговым законодательством Республики Казахстан, лично либо через своего представителя или с участием налогового консультанта;

3) получать результаты налогового контроля в случаях, установленных НК РК;

4) получать бесплатно в налоговом органе утвержденные в установленном законодательством Республики Казахстан порядке стандарты оказания государственных услуг, бланки установленных форм налоговых заявлений и (или) программное обеспечение, необходимое для представления налоговых отчетности и заявления в электронном виде;

5) по заявлению получать в налоговом органе копию представленной им ранее налоговой отчетности;

6) представлять органам налоговой службы пояснения по исчислению и уплате налогов и других обязательных платежей в бюджет по результатам налогового контроля;

7) не позднее двух рабочих дней с момента получения налоговым органом налогового заявления получать выписку из лицевого счета о состоянии расчетов с бюджетом по исполнению налогового

обязательства, а также обязательств по исчислению, удержанию и перечислению обязательных пенсионных взносов, исчислению и уплате социальных отчислений;

8) по налоговому заявлению получать в порядке и сроки, которые установлены НК РК, следующие виды справок:

– об отсутствии налоговой задолженности, задолженности по обязательным пенсионным взносам и социальным отчислениям;

– об отсутствии (наличии) налоговой задолженности, задолженности по обязательным пенсионным взносам и социальным отчислениям;

– о суммах, полученных нерезидентом доходов из источников в Республике Казахстан, и удержанных (уплаченных) налогов;

1) получать сведения о реквизитах, необходимые для заполнения платежного документа, в целях исполнения налогового обязательства по уплате налогов и других обязательных платежей в бюджет, а также информацию о порядке уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет в течение одного рабочего дня с момента обращения в налоговый орган за указанной информацией;

2) обжаловать в установленном НК РК и другими законодательными актами Республики Казахстан порядке уведомление о результатах налоговой проверки и (или) решение вышестоящего органа налоговой службы, вынесенное по результатам рассмотрения жалобы на уведомление, а также действия (бездействие) должностных лиц органов налоговой службы;

3) требовать соблюдения налоговой тайны;

4) бесплатно получать государственные услуги, оказываемые органами налоговой службы в соответствии с НК РК;

5) письменно фиксировать вопросы, возникающие у должностного лица органов налоговой службы в ходе проведения налоговой проверки, и согласовывать с ним документ, отражающий эти вопросы;

6) не предоставлять информацию и документы, не относящиеся к объектам налогообложения и (или) объектам, связанным с налогообложением, за исключением информации и документов, предоставление которых прямо предусмотрено налоговым законодательством Республики Казахстан, законодательством Республики Казахстан о трансфертном ценообразовании, о государственном ре-

гулировании производства и оборота отдельных видов подакцизных товаров (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 15).

Налогоплательщик вправе участвовать электронным способом в отношениях, регулируемых налоговым законодательством Республики Казахстан, в порядке, установленном НК РК.

Налогоплательщик имеет иные права, предусмотренные налоговым законодательством Республики Казахстан.

*Обязанности налогоплательщика закреплены в ст.14 Налогового кодекса Республики Казахстан.*

Налогоплательщик обязан:

1) своевременно и в полном объеме исполнять налоговое обязательство в соответствии с НК РК;

2) выполнять законные требования должностных лиц органов налоговой службы об устранении выявленных нарушений налогового законодательства Республики Казахстан, а также не препятствовать законной деятельности при исполнении ими служебных обязанностей;

3) на основании предписания допускать должностных лиц органов налоговой службы к обследованию имущества, являющегося объектом налогообложения и (или) объектом, связанным с налогообложением;

4) предоставлять информацию и документы, предусмотренные законодательством Республики Казахстан о трансфертном ценообразовании;

5) применять контрольно-кассовые машины и соблюдать порядок их применения, установленный НК РК;

6) подавать налоговое заявление в налоговый орган о проведении документальной проверки в связи с прекращением предпринимательской деятельности индивидуального предпринимателя (за исключением случаев, установленных ст. 43 НК РК), деятельности частного нотариуса, частного судебного исполнителя, адвоката, постоянного учреждения, юридического лица-нерезидента, организацией путем разделения и (или) ликвидацией юридического лица. Налогоплательщик выполняет иные обязанности, предусмотренные НК РК (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 16).

О принципе резидентства, определение резидента и нерезидента мы уже говорили в разделе 1.7: Элементы юридического состава налога (1-ая тема).



### *Представительство в налоговых отношениях*

Налогоплательщик (налоговый агент) вправе участвовать в отношениях, регулируемых налоговым законодательством Республики Казахстан, через законного или уполномоченного представителя. Данное положение не применяется в случае представления налогоплательщиком, снятым с регистрационного учета по налогу на добавленную стоимость по решению налогового органа в соответствии с п. 4 ст. 571 НК РК, налоговой отчетности по налогу на добавленную стоимость в период, в течение которого такой налогоплательщик не является плательщиком налога на добавленную стоимость законным представителем налогоплательщика (налогового агента) признается лицо, уполномоченное представлять налогоплательщика (налогового агента) в соответствии с законодательными актами Республики Казахстан.

Уполномоченным представителем налогоплательщика (налогового агента) признается физическое или юридическое лицо, уполномоченное налогоплательщиком (налоговым агентом) представлять его интересы в отношениях с органами налоговой службы, иными участниками отношений, регулируемых налоговым законодательством Республики Казахстан.

Уполномоченный представитель налогоплательщика (налогового агента) - физического лица, в том числе индивидуального предпринимателя, действует на основе нотариально удостоверенной доверенности или доверенности, приравненной к нотариально удостоверенной, выданной таким налогоплательщиком (налоговым агентом) в соответствии с гражданским законодательством Республики Казахстан, в которой указывается конкретный перечень полномочий представителя.

Уполномоченный представитель налогоплательщика (налогового агента) - юридического лица либо структурного подразделения юридического лица действует на основе учредительных документов такого налогоплательщика (налогового агента) и (или) его доверенности, выданной в соответствии с гражданским законодательством Республики Казахстан, в которой указывается конкретный перечень полномочий представителя.

Личное участие налогоплательщика (налогового агента) в отношениях, регулируемых налоговым законодательством Республики Казахстан, не лишает его права иметь представителя, равно как

участие представителя не лишает налогоплательщика (налогового агента) права на личное участие в указанных отношениях.

Действия (бездействие) представителя налогоплательщика (налогового агента), совершенные в связи с участием этого налогоплательщика (налогового агента) в отношениях, регулируемых налоговым законодательством Республики Казахстан, признаются действиями (бездействием) налогоплательщика (налогового агента) в рамках полномочий, предоставленных им указанному представителю на основании документов, указанных в п. 3 ст. 17 НК РК.

#### ***4.2. Понятие, элементы и особенности налогового обязательства***

Понятие налогового обязательства в Налоговом кодексе РК раскрыто следующим образом: «Налоговым обязательством признается обязательство налогоплательщика перед государством, возникающее в соответствии с налоговым законодательством Республики Казахстан, в силу которого налогоплательщик обязан встать на регистрационный учет в налоговом органе, определять объекты налогообложения и (или) объекты, связанные с налогообложением, исчислять и уплачивать налоги и другие обязательные платежи в бюджет, а также авансовые и текущие платежи по ним, составлять налоговые формы, представлять налоговые формы, за исключением налоговых регистров, в налоговый орган в установленные сроки» [6]. (п.1 ст.26 НК РК)

Механический перенос положений теории гражданско-правовых обязательств на теорию налоговых обязательств считается недопустимым.

В силу налогового обязательства одно лицо (обязанный субъект) должно совершить в пользу другого лица (государства или его уполномоченных органов) определенные действия в сфере налогообложения, к примеру, уплатить налог, удержать налог у источника выплаты и др., а управомоченный субъект имеет право требовать от обязанного субъекта исполнения его обязанности.

Как и налоговые правоотношения налоговые обязательства подразделяются на следующие виды: *материальные налоговые обязательства; организационные налоговые обязательства.*

Е. В. Пороховым были выделены следующие признаки налогового обязательства:

Во-первых, налоговое обязательство чаще всего является денежным; этим налоговое обязательство отличается от других повинностных обязательств граждан перед своим государством.

Во-вторых, уполномоченным лицом в налоговом обязательстве всегда выступает государство, и государству в данном обязательстве всегда противостоят конкретные обязанные лица – субъекты налога или иные обязанные лица, которые несут бремя уплаты налогов и от которых государство в определенное время может потребовать совершения в свою пользу активных действий.

В-третьих, налоговое обязательство всегда характеризуется совершением обязанными лицами активных действий, в результате которых происходит перемещение денежных средств в доход государства.

В-четвертых, налоговое обязательство всегда носит односторонний характер, поскольку субъект налога несет только обязанность совершения активных действий и не имеет права требовать от государства совершения в отношении себя каких-либо встречных активных действий, а государство вправе требовать от субъекта налога совершения в свою пользу активных действий и не несет перед ним никаких обязанностей.

В-пятых, налоговое обязательство является по своему характеру публично-правовым, поскольку в основе его возникновения и существования отсутствует непосредственно частный интерес, а необходимость существования налогового обязательства продиктована необходимостью удовлетворения публичных интересов в денежных средствах.

В-шестых, налоговое обязательство возникает по инициативе только одной стороны – государства.

В-седьмых, налоговое обязательство является срочным, т.е. возникает и существует в течение определенного срока и должно быть исполнено не позднее даты, определенной налоговым законодательством.

В-восьмых, налоговое обязательство относится к категории периодически возникающих обязательств[4, с.84].

Данные характерные особенности налогового обязательства позволяют уяснить сущность данного института.

*Элементами налогового обязательства* являются:

- субъекты налогового обязательства;
- объект налогового обязательства;
- содержание налогового обязательства.

*Субъектами налогового обязательства* выступает с одной стороны государство (в лице уполномоченного субъекта), имеющее право требовать от другой стороны совершения определенных действий в сфере налогообложения либо воздержания от них, а с другой стороны – обязанный субъект, который должен эти действия совершать либо воздержаться от них в силу возложенной на него обязанности.

Государство выступает в качестве *управомоченного субъекта*, а налогоплательщик в качестве *обязанного субъекта* отмечает А.И. Худяков. Кроме того, автор, анализируя соотношение понятий «участник налогового обязательства» и «сторона налогового обязательства» делает вывод о том, что понятие «участник налогового обязательства» шире понятия «сторона налогового обязательства» [3, с.399].

*Объектом налогового обязательства выступают те действия*, которые обязанный субъект должен совершить в пользу государства. К примеру, передача ему предмета налогового платежа, удержание налога у источника выплаты дохода и т.д.

*Предметом материального налогового обязательства* выступают те материальные ценности, которые налогоплательщик обязан передать государству.

*Исполнение налогового обязательства* заключается в совершении тех действий (или в воздержании от них), которые составляют обязанность каждого из субъектов этого обязательства (уплата, удержание и др.).

Исполнение налогового обязательства осуществляется налогоплательщиком самостоятельно.

Во исполнение налогового обязательства налогоплательщик совершает следующие действия:

- 1) встает на регистрационный учет в налоговом органе;
- 2) ведет учет объектов налогообложения и (или) объектов, связанных с налогообложением;
- 3) исчисляет, исходя из объектов налогообложения и (или) объектов, связанных с налогообложением, налоговой базы и налоговых

ставок, суммы налогов и других обязательных платежей, подлежащие уплате в бюджет;

4) составляет и представляет, за исключением налоговых регистров, налоговые формы органам налоговой службы в установленном порядке;

5) уплачивает исчисленные и начисленные суммы налогов и других обязательных платежей в бюджет, авансовые и текущие платежи по налогам и другим обязательным платежам в бюджет.

Налоговое обязательство должно быть исполнено налогоплательщиком в порядке и сроки, которые установлены налоговым законодательством Республики Казахстан. Налогоплательщик вправе исполнить налоговое обязательство досрочно.

Налоговое обязательство налогоплательщика по уплате налогов и других обязательных платежей в бюджет, а также обязательство по уплате пеней и штрафов, исполняемые в безналичной форме, считаются исполненными со дня получения акцепта платежного поручения на сумму налогов и других обязательных платежей в бюджет от банка или организации, осуществляющей отдельные виды банковских операций, или со дня осуществления платежа через банкоматы или иные электронные устройства, а в наличной форме - со дня внесения налогоплательщиком указанных сумм в банк или организацию, осуществляющую отдельные виды банковских операций, уполномоченный государственный орган, местный исполнительный орган.

Налоговое обязательство налогоплательщика по уплате налога, исполняемое налоговым агентом, считается исполненным со дня удержания налога.

Налоговое обязательство по уплате налогов, платы, а также обязательство по уплате пеней могут быть исполнены путем проведения зачетов в порядке, установленном ст. 599 НК РК.

Налоговое обязательство по уплате налогов, других обязательных платежей в бюджет, а также обязательство по уплате пеней и штрафов исполняются в национальной валюте, за исключением случаев, предусмотренных НК РК, законодательными актами Республики Казахстан, регулирующими деятельность акционерных обществ, а также случаев, когда законодательством Республики Казахстан и положениями контрактов на недропользование предусмотрена натуральная форма уплаты или уплата в иностранной валюте.

Обычно выделяют *время, место и способ* исполнения налогового обязательства, что достаточно четко определяется налоговым законодательством.

Существуют *самостоятельный и принудительный* способы уплаты налогов. Принудительный способ уплаты налогов предусматривает принудительное удержание или взимание налога.

### **Контрольные вопросы**

1. Каковы права и обязанности налогоплательщика как субъекта налоговых правоотношений?
2. Охарактеризуйте институт представительства в налоговых отношениях.
3. Раскройте понятие налогового обязательства.
4. Каковы признаки налогового обязательства?
5. Назовите элементы налогового обязательства.

## ТЕМА 5. ГОСУДАРСТВЕННОЕ УПРАВЛЕНИЕ В СФЕРЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ. НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ

### *5.1. Система органов управления в сфере налогообложения. Процедура установления, введения и отмены налогов и других обязательных платежей в бюджет*

В административно-правовых источниках налоговую систему обычно определяют через термин «управление».

Следует отметить, что в юридической литературе термин «управление» употребляется в трех значениях.

В первом значении – организующее воздействие властвующего субъекта на поведение подчиненного.

Во втором значении – это регулирование тех или иных процессов.

В третьем значении – это система органов, формирующих определенную организационную структуру, основанную на внутренней иерархии, т.е. на началах власти и подчинения.

В Комментариях к Налоговому кодексу отмечается, что правовой основой возникновения и существования отношений по установлению и отмене налогов служит Основной закон нашего государства – Конституция Республики Казахстан. Конституционные нормы, во-первых, устанавливают обязательное требование к законному установлению налогов (ст. 35 Конституции РК) и, во-вторых, наделяют Парламент РК (а в отдельных случаях и Президента РК) полномочиями на установление налогов и сборов, их отмену и на принятие соответствующих законов по этим вопросам (п. 1 и 2 ст. 54, пп. 4 п. 3 ст. 61 Конституции РК) [11, с.20].

Существуют следующие направления налоговой деятельности государства, а именно:

- установление налогов;
- формирование налоговой структуры государства и обеспечение ее нормального функционирования;
- обеспечение уплаты налогов;
- осуществление контроля за исполнением налоговых обязательств (налоговый контроль);
- установление юридической ответственности за нарушение налогового законодательства и привлечение к ней лиц, допустивших данные нарушения (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 17).

В Конституции Республики Казахстан от 30 августа 1995г. суверенное право Республики Казахстан на установление и взимание налогов реализовано в полномочиях Парламента РК. Парламент РК согласно пп.2 п.1 ст.54 Конституции РК в раздельном заседании палат путем последовательного рассмотрения вопросов вначале в Мажилисе, а затем в Сенате устанавливает и отменяет государственные налоги и сборы. В соответствии с пп.4 п.3 ст. 61 Конституции РК Парламент вправе издавать законы, которые регулируют важнейшие общественные отношения, устанавливают основополагающие принципы и нормы, касающиеся налогообложения, установления сборов и других обязательных платежей в бюджет. Установление налогов происходит в форме законов, так как согласно ст.35 Конституции РК обязанностью и долгом каждого является уплата только законно установленных налогов, сборов и иных обязательных платежей[18].

Понятие законодательного акта закреплено в пп.2 ст.1 ЗРК «О нормативных правовых актах»: «Законодательный акт - конституционный закон, Указ Президента Республики Казахстан, имеющий силу конституционного закона, кодекс, закон, указ Президента Республики Казахстан, имеющий силу закона, постановление Парламента Республики Казахстан, постановления Сената и Мажилиса»[19].

Комментируя ст. 3 Действие налогового законодательства Республики Казахстан Налогового кодекса РК Е.В. Порохов обращает наше внимание на то, что в норме, закрепленной в данной статье, речь идет только о законодательных актах. «...в комментируемой статье ничего не говорится о других нормативных правовых актах, которыми также могут изменяться условия налогообложения. Однако в ряде случаев, прямо предусмотренных Налоговым кодексом, это возможно.

Так, например, Правительство РК наделено по Налоговому кодексу полномочиями на установление ставок отдельных сборов. А местные представительные органы наделены по Налоговому кодексу полномочиями на установление ставок других отдельных видов налогов и других обязательных платежей в бюджет.

При этом Правительство и местные представительные органы власти издают нормативные правовые акты (постановления и решения), которые не носят характер законодательных актов. Однако принятие таких актов правомерно осуществляется в рамках деле-



гированного нормотворчества. Законодатель в Налоговом кодексе делегирует Правительству и местным представительным органам власти свои полномочия на установление и изменение ставок отдельных видов налогов и других обязательных платежей в бюджет. В силу же действующих в отношении законодателя ограничений он не может передать другим нормотворческим органам полномочий больше, чем их есть у него самого»[11, с.39].

Таким образом, можно сделать вывод о том, что никто кроме законодателя не может устанавливать и отменять налоги и другие обязательные платежи в бюджет, а сами налоги не могут устанавливаться иначе, как в процессе законотворческой деятельности и в форме законов.

В ст. 18 НК РК определены задачи и структура органов налоговой службы.

Задачами органов налоговой службы являются:

- 1) обеспечение полноты и своевременности поступления налогов и других обязательных платежей в бюджет;
- 2) обеспечение полноты и своевременности исчисления, удержания и перечисления обязательных пенсионных взносов в накопительные пенсионные фонды, исчисления и уплаты социальных отчислений в Государственный фонд социального страхования;
- 3) участие в реализации налоговой политики Республики Казахстан;
- 4) обеспечение в пределах своей компетенции экономической безопасности Республики Казахстан;
- 5) обеспечение соблюдения налогового законодательства Республики Казахстан.

К налоговым органам на территориальном уровне относятся налоговые департаменты соответствующих областей, городов Астаны и Алматы, районов, городов и районов в городах, а также межрайонные территориальные подразделения уполномоченного органа. В случае создания специальных экономических зон могут быть образованы налоговые органы на территориях этих зон. Здесь следует отметить, что в настоящее время имеют место налоговые департаменты СЭЗ – «Астана – жаңа қала», «Морпорт Актау», «Парк информационных технологий».

Налоговые органы подчиняются непосредственно по вертикали соответствующему вышестоящему органу налоговой службы и не

относятся к местным исполнительным органам. Уполномоченный орган осуществляет руководство налоговыми органами.

Органы налоговой службы имеют символ. Описание символа органов налоговой службы и порядок его использования утверждаются уполномоченным органом.

В п.2 ст.18 НК РК указаны элементы структуры органов налоговой службы – уполномоченный орган и налоговые органы.

Как отмечает Р. А. Подопригора, «подобное деление представляется не очень удачным, поскольку уполномоченный орган также, по сути, является налоговым органом» [11].

В пп.43 ст.12 НК РК следующим образом закреплено понятие уполномоченного органа: «уполномоченный орган - государственный орган, осуществляющий руководство в сфере обеспечения поступлений налогов и других обязательных платежей в бюджет.»[6].

Таким органом является Налоговый комитет Министерства финансов РК. Налоговый комитет РК образуется и упраздняется Правительством РК по представлению министра финансов РК. Председатель Налогового комитета назначается и освобождается от должности министром финансов РК.

Министр финансов РК осуществляет общее руководство органами налоговой службы.

Организационно-правовая форма органов налоговой службы - государственные учреждения.

## ***5.2. Содержание прав и обязанностей органов налоговой службы***

Содержание прав и обязанностей органов налоговой службы закреплено в ст. 19 и 20 Налогового кодекса Республики Казахстан.

*Права органов налоговой службы.*

Органы налоговой службы вправе:

- 1) в пределах своей компетенции разрабатывать и утверждать нормативные правовые акты, предусмотренные НК РК;
- 2) осуществлять налоговый контроль;
- 3) осуществлять международное сотрудничество по вопросам налогообложения;
- 4) требовать от налогоплательщика (налогового агента, оператора) представления права доступа к просмотру данных программ-

ного обеспечения, предназначенного для автоматизации бухгалтерского и налогового учета, и (или) информационной системы, содержащих данные первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, информацию об объектах налогообложения и (или) объектах, связанных с налогообложением, в случае использования налогоплательщиком (налоговым агентом, оператором) такого программного обеспечения и (или) информационной системы, за исключением права доступа к просмотру данных программного обеспечения и (или) информационной системы банков и иных организаций, осуществляющих отдельные виды банковских операций, содержащих сведения о банковских счетах их клиентов, составляющие банковскую тайну в соответствии с законодательными актами Республики Казахстан;

5) требовать от налогоплательщика (налогового агента, оператора) представления документов, подтверждающих правильность исчисления и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов и других обязательных платежей в бюджет, полноту и своевременность исчисления, удержания и перечисления обязательных пенсионных взносов и исчисления и уплаты социальных отчислений, письменных пояснений по составленным налогоплательщиком (налоговым агентом, оператором) налоговым формам, а также финансовой отчетности налогоплательщика (налогового агента), в том числе консолидированной финансовой отчетности налогоплательщика-резидента (налогового агента), включая финансовую отчетность его дочерних организаций, расположенных за пределами Республики Казахстан, с приложением аудиторского отчета в случае, если для такого лица законодательными актами Республики Казахстан установлено обязательное проведение аудита;

6) в ходе налоговой проверки в порядке, определенном Кодексом Республики Казахстан об административных правонарушениях, производить у налогоплательщика (налогового агента, оператора) изъятие документов, свидетельствующих о совершении административных правонарушений;

7) на основании предписания обследовать имущество, являющееся объектом налогообложения и (или) объектом, связанным с налогообложением, независимо от его места нахождения, проводить инвентаризацию имущества налогоплательщика (налогового агента, оператора) (кроме жиполучать от банков и организаций, осуществ-

вляющих отдельные виды банковских операций, сведения, представление которых предусмотрено пп. 1) и 4) ст. 581 НК РК;

8) определять косвенным методом объекты налогообложения и (или) объекты, связанные с налогообложением, в порядке, установленном НК РК;

9) привлекать к налоговым проверкам специалистов;

10) предъявлять в суды иски в соответствии с законодательством Республики Казахстан, в том числе о ликвидации юридического лица по основаниям, предусмотренным пп. 1), 2) и 4) п. 2 ст. 49 Гражданского кодекса Республики Казахстан.

Органы налоговой службы вправе осуществлять реализацию задач, возложенных законодательными актами Республики Казахстан, электронным способом в порядке, установленном НК РК.

Органы налоговой службы имеют также иные права, предусмотренные законодательством Республики Казахстан.

*Обязанности органов налоговой службы*

Органы налоговой службы обязаны:

1) соблюдать права налогоплательщика (налогового агента);

2) защищать интересы государства;

3) осуществлять налоговый контроль за исполнением налогоплательщиком (оператором) налогового обязательства, налоговым агентом (оператором) - обязанности по исчислению, удержанию и перечислению налогов в порядке, установленном НК РК, а также контроль за полнотой исчисления и своевременностью уплаты социальных отчислений, своевременностью исчисления, удержания и перечисления обязательных пенсионных взносов;

4) вести учет налогоплательщиков, объектов налогообложения и (или) объектов, связанных с налогообложением, учет исчисленных, начисленных и уплаченных налогов и других обязательных платежей в бюджет, исчисленных, удержанных и перечисленных обязательных пенсионных взносов, исчисленных и уплаченных социальных отчислений;

5) в пределах своей компетенции осуществлять разъяснение и давать комментарии по возникновению, исполнению и прекращению налогового обязательства;

6) предоставлять налогоплательщику (налоговому агенту) информацию о действующих налогах и других обязательных платежах в бюджет, об изменениях в налоговом законодательстве Республики Казахстан, разъяснять порядок заполнения налоговых форм;

7) представлять бесплатно налогоплательщику (налоговому агенту) утвержденные в установленном законодательством Республики Казахстан порядки стандарты оказания государственных услуг, бланки установленных форм налоговых заявлений и (или) программное обеспечение, необходимое для представления налоговых отчетов и заявлений в электронном виде;

8) проводить налоговую проверку по предписанию;

9) в пределах своей компетенции проводить зачет и (или) возврат излишне уплаченных сумм налогов, других обязательных платежей и пеней в бюджет, превышения суммы налога на добавленную стоимость, относимого в зачет, над суммой начисленного налога, возврат штрафа в порядке и сроки, которые установлены НК РК;

10) соблюдать налоговую тайну в соответствии с положениями НК РК;

11) вручать налогоплательщику (налоговому агенту, оператору) уведомление по исполнению налогового обязательства и (или) его копию в случаях, установленных НК РК, обязательств по удержанию и перечислению обязательных пенсионных взносов и уплате социальных отчислений в сроки и случаях, которые предусмотрены НК РК;

12) по налоговому заявлению налогоплательщика (налогового агента, оператора) представлять в порядке и сроки, которые установлены НК РК, следующие виды справок:

– об отсутствии налоговой задолженности, задолженности по обязательным пенсионным взносам и социальным отчислениям;

– об отсутствии (наличии) налоговой задолженности, задолженности по обязательным пенсионным взносам и социальным отчислениям;

– о суммах полученных нерезидентом доходов из источников в Республике Казахстан, и удержанных (уплаченных) налогов;

1) принимать налоговую отчетность и налоговые заявления в порядке, установленном НК РК;

2) требовать от налогоплательщика (налогового агента, оператора) устранения выявленных нарушений налогового законодательства Республики Казахстан и контролировать исполнение этих требований в пределах своей компетенции;

3) не позднее двух рабочих дней с момента получения налогового заявления налогоплательщика (налогового агента) представ-

лять выписку из его лицевого счета о состоянии расчетов с бюджетом по исполнению налогового обязательства, а также обязательств по перечислению обязательных пенсионных взносов и уплате социальных отчислений;

4) в пределах своей компетенции предоставлять налогоплательщику (налоговому агенту) сведения о реквизитах, необходимые для заполнения платежного документа по уплате налогов и других обязательных платежей в бюджет, пеней и штрафов, подлежащих уплате в бюджет, а также информацию о порядке уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет, пеней и штрафов, подлежащих уплате в бюджет, социальных отчислений и перечисления обязательных пенсионных взносов в течение одного рабочего дня с даты обращения в налоговый орган за указанной информацией;

5) обеспечивать в течение пяти лет сохранность документов или копий документов, подтверждающих факт уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет;

6) предоставлять доступ к информационной системе органов налоговой службы уполномоченному государственному органу по финансовому мониторингу в соответствии с законодательством Республики Казахстан;

7) предоставлять доступ для просмотра своего лицевого счета электронному налогоплательщику;

8) по требованию налогоплательщика проводить сверку расчетов по исполнению налогового обязательства, а также обязательств по обязательным пенсионным взносам, социальным отчислениям, налогового агента - по исполнению обязанности по исчислению и перечислению налогов, вносить корректировки в лицевой счет в порядке, предусмотренном НК РК;

9) оказывать государственные услуги в соответствии со стандартами и регламентами оказания государственных услуг, утвержденными в установленном законодательством Республики Казахстан порядке;

10) опубликовывать в средствах массовой информации в порядке и случаях, установленных НК РК, списки налогоплательщиков (налоговых агентов), имеющих налоговую задолженность, а также бездействующих юридических лиц и налогоплательщиков, признанных лжепредприятиями на основании вступившего в законную силу приговора либо постановления суда;

11) осуществлять контроль за соблюдением порядка учета, хранения, оценки, дальнейшего использования и реализации имущества, обращенного в собственность государства, за полнотой и своевременностью его передачи соответствующему уполномоченному государственному органу в соответствии с законодательством Республики Казахстан, а также за полнотой и своевременностью поступления в бюджет денег в случае его реализации;

12) осуществлять контроль за деятельностью уполномоченных государственных органов и местных исполнительных органов по вопросам правильности исчисления, полноты взимания и своевременности перечисления налогов и других обязательных платежей в бюджет;

13) применять способы обеспечения исполнения налогового обязательства и взыскивать налоговую задолженность налогоплательщика (налогового агента, оператора) в принудительном порядке в соответствии с НК РК;

14) рассматривать жалобу налогоплательщика (налогового агента, оператора) на уведомление о результатах налоговой проверки и (или) решение вышестоящего органа налоговой службы, вынесенное по результатам рассмотрения жалобы на уведомление, а также действия (бездействие) должностных лиц органов налоговой службы в порядке и сроки, которые установлены НК РК;

15) привлекать к административной ответственности в порядке, установленном Кодексом Республики Казахстан об административных правонарушениях.

При выявлении в ходе налоговой проверки фактов умышленного уклонения от уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет, а также фактов преднамеренного, ложного банкротства, указывающих на признаки преступления, органы налоговой службы направляют соответствующим правоохранительным органам материалы, отнесенные к их подследственности, для принятия процессуального решения в соответствии с законодательными актами Республики Казахстан.

Органы налоговой службы выполняют также иные обязанности, предусмотренные налоговым законодательством Республики Казахстан.

### *5.3 Полномочия таможенных органов по взиманию налогов. Полномочия местных исполнительных органов*

*Полномочия таможенных органов по взиманию налогов* закреплены в ст.22 Налогового кодекса РК.

Таможенные органы в соответствии с НК РК, таможенным законодательством таможенного союза и (или) таможенным законодательством Республики Казахстан осуществляют взимание налогов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу таможенного союза.

*Полномочия местных исполнительных органов* закреплены в ст. 23 НК РК.

Акимы поселков, аулов (сел), аульных (сельских) округов (далее - акимы) организуют сбор налогов на имущество, транспортные средства, земельного налога, уплачиваемых налогоплательщиком - физическим лицом.

Сбор налогов, указанных в п. 1 ст.23 НК РК, осуществляется на основе квитанции, являющейся документом строгой отчетности. Форма квитанции устанавливается уполномоченным органом.

При организации сбора налогов, указанных в п. 1 ст.23 НК РК, акимы обеспечивают:

- 1) вручение налогоплательщику - физическому лицу уведомления о сумме налога не позднее пяти рабочих дней со дня получения указанного уведомления от налоговых органов;
- 2) при уплате суммы налогов наличными деньгами выдачу налогоплательщику - физическому лицу квитанции, подтверждающей факт такой уплаты;
- 3) сдачу сумм налогов в банк или организацию, осуществляющую отдельные виды банковских операций, ежедневно не позднее следующего операционного дня, когда был осуществлен прием денег, для последующего зачисления их в бюджет. В случае, если ежедневные поступления денег составляют сумму менее десятикратного месячного расчетного показателя, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на 1 января соответствующего финансового года, а также при отсутствии банка или организации, осуществляющей отдельные виды банковских операций, в населенном п. сдача денег осуществляется один раз в три операционных дня;



- 4) правильность заполнения и сохранность квитанций;
- 5) предоставление в налоговый орган отчетов об использовании квитанций, а также о сдаче сумм налогов в банк или организацию, осуществляющую отдельные виды банковских операций, в порядке и сроки, которые установлены уполномоченным органом.

*Взаимодействие органов налоговой службы с уполномоченными государственными и местными исполнительными органами.*

Органы налоговой службы взаимодействуют с уполномоченными государственными и местными исполнительными органами, разрабатывают и принимают совместные меры контроля в соответствии с законодательством Республики Казахстан, обеспечивают взаимный обмен информацией.

Уполномоченные государственные и местные исполнительные органы обязаны оказывать содействие органам налоговой службы в выполнении задач по осуществлению налогового контроля.

Органы налоговой службы и таможенные органы исполняют возложенные на них задачи по осуществлению налогового контроля во взаимодействии между собой.

Органы налоговой службы и местные исполнительные органы взаимодействуют между собой по осуществлению сбора налогов в порядке, установленном ст. 23 НК РК.

Полномочия уполномоченных государственных и местных исполнительных органов по взиманию других обязательных платежей в бюджет определяются особенной частью Налогового кодекса.

Органы налоговой службы вправе осуществлять взаимодействия с уполномоченными государственными и местными исполнительными органами электронным способом в порядке, установленном НК РК.

#### ***5.4. Понятие и сущность налогового контроля***

В Налоговом кодексе Республики Казахстан раскрывается понятие, содержание и формы налогового контроля, являющегося одной из составных частей налогового администрирования.

Согласно п.1 ст.556 НК РК: «Налоговый контроль - государственный контроль, осуществляемый органами налоговой службы, за исполнением норм налогового законодательства Республики Ка-

захстан, иного законодательства Республики Казахстан, контроль за исполнением которого возложен на органы налоговой службы»[6].

Налоговый контроль осуществляется в:

- 1) форме налоговой проверки;
- 2) иных формах государственного контроля.

В рамках данных форм налогового контроля осуществляется:

1) учет исполнения налогового обязательства, обязанности по исчислению, удержанию и перечислению обязательных пенсионных взносов, исчислению и уплате социальных отчислений;

2) контроль за соблюдением порядка применения контрольно-кассовых машин;

3) контроль за подакцизными товарами;

4) контроль при трансфертном ценообразовании;

5) контроль за соблюдением порядка учета, хранения, оценки, дальнейшего использования и реализации имущества, обращенного (подлежащего обращению) в собственность государства;

6) контроль за деятельностью уполномоченных государственных и местных исполнительных органов в части исполнения задач по осуществлению функций, направленных на исполнение налогового законодательства Республики Казахстан.

В рамках иной формы государственного контроля осуществляется:

1) регистрация налогоплательщиков в налоговых органах;

2) прием налоговых форм;

3) камеральный контроль;

4) мониторинг крупных налогоплательщиков;

5) налоговое обследование;

6) контроль за учетом этилового спирта в организациях, осуществляющих производство этилового спирта;

7) установление соответствия заявителя квалификационным требованиям, предъявляемым к деятельности по производству и обороту этилового спирта и алкогольной продукции.

Общий порядок проведения налоговой проверки осуществляется в соответствии с Законом Республики Казахстан «О государственном контроле и надзоре в Республике Казахстан».

В ст.19. ЗРК «О государственном контроле и надзоре в Республике Казахстан» закреплён общий порядок проведения проверки:

1. Орган контроля и надзора обязан известить в письменном виде проверяемого субъекта о начале проведения плановой проверки не менее чем за тридцать календарных дней до начала самой проверки с указанием сроков и предмета проведения проверки.

При проведении внеплановой проверки, за исключением случаев, предусмотренных пп. 2), 3), 4), 7), 8) п. 7, п. 9 и 10 ст. 16 настоящего Закона, государственный орган обязан известить проверяемый субъект о начале проведения внеплановой проверки не менее чем за сутки до начала самой проверки с указанием предмета проведения проверки.

2. Должностные лица государственных органов, прибывшие для проверки на объект, обязаны предъявить:

- 1) акт о назначении проверки с отметкой о регистрации в уполномоченном органе по правовой статистике и специальным учетам;
- 2) служебное удостоверение;
- 3) при необходимости разрешение компетентного органа на посещение режимных объектов;
- 4) медицинский допуск, наличие которого необходимо для посещения объектов, выданный в порядке, установленном уполномоченным органом в области здравоохранения;
- 5) проверочный лист при плановой проверке.

Началом проведения проверки считается дата вручения проверяемому субъекту акта о назначении проверки.

3. В случае отказа в принятии акта о назначении проверки или воспрепятствования доступу должностного лица органа контроля и надзора, осуществляющего проверку, к материалам, необходимым для проведения проверки, составляется протокол. Протокол подписывается должностным лицом органа контроля и надзора, осуществляющим проверку, и уполномоченным лицом проверяемого субъекта.

Уполномоченное лицо проверяемого субъекта вправе отказаться от подписания протокола, дав письменное объяснение о причине отказа. Отказ от получения акта о назначении проверки не является основанием для отмены проверки.

4. Проверка может проводиться только тем должностным лицом (лицами), которое указано в акте о назначении проверки. При этом состав должностных лиц, проводящих проверку, может изменяться по решению органа контроля и надзора, о чем уведомляются про-

веряемый субъект и орган по правовой статистике и специальным учетам до начала участия в проверке лиц, не указанных в акте о назначении проверки, с указанием причины замены[20].

Особенности порядка и сроки проведения налоговой проверки определяются Налоговым кодексом РК.

Уполномоченный орган разрабатывает и утверждает формы ведомственной отчетности, проверочных листов, критерии оценки степени риска, ежегодные планы проведения проверок в соответствии с Законом Республики Казахстан «О государственном контроле и надзоре в Республике Казахстан».

Таможенные органы осуществляют в пределах своей компетенции налоговый контроль, применяют способы обеспечения, не выполненного в срок налогового обязательства и меры принудительного взыскания по налогам, подлежащим уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу таможенного союза, в соответствии с НК РК и таможенным законодательством таможенного союза и (или) таможенным законодательством Республики Казахстан.

В своем широком значении налоговый контроль – это контроль за исполнением налогового законодательства.

При этом необходимо отметить следующую характерную особенность налогового контроля, как контроля за соблюдением налогового законодательства.

Контроль за соблюдением налогового законодательства представляет собой часть государственного контроля, с помощью которого государство обеспечивает соблюдение режимов законности правопорядка.

Осуществляя контроль за соблюдением законодательства в целом, государство действует в качестве субъекта, равноудаленного от обеих сторон правоотношения, выступая в качестве беспристрастного арбитра в случае возникновения спора между ними.

Контроль за соблюдением налогового законодательства выступает средством обеспечения сбора налогов, которые являются имущественным доходом государства, т.е. в нем отчетливо проявляется материальный интерес государства.

Налоговый контроль, как правило, является одним из наиболее хорошо организованных видов государственного контроля.

*Налоговый контроль характеризуется следующими признаками:*

- налоговый контроль является разновидностью государственного контроля;
- налоговый контроль выступает видом финансового контроля;
- налоговый контроль относится к специализированным видам государственного контроля[21, с.73].

Налоговый контроль представляет собой сложную организационную систему и состоит из *следующих элементов:*

- субъект контроля (кто проверяет);
- объект (кого проверяют);
- предмет (что проверяется);
- цели контроля (для чего проверяется);
- методы его осуществления (как проверяется) (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 18).

Налоговый контроль осуществляется *в целях* выявления фактов нарушения налогового законодательства; выявления виновных и привлечение их к установленной юридической ответственности; устранения нарушений налогового законодательства; предупреждения нарушений налогового законодательства и др.

Налоговый контроль можно классифицировать по различным основаниям (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 19).

*По форме* осуществления налоговый контроль подразделяется на непосредственный (на самом объекте контроля) и опосредованный (носит заочный характер).

*По времени* осуществления на предварительный (до определенного финансового мероприятия), текущий (в процессе производства финансового мероприятия) и последующий (после истечения срока налоговой обязанности).

Налоговый контроль в зависимости от субъекта и объекта налогового контроля может носить *внутренний* (субъект и объект с одной организации) *или внешний* (в отношении неподчиненных субъектов) характер.

Кроме того, основанием для классификации видов налогового контроля могут быть сроки, в этом случае выделяют оперативный и периодический налоговый контроль.

Налоговый контроль всегда осуществляется в налоговых отношениях, построенных по модели «власти и подчинения», где кон-

тролирующий субъект является уполномоченным государственным органом. Не являются налоговым контролем аудиторские проверки.

*Камеральный контроль* - контроль, осуществляемый органами налоговой службы на основе изучения и анализа представленной налогоплательщиком (налоговым агентом) налоговой отчетности, сведений уполномоченных государственных органов, а также других документов и сведений о деятельности налогоплательщика.

Камеральный контроль является составной частью системы управления рисками.

Цель *камерального контроля* - предоставление налогоплательщику права самостоятельного устранения нарушений, выявленных налоговыми органами по результатам камерального контроля, путем постановки на регистрационный учет в налоговых органах и (или) представления налоговой отчетности в соответствии со ст. 587 НК РК и (или) уплаты. Камеральный контроль осуществляется непосредственно по местонахождению налогового органа.

При выявлении ошибок налоговым органом в налоговой отчетности, обнаружении противоречия между сведениями, содержащимися в налоговой отчетности, а также превышении условий, предусмотренных для субъектов малого бизнеса, налогоплательщику направляется уведомление для самостоятельного устранения допущенных ошибок, а также о переходе на общеустановленный порядок налогообложения.

Налоговый контроль – это всегда проверка или наблюдение с целью проверки.

Осуществление налогового контроля имеет *три стадии*: сбор информации, оценка информации, реагирование на собранную информацию.

В процессе сбора информации субъект налогового контроля должен получить сведения о состоянии дел на проверяемом объекте. Получив эти сведения, проверяющий должен проанализировать их и на базе оценки информации сделать вывод о характере поведения объекта контроля – законно оно или незаконно и др. Вывод о характере поведения определяет форму реагирования. Так, если проверяемый объект допустил нарушение налогового законодательства, то решается вопрос, к какому виду ответственности он должен быть привлечен (административной или уголовной).

### 5.5. Понятие налоговых проверок

Налоговая проверка представляет собой основной метод налогового контроля.

Налоговая проверка это осуществляемая органами налоговой службы проверка:

1) исполнения норм налогового законодательства Республики Казахстан, а также иного законодательства Республики Казахстан, контроль за исполнением которого возложен на органы налоговой службы;

2) лиц, располагающих документами, информацией, касающихся деятельности проверяемого налогоплательщика (налогового агента), в том числе уполномоченного представителя участников простого товарищества (консорциума), ответственного за ведение сводного налогового учета по такой деятельности, для получения сведений о проверяемом налогоплательщике (налоговом агенте) по вопросам, связанным с предпринимательской деятельностью проверяемого налогоплательщика (налогового агента);

3) для получения дополнительных сведений от налогоплательщика (налогового агента), подавшего жалобу на уведомление о результатах налоговой проверки и (или) решение вышестоящего органа налоговой службы, вынесенное по результатам рассмотрения жалобы на уведомление.

При необходимости органы налоговой службы в ходе налоговой проверки могут проводить:

– обследование имущества, являющегося объектом налогообложения и (или) объектом, связанным с налогообложением, независимо от его места нахождения;

– инвентаризацию имущества налогоплательщика (налогового агента) (кроме жилых помещений).

– Участниками налоговых проверок являются:

– указанные в предписании должностные лица органов налоговой службы и иные лица, привлекаемые органами налоговой службы к проведению проверки в соответствии с НК РК;

– при тематических проверках по вопросам:

– постановки на регистрационный учет в налоговых органах;

– наличия контрольно-кассовых машин;

– наличия и подлинности акцизных и учетно-контрольных марок, наличия лицензии, разрешения на отпуск этилового спирта,

патента, регистрационной карточки, указанной в ст. 574 НК РК, - налогоплательщик, осуществляющий предпринимательскую деятельность на участке территории, указанном в предписании;

– при других видах налоговых проверок - налогоплательщик, указанный в предписании.

Для исследования вопросов, требующих специальных знаний и навыков, и получения консультаций органом налоговой службы к налоговой проверке может быть привлечен специалист, не заинтересованный в исходе налоговой проверки.

Налоговые проверки осуществляются исключительно органами налоговой службы.

### **5.6. Виды налоговых проверок**

Налоговые проверки согласно требований п.4 ст.627 НК РК подразделяются на следующие виды:

- 1) документальная проверка;
- 2) хронометражное обследование (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 20).

Документальные проверки подразделяются на следующие виды:

1) комплексная проверка - проверка, проводимая органом налоговой службы в отношении налогоплательщика (налогового агента), по вопросам исполнения налогового обязательства по всем видам налогов и других обязательных платежей в бюджет, полноты и своевременности исчисления, удержания и перечисления обязательных пенсионных взносов, полноты и своевременности исчисления и уплаты социальных отчислений (ст.627 НК РК).

В комплексную проверку могут быть включены вопросы тематических проверок.

Документальная проверка, проведение которой предусмотрено ст. 37, 40 - 42 НК РК, является ликвидационной проверкой и относится к *комплексной*;

2) *тематическая проверка* - проверка, проводимая органом налоговой службы в отношении налогоплательщика (налогового агента), по вопросам:

– исполнения налогового обязательства по отдельным видам налогов и (или) других обязательных платежей в бюджет;



– исполнения налогового обязательства по налогу на добавленную стоимость и (или) акцизу по товарам, импортированным на территорию Республики Казахстан с территории государств - членов таможенного союза;

– полноты и своевременности исчисления, удержания и перечисления обязательных пенсионных взносов, а также полноты и своевременности исчисления и уплаты социальных отчислений;

– исполнения банками и организациями, осуществляющими отдельные виды банковских операций, обязанностей, установленных настоящим Кодексом, а также законами Республики Казахстан «Об обязательном социальном страховании» и «О пенсионном обеспечении в Республике Казахстан»;

– трансфертного ценообразования;

– государственного регулирования производства и оборота отдельных видов подакцизных товаров;

– определения налогового обязательства по операциям с налогоплательщиком, признанным лжепредприятием на основании вступившего в законную силу приговора или постановления суда;

– по вопросам определения налогового обязательства по сделке (сделкам), совершение которой (которых) признано судом осуществленными без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность;

– определения взаиморасчетов между налогоплательщиком (налоговым агентом) и его дебиторами;

– правомерности применения положений международных договоров (соглашений);

– подтверждения достоверности сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных к возврату;

– возврата уплаченного подоходного налога из бюджета или условного банковского вклада на основании налогового заявления нерезидента и международного договора об избежании двойного налогообложения;

– неисполнения налогоплательщиком (налоговым агентом) уведомления налоговых органов об устранении нарушений, выявленных по результатам камерального контроля, в порядке, установленном ст. 608 НК РК;

– рассмотрения жалобы налогоплательщика (налогового агента) на уведомление о результатах налоговой проверки и (или)

решение вышестоящего органа налоговой службы, вынесенное по результатам рассмотрения жалобы на уведомление, проводимая по вопросам, изложенным в жалобе налогоплательщика (налогового агента);

- рассмотрения обращения нерезидента о повторном рассмотрении налогового заявления на возврат уплаченного подоходного налога из бюджета или условного банковского вклада в соответствии с положениями международного договора об избежании двойного налогообложения;

- соблюдения порядка учета, хранения, оценки, дальнейшего использования и реализации имущества, обращенного (подлежащего обращению) в собственность государства;

- деятельности уполномоченных государственных и местных исполнительных органов в части исполнения задач по осуществлению функций, направленных на исполнение налогового законодательства Республики Казахстан;

- постановки на регистрационный учет в налоговых органах;

- наличия контрольно-кассовых машин;

- наличия и подлинности акцизных и учетно-контрольных марок, наличия лицензии, разрешения на отпуск этилового спирта, патента, регистрационной карточки, указанной в ст. 574 НК РК;

- соблюдения порядка применения контрольно-кассовых машин;

- соблюдения правил лицензирования и условий производства, хранения и реализации отдельных видов подакцизных товаров;

- исполнения распоряжения, вынесенного налоговым органом, о приостановлении расходных операций по кассе.

- Для участия в проведении *тематических проверок* по вопросам:

- постановки на регистрационный учет в налоговых органах;

- наличия контрольно-кассовых машин;

- наличия и подлинности акцизных и учетно-контрольных марок, наличия лицензии, разрешения на отпуск этилового спирта, патента, регистрационной карточки, указанной в ст. 574 НК РК, могут быть привлечены представители объединений субъектов частного предпринимательства по согласованию с такими объединениями.

Представители объединений субъектов частного предпринимательства осуществляют контроль за соблюдением прав налогоплательщика

тельщика при проведении указанных тематических проверок. В акте тематической проверки фиксируется факт участия представителей объединений субъектов частного предпринимательства.

При этом тематическая проверка может проводиться одновременно по нескольким вопросам из указанных в пп.2 п. 5 ст. 627 НК РК. Тематическая проверка не может предусматривать проведение проверки исполнения налогового обязательства по всем видам налогов и других обязательных платежей в бюджет;

3) *встречная проверка* - проверка органом налоговой службы лиц, осуществлявших операции с налогоплательщиком (налоговым агентом), в отношении которого органом налоговой службы проводится комплексная или тематическая проверка, с целью получения дополнительной информации о таких операциях для использования в ходе проверки указанного налогоплательщика.

Встречная проверка является вспомогательной по отношению к комплексной или тематической проверке.

Встречной проверкой также признается проверка, проводимая:

— по запросам налоговых или правоохранительных органов других государств, международных организаций в соответствии с международными договорами (соглашениями) о взаимном сотрудничестве между налоговыми или правоохранительными органами, одной из сторон которых является Республика Казахстан, а также договорами, заключенными Республикой Казахстан с международными организациями;

— в отношении лиц, осуществляющих операции с налогоплательщиком (налоговым агентом), которым не устранены нарушения по налоговому обязательству по налогу на добавленную стоимость, выявленные по результатам камерального контроля и связанные с такими операциями, либо представлены пояснения, не подтверждающие отсутствие таких нарушений;

*Хронометражное обследование* - проверка, проводимая налоговыми органами, с целью установления фактического дохода налогоплательщика и фактических затрат, связанных с деятельностью, направленной на получение дохода, за период, в течение которого проводится обследование.

Проведение налоговой проверки не должно приостанавливать деятельность налогоплательщика (налогового агента), за исключением случаев, установленных законодательными актами Республики Казахстан.

### *Типы налоговых проверок.*

В ст. 627 НК РК закреплены понятие, типы и виды налоговых проверок. Виды налоговых проверок мы уже рассмотрели, а типами налоговых проверок законодатель называет плановые и внеплановые налоговые проверки (см. ПРИЛОЖЕНИЕ В, схема 21).

По организационному признаку налоговые проверки делятся на *плановые и внеплановые*:

1) *плановые* - комплексные и тематические проверки, осуществляемые согласно плану налоговых проверок, который утверждается ежегодно уполномоченным органом. План налоговых проверок составляется на основе анализа представленной налогоплательщиком (налоговым агентом) налоговой отчетности, сведений уполномоченных государственных органов, а также других документов и сведений о деятельности налогоплательщика (налогового агента);

2) *внеплановые* - налоговые проверки, не указанные в пп. 1 п. 9 ст. 627 НК РК, в том числе осуществляемые;

- по заявлению самого налогоплательщика (налогового агента);
- по основаниям, предусмотренным УПК РК;
- в случае представления налогоплательщиком (налоговым агентом) дополнительной налоговой отчетности за ранее проверенный налоговый период с целью проверки достоверности отраженных сведений в такой дополнительной налоговой отчетности;
- в случае получения ответа, не поступившего в ходе предыдущей налоговой проверки, по ранее направленным запросам органов налоговой службы;
- в случае неисполнения налогоплательщиком (налоговым агентом) уведомления налоговых органов об устранении нарушений, выявленных по результатам камерального контроля, в порядке, установленном ст. 608 НК РК;
- в связи с реорганизацией путем разделения или ликвидацией юридического лица-резидента, структурного подразделения юридического лица-нерезидента;
- в связи с прекращением юридическим лицом-нерезидентом деятельности в Республике Казахстан, осуществляемой через постоянное учреждение;
- в связи с прекращением деятельности индивидуального предпринимателя, частного нотариуса, адвоката;

- в связи со снятием с регистрационного учета по налогу на добавленную стоимость на основании налогового заявления налогоплательщика;

- в связи с истечением срока действия контракта на недропользование;

- по вопросам государственного регулирования производства и оборота отдельных видов подакцизных товаров;

- по вопросам определения взаиморасчетов между налогоплательщиком (налоговым агентом) и его дебиторами в соответствии с налоговым законодательством Республики Казахстан;

- на основании требования налогоплательщика в декларации по налогу на добавленную стоимость по подтверждению достоверности сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных к возврату;

- на основании налогового заявления нерезидента на возврат уплаченного подоходного налога из бюджета или условного банковского вклада в соответствии с положениями международного договора об избежании двойного налогообложения;

- по вопросам исполнения банками и организациями, осуществляющими отдельные виды банковских операций, обязанностей, установленных налоговым законодательством Республики Казахстан, а также иными законами Республики Казахстан, контроль за исполнением которых возложен на органы налоговой службы;

- по вопросам определения налогового обязательства по операциям с налогоплательщиком, признанным лжепредприятием на основании вступившего в законную силу приговора или постановления суда;

- по вопросам определения налогового обязательства по сделке (сделкам), совершение которой (которых) признано судом осуществленными без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность;

- в связи с жалобой налогоплательщика (налогового агента) на уведомление о результатах налоговой проверки и (или) решение вышестоящего органа налоговой службы, вынесенное по результатам рассмотрения жалобы на уведомление, - по вопросам, отраженным в такой жалобе;

- в связи с обращением нерезидента о повторном рассмотрении налогового заявления на возврат уплаченного подоходного на-

лога из бюджета или условного банковского вклада в соответствии с положениями международного договора об избежании двойного налогообложения;

- по вопросу устранения нарушений, по которым лицензиаром было приостановлено действие лицензии;

- по вопросам исполнения налогового обязательства по налогу на добавленную стоимость и (или) акцизу по товарам, импортированным на территорию Республики Казахстан с территории государств - членов таможенного союза;

- по вопросам постановки на регистрационный учет в налоговых органах;

- по вопросам наличия контрольно-кассовых машин;

- по вопросам наличия и подлинности акцизных и учетно-контрольных марок, наличия лицензии, разрешения на отпуск этилового спирта, патента, регистрационной карточки, указанной в ст. 574 НК РК;

- по вопросам соблюдения порядка применения контрольно-кассовых машин;

- по вопросам соблюдения правил лицензирования и условий производства, хранения и реализации отдельных видов подакцизных товаров;

- по вопросам исполнения распоряжения, вынесенного налоговым органом, о приостановлении расходных операций по кассе;

- на основании решения государственного органа, осуществляющего руководство в сфере обеспечения поступления налогов и других обязательных платежей в бюджет.

Внеплановые проверки, указанные в пп. 2 п. 10 ст. 627 НК РК, могут осуществляться за ранее проверенный период.

При этом внеплановые проверки за ранее проверенный период, за исключением налоговых проверок, проводимых по заявлению самого налогоплательщика (налогового агента) или по основаниям, предусмотренным уголовно-процессуальным законодательством Республики Казахстан, проводятся на основании решения государственного органа, осуществляющего руководство в сфере обеспечения поступления налогов и других обязательных платежей в бюджет.

Органы налоговой службы вправе проверять структурные подразделения юридического лица независимо от проведения налоговой проверки самого юридического лица.

При снятии с учетной регистрации структурного подразделения юридического лица-резидента ликвидационная налоговая проверка не проводится, за исключением случаев представления налогоплательщиком налогового заявления на проведение налоговой проверки в связи с ликвидацией структурного подразделения.

Период, подлежащий документальной проверке, не должен превышать срок исковой давности, установленный в соответствии со ст. 46 НК РК.

В случае выявления органами налоговой службы по результатам камерального контроля нарушений по вопросам определения налогового обязательства по операциям с налогоплательщиком, признанным лжепредприятием, и (или) по сделке (сделкам), совершение которой (которых) признано судом осуществленными без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность, налоговые проверки по данным вопросам за налоговый период, в котором совершены такие операции и (или) сделка (сделки), не могут производиться до направления налогоплательщику уведомления об устранении нарушений, выявленных органами налоговой службы по результатам камерального контроля, и истечения срока, установленного п. 2 ст. 608 НК РК.

Информация о налогоплательщике, признанном лжепредприятием, размещается на сайте уполномоченного органа не позднее двадцати рабочих дней со дня первого получения органом налоговой службы вступившего в законную силу приговора либо постановления суда.

#### *Сроки проведения налоговых проверок*

Срок проведения налоговой проверки, указываемый в предписании, не должен превышать тридцать рабочих дней с даты вручения предписания, если иное не установлено НК РК.

#### *Извещение о налоговой проверке*

Органы налоговой службы за тридцать календарных дней до начала проведения плановой комплексной и (или) плановой тематической проверки направляют или вручают извещение о проведении налоговой проверки налогоплательщику (налоговому агенту) по форме, установленной уполномоченным органом, если иное не установлено НК РК, за исключением налоговых проверок, осуществляемых в связи с:

- реорганизацией путем разделения или ликвидацией юридического лица-резидента, структурного подразделения юридического лица-нерезидента;
- прекращением юридическим лицом-нерезидентом деятельности в Республике Казахстан, осуществляемой через постоянное учреждение;
- прекращением деятельности индивидуального предпринимателя, частного нотариуса, частного судебного исполнителя, адвоката;
- снятием с регистрационного учета по налогу на добавленную стоимость на основании налогового заявления налогоплательщика.

Извещение направляется или вручается налогоплательщику (налоговому агенту) по месту нахождения, указанному в регистрационных данных.

В случае отсутствия налогоплательщика (налогового агента) по месту нахождения, указанному в регистрационных данных, проведение плановой комплексной и (или) плановой тематической проверки осуществляется без извещения.

Орган налоговой службы вправе начать налоговую проверку без извещения налогоплательщика (налогового агента) о начале проверки в тех случаях, когда имеется обоснованный риск, что налогоплательщик (налоговый агент) может скрыть или уничтожить необходимые для проведения проверки документы, связанные с налогообложением, либо имеются другие обстоятельства, делающие проверку невозможной или не позволяющие провести ее в полном объеме.

### *5.7. Порядок проведения налоговых проверок*

Налоговая проверка включает в себя несколько стадий:

- подготовка к проведению проверки;
- проведение проверки;
- оформление результатов проверки;
- осуществление контроля за исполнением предписаний об устранении выявленных нарушений налогового законодательства.



Основанием для проведения налоговой проверки является предписание, содержащее определенные реквизиты (дату и номер ее регистрации, наименование налогового органа, наименование налогоплательщика, его регистрационный номер, вид проверки, сведения о проверяющих, срок проверки и т.д.). Предписание должно содержать все установленные к такого рода документам атрибуты. На основании одного предписания может проводиться только одна налоговая проверка.

Началом проведения налоговой проверки считается момент вручения налогоплательщику предписания. В копии предписания ставится отметка налогоплательщика об ознакомлении и получении предписания, его отказ от получения предписания не является основанием для отмены налоговой проверки.

Налогоплательщик обязан допустить должностных лиц, проводящих налоговую проверку, на территорию либо объекты налогообложения, при этом в необходимых случаях должны иметься соответствующие допуски на указанные объекты.

Возможное изъятие документов производится в соответствии с законодательными актами РК.

По завершении налоговой проверки должностным лицом органа налоговой службы составляется *акт налоговой проверки* с указанием:

- места проведения проверки и ее даты;
- вида проверки;
- сведений о проверяющем;
- сведения о налогоплательщике, его местонахождение и регистрационный номер;
- сведения о предыдущей проверке;
- подробного описания налогового нарушения;
- результатов налоговой проверки.

Составление акта налоговой проверки завершает ее срок. К акту прилагаются необходимые копии документов, расчетов и т.п., акт составляется не менее чем в двух экземплярах и подписывается проверяющим, регистрируется в специальном журнале, один экземпляр вручается налогоплательщику.

По завершении налоговой проверки на основе отраженных результатов в акте налоговой проверки органом налоговой службы вы-

носится уведомление о начисленных суммах налога и др. платежей в бюджет, пени и штрафов.

В уведомлении должны содержаться дата и номер его регистрации, сведения о налогоплательщике, его регистрационный номер, сумма начислений, сроки и требования об их уплате, а также сроки и место обжалования.

*Мониторинг крупных налогоплательщиков* осуществляется путем анализа финансово-хозяйственной деятельности крупных налогоплательщиков с целью определения их реальной налогооблагаемой базы, контроля соблюдения налогового законодательства Республики Казахстан и применяемых рыночных цен в целях осуществления контроля при трансфертном ценообразовании.

Мониторингу подлежат крупные налогоплательщики, имеющие наибольший совокупный годовой доход без учета корректировки, предусмотренной ст. 99 НК РК; при одновременном соответствии следующим условиям, если иное не установлено п.2 ст. 623 НК РК:

1) сумма балансовых стоимостей всех активов составляет не менее 325 000-кратного МРП, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на конец года, в котором подлежит утверждению перечень крупных налогоплательщиков, подлежащих мониторингу;

2) численность работников составляет не менее 250 человек.

Поверенное лицо (оператор) и (или) недропользователь (недропользователи), указанные в соглашении (контракте) о разделе продукции, заключенном между Правительством Республики Казахстан или компетентным органом и недропользователем до 1 января 2009 года и прошедшем обязательную налоговую экспертизу, имеющие наибольший совокупный годовой доход без учета корректировки, предусмотренной ст. 99 НК РК, подлежат мониторингу крупных налогоплательщиков и включаются в перечень крупных налогоплательщиков вне зависимости от соблюдения условий, установленных пп. 1) и 2) п.2 ст. 623 НК РК.

Перечень крупных налогоплательщиков, подлежащих мониторингу, утверждается Правительством Республики Казахстан не позднее 15 декабря года, предшествующего году введения в действие указанного перечня.

## Контрольные вопросы

1. Что представляет собой система органов управления в сфере налогообложения?
2. Какова процедура установления, введения и отмены налогов и других обязательных платежей в бюджет?
3. Содержание прав и обязанностей органов налоговой службы.
4. Полномочия таможенных органов по взиманию налогов.
5. Полномочия местных исполнительных органов.
6. Раскройте понятие и сущность налогового контроля.
7. Дайте понятие налоговых проверок.
8. Назовите виды налоговых проверок.
9. Каков порядок проведения налоговых проверок?

## ТЕМА 6. КОРПОРАТИВНЫЙ ПОДОХОДНЫЙ НАЛОГ. ИНДИВИДУАЛЬНЫЙ ПОДОХОДНЫЙ НАЛОГ. НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

### *6.1. Корпоративный подоходный налог*

Субъекты налога (плательщики корпоративного подоходного налога).

*Плательщиками* корпоративного подоходного налога являются юридические лица - резиденты Республики Казахстан, за исключением государственных учреждений, а также юридические лица-нерезиденты, осуществляющие деятельность в Республике Казахстан через постоянное учреждение или получающие доходы из источников в Республике Казахстан.

Юридические лица, применяющие специальный налоговый режим на основе упрощенной декларации, исчисляются и уплачивают корпоративный подоходный налог по доходам, облагаемым в рамках указанного режима, в соответствии с гл. 61. НК РК.

Плательщики налога на игорный бизнес, фиксированного налога не являются плательщиками корпоративного подоходного налога по доходам от осуществления видов деятельности:

по оказанию услуг:

1. казино;
2. зала игровых автоматов;
3. тотализатора;
4. букмекерской конторы.

оказанию услуг с использованием:

- 1) игровых автоматов без выигрыша;
- 2) персональных компьютеров, используемых для проведения игры;
- 3) игровых дорожек (боулинг (кегельбан);
- 4) картов (картинг);
- 5) бильярдных столов (бильярд).

*Объекты налогообложения*

Объектами обложения корпоративным подоходным налогом являются:

- 1) налогооблагаемый доход;
- 2) доход, облагаемый у источника выплаты;

3) чистый доход юридического лица-нерезидента, осуществляющего деятельность в Республике Казахстан через постоянное учреждение.

*Корпоративный подоходный налог* исчисляется за налоговый период путем применения соответствующей ставки, к налогооблагаемому доходу с учетом корректировок, произведенных согласно законодательства, уменьшенному на сумму перенесенных убытков.

*Налогооблагаемый доход* определяется как разница между совокупным годовым доходом с учетом корректировок, предусмотренных ст. 99 НК РК, и вычетами, предусмотренными разделом 4 НК РК.

*Совокупный годовой доход* юридического лица-резидента состоит из доходов, подлежащих получению (полученных) данным лицом в Республике Казахстан и за ее пределами в течение налогового периода.

Совокупный годовой доход юридического лица-нерезидента, осуществляющего деятельность в Республике Казахстан через постоянное учреждение, состоит из доходов, указанных в ст. 198 НК РК.

Доходы из источников за пределами Республики Казахстан, получаемые юридическим лицом-резидентом, подлежат налогообложению в порядке, установленном разделом 4 и главой 27 НК РК.

*Доходы, включаемые в совокупный годовой доход*

В совокупный годовой доход включаются все виды доходов налогоплательщика:

- 1) доход от реализации;
- 2) доход от прироста стоимости;
- 3) доход по производным финансовым инструментам;
- 4) доход от списания обязательств;
- 5) доход по сомнительным обязательствам;
- 6) доход от снижения размеров созданных провизий (резервов) банков и организаций, осуществляющих отдельные виды банковских операций на основании лицензии;
- 7) доход от снижения страховых резервов, созданных страховыми, перестраховочными организациями по договорам страхования, перестрахования;
- 8) доход от уступки права требования;
- 9) доход, полученный за согласие ограничить или прекратить предпринимательскую деятельность;

- 10) доход от выбытия фиксированных активов;
- 11) доход от корректировки расходов на геологическое изучение и подготовительные работы к добыче природных ресурсов, а также других расходов недропользователей;
- 12) доход от превышения суммы отчислений в фонд ликвидации последствий разработки месторождений над суммой фактических расходов по ликвидации последствий разработки месторождений;
- 13) доход от осуществления совместной деятельности;
- 14) присужденные или признанные должником штрафы, пени и другие виды санкций, кроме возвращенных из бюджета необоснованно удержанных штрафов, если эти суммы ранее не были отнесены на вычеты;
- 15) полученные компенсации по ранее произведенным вычетам;
- 16) доход в виде безвозмездно полученного имущества;
- 17) дивиденды;
- 18) вознаграждение по депозиту, долговой ценной бумаге, векселю, исламскому арендному сертификату;
- 19) превышение суммы положительной курсовой разницы над суммой отрицательной курсовой разницы, определенное в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности и требованиями законодательства Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности;
- 20) выигрыши;
- 21) доход, полученный при эксплуатации объектов социальной сферы;
- 22) доход от продажи предприятия как имущественного комплекса;
- 23) доход по инвестиционному депозиту, размещенному в исламском банке;
- 24) чистый доход от доверительного управления имуществом, полученный (подлежащий получению) учредителем доверительного управления по договору доверительного управления либо выгодоприобретателем в иных случаях возникновения доверительного управления.

В течение налогового периода налогоплательщики уплачивают корпоративный подоходный налог путем внесения авансовых платежей, их суммы исчисляются исходя из суммы фактического налогового обязательства, указанного в декларации по корпоративному

подоходному налогу за предыдущий налоговый период, с учетом предполагаемой суммы корпоративного подоходного налога за текущий налоговый период.

Суммы авансовых платежей, подлежащих уплате налогоплательщиком, уплачиваются равными долями в течение налогового периода. Расчет сумм этих платежей составляется и представляется по 20 января года, следующего за отчетным.

Налогоплательщик, по итогам налогового периода получивший убытки или не имеющий налогооблагаемого дохода, в течение 20 рабочих дней со дня сдачи декларации по этому налогу, а также вновь созданные налогоплательщики в течение 20 рабочих дней со дня создания обязаны представить в налоговый орган расчет предполагаемой суммы авансовых платежей, подлежащей уплате в течение налогового периода.

Налогоплательщики осуществляют уплату данного налога по месту своего нахождения. Они обязаны вносить в бюджет авансовые платежи по налогу ежемесячно в течение налогового периода, не позднее 25 числа текущего месяца в размера определенном законодательством.

Суммы авансовых платежей зачитываются в счет уплаты корпоративного подоходного налога, исчисленного по декларации за налоговый период.

Налогоплательщик осуществляет окончательный расчет по данному налогу по итогам налогового периода не позднее 10 календарных дней после срока, установленного для сдачи декларации (ст.142 НК РК).

*Налогооблагаемый доход* с учетом корректировок, уменьшенный на сумму перенесенных убытков подлежит обложению налогом по ставке 20 процентов.

Налогооблагаемый доход юридических лиц - производителей сельскохозяйственной продукции, уменьшенный на сумму доходов и расходов, предусмотренных статьей 133 НК РК, и на сумму убытков, переносимых в порядке, установленном статьей 137 НК РК, подлежит обложению налогом по ставке 10 процентов в случае, если такой доход получен от осуществления деятельности по производству сельскохозяйственной продукции, производству продукции пчеловодства, а также переработки и реализации указанной продукции собственного производства.

*Доходы, облагаемые у источника выплаты*, за исключением доходов нерезидентов из источников в Республике Казахстан, подлежат налогообложению у источника выплаты *по ставке 15 процентов*.

Доходы нерезидентов из источников в Республике Казахстан, определяемые пп. 1) - 8), 10) - 29) п. 1 ст. 192 НК РК, не связанные с постоянным учреждением таких нерезидентов, а также доходы, указанные в пп. 9) п. 1 ст. 192 НК РК, облагаются по ставкам, установленным ст. 194 НК РК.

*Ставки подоходного налога у источника выплаты*

Доходы нерезидента, осуществляющего деятельность без образования постоянного учреждения, из источников в Республике Казахстан подлежат налогообложению у источника выплаты по следующим ставкам:

- 1) доходы, определенные статьей 192 НК РК, за исключением доходов, указанных в пп. 2) - 6) ст. 194 НК РК, - *20 процентов*;
- 2) доходы, указанные в пп. 4) п. 1 ст. 192 НК РК, - *20 процентов*;
- 3) страховые премии по договорам страхования рисков - *15 процентов*;
- 4) страховые премии по договорам перестрахования рисков - *5 процентов*;
- 5) доходы от оказания транспортных услуг в международных перевозках - *5 процентов*;
- 6) доходы от прироста стоимости, дивиденды, вознаграждения, роялти - *15 процентов*.

В дополнение к корпоративному подоходному налогу чистый доход юридического лица-нерезидента, осуществляющего деятельность в Республике Казахстан через постоянное учреждение, подлежит налогообложению по ставке *15 процентов* в порядке, установленном ст. 199 НК РК.

*Порядок налогообложения чистого дохода:*

Чистый доход юридического лица-нерезидента от деятельности в Республике Казахстан через постоянное учреждение облагается корпоративным подоходным налогом на чистый доход по ставке *15 процентов*.

Чистым доходом признается налогооблагаемый доход, уменьшенный на сумму доходов и расходов, предусмотренных ст. 133 НК РК, а также на сумму убытков, переносимых в соответствии со ст.



137 НК РК, за минусом суммы исчисленного корпоративного подоходного налога.

Исчисленная сумма корпоративного подоходного налога на чистый доход отражается в декларации по корпоративному подоходному налогу.

Юридическое лицо-нерезидент обязано произвести уплату корпоративного подоходного налога на чистый доход от деятельности через постоянное учреждение в течение десяти календарных дней после срока, установленного для сдачи декларации по корпоративному подоходному налогу.

## **6.2. Индивидуальный подоходный налог**

*Субъекты налога (плательщики индивидуального подоходного налога)*

*Плательщиками индивидуального подоходного налога являются физические лица, имеющие объекты налогообложения.*

Плательщиками налога на игорный бизнес, фиксированного налога не являются плательщиками индивидуального подоходного налога по доходам от осуществления видов деятельности, указанных в статьях 411, 420 НК РК.

Индивидуальные предприниматели, применяющие специальный налоговый режим для крестьянских или фермерских хозяйств, не являются плательщиками индивидуального подоходного налога по доходам от осуществления деятельности, на которую распространяется данный специальный налоговый режим.

*Объектами обложения* данным налогом являются:

- доходы, облагаемые у источников выплаты;
- доходы не облагаемые у источника выплаты.

*Объекты налогообложения* определяются как разница между доходами, подлежащими налогообложению, с учетом корректировок, предусмотренных ст. 156 НК РК, и налоговыми вычетами в случаях, порядке и размерах, предусмотренных разделом 6 НК РК.

*Доходы, не подлежащие налогообложению*

Из доходов физического лица, подлежащих налогообложению, исключаются следующие виды доходов:

- 1) алименты, полученные на детей и иждивенцев;
- 2) вознаграждения, выплачиваемые физическим лицам по их

вкладам в банках и организациях, осуществляющих отдельные виды банковских операций на основании лицензии уполномоченного государственного органа по регулированию и надзору финансового рынка и финансовых организаций;

3) вознаграждения по долговым ценным бумагам;

4) вознаграждения по государственным эмиссионным ценным бумагам, агентским облигациям и доходы от прироста стоимости при реализации государственных эмиссионных ценных бумаг и агентских облигаций;

5) дивиденды и вознаграждения по ценным бумагам, находящимся на дату начисления таких дивидендов и вознаграждений в официальном списке фондовой биржи, функционирующей на территории Республики Казахстан;

6) доходы по паевым инвестиционным фондам при их выкупе управляющей компанией данного фонда;

7) дивиденды при одновременном выполнении следующих условий:

- владение более трех лет акциями или долями участия;
- 50 и более процентов стоимости уставного капитала или акций (долей участия) юридического лица или консорциума на день выплаты дивидендов составляет имущество лиц (лица), не являющихся (не являющегося) недропользователями (недропользователем).

Положения пп.6 п.1 ст.156 НК РК применяются только к дивидендам, полученным от юридического лица-резидента в виде:

- дохода, подлежащего выплате по акциям, в том числе по акциям, являющимся базовыми активами депозитарных расписок;

- части чистого дохода, распределяемого юридическим лицом между его учредителями, участниками;

- дохода от распределения имущества при ликвидации юридического лица или при уменьшении уставного капитала путем пропорционального уменьшения размера вкладов участников либо путем полного или частичного погашения долей участников (участника), а также при изъятии учредителем, участником доли участия в уставном капитале юридического лица;

1) все виды выплат военнослужащим при исполнении обязанностей воинской службы, сотрудникам правоохранительных органов, которым в установленном порядке присвоено специаль-

ное звание, получаемых ими в связи с исполнением служебных обязанностей;

2) выигрыши по лотерее в пределах 50 процентов от МРП, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на дату начисления таких выигрышей;

3) выплаты в связи с выполнением общественных работ и профессиональным обучением, осуществляемые за счет средств бюджета и (или) грантов, в минимальном размере заработной платы, установленном на соответствующий финансовый год законом о республиканском бюджете;

4) выплаты за счет средств грантов (кроме выплат в виде оплаты труда), если иное не установлено пп. 11-1) п.1 ст. 156 НК РК;

5) выплаты, производимые за счет средств гранта в рамках межправительственного соглашения, участником которого является Республика Казахстан, направленного на поддержку (оказание помощи) малообеспеченным гражданам в Республике Казахстан;

6) доходы за год в пределах 55-кратного МЗП, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на начало соответствующего финансового года, следующих лиц:

– участников Великой Отечественной войны и приравненных к ним лиц;

– лиц, награжденных орденами и медалями бывшего Союза ССР за самоотверженный труд и безупречную воинскую службу в тылу в годы Великой Отечественной войны;

– лиц, проработавших (прослуживших) не менее 6 месяцев с 22 июня 1941 года по 9 мая 1945 года и не награжденных орденами и медалями бывшего Союза ССР за самоотверженный труд и безупречную воинскую службу в тылу в годы Великой Отечественной войны;

– инвалидов I, II, III групп;

– ребенка-инвалида;

– одного из родителей лица, имеющего категорию «ребенок-инвалид», до достижения таким лицом восемнадцатилетнего возраста;

– одного из родителей лица, признанного инвалидом по причине «инвалид с детства», - в течение жизни такого лица;

1) доходы от прироста стоимости при реализации акций и долей участия в юридическом лице или консорциуме, созданном в соответствии с законодательством Республики Казахстан.

2) Настоящий подпункт применяется в случае, если 50 и более процентов стоимости уставного капитала или акций (долей участия) указанного юридического лица или консорциума на день такой реализации составляет имущество лиц (лица), не являющихся (не являющегося) недропользователями (недропользователем);

3) доходы от прироста стоимости при реализации методом открытых торгов на фондовой бирже, функционирующей на территории Республики Казахстан, ценных бумаг, находящихся на день реализации в официальных списках данной фондовой биржи;

4) выплаты для оплаты медицинских услуг (кроме косметологических), при рождении ребенка, на погребение в пределах 8-кратного МЗП, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на 1 января соответствующего финансового года, по каждому виду выплат в течение календарного года.

5) официальные доходы дипломатических или консульских работников, не являющихся гражданами Республики Казахстан;

6) официальные доходы иностранцев, находящихся на государственной службе иностранного государства, в котором их доход подлежит налогообложению;

7) официальные доходы в иностранной валюте физических лиц, являющихся гражданами Республики Казахстан и находящихся на службе в дипломатических и приравненных к ним представительствах Республики Казахстан за границей, выплачиваемые за счет средств бюджета;

8) пенсионные выплаты из Государственного центра по выплатам пенсий;

9) премии по вкладам в жилищные строительные сбережения (премия государства), выплачиваемые за счет средств бюджета в размерах, установленных законодательством Республики Казахстан работодателя при направлении работника на обучение, повышение квалификации или переподготовку в соответствии с законодательством Республики Казахстан по специальности, связанной с производственной деятельностью работодателя, совершенные без оформления служебной командировки данного работника, в размере:

– фактически произведенных расходов на оплату обучения, повышения квалификации или переподготовки;

– фактически произведенных расходов на проживание в пределах норм, установленных Правительством Республики Казахстан;

– фактически произведенных расходов на проезд к месту учебы при поступлении и обратно после завершения обучения, повышения квалификации или переподготовки;

– суммы денег, назначенные работодателем к выплате работнику, в пределах:

– 6-кратного размера МРП, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на 1 января соответствующего финансового года, в сутки - в течение срока прохождения обучения, повышения квалификации или переподготовки работника в пределах Республики Казахстан;

– 8-кратного размера месячного расчетного показателя, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на 1 января соответствующего финансового года, в сутки - в течение срока прохождения обучения, повышения квалификации или переподготовки работника за пределами Республики Казахстан;

1) фактически произведенные расходы работодателя на оплату обучения, повышения квалификации или переподготовки работника при направлении данного работника в служебную командировку в другую местность в целях обучения, повышения квалификации или переподготовки в соответствии с законодательством Республики Казахстан по специальности, связанной с производственной деятельностью работодателя;

2) расходы, направленные на обучение, произведенные в соответствии с пп. 3) п. 1 ст. 133 НК РК;

3) социальные выплаты из Государственного фонда социального страхования;

4) стипендии, выплачиваемые обучающимся в организациях образования, в размерах, установленных законодательством Республики Казахстан для государственных стипендий;

5) стоимость имущества, полученного физическим лицом в виде дарения или наследования от другого физического лица. Положения настоящего подпункта не распространяются на имущество, полученное индивидуальным предпринимателем в целях осуществления им деятельности, а также пенсионные накопления, унаследованные в установленном законодательством Республики Казахстан порядке, выплачиваемые накопительными пенсионными фондами;

б) стоимость имущества, полученного в виде благотворительной и спонсорской помощи;

7) стоимость путевок в детские лагеря для детей, не достигших шестнадцатилетнего возраста;

8) страховые выплаты, связанные со страховым случаем, наступившим в период действия договора, выплачиваемые при любом виде страхования, за исключением доходов, предусмотренных ст. 175 НК РК;

9) страховые премии, уплачиваемые работодателем по договорам обязательного и (или) накопительного страхования своих работников;

10) страховые выплаты, осуществляемые в случае смерти застрахованного по договору накопительного страхования;

11) добровольные профессиональные пенсионные взносы в накопительные пенсионные фонды в размере, установленном законодательством Республики Казахстан;

12) чистый доход от доверительного управления учредителя доверительного управления по договору доверительного управления либо выгодоприобретателя в иных случаях возникновения доверительного управления, полученный от физического лица-резидента, являющегося доверительным управляющим;

13) материальная выгода от экономии на вознаграждении, полученная при предоставлении банковского займа держателю платежной карточки в течение беспроцентного периода, установленного в договоре, заключенном между банком и клиентом;

14) сумма, зачисляемая банком-эмитентом за счет средств банка-эмитента на счет держателя платежной карточки при осуществлении им безналичных платежей с использованием платежной карточки;

15) дивиденды, полученные от юридического лица-нерезидента, указанного в п. 1 ст. 224 НК РК, распределенные из прибыли или ее части, обложенной индивидуальным подоходным налогом в Республике Казахстан в соответствии со ст. 224 НК РК;

16) доход по инвестиционному депозиту, размещенному в исламском банке;

17) материальная выгода в виде следующих расходов, фактически произведенных автономной организацией образования, указанной в п. 1 ст. 135-1 НК РК, в отношении иностранного лица-резидента в связи с его деятельностью в Республике Казахстан по выполнению работ, оказанию услуг такой организации на:

- проживание;
- медицинское страхование;
- проезд воздушным транспортом от места жительства за пределами Республики Казахстан до места осуществления такой деятельности в Республике Казахстан и обратно.

*Освобождение от налогообложения* доходов ребенка-инвалида, инвалидов I, II и III групп, предусмотренное п. 1 ст. 156 НК РК, предоставляется по доходам, полученным за период, начиная с месяца, в котором была установлена инвалидность.

Доходы, предусмотренные пп. 12) и 13) п. 1 ст. 156 НК РК, исключаются из доходов, подлежащих налогообложению, на основании:

- заявления физического лица на применение корректировки доходов, подлежащих налогообложению, с указанием суммы такой корректировки в пределах, установленных настоящей статьёй;
- копий подтверждающих документов.

#### *Необлагаемый размер совокупного годового дохода*

Для целей государственной регистрации индивидуальных предпринимателей в соответствии с законодательством Республики Казахстан не облагаемый индивидуальным подоходным налогом размер дохода, подлежащего налогообложению, за календарный год для физического лица составляет 12-кратный МЗП, установленный законом о республиканском бюджете и действующий на 1 января соответствующего финансового года.

#### *Ставки налога*

Доходы налогоплательщика, за исключением доходов, указанных в п. 2 ст. 158 НК РК, облагаются налогом *по ставке 10 процентов*.

Доходы в виде дивидендов, полученные из источников в Республике Казахстан и за ее пределами, облагаются *по ставке 5 процентов*.

#### *Налоговый период*

Налоговым периодом для исчисления налоговыми агентами индивидуального подоходного налога с доходов, облагаемых у источника выплаты, является календарный месяц.

#### *Доходы, облагаемые у источника выплаты*

К доходам, облагаемым у источника выплаты, относятся следующие виды доходов:

- 1) доход работника;
- 2) доход физического лица от налогового агента;
- 3) пенсионные выплаты из накопительных пенсионных фондов;
- 4) доход в виде дивидендов, вознаграждений, выигрышей;
- 5) стипендии;
- 6) доход по договорам накопительного страхования.

#### *Исчисление, удержание и уплата налога*

Удержание индивидуального подоходного налога производится налоговым агентом не позднее дня выплаты дохода, облагаемого у источника выплаты, если иное не предусмотрено НК РК.

Налоговый агент осуществляет перечисление индивидуального подоходного налога по выплаченным доходам до 25-го числа месяца, следующего за месяцем выплаты, по месту своего нахождения, если иное не предусмотрено НК РК.

По решению юридического лица-резидента его структурные подразделения могут рассматриваться в качестве налоговых агентов.

### **6.3. Налог на добавленную стоимость**

*Плательщиками налога на добавленную стоимость являются:*

1) лица, по которым произведена постановка на регистрационный учет по налогу на добавленную стоимость в Республике Казахстан:

- индивидуальные предприниматели;
- юридические лица-резиденты, за исключением государственных учреждений;

– нерезиденты, осуществляющие деятельность в Республике Казахстан через филиал, представительство;

– доверительные управляющие, осуществляющие обороты по реализации товаров, работ, услуг по договорам доверительного управления с учредителями доверительного управления либо с выгодоприобретателями в иных случаях возникновения доверительного управления;

2) лица, импортирующие товары на территорию Республики Казахстан в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и (или) таможенным законодательством Республики Казахстан.



Постановка на регистрационный учет по налогу на добавленную стоимость должна производиться в соответствии со ст. 568, 569 НК РК.

*Объектами обложения налогом на добавленную стоимость являются:*

- 1) облагаемый оборот;
- 2) облагаемый импорт.

*Облагаемым оборотом* является оборот, совершаемый плательщиком налога на добавленную стоимость:

- 1) по реализации товаров, работ, услуг в Республике Казахстан, за исключением необлагаемого оборота, указанного в ст. 232 НК РК;
- 2) по приобретению работ, услуг от нерезидента, не являющегося плательщиком налога на добавленную стоимость в Республике Казахстан и не осуществляющего деятельность через филиал, представительство.

Остатки товаров (в том числе по основным средствам, нематериальным и биологическим активам, инвестициям в недвижимость), по которым налог на добавленную стоимость был отнесен в зачет в соответствии со ст. 256 НК РК, при снятии лица с регистрационного учета по налогу на добавленную стоимость являются облагаемым оборотом.

*Облагаемым импортом* являются товары, ввозимые или ввезенные на территорию Таможенного союза (за исключением освобожденных от налога на добавленную стоимость в соответствии со ст. 255 НК РК), подлежащие декларированию в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и (или) таможенным законодательством Республики Казахстан.

*В размер облагаемого импорта* включаются таможенная стоимость импортируемых товаров, определяемая в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и (или) таможенным законодательством Республики Казахстан, а также суммы налогов и таможенных платежей, подлежащих уплате в бюджет при импорте товаров в Республику Казахстан, за исключением налога на добавленную стоимость на импорт.

*Ставки налога на добавленную стоимость*

Если иное не установлено ст. 268 НК РК, ставка налога на добавленную стоимость составляет *12 процентов* и применяется к размеру облагаемого оборота и облагаемого импорта.

Обороты по реализации товаров, работ, услуг, указанные в ст. 242 - 245 НК РК, облагаются налогом на добавленную стоимость по нулевой ставке.

*Налоговым периодом* по налогу на добавленную стоимость является календарный квартал.

Плательщик налога на добавленную стоимость обязан представить декларацию по налогу на добавленную стоимость в налоговый орган по местонахождению за каждый налоговый период не позднее 15 числа второго месяца, следующего за отчетным налоговым периодом.

### **Контрольные вопросы**

1. Раскройте понятие и содержание корпоративного подоходного налога.
2. Что в налоговом законодательстве понимается под авансовыми платежами?
3. В чем состоит особенность исчисления и уплаты индивидуального подоходного налога?
4. Из доходов физического лица, подлежащих налогообложению, какие виды доходов исключаются?
5. Из каких элементов состоит индивидуальный подоходный налог?
6. Кто является плательщиком налога на добавленную стоимость?
7. Назовите элементы налога на добавленную стоимость.

## ТЕМА 7. НАЛОГИ НЕДРОПОЛЬЗОВАТЕЛЕЙ. АКЦИЗЫ. СОЦИАЛЬНЫЙ НАЛОГ

### 7.1. *Налоги недропользователей*

Государство в лице его полномочных органов заинтересовано в том, чтобы *природные ресурсы* использовались равномерно и плано-во. Для этого служат рентные платежи за природные ресурсы, цель которых – уравнивать экономические условия добычи и управлять этими условиями.

*Платежи за пользование природными ресурсами* являются важнейшим компонентом экономического механизма природопользования. Действующим законодательством сформирована правовая основа для установления платы за пользование недрами, лесами, водой, землей и другими видами природных ресурсов на основе рентного подхода или фиксированных платежей. Поступающие платежи (налоги) распределяются между бюджетами двух уровней. Однако прямые поступления в республиканский бюджет от платежей за пользование природными ресурсами незначительны, что в весьма ограниченной мере обеспечивает компенсирующее воспроизводство природных ресурсов. Увеличение размеров платежей за природопользование возможно только при уменьшении доли (величины) других налогов, так как суммарные налоги, взимаемые с природопользователей, как правило, находятся на предельно высоком уровне.

*Специальные платежи и налоги недропользователей* включают:

- 1) специальные платежи недропользователей:
  - а) подписной бонус;
  - б) бонус коммерческого обнаружения;
  - в) платеж по возмещению исторических затрат;
- 2) налог на добычу полезных ископаемых;
- 3) налог на сверхприбыль.

*Налогообложение деятельности по проведению операций по недропользованию*

Исчисление налоговых обязательств по налогам и другим обязательным платежам в бюджет по деятельности, осуществляемой в рамках контракта на недропользование, производится в соответствии с налоговым законодательством Республики Казахстан, дей-

ствующим на момент возникновения обязательств по их уплате, за исключением случаев, указанных в п. 1 ст. 308-1 НК РК.

Недропользователь-нерезидент, осуществляющий деятельность по контракту на недропользование, дополнительно подлежит налогообложению в соответствии со ст. 198 - 200 НК РК.

Недропользователь обязан вести отдельный налоговый учет в соответствии со ст. 310 НК РК для исчисления налогового обязательства по деятельности, осуществляемой в рамках каждого заключенного контракта на недропользование, а также при разработке низкорентабельного, высоковязкого, обводненного, малодобетного и выработанного месторождения (группы месторождений, части месторождения при условии осуществления деятельности по такой группе месторождений, части месторождения в рамках одного контракта) в случае исчисления по такому месторождению (группе месторождений, части месторождения при условии осуществления деятельности по такой группе месторождений в рамках одного контракта) налогов и других обязательных платежей в бюджет в порядке и по ставкам, которые отличаются от установленных НК РК.

Данное положение не распространяется на контракты по добыче общераспространенных полезных ископаемых, подземных вод, лечебных грязей, а также на строительство и (или) эксплуатацию подземных сооружений, не связанных с разведкой и (или) добычей.

Недропользователь, осуществляющий коммерческую добычу нефти, минерального сырья, подземных вод, а также лечебных грязей, добыча которых не предусмотрена условиями контракта на недропользование и запасы которых утверждены уполномоченным для этих целей государственным органом Республики Казахстан, обязан производить по ним уплату налогов и других обязательных платежей в бюджет в порядке, установленном настоящим кодексом, до внесения соответствующих изменений и дополнений в контракт на недропользование в порядке, установленном законодательством Республики Казахстан.

Если право недропользования по одному контракту на недропользование принадлежит нескольким физическим и (или) юридическим лицам в составе простого товарищества (консорциума), налогоплательщиком по налогам и другим обязательным платежам в бюджет, установленным налоговым законодательством Республи-

ки Казахстан, выступает каждый участник простого товарищества (консорциума).

Если право недропользования по одному контракту на недропользование принадлежит нескольким физическим и (или) юридическим лицам в составе простого товарищества (консорциума), то по деятельности, осуществляемой по такому контракту на недропользование, участники простого товарищества (консорциума) обязаны определить уполномоченного представителя участников простого товарищества (консорциума), ответственного за ведение сводного налогового учета по такой деятельности.

Уполномоченный представитель участников простого товарищества (консорциума) обязан вести сводный налоговый учет по деятельности, осуществляемой по контракту на недропользование, в соответствии с требованиями НК РК.

В случаях осуществления операций по недропользованию в рамках соглашения (контракта) о разделе продукции в качестве такого уполномоченного представителя выступает оператор.

Полномочия уполномоченного представителя участников простого товарищества (консорциума), в том числе оператора, должны быть подтверждены в соответствии с требованиями ст. 17 или 17-1 НК РК.

Исполнение налоговых обязательств по контракту на недропользование производится в порядке, установленном настоящим кодексом, участником (участниками) простого товарищества (консорциума) и (или) уполномоченным представителем участников простого товарищества (консорциума), ответственным за ведение сводного налогового учета по такой деятельности, на основании данных сводного налогового учета. При этом исполнение налоговых обязательств по представлению форм налоговой отчетности осуществляется участниками простого товарищества (консорциума) самостоятельно, за исключением случаев, предусмотренных пп. 2) п. 3 ст. 308-1 НК РК.

*Плательщиками в них являются* физические и юридические лица, осуществляющие операции по недропользованию в РК. Недропользователи, осуществляющие добычу полезных ископаемых до заключения контракта на недропользование (а значит и до установления налогового режима), производят отчисления за пользование недрами в доход республиканского бюджета в виде роялти в размерах, установленных Правительством РК.

*Бонусы* являются фиксированными платежами недропользователя и выплачиваются в денежной форме в размерах и порядке, установленных в контракте. Недропользователь выплачивает следующие виды бонусов:

– подписной (разовый фиксированный платеж недропользователя за приобретение права недропользования на контрактной территории);

– коммерческого обнаружения (экономически выгодных обнаруженных объектов при добыче, срок уплаты устанавливается контрактом).

*Плательщиком подписного бонуса* является физическое или юридическое лицо, ставшее победителем конкурса на получение права недропользования или получившее право недропользования на основе прямых переговоров по предоставлению права недропользования в соответствии с законодательством Республики Казахстан о недрах и недропользовании, а также заключившее в порядке, установленном законодательством Республики Казахстан, один из следующих контрактов на недропользование:

1) контракт на разведку;

2) контракт на добычу полезных ископаемых.

*Порядок установления размера подписного бонуса*

Стартовый размер подписного бонуса устанавливается отдельно для каждого заключаемого контракта на недропользование (ст. 314 НК РК).

*Роялти* уплачиваются недропользователем в отдельности по каждому виду добываемых на территории РК полезных ископаемых, независимо от того, были ли они реализованы покупателям или использованы на собственные нужды.

*Плательщиками роялти* являются недропользователи, осуществляющие добычу полезных ископаемых, включая извлечение последних из техногенных образований, независимо от того, имела ли место их реализация в отчетном периоде.

Размер роялти определяется исходя из объекта налогообложения, базы и ставки. Объектом является объем добытых полезных ископаемых, или объем первого товарного продукта полученного из них (нефть, газ и др.).

*Бонус коммерческого обнаружения* уплачивается недропользователем в рамках контрактов:

- 1) на добычу полезных ископаемых в следующих случаях:
  - за каждое коммерческое обнаружение полезных ископаемых на контрактной территории, ранее объявленное данным недропользователем на соответствующей контрактной территории в рамках контракта на разведку;
  - за обнаружение в ходе проведения дополнительной разведки месторождения, приводящее к увеличению первоначально установленных уполномоченным для этих целей государственным органом Республики Казахстан извлекаемых запасов полезных ископаемых;
- 2) на совмещенную разведку и добычу за каждое коммерческое обнаружение полезных ископаемых на контрактной территории, в том числе за обнаружение в ходе проведения дополнительной разведки месторождений, приводящее к увеличению первоначально установленных уполномоченным для этих целей государственным органом Республики Казахстан извлекаемых запасов полезных ископаемых.

По контрактам на проведение разведки месторождений полезных ископаемых, не предусматривающим последующей их добычи, бонус коммерческого обнаружения не уплачивается.

*Плательщиками бонуса коммерческого обнаружения* являются недропользователи, объявившие о коммерческом обнаружении полезных ископаемых на контрактной территории при проведении операций по недропользованию в рамках *Объектом обложения бонусом коммерческого обнаружения* является физический объем извлекаемых запасов полезных ископаемых, который утвержден уполномоченным для этих целей государственным органом на данной контрактной территории.

*Налоговой базой для исчисления бонуса коммерческого обнаружения* является стоимость объема извлекаемых запасов полезных ископаемых, утвержденного уполномоченным для этих целей государственным органом.

В целях исчисления бонуса коммерческого обнаружения стоимость объема извлекаемых запасов полезных ископаемых определяется на дату, предшествующую дате уплаты бонуса коммерческого обнаружения.

Для полезных ископаемых, за исключением сырой нефти, газового конденсата, природного газа и полезных ископаемых, которые котируются на Лондонской бирже металлов или Лондонской бирже

драгоценных металлов, стоимость извлекаемых запасов определяется исходя из суммы плановых затрат на добычу, указанных в утвержденном уполномоченным для этих целей государственным органом Республики Казахстан технико-экономическом обосновании контракта, увеличенных на 20 процентов.

Сумма бонуса коммерческого обнаружения определяется исходя из объекта обложения, налоговой базы и ставки.

*Ставка бонуса коммерческого обнаружения*

Бонус коммерческого обнаружения уплачивается по ставке 0,1 процента от налоговой базы.

*Сроки уплаты бонуса коммерческого обнаружения*

Бонус коммерческого обнаружения уплачивается в бюджет по местонахождению налогоплательщика в следующие сроки:

1) не позднее 90 дней с даты заключения контракта на добычу полезных ископаемых в случаях, установленных пп. 1) п. 1 ст. 317 НК РК;

2) не позднее 90 дней со дня утверждения уполномоченным для этих целей государственным органом Республики Казахстан объема дополнительно извлекаемых запасов полезных ископаемых на месторождении - при обнаружении полезных ископаемых в ходе проведения дополнительной разведки месторождений;

3) не позднее 90 дней со дня утверждения уполномоченным для этих целей государственным органом Республики Казахстан объема извлекаемых запасов полезных ископаемых на месторождении по контракту на совмещенную разведку и добычу.

*Налоговая декларация.* Декларация по бонусу коммерческого обнаружения представляется недропользователем в налоговый орган по местонахождению до 15 числа второго месяца, следующего за месяцем, в котором наступил срок уплаты.

*Налог на сверхприбыль.* Плательщиками налога на сверхприбыль являются недропользователи по деятельности, осуществляемой по каждому отдельному контракту на недропользование, за исключением контрактов на недропользование, указанных в п. 2 ст. 347-1 НК РК.

Согласно п.2 ст. 347-1 НК РК не являются плательщиками налога на сверхприбыль, недропользователи по деятельности, осуществляемой на основании следующих контрактов на недропользование:

1. указанных в п. 1 ст. 308-1 НК РК;



2. на разведку, разведку и добычу или добычу общераспространенных полезных ископаемых, подземных вод и (или) лечебных грязей, при условии, что данные контракты не предусматривают добычу других видов полезных ископаемых;

3. на строительство и эксплуатацию подземных сооружений, не связанных с разведкой и добычей.

*Объектом обложения* налогом на сверхприбыль является часть чистого дохода недропользователя, определенного для целей исчисления налога на сверхприбыль в соответствии со ст. 348-1 НК РК по каждому отдельному контракту на недропользование за налоговый период, превышающая сумму, равную 25 процентам от суммы вычетов недропользователя для целей исчисления налога на сверхприбыль, определенных в соответствии со ст. 348-4 НК РК.

Исчисление налога на сверхприбыль за налоговый период производится посредством применения каждой соответствующей ставки по каждому уровню, установленному ст. 351 НК РК, к каждой части объекта обложения налога на сверхприбыль, относящейся к такому уровню, с последующим суммированием исчисленных сумм налога на сверхприбыль по всем уровням.

Данный налог уплачивается не позднее 15 апреля года, следующего за налоговым периодом.

## 7.2. Акцизы

*Акцизы* – вид налогов на потребление. Основными отличиями акцизов от прочих налогов и обязательных платежей на потребление являются, во-первых, их специфическая сфера применения - потребление конкретного товара (услуги) или группы товаров (услуг), во-вторых – их безэквивалентность. Если первое отличает акцизы от таких налогов на потребление с широкой базой обложения, как НДС, то второе – от всевозможных платежей и сборов за пользование общественными товарами или услугами (гербовые сборы, сборы за пересечение границы и т.д.).

*Акцизами* облагаются товары, произведенные на территории Республики Казахстан и импортируемые на территорию Республики Казахстан, указанные в ст. 279 НК РК.

*Подакцизными товарами* являются:

- 1) все виды спирта;

2) алкогольная продукция;  
3) табачные изделия;  
4) бензин (за исключением авиационного), дизельное топливо;  
5) моторные транспортные средства, предназначенные для перевозки 10 и более человек с объемом двигателя более 3 000 кубических сантиметров, за исключением микроавтобусов, автобусов и троллейбусов;

6) автомобили легковые и прочие моторные транспортные средства, предназначенные для перевозки людей с объемом двигателя более 3 000 кубических сантиметров (кроме автомобилей с ручным управлением или адаптером ручного управления, специально предназначенных для инвалидов);

7) сырая нефть, газовый конденсат;

8) спиртосодержащая продукция медицинского назначения, зарегистрированная в соответствии с законодательством Республики Казахстан в качестве лекарственного средства.

*Плательщиками акцизов являются физические и юридические лица, которые:*

1) производят подакцизные товары на территории Республики Казахстан;

2) импортируют подакцизные товары на территорию Республики Казахстан;

3) осуществляют оптовую, розничную реализацию бензина (за исключением авиационного) и дизельного топлива на территории Республики Казахстан;

4) осуществляют реализацию конфискованных, бесхозных, перешедших по праву наследования к государству и безвозмездно переданных в собственность государства на территории Республики Казахстан подакцизных товаров, указанных в пп. 5) - 7) ст. 279 НК РК, если по указанным товарам акциз на территории Республики Казахстан ранее не был уплачен в соответствии с законодательством Республики Казахстан;

5) осуществляют реализацию конкурсной массы подакцизных товаров, указанных в ст. 279 НК РК, если по указанным товарам акциз на территории Республики Казахстан ранее не был уплачен в соответствии с законодательством Республики Казахстан;

6) осуществляют сборку (комплектацию) подакцизных товаров, предусмотренных пп. 6) ст. 279 НК РК.

Плательщиками акцизов с учетом положений п. 1 ст. 278 НК РК являются также юридические лица-нерезиденты и их структурные подразделения.

Плательщиками акцизов не являются уполномоченные государственные органы, осуществляющие реализацию конфискованных, бесхозных, перешедших по праву наследования к государству и безвозмездно переданных в собственность государства на территории Республики Казахстан подакцизных товаров, указанных в пп. 5) - 7) ст. 279 НК РК.

Различают ставки акцизов твердые (специфические), адвалорные (в процентах), а также комбинированные, состоящие из твердой (специфической) и адвалорной (в процентах) налоговых ставок.

Общая сумма акциза при совершении операций с подакцизными товарами представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм акциза, исчисленных для каждого вида подакцизного товара, облагаемых акцизом по разным налоговым ставкам.

Исчисляется сумма акциза по подакцизным товарам по итогам каждого налогового периода – месяца – применительно ко всем операциям по реализации подакцизных товаров, дата реализации (передачи) которых относится к соответствующему налоговому периоду, а также с учетом всех изменений, увеличивающих или уменьшающих налоговую базу в соответствующем налоговом периоде.

По подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые ставки акцизов, налоговая база определяется как объем произведенных, реализованных подакцизных товаров в натуральном выражении.

#### *Сроки уплаты акциза*

Акциз на подакцизные товары подлежит перечислению в бюджет не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным налоговым периодом.

### **7.3. Социальный налог**

*Социальный налог* предназначен для мобилизации средств для реализации права граждан на государственное пенсионное и социальное обеспечение (страхование) и медицинскую помощь.

*Плательщиками социального налога являются:*

- 1) индивидуальные предприниматели;
- 2) частные нотариусы, частные судебные исполнители, адвокаты;
- 3) юридические лица-резиденты Республики Казахстан;
- 4) юридические лица-нерезиденты, осуществляющие деятельность в Республике Казахстан через постоянные учреждения.

По решению юридического лица его структурные подразделения могут рассматриваться в качестве плательщиков социального налога.

Исчисление, уплата и представление налоговой отчетности по социальному налогу плательщиками, применяющими специальные налоговые режимы, имеет свои особенности.

Исчисление, уплата и представление налоговой отчетности по социальному налогу производятся плательщиками, применяющими специальные налоговые режимы:

1) для юридических лиц-производителей сельскохозяйственной продукции, продукции аквакультуры (рыбоводства) и сельских потребительских кооперативов - с учетом особенности, установленной ст. 451 НК РК;

2) для субъектов малого бизнеса на основе упрощенной декларации - в соответствии со ст. 433 - 438 НК РК;

3) для субъектов малого бизнеса на основе патента - в соответствии со ст. 429 - 432 НК РК;

4) для крестьянских или фермерских хозяйств - в соответствии со ст. 445 - 447 НК РК.

*Объектом налогообложения для плательщиков являются расходы работодателя, выплачиваемые работникам в виде доходов, определяемых в соответствии с кодексом, за исключением некоторых выплат.*

Не являются объектом обложения доходы, установленные в пп. 8), 10), 12), 17), 18), 24), 26), 27), 29) - 32), 34), 41) п. 1 ст. 156 и пп. 14) п. 8 ст. 201 НК РК, а также:

1) выплаты, производимые за счет средств грантов;

2) государственные премии, стипендии, учреждаемые Президентом Республики Казахстан, Правительством Республики Казахстан;

3) денежные награды, присуждаемые за призовые места на спортивных соревнованиях, смотрах, конкурсах;

4) компенсационные выплаты, выплачиваемые при расторжении трудового договора в случаях ликвидации организации или прекращения деятельности работодателя, сокращения численности штата работников или при призыве работника на воинскую службу, в размерах, установленных законодательством Республики Казахстан;

5) компенсационные выплаты, выплачиваемые работодателем работникам за неиспользованный трудовой отпуск;

6) обязательные пенсионные взносы работников в накопительные пенсионные фонды в соответствии с законодательством Республики Казахстан.

#### *Ставки налога*

Социальный налог исчисляется *по ставке 11 процентов*.

Индивидуальные предприниматели, за исключением применяющих специальные налоговые режимы, частные нотариусы, частные судебные исполнители, адвокаты уплачивают социальный налог в *2-кратном размере МРП*, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на дату уплаты, за себя и однократном размере месячного расчетного показателя за каждого работника.

Положение не распространяется на налогоплательщиков в период временного приостановления ими представления налоговой отчетности в соответствии со ст. 73 НК РК.

Специализированные организации, в которых работают инвалиды с нарушениями опорно-двигательного аппарата, по потере слуха, речи, зрения, соответствующие условиям п. 3 ст. 135 НК РК, уплачивают социальный налог *по ставке 4,5 процента*.

Ставки социального налога для индивидуальных предпринимателей, применяющих специальный налоговый режим для крестьянских или фермерских хозяйств, установлены ст. 445 НК РК.

Ставки социального налога для плательщиков, применяющих специальные налоговые режимы на основе патента или упрощенной декларации, установлены гл. 61 НК РК.

*Уплата социального налога* производится не позднее 25 числа месяца, следующего за налоговым периодом, по месту нахождения налогоплательщика, если иное не установлено НК РК.

*Налоговым периодом* для исчисления социального налога является календарный месяц.

## Контрольные вопросы

1. Каков порядок исчисления и уплаты налогов недропользователей?
2. Назовите состав специальных платежей и налогов недропользователей.
3. Что понимается под бонусом коммерческого обнаружения?
4. Что входит в понятие подакцизных товаров?
5. Дайте понятие твердых, адвалорных и комбинированных акцизных ставок.
6. Какие субъекты являются плательщиками акцизов?
7. Каково предназначение социального налога?
8. Охарактеризуйте особенности исчисления, уплаты и представления налоговой отчетности по социальному налогу плательщиками, применяющими специальные налоговые режимы.

## ТЕМА 8. ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ. НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО. НАЛОГ НА ТРАНСПОРТНЫЕ СРЕДСТВА

### 8.1. Земельный налог

В целях налогообложения все земли рассматриваются в зависимости от их целевого назначения и принадлежности к следующим категориям:

- 1) земли сельскохозяйственного назначения;
- 2) земли населенных пунктов;
- 3) земли промышленности, транспорта, связи, обороны и иного несельскохозяйственного назначения (далее - земли промышленности);
- 4) земли особо охраняемых природных территорий, земли оздоровительного, рекреационного и историко-культурного назначения (далее - земли особо охраняемых природных территорий);
- 5) земли лесного фонда;
- 6) земли водного фонда;
- 7) земли запаса.

Принадлежность земель к той или иной категории устанавливается земельным законодательством Республики Казахстан. Земли населенных пунктов для целей налогообложения разделены на две группы:

- 1) земли населенных пунктов, за исключением земель, занятых жилищным фондом, в том числе строениями и сооружениями при нем;
- 2) земли, занятые жилищным фондом, в том числе строениями и сооружениями при нем.

*Налогообложению не подлежат* следующие категории земель:

- 1) земли особо охраняемых природных территорий;
- 2) земли лесного фонда;
- 3) земли водного фонда;
- 4) земли запаса.

В случае передачи указанных земель (за исключением земель запаса) в постоянное землепользование или первичное безвозмездное временное землепользование они подлежат налогообложению в порядке, установленном ст. 385 НК РК.

Размер земельного налога не зависит от результатов хозяйственной деятельности землевладельцев и землепользователей.

*Плательщиками земельного налога* являются физические и юридические лица, имеющие объекты обложения:

- 1) на праве собственности;
- 2) на праве постоянного землепользования;
- 3) на праве первичного безвозмездного временного землепользования.

*Объектом налогообложения* признается земельный участок (при общей долевой собственности на земельный участок – земельная доля).

Не являются объектом налогообложения:

1) земельные участки общего пользования населенных пунктов. К землям общего пользования населенных пунктов относятся земли, занятые и предназначенные для занятия площадями, улицами, проездами, дорогами, набережными, парками, скверами, бульварами, водоемами, пляжами, кладбищами и иными объектами в целях удовлетворения нужд населения (водопроводы, отопительные трубы, линии электропередачи, очистные сооружения, золошлакопроводы, теплотрассы и другие инженерные системы общего пользования);

2) земельные участки, занятые сетью государственных автомобильных дорог общего пользования. К землям, занятым сетью государственных автомобильных дорог общего пользования в полосе отвода, относятся земли, занимаемые земляным полотном, транспортными развязками, путепроводами, искусственными сооружениями, притрассовыми резервами и иными сооружениями по обслуживанию дорог, служебными и жилыми помещениями дорожной службы, снегозащитными и декоративными насаждениями;

3) земельные участки, занятые под объекты, находящиеся на консервации по решению Правительства Республики Казахстан;

4) земельные участки, приобретенные для содержания арендных домов.

*Налоговой базой* для определения земельного налога является площадь земельного участка.

*Исчисление налога* производится путем применения соответствующей налоговой ставки к налоговой базе отдельно по каждому земельному участку.



*Налоговый период* для исчисления и уплаты земельного налога определяется согласно ст. 148 Налогового кодекса.

## **8.2. Налог на имущество индивидуальных предпринимателей и юридических лиц**

*Плательщиками налога на имущество* являются:

1) юридические лица, имеющие объект налогообложения на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления на территории Республики Казахстан;

2) индивидуальные предприниматели, имеющие объект налогообложения на праве собственности на территории Республики Казахстан;

3) концессионер, имеющий на праве владения, пользования объект налогообложения, являющийся объектом концессии в соответствии с договором концессии.

*Объектом налогообложения* для индивидуальных предпринимателей и юридических лиц являются находящиеся на территории Республики Казахстан:

1) здания, сооружения, относящиеся к таковым в соответствии с классификацией, установленной государственным уполномоченным органом в области технического регулирования, и учитываемые в составе основных средств или инвестиций в недвижимость в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности и требованиями законодательства Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности;

2) здания, сооружения, являющиеся объектами концессии в соответствии с договором концессии.

2. Не являются объектами налогообложения:

1) земля как объект обложения земельным налогом в соответствии со ст. 375 и 376 НК РК;

2) здания, сооружения, находящиеся на консервации по решению Правительства Республики Казахстан;

3) государственные автомобильные дороги общего пользования и дорожные сооружения на них;

4) объекты незавершенного строительства (ст. 398 НК РК).

*Налоговой базой* по объектам налогообложения индивидуальных предпринимателей и юридических лиц является среднегодовая

балансовая стоимость объектов налогообложения, определяемая по данным бухгалтерского учета.

*Налоговые ставки.* Юридические лица (за исключением указанных в п. 2, 3, 3-1 ст. 398 НК РК) исчисляют налог на имущество по ставке 1,5 процента к налоговой базе.

*Декларация по налогу на имущество* представляется не позднее 31 марта года, следующего за отчетным.

*Налоговый период* для исчисления и уплаты налога на имущество определяется согласно статье 148 Налогового кодекса.

### **8.3. Налог на имущество физических лиц.**

#### ***Налог на транспортные средства***

##### *Налог на имущество физических лиц*

Плательщиками налогов на имущество физических лиц признаются физические лица - собственники имущества, признаваемого объектом налогообложения.

*Объектом обложения* налогом на имущество физических лиц являются находящиеся на территории Республики Казахстан жилые помещения, дачные постройки, гаражи и иные строения, сооружения, помещения, принадлежащие им на праве собственности, и объекты незавершенного строительства с момента проживания, эксплуатации.

*Налоговой базой* по жилым помещениям, дачным постройкам или объектам незавершенного строительства для физических лиц является стоимость объектов налогообложения, устанавливаемая по состоянию на 1 января каждого года уполномоченным государственным органом в сфере регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним.

*Налоговый период* для исчисления и уплаты налога на имущество определяется согласно ст. 148 Налогового кодекса.

##### *Налог на транспортные средства*

*Плательщиками* налога на транспортные средства являются физические лица, имеющие объекты налогообложения на праве собственности, и юридические лица, имеющие объекты налогообложения на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления.

Объектами налогообложения являются транспортные средства, за исключением прицепов, подлежащие государственной регистрации и (или) состоящие на учете в Республике Казахстан.

Не являются объектами налогообложения:

- 1) карьерные автосамосвалы грузоподъемностью 40 тонн и выше;
- 2) специализированные медицинские транспортные средства.

*Исчисление налога* на транспортные средства производится по ставкам, установленным в МРП согласно ст. 367 НК РК.

Юридические лица производят уплату сумм текущих платежей по месту регистрации объектов обложения посредством внесения текущих платежей не позднее 5 июля налогового периода.

Сроком уплаты налога в бюджет для физических лиц *Налоговый период* для исчисления и уплаты налога на транспортные средства определяется согласно ст. 148 Налогового кодекса.

### **Контрольные вопросы**

1. Раскройте понятие и сущность земельного налога.
2. Особенности налога на имущество индивидуальных предпринимателей и юридических лиц.
3. Что является объектом обложения налогом на имущество физических лиц?
4. Каков порядок уплаты налога на транспортные средства?

## ТЕМА 9. СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

### 9.1. Понятие и виды специальных налоговых режимов

*Специальный налоговый режим* - особый порядок расчетов с бюджетом, устанавливаемый для отдельных категорий налогоплательщиков и предусматривающий применение упрощенного порядка исчисления и уплаты отдельных видов налогов и платы за пользование земельными участками, а также представления налоговой отчетности по ним.

Специальные налоговые режимы подразделяются на следующие виды:

1) *специальный налоговый режим для субъектов малого бизнеса*, включающий в себя:

- специальный налоговый режим на основе патента;
- специальный налоговый режим на основе упрощенной декларации;
- специальный налоговый режим на основе разового талона действует до 01.01.2013 в соответствии с Законом РК № 100-IV;

2) *специальный налоговый режим для крестьянских или фермерских хозяйств*;

3) *специальный налоговый режим для юридических лиц - производителей сельскохозяйственной продукции, продукции аквакультуры (рыбоводства) и сельских потребительских кооперативов*.

Налогоплательщик вправе выбрать общеустановленный порядок или специальный налоговый режим в случаях и порядке, установленных настоящим разделом 18 НК РК.

Специальный налоговый режим устанавливает для субъектов малого бизнеса упрощенный порядок исчисления и уплаты социального налога, корпоративного или индивидуального подоходного налога, за исключением налогов, удерживаемых у источника выплаты. Исчисление, уплата и представление налоговой отчетности по налогам и другим обязательным платежам в бюджет, не указанным в настоящем п., производятся в общеустановленном порядке.

*Объектом налогообложения* для налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы на основе патента или упрощенной декларации, является доход за налоговый период, состоящий из всех видов доходов, полученных (подлежащих получению) на территории Республики Казахстан и за ее пределами.

*Специальный налоговый режим не вправе применять:*

- 1) юридические лица, имеющие филиалы, представительства;
- 2) филиалы, представительства юридических лиц;
- 3) налогоплательщики, имеющие иные обособленные структурные подразделения и (или) объекты налогообложения в разных населенных пунктах;

- 4) юридические лица, в которых доля участия других юридических лиц составляет более 25 процентов;

- 5) юридические лица, у которых учредитель одновременно является учредителем другого юридического лица, применяющего специальный налоговый режим.

Специальный налоговый режим не распространяется на следующие виды деятельности:

- 1) производство подакцизных товаров;
- 2) хранение и оптовая реализация подакцизных товаров;
- 3) реализация отдельных видов нефтепродуктов - бензина, дизельного топлива и мазута;
- 4) организация и проведение лотерей (кроме государственных (национальных));
- 5) недропользование;
- 6) сбор и прием стеклопосуды;
- 7) сбор (заготовка), хранение, переработка и реализация лома и отходов цветных и черных металлов;
- 8) консультационные услуги;
- 9) деятельность в области бухгалтерского учета или аудита;
- 10) финансовая, страховая деятельность и посредническая деятельность страхового брокера и страхового агента.

## **9.2. Условия применения специального налогового режима для субъектов малого бизнеса**

*Специальный налоговый режим на основе патента*

Согласно п.2 ст. 426 НК *патент* - это документ, подтверждающий факт расчета с бюджетом по индивидуальному подоходному налогу, за исключением индивидуального подоходного налога, удерживаемого у источника выплаты, и социальному налогу.

Таким образом, под *патентом* понимают документ, удостоверяющий право применения специального налогового режима и подтверждающий факт уплаты в бюджет сумм налогов.

Специальный налоговый режим на основе патента применяют индивидуальные предприниматели, соответствующие следующим условиям:

- 1) не использующие труд работников;
- 2) осуществляющие деятельность в форме личного предпринимательства;
- 3) доход которых за налоговый период не превышает 200-кратного минимального размера заработной платы, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на 1 января соответствующего финансового года.

*Налоговым периодом* является календарный год.

*Исчисление стоимости патента* производится путем применения ставки в размере *2 процентов* к объекту налогообложения.

Стоимость патента подлежит уплате в бюджет в виде:

- 1) индивидуального подоходного налога - в размере 1/2 части стоимости патента;
- 2) социального налога - в размере 1/2 части стоимости патента за минусом социальных отчислений, исчисленных в соответствии с Законом Республики Казахстан «Об обязательном социальном страховании». При превышении суммы социальных отчислений над суммой социального налога сумма социального налога становится равной нулю.

Стоимость патента подлежит уплате в бюджет в виде:

- 1) индивидуального подоходного налога - в размере 1/2 части стоимости патента;
- 2) социального налога - в размере 1/2 части стоимости патента за минусом социальных отчислений, исчисленных в соответствии с Законом Республики Казахстан «Об обязательном социальном страховании».

При превышении суммы социальных отчислений над суммой социального налога сумма социального налога становится равной нулю.

Если фактический доход в течение срока действия патента превысит размер дохода, указанного в расчете, индивидуальный предприниматель обязан в течение пяти рабочих дней представить до-

полнительный расчет на сумму превышения и произвести уплату налогов с этой суммы.

На основании указанного расчета взамен ранее выданного патента выдается новый патент.

Если в течение срока действия патента фактический доход не достигнет размера дохода, указанного в расчете, индивидуальный предприниматель вправе представить дополнительный расчет на сумму уменьшения.

*Специальный налоговый режим на основе упрощенной декларации* применяют субъекты малого бизнеса, соответствующие следующим условиям:

1) для индивидуальных предпринимателей:

– предельная среднесписочная численность работников за налоговый период составляет двадцать пять человек, включая самого индивидуального предпринимателя;

– предельный доход за налоговый период составляет 10 000,0 тысяч тенге;

2) для юридических лиц:

– предельная среднесписочная численность работников за налоговый период составляет пятьдесят человек;

– предельный доход за налоговый период составляет 25 000,0 тысяч тенге.

*Налоговым периодом* является календарный квартал.

Ставка налога

Исчисление налогов на основе упрощенной декларации производится налогоплательщиком самостоятельно путем применения к объекту налогообложения за отчетный налоговый период ставки в размере *3 процентов*.

Уплата в бюджет исчисленных по упрощенной декларации налогов производится не позднее 25 числа второго месяца, следующего за отчетным налоговым периодом, в виде индивидуального (корпоративного) подоходного налога и социального налога.

### ***9.3. Специальный налоговый режим для крестьянских или фермерских хозяйств***

*Специальный налоговый режим для крестьянских или фермерских хозяйств* предусматривает особый порядок расчетов с бюдже-

том на основе уплаты единого земельного налога и распространяется на деятельность крестьянских или фермерских хозяйств по производству сельскохозяйственной продукции, продукции аквакультуры (рыбоводства), переработке сельскохозяйственной продукции, продукции аквакультуры (рыбоводства) собственного производства и ее реализации, за исключением деятельности по производству, переработке и реализации подакцизных товаров.

Крестьянские или фермерские хозяйства вправе самостоятельно выбрать специальный налоговый режим, установленный настоящей главой, или общеустановленный порядок.

Особенности применения специального налогового режима

Плательщики единого земельного налога не являются плательщиками следующих видов налогов и других обязательных платежей в бюджет:

1) индивидуального подоходного налога с доходов от деятельности крестьянского или фермерского хозяйства, в том числе доходов в виде сумм, полученных из средств государственного бюджета на покрытие затрат (расходов), связанных с деятельностью, на которую распространяется данный специальный налоговый режим;

2) налога на добавленную стоимость - по оборотам от осуществления деятельности, на которую распространяется данный специальный налоговый режим;

3) земельного налога и (или) платы за пользование земельными участками - по земельным участкам, используемым в деятельности, на которую распространяется данный специальный налоговый режим;

4) налога на транспортные средства - по объектам налогообложения, указанным в пп. 1), 2) п. 3 ст. 365 НК РК;

5) налога на имущество - по объектам налогообложения, указанным в пп. 1) п. 4 ст. 394 НК РК.

При осуществлении видов деятельности, на которые не распространяется специальный налоговый режим для крестьянских или фермерских хозяйств, плательщики единого земельного налога обязаны вести раздельный учет доходов и расходов, имущества и производить исчисление и уплату соответствующих налогов и других обязательных платежей в бюджет по указанным видам деятельности в порядке, установленном НК РК.

Право применения специального налогового режима предоставляется крестьянским или фермерским хозяйствам при наличии зе-



мельных участков на праве частной собственности и (или) на праве землепользования (включая право вторичного землепользования).

*Объектом налогообложения* для исчисления единого земельного налога является оценочная стоимость земельного участка.

*Исчисление единого земельного налога по пашням* производится путем применения ставок, предусмотренных ст. 444 НК РК, исходя из совокупной площади земельных участков, к совокупной оценочной стоимости земельных участков.

Крестьянские или фермерские хозяйства исчисляют единый земельный налог за фактический период пользования земельным участком на праве землепользования.

Оценочная стоимость земельного участка за фактический период пользования земельным участком определяется путем деления оценочной стоимости земельного участка на двенадцать и умножения на количество месяцев фактического периода пользования земельным участком.

При передаче крестьянским или фермерским хозяйством земельного участка в аренду другому крестьянскому или фермерскому хозяйству каждая из сторон исчисляет единый земельный налог за фактический период пользования земельным участком.

Исчисление единого земельного налога арендатором производится начиная с месяца, следующего за месяцем получения земельного участка в аренду.

В период фактического пользования земельным участком арендодателю при исчислении единого земельного налога включается месяц, в котором земельный участок был передан в аренду.

#### *Особенности исчисления социального налога*

Плательщики единого земельного налога ежемесячно исчисляют суммы социального налога по ставке 20 процентов от месячного расчетного показателя, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на первое января соответствующего финансового года, за каждого работника, а также за главу и совершеннолетних членов крестьянского или фермерского хозяйства. Обязательства за совершеннолетних членов крестьянского или фермерского хозяйства по исчислению и уплате социального налога возникают с начала календарного года, следующего за годом достижения ими совершеннолетия.

Исчисленная сумма социального налога подлежит уменьшению на сумму социальных отчислений, исчисленных в соответствии с Законом Республики Казахстан «Об обязательном социальном страховании».

При превышении суммы социальных отчислений над суммой социального налога сумма социального налога становится равной нулю.

*Сроки представления налоговой декларации для плательщиков единого земельного налога*

Декларация для плательщиков единого земельного налога представляется не позднее 31 марта налогового периода, следующего за отчетным налоговым периодом, в налоговые органы по местонахождению земельных участков.

#### ***9.4. Специальный налоговый режим для юридических лиц - производителей сельскохозяйственной продукции, продукции аквакультуры (рыбоводства) и сельских потребительских кооперативов***

*Специальный налоговый режим для юридических лиц - производителей сельскохозяйственной продукции, продукции аквакультуры (рыбоводства) и сельских потребительских кооперативов* предусматривает особый порядок исчисления корпоративного подоходного налога, налога на добавленную стоимость, социального налога, земельного налога, платы за пользование земельными участками, налога на имущество, налога на транспортные средства.

*Специальный налоговый режим распространяется на:*

1) деятельность юридических лиц - производителей сельскохозяйственной продукции, продукции аквакультуры (рыбоводства) по:

– производству сельскохозяйственной продукции, продукции аквакультуры (рыбоводства) с использованием земли, переработке и реализации указанной продукции собственного производства;

– производству продукции животноводства и птицеводства (в том числе племенного) с полным циклом (начиная с выращивания молодняка), пчеловодства, аквакультуры (рыбоводства), а также переработке и реализации указанной продукции собственного производства;

2) деятельность сельских потребительских кооперативов по:

– реализации сельскохозяйственной продукции, продукции аквакультуры (рыбоводства), произведенной крестьянскими или фермерскими хозяйствами - членами (пайщиками) данных кооперативов;

– переработке сельскохозяйственной продукции, продукции аквакультуры (рыбоводства), произведенной крестьянскими или фермерскими хозяйствами - членами (пайщиками) данных кооперативов, и реализации продукции, полученной в результате переработки данной продукции.

*К сельским потребительским кооперативам относятся сельские потребительские кооперативы:*

1. членами (пайщиками) которых являются исключительно крестьянские или фермерские хозяйства;

2. не менее 90 процентов совокупного годового дохода которых составляют доходы, подлежащие получению (полученные) в результате осуществления деятельности, указанной в пп. 2) п. 1 настоящей статьи.

*Не вправе применять специальный налоговый режим:*

1) юридическое лицо, имеющее дочерние организации, структурные подразделения;

2) юридическое лицо, являющееся аффилированным лицом других юридических лиц, применяющих специальный налоговый режим;

3) юридическое лицо, в котором доля участия других юридических лиц составляет более 25 процентов (действие данной нормы приостановлено до 01.01.2014);

4) юридическое лицо, у которого учредитель одновременно является учредителем другого юридического лица, применяющего специальный налоговый режим (действие данной нормы приостановлено до 01.01.2014);

5) сельские потребительские кооперативы, членами (пайщиками) которых являются члены (пайщики) других сельских потребительских кооперативов.

*Аффилированным лицом признается:*

1) юридическое лицо, которое имеет право прямо и (или) косвенно определять решения и (или) оказывать влияние на принимаемые другим юридическим лицом решения, в том числе в силу договора и (или) иной сделки;

2) юридическое лицо, в отношении которого другое юридическое лицо имеет право прямо и (или) косвенно определять решения и (или) оказывать влияние, в том числе в силу договора и (или) иной сделки.

Специальный налоговый режим не распространяется на деятельность налогоплательщиков по производству, переработке и реализации подакцизных товаров.

При осуществлении видов деятельности, на которые не распространяется данный специальный налоговый режим, налогоплательщики обязаны вести раздельный учет доходов и расходов, имущества и производить исчисление и уплату соответствующих налогов и других обязательных платежей в бюджет по указанным видам деятельности в порядке, установленном НК РК.

Уплата в бюджет налогов и платы за пользование земельными участками, и представление налоговой отчетности по ним производятся в общеустановленном порядке.

### **Контрольные вопросы**

1. Что понимают под специальными налоговыми режимами?
2. Назовите и раскройте виды специальных налоговых режимов.
3. Каковы условия применения специального налогового режима для субъектов малого бизнеса?
4. Особенности специального налогового режима для крестьянских или фермерских хозяйств.
5. Особенности специального налогового режима для юридических лиц - производителей сельскохозяйственной продукции, продукции аквакультуры (рыбоводства) и сельских потребительских кооперативов.
6. Какие субъекты не вправе применять специальный налоговый режим?

## ТЕМА 10. РЕГИСТРАЦИОННЫЕ, ЛИЦЕНЗИОННЫЕ И ИНЫЕ СБОРЫ

Одной из разновидностей обязательных платежей в бюджет являются сборы. Данные сборы входят в такую группу платежей, которые налоговое законодательство относит к иным обязательным платежам в бюджет. Налоговый кодекс РК не дает определение понятию «сбор».

Признаки сборов (подробнее см. тему 1):

- сборы призваны компенсировать расходы государственного аппарата;
- сбор является относительно эквивалентным платежом;
- сбор является разовым платежом;
- вступление в отношение, связанное с уплатой сбора, носит для лица добровольный характер.

### *10.1. Регистрационные сборы*

*Регистрационные сборы* (далее - сборы) - разовые обязательные платежи, взимаемые уполномоченными государственными органами при совершении ими регистрационных действий, установленных ст. 455 НК РК, а также при выдаче дубликата документа, удостоверяющего совершение таких регистрационных действий.

#### *Плательщики сборов*

Плательщиками сборов являются физические и юридические лица, в интересах которых регистрирующие органы производят регистрационные действия в соответствии с законодательством Республики Казахстан.

#### *Объект обложения*

Сборы взимаются за следующие регистрационные действия (ст.455 НК РК):

- 1) государственную регистрацию (постановку на учет):
  - юридических лиц и учетную регистрацию филиалов и представительств, а также их перерегистрацию;
  - индивидуальных предпринимателей;
  - прав на недвижимое имущество и сделок с ним;

- залога движимого имущества и ипотеки судна или строящегося судна;
- радиоэлектронных средств и высокочастотных устройств;
- транспортных средств, а также их перерегистрацию;
- лекарственных средств, изделий медицинского назначения и медицинской техники, а также их перерегистрацию;
- прав на произведения и объекты смежных прав, лицензионных договоров на использование произведений и объектов смежных прав, а также их перерегистрацию;
- периодического печатного издания и информационного агентства;
- выдачу дубликата документа, удостоверяющего совершение регистрационных действий, указанных в пп. 1) ст. 455 НК РК.

*Освобождаются от уплаты сборов:*

- при государственной регистрации индивидуальных предпринимателей:

- крестьянские или фермерские хозяйства;
- инвалиды I, II и III групп;
- репатрианты (оралманы), занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, до приобретения гражданства Республики Казахстан;

2) при государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним:

- участники Великой Отечественной войны и приравненные к ним лица, лица, награжденные орденами и медалями бывшего Союза ССР за самоотверженный труд и безупречную воинскую службу в тылу в годы Великой Отечественной войны, лица, проработавшие (прослужившие) не менее шести месяцев с 22 июня 1941 года по 9 мая 1945 года и не награжденные орденами и медалями бывшего Союза ССР за самоотверженный труд и безупречную воинскую службу в тылу в годы Великой Отечественной войны, инвалиды, а также один из родителей инвалида с детства;

- отдельно проживающие пенсионеры;
- репатрианты (оралманы) до приобретения гражданства Республики Казахстан;
- субъекты малого предпринимательства, занимающиеся подготовкой и обучением кадров, в течение трех лет с момента государственной регистрации;

3) при государственной регистрации залога движимого имущества, ипотеки судна или строящегося судна:

– участники Великой Отечественной войны и приравненные к ним лица, лица, награжденные орденами и медалями бывшего Союза ССР за самоотверженный труд и безупречную воинскую службу в тылу в годы Великой Отечественной войны, лица, проработавшие (прослужившие) не менее шести месяцев с 22 июня 1941 года по 9 мая 1945 года и не награжденные орденами и медалями бывшего Союза ССР за самоотверженный труд и безупречную воинскую службу в тылу в годы Великой Отечественной войны, инвалиды, а также один из репатрианты (оралманы) до приобретения гражданства Республики Казахстан;

4) при государственной регистрации радиоэлектронных средств и высокочастотных устройств - государственные учреждения;

5) при государственной регистрации прав на произведения и объекты смежных прав, лицензионных договоров на использование произведений и объектов смежных прав:

– участники Великой Отечественной войны и приравненные к ним лица, лица, награжденные орденами и медалями бывшего Союза ССР за самоотверженный труд и безупречную воинскую службу в тылу в годы Великой Отечественной войны, лица, проработавшие (прослужившие) не менее шести месяцев с 22 июня 1941 года по 9 мая 1945 года и не награжденные орденами и медалями бывшего Союза ССР за самоотверженный труд и безупречную воинскую службу в тылу в годы Великой Отечественной войны, инвалиды, а также один из родителей инвалида с детства;

– репатрианты (оралманы) до приобретения гражданства Республики Казахстан;

– несовершеннолетние.

*Сумма сбора исчисляется* по ставкам, установленным ст. 456 НК РК. Ставки сборов исчисляются исходя из размера МРП, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на дату уплаты сборов. Сбор уплачивается по месту регистрации объекта обложения.

## *10.2. Сбор за проезд автотранспортных средств по территории Республики Казахстан*

Сбор за проезд автотранспортных средств по территории Республики Казахстан (далее - сбор) взимается за:

1) выезд с территории Республики Казахстан отечественных автотранспортных средств, осуществляющих перевозку пассажиров и грузов в международном сообщении;

2) въезд (выезд) на территорию (с территории) Республики Казахстан, транзит по территории Республики Казахстан иностранных автотранспортных средств, осуществляющих перевозку пассажиров и грузов в международном сообщении;

3) проезд отечественных и иностранных крупногабаритных и (или) тяжеловесных автотранспортных средств по территории Республики Казахстан;

4) проезд отечественных и иностранных автотранспортных средств по платным государственным автомобильным дорогам, за исключением платных государственных автомобильных дорог, переданных в концессию.

Сбор не взимается за проезд по платным государственным автомобильным дорогам:

1) специальных автотранспортных средств:

- службы скорой медицинской помощи;
- противопожарной службы;
- аварийно-спасательных служб;
- дорожно-патрульной службы;

1. следующих транспортных средств в случае отсутствия альтернативной дороги:

– автобусов, выполняющих регулярные перевозки пассажиров и багажа в пригородных сообщениях и сообщениях, соединяющих поселки, аулы (села) с районными или областными центрами, столицей или городом республиканского значения;

– автобусов, зарегистрированных в установленном законодательством Республики Казахстан порядке на территории определенного района, прилегающего к платной государственной автомобильной дороге, с целью перевозки пассажиров (багажа) в пределах данного района;

– легковых автомобилей, зарегистрированных в установленном законодательством Республики Казахстан порядке на террито-



рии определенного района, прилегающего к платной государственной автомобильной дороге, при перемещении в пределах данного района;

– грузовых автотранспортных средств, колесных самоходных сельскохозяйственных, мелиоративных машин в пределах участков (отрезков) платной государственной автомобильной дороги между ближайшими транспортными развязками, пересекающими водные пути и железные дороги.

Проезд автотранспортных средств по территории Республики Казахстан осуществляется на основании разрешительных документов, выдаваемых уполномоченным государственным органом в области транспорта, если иное не установлено законодательством Республики Казахстан для проезда по платным государственным автомобильным дорогам.

Порядок проезда автотранспортных средств по территории Республики Казахстан и выдачи разрешительных документов устанавливается Правительством Республики Казахстан.

Уполномоченные государственные органы в области транспорта ежемесячно не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным месяцем, предоставляют налоговым органам по месту своего нахождения информацию о плательщиках сбора и объектах обложения по форме, установленной уполномоченным органом.

#### *Плательщики сбора*

Плательщиками сбора являются физические и юридические лица, осуществляющие проезд автотранспортных средств по территории Республики Казахстан в случаях, установленных ст. 459 настоящего Кодекса.

#### *Ставки сбора*

Ставки сбора устанавливаются исходя из размера месячного расчетного показателя, установленного законом о республиканском бюджете (далее по тексту настоящей статьи - МРП) и действующего на дату уплаты сбора, в следующих размерах:

1. за выезд с территории Республики Казахстан отечественных автотранспортных средств, осуществляющих перевозку пассажиров и грузов в международном сообщении, - 2-кратный размер МРП;

2. за выезд с территории Республики Казахстан отечественных автотранспортных средств, осуществляющих перевозку пассажиров и багажа в международном сообщении на регулярной основе, с по-

лучением согласно международным договорам Республики Казахстан иностранного разрешения на один календарный год - 10-кратный размер МРП;

3. за въезд (выезд) на территорию (с территории) Республики Казахстан, транзит по территории Республики Казахстан иностранных автотранспортных средств, осуществляющих перевозку пассажиров и грузов в международном сообщении, - 10-кратный размер МРП;

4. Ставки сбора за проезд отечественных и иностранных автотранспортных средств по платным государственным автомобильным дорогам устанавливаются Правительством Республики Казахстан.

#### *Порядок исчисления и уплаты*

Сумма сбора исчисляется по установленным ставкам и уплачивается до получения разрешительных документов, если иное не установлено настоящей статьей.

Сумма сбора уплачивается в бюджет по месту получения разрешительного документа и (или) по месту пользования платными государственными автомобильными дорогами.

### **10.3. Сбор с аукционов**

*Сбор с аукционов* – взимается при реализации имущества (или прав) на аукционах.

*Плательщиками* сбора являются физические и юридические лица, выставляющие имущество для реализации на аукционах.

*Объектом* обложения является стоимость реализации имущества (или прав), установленная по результатам проведения аукциона.

Не облагается сбором стоимость имущества (имущественных прав), реализуемого (реализуемых):

1. с аукционов, проводимых уполномоченным государственным органом, осуществляющим права владения, пользования и распоряжения объектами государственной собственности, его территориальными органами;

2. с аукционов, проводимых органами исполнительного производства по принудительному исполнению исполнительных документов судов в пользу государства;

3. со специализированных открытых аукционов в части:
  - реализации имущества, ограниченного в распоряжении налоговыми органами;
  - реализации имущества, заложенного в целях обеспечения налоговых обязательств;
  - размещения объявленных акций принудительного выпуска, осуществленного по решению суда;
1. с аукционов по реализации:
  - имущества, конфискованного в доход государства на основании исполнительных документов судов;
  - имущества, признанного в установленном порядке бесхозным;
  - имущества, перешедшего в установленном порядке государству;
1. с аукционов по реализации конкурсной массы юридических лиц - банкротов;
2. с аукционов по реализации ликвидационной конкурсной массы принудительно ликвидируемых банков, страховых, перестраховочных организаций, накопительных пенсионных фондов;
3. на торгах фондовой биржи, функционирующей на территории Республики Казахстан;
4. с аукционов по реализации ценных бумаг.

*Ставка сбора устанавливается в размере 3% от стоимости реализации имущества, установленная по результатам проведения аукциона.*

Сумма сбора исчисляется плательщиками самостоятельно путем применения ставки к объекту обложения.

Уплата сбора осуществляется по местонахождению плательщиков сбора не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным месяцем, в котором проводились аукционы (аукцион).

#### ***10.4. Лицензионный сбор за право занятия отдельными видами деятельности***

*Лицензионный сбор за право занятия отдельными видами деятельности – взимается при выдаче (переоформлении) лицензий (дубликата лицензий) на занятие определенными видами деятельности,*

подлежащими лицензированию в соответствии с законодательством Республики Казахстан, и в иных случаях, предусмотренных гл. 67 НК РК.

*Плательщиками* сбора являются физические и юридические лица, получающие лицензию.

*Ставки сбора* устанавливаются исходя из размера месячного расчетного показателя (МРП), установленного законом о республиканском бюджете и действующего на дату уплаты сбора. Ставки сбора в зависимости от вида лицензируемой деятельности закреплены в ст. 471 НК РК.

#### *Порядок исчисления и уплаты сбора*

Сумма сбора исчисляется по установленным ставкам и уплачивается в бюджет по месту нахождения плательщика сбора до подачи соответствующих документов лицензиару.

### ***10.5. Сбор за выдачу разрешения на использование радиочастотного спектра телевизионным и радиовещательным организациям***

*Сбор за выдачу разрешения на использование радиочастотного спектра телевизионным и радиовещательным организациям* – взимается при выдаче уполномоченным государственным органом в области связи телевизионным и радиовещательным организациям Республики Казахстан разрешения (дубликата разрешения) на использование радиочастотного спектра.

Порядок выдачи разрешения устанавливается Правительством РК.

*Плательщиками* сбора являются телевизионные и радиовещательные организации РК.

Не являются плательщиками сбора государственные учреждения, получающие разрешение на использование радиочастотного спектра для исполнения возложенных на них функциональных обязанностей.

*Ставки сбора* устанавливаются исходя из размера месячного расчетного показателя, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на 1 января соответствующего финансового года, в зависимости от численности населения, проживающе-

го в населенном пункте, на территории которого предоставляются услуги телевидения и радиовещания, от мощности передающего средства и количества телевизионных и (или) радиовещательных каналов. Ставки сбора закреплены в ст. 475 НК РК.

Порядок исчисления и уплаты сбора

Сумма сбора исчисляется по установленным ставкам и уплачивается в бюджет по местонахождению телевизионных и радиовещательных организаций до получения разрешения в уполномоченном государственном органе в области связи.

### **Контрольные вопросы**

1. Раскройте понятие регистрационных сборов.
2. Какие субъекты освобождаются от уплаты сборов?
3. Особенности исчисления и уплаты сбора за проезд автотранспортных средств по территории Республики Казахстан.
4. Раскройте содержание элементов сбора с аукционов.
5. Что понимается под лицензионным сбором за право занятия отдельными видами деятельности?
6. Как производится уплата сбора за выдачу разрешения на использование радиочастотного спектра телевизионным и радиовещательным организациям?

## ТЕМА 11. ПЛАТА ЗА ПОЛЬЗОВАНИЯ

К числу платежей, относящихся к категории «иные обязательные платежи в бюджет» Налоговый кодекс РК относит «платы».

А. И. Худяковым и В. Ю. Шатовым очень четко проведено разграничение между понятиями «налог» и «плата»:

1. налог является безвозмездным и безэквивалентным платежом, а плата - возмездным и эквивалентным. Уплатив налог, плательщик ничего взамен не получает; внеся плату, плательщик получает ее эквивалент в виде права пользования тем или иным объектом;

2. налог осуществляется в рамках экономического отношения, являющегося финансовым; плата - в рамках экономического отношения, являющегося товарно-денежным;

3. уплата налога осуществляется в рамках финансового правоотношения; внесение платы – в рамках гражданско-правового отношения, где государство выступает в роли субъекта, равноправного по отношению к своему контрагенту;

4. вступление в налоговое отношение является для плательщика принудительным – наличие объекта обложения порождает у него обязанность по уплате налога; вступление в отношение, связанное с данными платами, является для плательщика добровольным и выступает актом его свободного волеизъявления [22, с.37].

### *11.1. Плата за пользование земельными участками*

*Плата за пользование земельными участками* – взимается за предоставление государством земельных участков во временное возмездное землепользование (аренду).

Плательщиками платы являются физические и юридические лица, получающие земельный участок во временное возмездное землепользование.

Сумма платы исчисляется на основании договоров временного возмездного землепользования, заключенных с территориальным уполномоченным органом по управлению земельными ресурсами.

Размер платы, подлежащий уплате за налоговый период, определяется исходя из ставок платы, указанной в расчетах, и периода пользования в налоговом периоде земельным участком.

Размер платы устанавливается не ниже размеров сумм земельного налога, исчисленного по данному земельному участку в соответствии с Налоговым кодексом.

Плата уплачивается в бюджет текущими суммами в размере равных долей в сроки не позднее 25 февраля, 25 мая, 25 августа и 25 ноября текущего года.

### ***11.2. Плата за пользование водными ресурсами поверхностных источников***

*Плата за пользование водными ресурсами поверхностных источников* – взимается за все виды специального водопользования из поверхностных источников с изъятием воды из них или без изъятия.

Специальное водопользование осуществляется на основании разрешения уполномоченного органа по управлению водными ресурсами.

Плательщиками платы являются физические и юридические лица, осуществляющие пользование водными ресурсами поверхностных источников с применением сооружений, технических средств или устройств.

*Объектом обложения является:*

1) объем воды, забранной из поверхностного водного источника, за исключением:

– объема воды, аккумулируемого плотинами и другими подпорными гидротехническими и водорегулирующими сооружениями;

– потерь воды на фильтрацию и испарение в каналах, осуществляющих межбассейновую переброску стока, и во внеусловных водохранилищах, осуществляющих регулирование стока, подтвержденных уполномоченным государственным органом в области использования и охраны водного фонда на основании проектных данных водохозяйственных систем;

– объема природоохранного и (или) санитарно-эпидемиологического попуска, утвержденного уполномоченным государственным органом в области использования и охраны водного фонда в установленном законодательством Республики Казахстан порядке;

– объема вынужденного водозабора в оросительные системы, осуществляемого в целях предотвращения наводнений, затоплений

и подтоплений, подтвержденного уполномоченным государственным органом в области использования и охраны водного фонда;

- 2) объем выработанной электроэнергии;
- 3) объем перевозок водным транспортом;
- 4) объем отлова рыбы.

Плата не распространяется на сплав древесины без судовой тяги, рекреацию, применение землеройной техники, осушение болот.

Ставки платы устанавливаются местными представительными органами областей, городов республиканского значения и столицы на основании методики расчета платы, утвержденной уполномоченным государственным органом в области использования и охраны водного фонда.

Сумма платы определяется плательщиком самостоятельно, исходя из фактических объемов водопользования и установленных ставок. Уплачивается не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным.

Плата уплачивается в бюджет по месту специального водопользования, указанному в разрешительном документе.

### *11.3. Плата за эмиссии в окружающую среду*

Согласно п.26 ст.1 Экологического кодекса РК эмиссии в окружающую среду - это выбросы, сбросы загрязняющих веществ, размещение отходов производства и потребления в окружающей среде, вредные физические воздействия[23].

Плата за эмиссии в окружающую среду (далее - плата) взимается за эмиссии в окружающую среду в порядке специального природопользования.

*Плательщиками платы* являются физические и юридические лица, осуществляющие деятельность на территории Республики Казахстан в порядке специального природопользования.

*Объектом обложения* является фактический объем эмиссий в окружающую среду в пределах и (или) сверх установленных нормативов эмиссий в окружающую среду:

- 1) выбросов загрязняющих веществ;
- 2) сбросов загрязняющих веществ;
- 3) размещенных отходов производства и потребления.



*Ставки платы* определяются исходя из размера МРП, установленного законом о республиканском бюджете на первое число налогового периода, с учетом положений п. 7 ст. 495 НК РК.

Сумма платы исчисляется плательщиками самостоятельно исходя из фактических объемов эмиссий в окружающую среду и установленных ставок.

Налоговый период определяется в соответствии со ст. 148 НК РК.

Плательщики платы с объемами платежей до 100 месячных расчетных показателей в суммарном годовом объеме представляют декларацию не позднее 20 марта отчетного налогового периода.

#### ***11.4. Плата за пользование животным миром. Плата за лесные пользования***

*Плата за пользование животным миром* – взимается за пользование животным миром в порядке специального пользования животным миром.

Плата не взимается:

1. при изъятии из природной среды животных для целей мечения, кольцевания, переселения, акклиматизации, искусственного разведения и скрещивания в научно-исследовательских и хозяйственных целях с последующим их выпуском в природную среду;

2. при использовании объектов животного мира, являющихся собственностью физических и юридических лиц, разведенных искусственным путем и содержащихся в неволе и (или) полувольных условиях;

3. в области охраны, воспроизводства и использования животного мира контрольного лова рыб и других водных животных в целях биологического обоснования на пользование рыбными ресурсами и другими видами водных животных;

4. при изъятии видов животных, численность которых подлежит регулированию в целях охраны здоровья населения, предохранения от заболеваний сельскохозяйственных и других домашних животных, предотвращения ущерба окружающей среде, предупреждения опасности нанесения существенного ущерба сельскохозяйственной деятельности.

Плательщиками платы являются физические и юридические лица, получившие в порядке, установленном законодательным актом Республики Казахстан, право на специальное пользование животным миром.

Ставки платы установлены ст. 401 НК РК.

Сумма платы уплачивается в бюджет по местополучению разрешения на пользование животным миром.

*Плата за лесные пользования* – взимается за определенные виды лесных пользований (заготовка древесины, живицы, коры, древесных соков и др.)

Право лесных пользований предоставляется на основании специальных разрешительных документов, выдаваемых уполномоченными органами.

Плательщиками платы являются физические и юридические лица, получившие право на осуществление лесных пользований.

Объектом обложения платой являются объем лесных пользований и площади земель лесного фонда, предоставляемые в пользование.

Ставки платы (кроме базовых) устанавливаются местными представительными органами на основании расчетов, составленных уполномоченным органом по управлению лесным хозяйством.

Порядок исчисления и сроки внесения в бюджет платы устанавливаются Правительством РК.

### ***11.5. Плата за использование особо охраняемых природных территорий. Плата за использование радиочастотного спектра***

*Плата за использование особо охраняемых природных территорий* – взимается за использование особо охраняемых природных территорий РК в научных, эколого-просветительных, культурно-просветительных, учебных, туристических, рекреационных и ограниченных хозяйственных целях.

Плательщиками платы являются физические и юридические лица, использующие особо охраняемые природные территории РК.

Ставка платы за использование особо охраняемых природных территорий республиканского значения опре-

деляется из расчета 0,1 МРП, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на 1 января соответствующего финансового года, в котором возникнет необходимость использования особо охраняемых природных территорий, за каждый день пребывания на особо охраняемой природной территории.

Уплата сумм платы производится в бюджет по месту нахождения особо охраняемой природной территории путем перечисления через банки или организации, осуществляющие отдельные виды банковских операций.

*Плата за использование радиочастотного спектра* – взимается за выделенные уполномоченным органом в области связи номиналы радиочастот. Право использования радиочастотного спектра удостоверяется разрешительными документами, выданными в порядке законодательства.

Плательщиками платы являются физические и юридические лица, получившие в установленном порядке право использования радиочастотного спектра.

Годовые ставки платы устанавливаются Правительством РК.

Исчисление платы производится уполномоченным органом в области связи в соответствии с техническими параметрами, указанными в разрешительных документах, на основании годовых ставок, в зависимости от вида радиосвязи и территории использования радиочастотного спектра.

Сумма годовой платы уплачивается в бюджет по месту нахождения плательщика платы равными долями не позднее 25 марта, 25 июня, 25 сентября и 25 декабря текущего года.

#### ***11.6. Плата за пользование судоходными, водными путями.***

##### ***Плата за размещение наружной (визуальной) рекламы***

*Плата за пользование судоходными, водными путями* – взимается за пользование судоходными водными путями РК.

*Плательщиками* платы являются физические и юридические лица, пользующиеся судоходными водными путями РК.

Ставки платы устанавливаются Правительством РК.

Ставка платы определяется из расчета 0,26 МРП, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на 1 января соответствующего финансового года, в котором возникнет право пользования судоходными водными путями за 1 валовую регистровую тонну.

Размер взимаемой платы с пользователей судоходными водными путями определяется исходя из ставки платы и фактического срока пользования судоходными водными путями, установленного в разрешительном документе, но не менее размера платы за один календарный месяц.

Размер ежемесячной платы определяется путем деления исчисленной годовой суммы платы на период навигации, устанавливаемый уполномоченным государственным органом по вопросам транспортного контроля на текущий год.

Сумма платы, подлежащая внесению в бюджет за текущий месяц, уплачивается не позднее 25 числа следующего месяца.

*Плата за размещение наружной (визуальной) рекламы* – взимается за право размещения в полосе отвода автомобильных дорог общего пользования и в населенных пунктах на территории РК объектов наружной рекламы в виде плакатов, стендов, световых табло, билбордов, транспарантов, афиш и других объектов стационарного размещения рекламы, что производится на основании специальных разрешительных документов.

Плательщиками платы являются физические и юридические лица, размещаемые объекты рекламы.

Ставки платы устанавливаются исходя из площади объекта рекламы (Правительство – на дорогах республиканского значения, местными представительными органами – местного значения).

Размер взимаемой платы определяется исходя из ставок платы и фактического срока размещения объекта рекламы, установленного в разрешительном документе, но не менее размера платы за один календарный месяц.

Суммы платы (за месяц) уплачиваются не позднее 25 числа следующего месяца и подлежат внесению в бюджет по месту размещения объекта наружной рекламы.

## Контрольные вопросы

Дайте понятие и раскройте особенности следующих видов плат:

1. Платы за пользование земельными участками.
2. Плата за пользование водными ресурсами поверхностных источников.
3. Плата за эмиссии в окружающую среду.
4. Плата за пользование животным миром.
5. Плата за лесные пользования.
6. Плата за использование особо охраняемых природных территорий.
7. Плата за использование радиочастотного спектра.
8. Плата за пользование судоходными, водными путями.
9. Плата за размещение наружной (визуальной) рекламы.

## ТЕМА 12. ГОСУДАРСТВЕННАЯ ПОШЛИНА. КОНСУЛЬСКИЙ СБОР. ТАМОЖЕННЫЕ ПЛАТЕЖИ

### *12.1. Государственная пошлина*

*Государственная пошлина* - обязательный платеж, взимаемый за совершение юридически значимых действий и (или) выдачу документов уполномоченными государственными органами или должностными лицами.

*Плательщиками государственной пошлины* являются физические и юридические лица, обращающиеся по поводу совершения юридически значимых действий и (или) выдачи документов в уполномоченные государственные органы или к должностным лицам.

*Государственная пошлина взимается:*

1) с подаваемых в суд исковых заявлений, заявлений особого искового производства, заявлений (жалоб) по делам особого производства, заявлений о вынесении судебного приказа, заявлений о выдаче дубликата исполнительного листа, заявлений о выдаче исполнительных листов на принудительное исполнение решений третейских (арбитражных) судов и иностранных судов, заявлений о повторной выдаче копий судебных актов, исполнительных листов и иных документов;

2) за совершение нотариальных действий, а также за выдачу копий (дубликатов) нотариально удостоверенных документов;

3) за регистрацию актов гражданского состояния, а также за выдачу гражданам справок и повторных свидетельств о регистрации актов гражданского состояния и свидетельств в связи с изменением, дополнением и восстановлением записей актов гражданского состояния;

4) за оформление документов на право выезда за границу на постоянное местожительство и приглашение в Республику Казахстан лиц из других государств, а также за внесение изменений в эти документы;

5) за выдачу на территории Республики Казахстан визы к паспортам иностранцев и лиц без гражданства или заменяющим их документам на право выезда из Республики Казахстан и въезда в Республику Казахстан;

6) за оформление документов о приобретении гражданства Республики Казахстан, восстановлении гражданства Республики Казахстан и прекращении гражданства Республики Казахстан;

7) за регистрацию местожительства;

8) за выдачу удостоверения охотника и его ежегодную регистрацию;

9) за выдачу разрешений на ввоз и вывоз редких и находящихся под угрозой исчезновения видов животных и осетровых рыб, а также их частей и дериватов;

10) за выдачу документов, удостоверяющих личность;

11) за выдачу разрешений на хранение или хранение и ношение, транспортировку, ввоз на территорию Республики Казахстан и вывоз из Республики Казахстан оружия и патронов к нему;

12) за регистрацию и перерегистрацию каждой единицы гражданского, служебного оружия физических и юридических лиц (за исключением холодного охотничьего, сигнального оружия, механических распылителей, аэрозольных и других устройств, снаряженных слезоточивыми или раздражающими веществами, пневматического оружия с дульной энергией не более 7,5 Дж и калибра до 4,5 мм включительно);

13) за проставление уполномоченными Правительством Республики Казахстан государственными органами апостиля на официальных документах, совершенных в Республике Казахстан, в соответствии с международным договором, ратифицированным Республикой Казахстан;

14) за выдачу водительских удостоверений, удостоверений тракториста-машиниста, свидетельств о прохождении технического осмотра механических транспортных средств и прицепов, свидетельств о государственной регистрации механических транспортных средств, государственных регистрационных номерных знаков, международного сертификата технического осмотра;

15) за совершение уполномоченным государственным органом в области интеллектуальной собственности юридически значимых действий, предусмотренных ст. 539 НК РК.

Фиксированные процентные ставки государственной пошлины исчисляются исходя из размера месячного расчетного показателя, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на дату уплаты государственной пошлины (далее по тексту

настоящей статьи - МРП), если иное не установлено настоящим Кодексом.

Налоговым кодексом установлены ставки государственной пошлины: в судах; за совершение нотариальных действий; за регистрацию актов гражданского состояния; за совершение прочих действий. Кроме того, предусматривается освобождение от уплаты государственной пошлины в судах; при совершении нотариальных действий; при регистрации актов гражданского состояния; при восстановлении гражданства лиц, вынужденно покинувших территорию РК; по делам выезда из РК; при совершении прочих действий.

Установлен порядок уплаты государственной пошлины и ее возврата.

### ***12.2. Консульский сбор. Таможенные платежи***

*Консульский сбор* – платеж, взимаемый дипломатическими представительствами и консульскими учреждениями Республики Казахстан с иностранцев, лиц без гражданства, иностранных юридических лиц-нерезидентов, физических и юридических лиц Республики Казахстан, за совершение консульских действий и выдачу документов, имеющих юридическое значение.

*Плательщиками консульского сбора* являются иностранцы, лица без гражданства и иностранные юридические лица-нерезиденты, физические и юридические лица Республики Казахстан, в интересах которых совершаются консульские действия, предусмотренные ст. 551 НК РК.

Консульский сбор взимается за совершение следующих консульских действий:

- 1) оформление паспорта гражданина Республики Казахстан;
- 2) выдача виз Республики Казахстан;
- 3) выдача свидетельства на возвращение в Республику Казахстан;
- 4) оформление ходатайств граждан Республики Казахстан по вопросам пребывания за границей;
- 5) постановка на консульский учет граждан Республики Казахстан, прибывающих за границу на постоянное жительство, и детей-граждан Республики Казахстан, переданных на усыновление (удочерение) иностранцам;



- 6) оформление документов по вопросам гражданства Республики Казахстан;
- 7) регистрация актов гражданского состояния;
- 8) истребование документов;
- 9) легализация документов, а также прием и препровождение документов для апостилирования;
- 10) совершение нотариальных действий;
- 11) хранение завещания, пакета с документами (кроме завещания), денег, ценных бумаг и других ценностей (за исключением наследственных) в консульском учреждении;
- 12) продажа товаров или иного имущества с публичного торга;
- 13) принятие в депозит на срок до шести месяцев имущества или денежных сумм для передачи по принадлежности;
- 14) направление документов дипломатической почтой в адрес юридических лиц;
- 15) выдача свидетельства на право плавания под Государственным флагом Республики Казахстан в случае приобретения судна за границей, составление и удостоверение деклараций и других документов в отношении судов Республики Казахстан, предусмотренных законодательством Республики Казахстан или международными договорами, участницей которых является Республика Казахстан;
- 16) выдача иных документов (справок), имеющих юридическое значение.

*Базовые минимальные и максимальные размеры ставок консульских сборов, а также ставки консульского сбора за срочность устанавливаются Правительством Республики Казахстан, если иное не установлено международными договорами, ратифицированными Республикой Казахстан.*

Министерство иностранных дел Республики Казахстан вправе в пределах базовых ставок консульских сборов устанавливать конкретные размеры ставок.

Консульский сбор уплачивается до совершения консульских действий. Консульский сбор уплачивается на территории Республики Казахстан - путем перечисления через банки или организации, осуществляющие отдельные виды банковских операций, в бюджет по месту осуществления консульских действий или наличными деньгами в консульских учреждениях на основании бланков строгой отчетности по форме, установленной уполномоченным органом.

### *Таможенные платежи*

Таможенные органы в соответствии с Налоговым кодексом Республики Казахстан, Кодексом Республики Казахстан «О таможенном деле в Республике Казахстан» осуществляют взимание таможенных платежей и налогов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу таможенного союза. Плательщики, порядок исчисления, уплаты, возврата и взыскания таможенных платежей, а также льготы по таможенным платежам определяются таможенным законодательством Республики Казахстан.

### *Таможенные платежи и налоги*

Согласно ст. 113 Кодекса Республики Казахстан от 30 июня 2010 года № 296-IV «О таможенном деле в Республике Казахстан» выделяются следующие виды таможенных платежей и налогов:

- 1) ввозная таможенная пошлина;
- 2) вывозная таможенная пошлина;
- 3) налог на добавленную стоимость, взимаемый при ввозе товаров на территорию Республики Казахстан;
- 4) акциз (акцизы), взимаемый (взимаемые) при ввозе товаров на таможенную территорию Таможенного союза;
- 5) таможенные сборы (таможенный сбор за таможенное декларирование товаров, за таможенное сопровождение, плата за предварительное решение) [24].

Плательщики, порядок исчисления и сроки уплаты, возврата (зачета) и взыскания, начисления таможенных пошлин, а также льготы по их уплате определяются международным договором и (или) таможенным законодательством Республики Казахстан.

Плательщики, порядок исчисления и сроки уплаты, возврата (зачета), начисления и взыскания налога на добавленную стоимость, акцизов, взимаемых таможенными органами, льготы по их уплате определяются Кодексом РК «О таможенном деле в РК» и налоговым законодательством РК.

Плательщики, порядок и сроки уплаты, возврата (зачета) и взыскания таможенных сборов, а также льготы по их уплате определяются Кодексом РК «О таможенном деле в РК».

Специальные, антидемпинговые и компенсационные пошлины, взимаемые таможенными органами, устанавливаются в соответствии с международными договорами РК и (или) законодательством

РК и взимаются в порядке, предусмотренном настоящим кодексом для взимания ввозной таможенной пошлины.

#### *Виды ставок таможенных пошлин*

Ставки таможенных пошлин подразделяются на следующие виды:

- 1) адвалорные - установленные в процентах к таможенной стоимости облагаемых товаров;
- 2) специфические - установленные в зависимости от физических характеристик в натуральном выражении (количества, массы, объема или иных характеристик);
- 3) комбинированные - сочетающие виды, указанные в пп 1) и 2) ст 114 Кодекса «О таможенном деле в РК»[24].

#### *Таможенные сборы*

Таможенными сборами являются обязательные платежи, взимаемые таможенными органами за совершение ими действий, связанных с выпуском товаров, таможенным сопровождением товаров, а также за совершение иных действий, установленных Кодексом «О таможенном деле в РК».

Ставки таможенных сборов устанавливаются Правительством Республики Казахстан.

Размер таможенных сборов не может превышать примерной стоимости затрат таможенных органов за совершение действий, в связи с которыми установлен таможенный сбор.

#### *Виды таможенных сборов*

К таможенным сборам относятся:

- 1) таможенные сборы за таможенное декларирование товаров;
- 2) таможенные сборы за таможенное сопровождение;
- 3) плата за предварительное решение.

Плательщиками таможенных сборов являются декларант или иные лица, на которых в соответствии с Кодексом «О таможенном деле в РК» и (или) международными договорами РК возложена обязанность по уплате таможенных сборов.

Таможенные сборы за таможенное декларирование товаров уплачиваются до или одновременно с подачей таможенной декларации, за исключением случаев, указанных в п. 5 ст.120 Кодекса «О таможенном деле в РК»[24].

Таможенные сборы за таможенное сопровождение уплачиваются после принятия таможенным органом решения о таможенном

сопровождении, но не позднее дня начала организации таможенного сопровождения.

Плата за принятие таможенным органом предварительного решения вносится плательщиком до выдачи ему указанного решения.

#### *Льготы по таможенным платежам и налогам*

Под льготами по уплате таможенных платежей и налогов понимаются:

- 1) тарифные преференции;
- 2) тарифные льготы (льготы по уплате таможенных пошлин);
- 3) льготы по уплате налогов;
- 4) льготы по уплате таможенных сборов (ст. 121 Кодекса «О таможенном деле в РК»)[24].

*Объект обложения таможенными пошлинами, налогами и база (налоговая база) для исчисления таможенных пошлин, налогов*

Объектом обложения таможенными пошлинами, налогами являются товары, перемещаемые через таможенную границу Таможенного союза.

Базой для исчисления таможенных пошлин в зависимости от вида товаров и применяемых видов ставок является таможенная стоимость товаров и (или) их физическая характеристика в натуральном выражении (количество, масса с учетом его первичной упаковки, которая неотделима от товара до его потребления и в которой товар представляется для розничной продажи, объем или иная характеристика).

Налоговая база для исчисления налогов определяется в соответствии с налоговым законодательством Республики Казахстан.

#### *Применение ставок таможенных пошлин, налогов*

Для целей исчисления таможенных платежей и налогов применяются ставки, действующие на день регистрации таможенной декларации таможенным органом, если иное не предусмотрено Кодексом «О таможенном деле в РК» и (или) международными договорами РК.

Для целей исчисления ввозных таможенных пошлин применяются ставки, установленные Единым таможенным тарифом Таможенного союза, если иное не предусмотрено Кодексом «О таможенном деле в РК» и (или) международными договорами Республики Казахстан.

Для целей исчисления вывозных таможенных пошлин применяются ставки, установленные Правительством Республики Казах-

стан в отношении товаров, включенных в сводный перечень товаров, формируемый Комиссией Таможенного союза в соответствии с международными договорами Республики Казахстан, регулиующими вопросы применения вывозных таможенных пошлин в отношении третьих стран.

Для целей исчисления налогов при помещении товаров под таможенную процедуру либо выявления фактов незаконного перемещения товаров через таможенную границу Таможенного союза применяются ставки, установленные налоговым законодательством РК, если иное не установлено п. 5 ст. 126 Кодекса «О таможенном деле в РК»[24].

Для целей исчисления налогов в случае, если будет установлено (подтверждено) в порядке, определенном международным договором государств - членов Таможенного союза, что товары, помещенные под процедуру таможенного транзита, находятся на территории другого государства - члена Таможенного союза, применяются ставки, установленные законодательством этого государства - члена Таможенного союза.

#### *Плательщики таможенных пошлин, налогов*

Плательщиками таможенных пошлин, налогов являются декларант или иные лица, на которых в соответствии с настоящим кодексом и (или) международными договорами РК и (или) налоговым законодательством РК возложена обязанность по уплате таможенных пошлин, налогов.

### **Контрольные вопросы**

1. Дайте понятие государственной пошлины.
2. В каких случаях взимается государственная пошлина?
3. Назовите и раскройте содержание элементов государственной пошлины.
4. Дайте определение консульскому сбору.
5. Назовите и раскройте содержание элементов консульского сбора.
6. Раскройте понятие и содержание таможенных платежей.

## ТЕМА 13. ГОСУДАРСТВЕННОЕ ПРИНУЖДЕНИЕ И ЮРИДИЧЕСКАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ В СФЕРЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ. НАЛОГОВЫЕ ПРАВОНАРУШЕНИЯ

### *13.1. Государственное принуждение и юридическая ответственность в сфере налогообложения*

Основными мерами государственного принуждения являются: принудительное установление размера налогового обязательства; принудительная его корректировка; применение мер принуждения, связанных с обеспечением исполнения налогового обязательства; применение мер, связанных с принудительным его исполнением; принудительное изъятие у налогоплательщиков документов; применение мер принуждения, направленных на устранение нарушения налогового законодательства.

Законодательством определяются основания для применения органами власти мер принуждения и закрепляются признаки (составы правонарушений), при наличии которых применяются принудительные методы. В законодательном порядке устанавливаются, какие принудительные меры и в каком размере могут применяться при наличии законных оснований.

Принуждение как способ обеспечения правопорядка в сфере налогообложения, должно опираться на соответствующие нормативно-правовые акты, оно должно осуществляться специально уполномоченными государством органами, по отношению к конкретным субъектам права в связи с их неправомерными действиями, путем принятия актов применения права.

К наиболее распространенным методам государственного принуждения в сфере налогообложения относятся методы административного принуждения.

*Меры административного принуждения разнообразны.* По их целевому назначению они могут быть подразделены на три группы: административно-предупредительные меры, административные. Законодательство об административных правонарушениях выделяет также меры процессуального производства по делам об административных правонарушениях. Однако они самостоятельного юридиче-

ского значения не имеют, так как поглощаются названными видами мер административного принуждения.

*Административно-предупредительные* меры принудительного характера, применяются, как это вытекает из их наименования, с целью предупреждения возможных правонарушений в сфере государственного управления, предотвращения иных, вредных для режима общественной безопасности явлений. Например, они применяются при стихийных бедствиях, чтобы обеспечить безопасность здоровья и жизни граждан, нормальные условия работы предприятий и учреждений.

Выражаются они, как правило, в виде определенных ограничений и запретов, что достаточно показательно характеризует их принудительную природу.

Административно-предупредительные меры не связаны с совершением правонарушений. Они их предотвращают и, в этом смысле, предшествуют применению иных мер принуждения, направленных против виновных в совершении административных правонарушений.

Подобные меры многообразны, применяются в различных областях общественной жизни и различными субъектами с компетенцией контрольно-надзорного характера (государственной налоговой инспекции и т.п.).

Наиболее типичными являются следующие административно-предупредительные меры: контроль и надзорные проверки; личный досмотр и досмотр вещей; проверка документов; административное задержание и т.п.

*Административно-пресекательные* меры своим назначением имеют прекращение противоправных действий и предотвращение их вредных последствий. Они также разнообразны и применяются различными исполнительными органами (должностными лицами).

К их числу, например, относятся: требования прекратить противоправные действия; непосредственное физическое воздействие; применение спецсредств для прекращения массовых беспорядков; административное задержание; применение оружия; временное отстранение от работы инфекционных больных; запрещение эксплуатации транспортных средств; запрещение или ограничение работ и т.п.

Специфика мер административной ответственности (или административных взысканий) состоит в том, что они применяются

в случае совершения административного, в частности налогового правонарушения. Административные взыскания выполняют в известной мере функцию предупреждения преступлений. Данные меры применяются в целях воспитания лица, совершившего административное правонарушение, в духе соблюдения законов и уважения к правопорядку, а также предупреждение совершения им новых правонарушений и предупреждение совершения правонарушений другими лицами.

Следует обратить внимание на особое место в системе государственного принуждения *мер принудительного взыскания налоговой задолженности*.

Налоговые органы после применения к налогоплательщику способов обеспечения исполнения не выполненного в срок налогового обязательства вправе применить меры принудительного взыскания, кроме случаев обжалования уведомления по акту налоговой проверки. Принудительное взыскание налоговой задолженности производится за счет денег, находящихся на банковских счетах, за счет наличных денег, со счетов дебиторов, за счет реализации ограниченного в распоряжении имущества, принудительного выпуска дополнительной эмиссии акций.

### ***13.2. Налоговые правонарушения***

Правонарушение - это общественно вредное, противоправное, совершенное деликтоспособным субъектом виновное деяние, которое влечет юридическую ответственность определенного вида.

Наибольшее практическое значение имеет проблема отграничения преступлений от административных правонарушений. Эта проблема является и наиболее сложной, в частности потому, что общие признаки вины субъекта в данном случае практически совпадают. Наибольшую проблему создают случаи, когда определенные преступления и административные проступки по своим объективным и субъективным признакам полностью совпадают, то есть их нельзя отграничить и на основании противоправности, отмечает Н.И. Хавронюк [25, с.613].

«Наиболее опасные деяния в сфере налогообложения государство признает налоговыми правонарушениями (в узком значении



этого термина). Их совершение влечет применение такой меры государственного принуждения как привлечение к юридической ответственности. Эти меры составляют вторую группу мер, направленных на обеспечение исполнения налогового законодательства. Меры юридической ответственности всегда выражают собой наказание правонарушителя. В настоящее время в Казахстане существует два вида налоговых правонарушений, различаемых по степени общественной опасности: 1) административные налоговые правонарушения (административно-правовые налоговые правонарушения); 2) налоговые преступления (уголовно-правовые налоговые правонарушения). Соответственно этому существуют и два вида юридической ответственности за совершение налоговых правонарушений: административная и уголовная» [22, с.4].

В зависимости от видов нормативно-правовых актов, которые устанавливают ответственность за налоговые правонарушения некоторые авторы выделяют следующие виды налоговых правонарушений:

- финансово-правовые;
- административно-правовые;
- уголовно-правовые.

Здесь необходимо отметить, что в действующем в Казахстане Кодексе о налогах и других обязательных платежах в бюджет нет норм, закрепляющих составы налоговых правонарушений, и поэтому можно говорить относительно нашего государства о существовании только двух видов налоговых правонарушений:

- административные правонарушения в сфере налогообложения;
- уголовные правонарушения (преступления) в сфере налогообложения.

*Налоговым правонарушением* признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое установлена ответственность.

Вина является определяющим фактором квалификации налогового правонарушения. Ответственность за совершение налоговых правонарушений несут юридические и физические лица.

Привлечение налогоплательщика (налогового агента) к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает

дает его от обязанности уплатить причитающиеся суммы налога и пени (перечислить причитающиеся суммы налога и пени).

В сфере юридической ответственности действует презумпция невиновности: лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном законом порядке и установлена вступившим в законную силу решением суда. Лицо, привлекаемое к ответственности, не обязано доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения. Обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности лица в его совершении, возлагается на соответствующие правоохранительные органы. Неустранимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, всегда толкуются в пользу этого лица.

К обстоятельствам, исключающим привлечение к ответственности относятся:

- 1) отсутствие события налогового правонарушения;
- 2) отсутствие вины лица в совершении налогового правонарушения;
- 3) совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, физическим лицом, не достигшим к моменту совершения деяния 16-летнего возраста;
- 4) истечение сроков давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Среди обстоятельств, исключающих вину лица в совершении налогового правонарушения, можно выделить:

- 1) совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, вследствие стихийного бедствия или других чрезвычайных и непреодолимых обстоятельств;
- 2) совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, налогоплательщиком – физическим лицом, находившимся в момент его совершения в состоянии, при котором не могло отдавать отчета в своих действиях или руководить ими вследствие болезненного состояния и др.

Обстоятельством, отягчающим ответственность, признается совершение налогового правонарушения лицом, ранее привлекаемым к ответственности за аналогичное правонарушение.

Обстоятельства, смягчающие или отягчающие ответственность, устанавливаются судом и учитываются им при наложении санкций за налоговые правонарушения.

В зависимости от квалифицирующих признаков налоговые правонарушения могут предусматривать и уголовную ответственность.

### **Контрольные вопросы**

1. Раскройте понятие и сущность государственного принуждения в сфере налогообложения.
2. Что понимается под юридической ответственностью в сфере налогообложения?
3. Проанализируйте понятие налогового правонарушения.
4. Назовите виды налоговых правонарушений.

## ТЕМА 14. ВИДЫ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАРУШЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

### *14.1. Административная ответственность за нарушение налогового законодательства*

В соответствии с п.1 ст.28 Кодекса РК об административных правонарушениях от 30.01.01г. «Административным правонарушением признается противоправное виновное действие либо бездействие физического лица или противоправное действие либо бездействие юридического лица, за которое кодексом предусмотрена административная ответственность в виде административного взыскания» [26].

Административная ответственность за правонарушения предусмотренные Кодексом РК об административных правонарушениях, наступает, если эти правонарушения по своему характеру не влекут за собой в соответствии с действующим законодательством уголовной ответственности.

Административная ответственность имеет публично-правовой характер. Это ответственность перед государством в лице компетентных его органов, которым нарушители по службе не подчинены.

Административное правонарушение является актом волевого поведения - деянием и включает в себе два аспекта поведения: действие или бездействие.

К признакам административного правонарушения относятся: противоправность, виновность, массовость, административная наказуемость, общественная опасность.

Ряд правонарушений могут рассматриваться как административные, так и преступления, например, в сфере налогообложения. В основе разграничения этих видов правонарушений лежит как правило сумма неуплаченного налога.

Совершение административных правонарушений влечет применение к виновным мер государственного принуждения в виде административной ответственности (взысканий), налагаемых полномочными органами государства.

Таким образом, административная ответственность - это вид юридической ответственности, которая выражается в применении

уполномоченным на то органом или должностным лицом административного взыскания к лицу, совершившему административное правонарушение, ответственность физических и юридических лиц за совершенное административное правонарушение.

Субъектом правонарушения является лицо, его совершившее, т.е. лицо, обладающее административной деликтоспособностью, т.е. лицо, которое в соответствии с законодательством может быть привлечено к административной ответственности за правонарушение.

Согласно ст.31 Кодекса РК об административных правонарушениях (далее КоАП РК) административной ответственности подлежат:

1) физическое вменяемое лицо, достигшее возраста, установленного КоАП РК (согласно ст.32 КоАП РК административной ответственности подлежит физическое лицо, достигшее ко времени совершения административного правонарушения шестнадцатилетнего возраста).

2) юридическое лицо (ст.32 КоАП РК)[26].

Юридическим лицом признается организация, которая имеет на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления обособленное имущество и отвечает этим имуществом по своим обязательствам, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права и обязанности, быть истцом и ответчиком в суде (ст.33 ГК РК) [17].

Административная правосубъектность юридического лица возникает с момента регистрации их в органе юстиции.

Административные правонарушения в области налогообложения представлены в главе 16 Кодекса РК об административных правонарушениях следующими составами:

1. Статья 205. Нарушение срока постановки на регистрационный учет в налоговом органе.

2. Статья 205-1. Неправомерное осуществление деятельности при применении специального налогового режима.

3. Статья 205-2. Осуществление деятельности лицами в период действия заявления о приостановлении деятельности.

4. Статья 206. Непредставление налоговой отчетности, а также документов, необходимых для проведения мониторинга налогоплательщика либо связанных с условным банковским вкладом.

5. Статья 206-1. Непредставление отчетности по мониторингу сделок, представляемой в целях контроля при трансфертном ценоо-

бразовании, а также документов, необходимых для проведения проверок по вопросам трансфертного ценообразования.

6. Статья 206-2. Нарушение мер финансового контроля лицами, уволенными с государственной службы по отрицательным мотивам, а равно супругом (супругой) указанных лиц.

7. Статья 207. Соккрытие объектов налогообложения.

8. Статья 208. Отсутствие учетной документации и нарушение ведения налогового учета.

9. Статья 208-1. Уклонение от уплаты начисленных (исчисленных) сумм налогов и других обязательных платежей в бюджет.

10. Статья 209. Занижение сумм налогов и других обязательных платежей в бюджет.

11. Статья 210. Невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов.

12. Статья 211. Выписка фиктивного счета-фактуры.

13. Статья 213. Нарушение законодательства Республики Казахстан в области государственного регулирования производства и оборота отдельных видов нефтепродуктов и подакцизных товаров, за исключением биотоплива, этилового спирта и алкогольной продукции.

14. Статья 214. Нарушение порядка и правил маркировки подакцизных товаров акцизными марками и (или) учетно-контрольными марками.

15. Статья 215. Нарушение порядка применения контрольно-кассовых машин.

16. Статья 216. Неисполнение обязанностей, предусмотренных налоговым законодательством, должностными лицами банков и других организаций, осуществляющих отдельные виды банковских операций, фондовых бирж.

17. Статья 217. Неисполнение банками и организациями, осуществляющими отдельные виды банковских операций, обязанностей, установленных налоговым законодательством.

18. Статья 218. Представление заведомо ложных сведений о банковских операциях.

19. Статья 218-1. Неисполнение обязанностей, установленных налоговым законодательством Республики Казахстан, налогоплательщиками при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг в таможенном союзе, а также невыполнение ли-

цами требований, установленных законодательством Республики Казахстан.

20. Статья 219. Невыполнение законных требований органов налоговой службы и их должностных лиц.

Следует заметить, что привлечение к административной ответственности за совершение административных правонарушений в сфере налогообложения осуществляется в форме производства по делам об административных правонарушениях.

Согласно ст. 577 КоАП РК, *задачами производства* по делам об административных правонарушениях, являются: «своевременное, всестороннее полное и объективное выяснение обстоятельств каждого дела, разрешение его в точном соответствии с законодательством, обеспечение исполнения вынесенного постановления, а также выявление причин и условий, способствующих совершению административных правонарушений»[26].

Иными словами, здесь решаются две связанные между собой задачи: юрисдикционная и профилактическая.

Основываясь на нормах административно-процессуального права, закрепленных в КоАП РК, производство по делам об административных правонарушениях можно разделить на *следующие стадии*:

1) Возбуждение дела об административном правонарушении, сбор и оценка доказательств по нему, составление протокола об административном правонарушении или, как ее еще называют некоторые авторы, - стадия административного расследования.

2) Рассмотрение дела и вынесение постановления по делу об административном правонарушении.

3) Обжалование и опротестование постановления по делу (или пересмотра).

4) Исполнение постановления о наложении административного взыскания.

#### ***14.2. Уголовная ответственность за нарушения налогового законодательства***

Уголовное законодательство РК устанавливает основания и пределы уголовной ответственности, определяет, какие деяния для

личности и государства являются наиболее общественно опасными и противоправными, устанавливает виды наказания и иные меры уголовно-правового воздействия. Таким образом, общество и государство возлагают на данный правовой институт задачу охраны перечисленных в законе важнейших и иных объектов от преступных посягательств.

Уголовное законодательство выполняет также функцию предупреждения преступлений. Нормы уголовного законодательства выполняют охранительную, профилактическую и воспитательную задачи, в совокупности обеспечивая раннюю профилактику преступлений и иных антиобщественных проступков среди граждан, повышая уровень их правосознания и нравственности.

*Основание уголовной ответственности* – это то, за что отвечает в уголовном порядке лицо, совершившее преступление, т. е. предусмотренные уголовным законом объективные и субъективные признаки, необходимые и достаточные для привлечения лица к уголовной ответственности.

*Уголовная ответственность* – это меры принудительного характера, предусмотренные уголовным законодательством в качестве реакции государства на совершение лицом преступления. Уголовная ответственность существует в рамках охранительных уголовно-правовых отношений. Уголовно-правовое отношение возникает с момента совершения лицом преступного деяния, а уголовная ответственность – на определенном этапе развития уголовно-правового отношения и состоит из реализации принудительных мер уголовно-правового характера, основанных на нормах уголовного права и уголовного процесса.

*Состав преступления* – это совокупность установленных уголовным законом объективных и субъективных признаков, характеризующих определенное общественно опасное деяние как определенное преступление. К объективным признакам состава преступления относятся объект и объективная сторона, к субъективным признакам – субъект и субъективная сторона преступного деяния.

С помощью объективных признаков описываются общественные отношения, охраняемые уголовным законом (объект преступления), совершенное деяние и наступившие общественно опасные последствия составляют объективную сторону преступления, а с помощью субъективных признаков описываются вина, мотив и цели



совершенного преступления (субъективная сторона преступления), а также признаки, которым должно соответствовать виновное лицо (субъект преступления). Отсутствие в содеянном хотя бы одного из указанных элементов свидетельствует об отсутствии состава преступления, а значит, и основания уголовной ответственности.

Состав преступления имеет место в тех деяниях, которые являются общественно опасными. Если общественная опасность деяния отсутствует, хотя оно и подпадает под признаки конкретного преступления, предусмотренного УК, оно не является преступлением, в нем нет состава преступления и, следовательно, основания уголовной ответственности.

Реформы, проводимые в Республике Казахстан, диктуют необходимость создания глубокой прочной правовой основы государственной и общественной жизни в условиях становления суверенного, независимого государства. При этом важная роль отводится решению проблем противодействия налоговым преступлениям; от исхода этой работы во многом зависят судьбы всего общества, всех граждан республики.

Формирование доходной части бюджета из налоговых поступлений – обязательное условие существования государства. Обязанность платить налоги является безусловным требованием государства и имеет публично-правовой характер, что обусловлено публично-правовой природой государства и государственной власти.

Одновременно с совершенствованием правовой базы провозглашается приоритет положений, составляющих правовую основу государства. В Послании Президента Республики Казахстан народу страны «Казахстан - 2030: Процветание, безопасность и улучшение благосостояния всех казахстанцев» подчеркивается, что необходимо «... установить абсолютное верховенство закона и защищать законопослушных граждан от преступности»[27].

В данной теме следует изучить природу и дать определение таким понятиям, как «уклонение от уплаты налогов» и «налоговые преступления».

Уклонение от уплаты налогов – это общественно – опасное умышленное деяние, совершенное в сфере налогообложения физических или юридических лиц, выраженное в форме действия или бездействия, направленное на полную или частичную неуплату законно установленных налогов и (или) иных обязательных пла-

тежей в государственный бюджет, за которое предусмотрена административная или уголовная ответственность.

О наличии оснований уголовной ответственности можно судить в случае совпадения совершенного общественно опасного деяния с признаками деяния, описанного в диспозиции Особенной части УК.

В настоящее время как справедливо отмечают отечественные исследователи – А. И. Худяков и В. Ю. Шатов: «...в силу ряда причин теоретически еще сложно дать оценку налоговой преступности. Одной из таких причин является латентность налоговых преступлений и как следствие отсутствие полноценных, объективных данных о совершенных налоговых преступлениях» [22, с. 441]. Кроме того, необходимо отметить, что вышеназванные исследователи относят к категории налоговых преступлений следующие составы преступлений: 1) уклонение гражданина от уплаты налога (ст. 221 УК); 2) уклонение от уплаты налогов с организаций ст. 222 УК); 3) нарушение порядка и правил маркировки подакцизных товаров акцизными марками и (или) учетно-контрольными марками, подделка и использование акцизных марок и (или) учетно-контрольных марок (ст. 208 УК) [22, с. 442].

Б. У. Сейтхожин в своей работе к преступлениям в сфере налоговых и иных платежей относит следующие составы преступлений предусмотренных УК РК, а именно, 1) нарушение правил бухгалтерского учета (ст. 218 УК); 2) уклонение гражданина от уплаты налога (ст. 221 УК); 3) уклонение от уплаты налогов с организаций ст. 222 УК) [28, с. 136-150].

Следует обратить внимание читателей на тот факт, что в настоящее время ст. 218 предусматривает ответственность за нарушение законодательства Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности.

Считаем необходимым осветить точки зрения каждого из них в отношении тех составов налоговых преступлений, которые они выделяют, а именно статей 208 и 218 УК РК.

Так, А. И. Худяков и В. Ю. Шатов отмечают, что ст. 208 УК содержит два состава. Относительно первого и второго состава, предусмотренного частями 1 и 2 ст. 208 УК, которая устанавливает ответственность за нарушение порядка и правил маркировки подакцизных товаров акцизными марками (или) учетно-контрольными марками, повлекшее причинение значительного ущерба и от-

ветственность за изготовление или приобретение с целью сбыта, а равно использование или сбыт заведомо поддельных акцизных марок и (или) учетно-контрольных марок, авторы отмечают некоторые проблемные моменты: «...часть первая статьи 208 УК предусматривает специальный состав. Его отличия от составов, предусмотренных статьями 221 и 222 УК, заключается в следующем. Во-первых, в объективной стороне – статья 208 УК предусматривает деяние в виде нарушения порядка и правил маркировки акцизными марками подакцизных товаров. Во-вторых, в предмете преступления – данный состав посвящен такому налогу как акциз» [22, с. 479]. По поводу второго состава, предусмотренного ч.2 ст. 208 УК, авторы отмечают, что «если деяние, предусмотренное настоящим составом, привело к неуплате акциза, то возможно привлечение лица к ответственности соответственно по статье 221 УК «Уклонение гражданина от уплаты налога» или по статье 222 УК «Уклонение от уплаты налога с организаций». Следует иметь в виду, что данная ситуация не означает привлечения к ответственности по двум статьям УК за совершение одного деяния. В данном случае будет иметь место два деяния. Первое деяние выразится в изготовлении или приобретении с целью сбыта, а равно в использовании или сбыте заведомо поддельных марок акцизного сбора. Оно формирует состав преступления, предусмотренного либо статьей 221 УК «Уклонение гражданина от уплаты налога», либо статьей 222 УК «Уклонение от уплаты налога с организаций»» [22, с. 480].

Б. У. Сейтхожин относя состав преступления, предусмотренного ст. 218 УК к преступлениям в сфере налоговых и иных платежей, отмечает, что общественная опасность данного преступления заключается в том, что нарушение правил бухгалтерского учета на предприятиях, в учреждениях и организациях способствует совершению хищений материальных ценностей, уклонению от уплаты налогов и других обязательных платежей, а также иным злоупотреблениям [28, с. 136-137].

Уголовная ответственность за нарушение налогового законодательства предусматривается Особенной частью УК РК. Для уяснения сущности данных деяний нами предлагается рассмотреть состав преступлений предусмотренных статьями 221 и 222 УК РК.

*Уклонение гражданина от уплаты налога и (или) других обязательных платежей в бюджет (ст. 221 УК РК).*

1. Уклонение гражданина от уплаты налога и (или) других обязательных платежей в бюджет путем непредставления декларации о доходах в случаях, когда подача декларации является обязательной, либо путем включения в декларацию или иные документы, связанные с исчислением или уплатой налогов и (или) других обязательных платежей в бюджет, заведомо искаженных данных о доходах или расходах либо об имуществе, подлежащем налогообложению, если это деяние повлекло неуплату налога и (или) других обязательных платежей в бюджет в крупном размере,

– наказывается штрафом в размере от двухсот до одной тысячи месячных расчетных показателей, либо привлечением к общественным работам на срок от ста восьмидесяти до двухсот сорока часов, либо исправительными работами на срок до двух лет, либо ограничением свободы на срок до двух лет со штрафом в размере до двухсот месячных расчетных показателей или без такового.

2. То же деяние, совершенное неоднократно,

– наказывается штрафом в размере от пятисот до трех тысяч месячных расчетных показателей, либо исправительными работами на срок до двух лет, либо лишением свободы на срок до трех лет со штрафом в размере до трехсот месячных расчетных показателей или без такового.

Примечание. Неуплата гражданином налогов или иных обязательных платежей в государственный бюджет признается совершенной в крупном размере, если сумма неуплаченного налога или обязательных платежей превышает две тысячи месячных расчетных показателей [29].

*Уклонение гражданина от уплаты налога* - объект, субъект, объективная сторона, субъективная сторона.

Обязанность каждого по уплате налогов и сборов установлена Конституцией РК.

Порядок уплаты налога физическими лицами установлен Кодексом РК О налогах и других обязательных платежах в бюджет.

*Объектом преступления* являются финансовые интересы государства.

*Объективная сторона преступления* выражается:

– в уклонении от уплаты налога путем непредставления декларации о доходах в случаях, когда подача декларации является обязательной;

— в уклонении от уплаты налога путем включения в декларацию или иные документы, связанные с исчислением или уплатой налогов и (или) других обязательных платежей в бюджет, заведомо искаженных данных о доходах или расходах либо об имуществе, подлежащем налогообложению.

Уголовная ответственность наступает при условии, если подобные действия совершены в крупном размере. Неуплата налога, согласно примечанию к данной статье, признается в крупном размере, если сумма неуплаченного налога превышает две тысячи месячных расчетных показателей.

Преступление совершается только с прямым умыслом. Виновный сознает, что уклоняется от уплаты налога в крупном размере и желает уклониться от уплаты налога.

Субъектом преступления является лицо, достигшее 16 летнего возраста.

Квалифицированным видом уклонения гражданина от уплаты налога является совершение этого деяния лицом, ранее судимым за уклонение от уплаты налога.

*Уклонение от уплаты налога и (или) других обязательных платежей в бюджет с организаций* (ст. 222 УК РК).

1. Уклонение от уплаты налога и (или) других обязательных платежей в бюджет с организаций путем непредставления декларации, когда подача декларации является обязательной, либо внесения в декларацию заведомо искаженных данных о доходах и (или) расходах, путем сокрытия других объектов налогообложения и (или) других обязательных платежей, если это деяние повлекло неуплату налога и (или) других обязательных платежей в крупном размере,

— наказывается штрафом в размере от семисот до одной тысячи месячных расчетных показателей с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет либо лишением свободы на срок от одного года до трех лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет со штрафом в размере от пятисот до тысячи месячных расчетных показателей.

2. То же деяние, совершенное неоднократно,

— наказывается штрафом в размере от трех до пяти тысяч месячных расчетных показателей с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет с конфискацией имущества или без таковой либо лишении

ем свободы на срок от трех до пяти лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет со штрафом в размере от тысячи до двух тысяч месячных расчетных показателей с конфискацией имущества.

3. Деяния, предусмотренные частями первой и (или) второй настоящей статьи, совершенные группой лиц по предварительному сговору или организованной группой либо в особо крупном размере,

– наказываются лишением свободы на срок от пяти до семи лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет со штрафом в размере от трех до пяти тысяч месячных расчетных показателей либо с конфискацией имущества.

Примечание. Неуплата организацией налога и (или) других обязательных платежей в бюджет признается совершенной в крупном размере, если сумма неуплаченного налога и (или) других обязательных платежей превышает двадцать тысяч месячных расчетных показателей, и в особо крупном размере, если сумма неуплаченного налога и (или) других обязательных платежей превышает пятьдесят тысяч месячных расчетных показателей [29].

Уклонение от уплаты налогов с организации (объект, субъект, объективная сторона, субъективная сторона)

Объектом преступления являются финансовые интересы государства.

С объективной стороны преступление заключается:

– в уклонении от уплаты налогов или иных обязательных платежей с организаций путем непредставления декларации о совокупном годовом доходе в случаях, когда подача декларации является обязательной;

– во включение в декларацию или бухгалтерские документы заведомо искаженных данных о доходах или расходах;

– в уклонении от уплаты налогов путем сокрытия других объектов налогообложения или иных обязательных платежей.

Перечень данных о доходах и расходах, подлежащих включению в бухгалтерские документы для исчисления налогооблагаемой базы, устанавливается нормативно-правовыми актами. Основным таким актом является Кодекс РК О налогах и других обязательных платежах в бюджет.

Заведомо искаженными признаются специально измененные и ставшие фактически неверными данные относительно величины до-

ходов, расходов или льгот, учитываемых при исчислении налогов, а также данные, неверно отражающие фактическое состояние ввиду игнорирования существенно важных сведений.

Заведомо искаженные данные признаются включенными в бухгалтерские документы, если последние подготовлены к представлению в налоговые органы и оформлены в надлежащем порядке.

Иными объектами налогообложения являются имущество предприятия, добавленная стоимость, используемые ресурсы, прочие объекты, определенные нормативно-правовыми актами.

Соккрытие указанных и других объектов налогообложения может выражаться как в вовлечении в бухгалтерские документы и налоговую отчетность заведомо искаженных сведений, относящихся к этим объектам, так и в умышленном представлении в налоговые органы отчетной документации о таких объектах.

Уголовная ответственность по ч. 1 ст. 222 УК РК наступает при условиях, что подобные действия совершены в крупном размере.

Согласно примечания к ст. 222 УК РК уклонение от уплаты налогов с организаций признается совершенным в крупном размере, если сумма неуплаченного налога и (или) других обязательных платежей превышает двадцать тысяч месячных расчетных показателей, и в особо крупном размере, если сумма неуплаченного налога и (или) других обязательных платежей превышает пятьдесят тысяч месячных расчетных показателей.

С субъективной стороны преступление совершается с прямым умыслом.

Субъектом данного преступления являются должностные лица, а также лица, выполняющие управленческие функции в коммерческой или иной организации. По ч. 2 ст. 222 УК РК уголовная ответственность наступает в случае совершения данного преступления неоднократно.

### **Контрольные вопросы**

1. Раскройте понятие и сущность:
2. Административной ответственности за нарушение налогового законодательства.
3. Уголовной ответственности за нарушение налогового законодательства.

## ТЕМА 15. ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ

Налоговое планирование представляет собой совокупность правовых отношений между налогоплательщиком и государством, а следовательно обладает признаками правового явления. Сама возможность налогового планирования заложена в налоговом законодательстве, которое предусматривает специальные налоговые режимы для налогоплательщиков, допускает различные методы исчисления налоговой базы.

Анализ действующего налогового законодательства позволяет сделать вывод, о том, что в казахстанской системе права существуют все предпосылки для развития такого правового института, как налоговое планирование. С одной стороны, целевая направленность налогового планирования на уменьшение налогов, конфликтует с интересами государства, а с другой - налоговое планирование обусловлено заинтересованностью государства в предоставлении налоговых льгот в целях стимулирования отдельных категорий налогоплательщиков, регулирования социально-экономических процессов развития отраслей, которые определяют экономический потенциал государства.

### *Юридическая конструкции понятия налогового планирования*

Налоговое планирование достаточно новое и мало изученное явление в юридической науке. Внимание ему уделяется в основном только представителями экономической науки, да и то в контексте рассмотрения проблем снижения налогового бремени хозяйствующих субъектов. Многие авторы уделяют внимание отдельным сторонам налогового планирования. Большинство ученых рассматривают налоговое планирование через призму налоговой оптимизации, минимизации налогообложения или как вид налогового правонарушения - уклонение от уплаты налогов. В связи с отсутствием в юридической литературе единства в понимании сущности налогового планирования многими исследователями используется иностранная лексика и зарубежные модели налоговой экономии. В юриспруденции данное понятие многими юристами воспринимается как экономическая категория и соответственно остается без должного научного анализа. В экономической литературе под налоговым планированием понимается возможность «использования



налогоплательщиками всех допустимых действующим законодательством средств, способов и приемов в целях максимального сокращения своих налоговых обязательств».

Налоговое планирование - это те или иные целенаправленные действия налогоплательщика, именно комплекс мер, которые позволяют ему в определенной степени уменьшить его обязательные выплаты в бюджет, производимые им в виде налогов, сборов, пошлин и других платежей.

В основе налогового планирования лежит наиболее полное и правильное применение всех разрешенных нормативно-правовыми актами льгот, знание и умелое использование пробелов, существующих в налоговом законодательстве, учет позиции налоговой администрации, а также финансовой и инвестиционной политики государства с целью минимизации налоговых взносов. Налоговое планирование призвано организовать систему налогообложения таким образом, чтобы достичь максимального финансового результата при минимальных затратах.

Наибольший эффект налоговое планирование может принести уже на стадии организации бизнеса, так как целесообразно изначально грамотно подойти к выбору организационно-правовой формы, места регистрации предприятия, разработке организационной структуры предприятия, тем более, что в Казахстане созданы предпосылки к сознательному, целенаправленному налоговому планированию, основанному на нормах закона. В качестве таких предпосылок следует рассматривать само налоговое законодательство, предоставляющее возможность использовать различные режимы налогообложения в зависимости от сферы осуществления хозяйственной деятельности (сельское хозяйство), места ее осуществления (свободная экономическая зона), вида деятельности (производственная), масштабов деятельности (малый, средний бизнес). Условия рыночной конкуренции обуславливают объективный характер налогового планирования. Конкуренция требует от хозяйствующего субъекта сокращение налоговых расходов и увеличение собственных средств для дальнейшего развития предпринимательской деятельности. В настоящее время говорить об оптимальности в налоговом планировании можно в теоретическом аспекте, поскольку реализовать его на практике сложно.

В основе налогового планирования лежат различные факторы, к которым многие специалисты относят:

- состояние и тенденции развития налогового, таможенного и других видов законодательства;
- основные направления бюджетной, налоговой и инвестиционной политики государства;
- комплекс законодательных, административных и судебных мер, используемых налоговыми органами с целью предотвращения уклонения от уплаты налогов, их минимизации;
- состояние правопорядка в государстве;
- уровень правовой культуры налоговых органов;
- профессионализм налоговых консультантов.

В качестве составляющих налогового планирования принято выделять:

- состояние бухгалтерского и налогового учета;
- учетная политика;
- налоговые льготы и организация сделок;
- налоговый контроль;
- налоговый календарь;
- стратегия оптимального управления и план реализации этой стратегии;
- льготные режимы налогообложения;
- имитационные финансовые модели;
- отчетно-аналитическая деятельность налогового менеджмента.

В рамках налогового планирования принято говорить о существующих внешних пределах уменьшения налоговых обязательств, выход за которые рассматривается как правонарушение. В качестве пределов налогового планирования выделяют:

- законодательные ограничения;
- меры административного воздействия и финансового воздействия.

Таким образом, представляется возможным определить юридическое понятие налогового планирования как целенаправленную деятельность налогоплательщика по планированию налоговых обязательств путем использования всех предоставленных законодателем приемов и способов.

В юридической литературе выделяют следующие принципы правового института налогового планирования:

- 1) принцип допустимости налоговой экономии;
- 2) принцип соответствия хозяйственной операции целям делового характера;
- 3) принцип документального подтверждения совершенной хозяйственной операции;
- 4) принцип диалектического взаимодействия автономии налогового права и использования в нем гражданско-правовых конструкций.

При этом необходимо заметить, что данные принципы не могут рассматриваться обособленно друг от друга. Только их системное применение может служить залогом получения налогоплательщиком обоснованной налоговой выгоды и снижения рисков привлечения к налоговой ответственности.

### **Контрольные вопросы**

1. Дайте определение понятию налогового планирования.
2. Какие факторы лежат в основе налогового планирования.
3. Определите структуру налогового планирования.
4. Назовите принципы налогового планирования.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ И РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

### Использованная литература

1. Порохов Е. В. Теория и практика налогового права Республики Казахстан: основные проблемы. – Алматы: Налоговый эксперт, 2009.
2. Указ Президента РК от 24 августа 2009г. № 858 «О Концепции правовой политики Республики Казахстан на период с 2010 до 2020 года» // <http://www.zakon.kz>
3. Худяков А. И. Налоговое право Республики Казахстан. Общая часть: учебник. – Алматы: НОРМА-К, 2003.
4. Порохов Е. В. Теория налоговых обязательств: Учебное пособие. Алматы: Жеті жарғы, 2001.
5. Алибеков С. Т. Налоговое право Республики Казахстан (Общая и Особенная части): учебник. – Алматы: Юридическая литература, 2007.
6. Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс) от 10 декабря 2008 года № 99-IV //ВП РК, 2008, № 22-I, 22-II, ст. 112. (с изменениями и дополнениями, внесенными ЗРК от 22.07.11 г. № 478-IV).
7. Закон РК «О платежах и переводах денег» от 29 июня 1998 года № 237-І // Ведомости Парламента. - 1998 - №11. - ст. 177 (с изменениями и дополнениями, внесенными ЗРК от 21.07.2011 № 466-IV).
8. Налоги /под ред. Д. Г. Черника – М.: Финансы и статистика, 1995.
9. Бюджетный кодекс Республики Казахстан от 04 августа 2008 года №95-IV //Казахстанская правда. - 05 декабря - 2008 года (с изменениями и дополнениями, внесенными ЗРК от 22.07.2011г. №479-IV)
10. Ожегов С. И. Словарь русского языка. –М , 1989
11. Комментарий к Налоговому кодексу Республики Казахстан (общая часть и налоговое администрирование) по состоянию на 1 сентября 2009 года /Е. В. Порохов, Р. А. Подопригора, С. Б. Бабкин, Р. К. Камалетдинов и др.; под ред. Е. В. Порохова. – Алматы: НИИ финансового и налогового права, 2009.

12. Кучерявенко Н. П. Налоговое право: учебник. – Харьков: Консум, 1998.
13. Малиновский В. А. Конституция Республики Казахстан и постановления Конституционного совета Республики Казахстан как источники налогового права//в сб.: «Основные направления налоговой политики Республики Казахстан на 2008-2010 годы Материалы Второго Казахстанского налогового форума»». – Алматы: НИИ финансового и налогового права, 2008.
14. Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч. 1 и 2 на 20.05.08г. - М.: Проспект, 2008.
15. Сабикенова З. С. Субъекты налоговых правоотношений: Монография. –Алматы: Жеті жарғы, 2004.
16. Худяков А. И. Налоговое право Республики Казахстан. Алматы: Жеті жарғы, 1998.
17. Гражданский кодекс Республики Казахстан (Общая часть) от 27 декабря 1994года №269-ХІІІ //Ведомости Парламента Республики Казахстан. - 1996 г., №2. - С.187 (с изменениями и дополнениями, внесенными ЗРК от 22.07.11 г. № 479-IV).
18. Конституция Республики Казахстан принята на республиканском референдуме 30 августа 1995 года //Ведомости Парламента Республики Казахстан, 1996 г., № 4, ст. 217 (с изменениями и дополнениями, внесенными ЗРК от 02.02.2011г. № 403-IV).
19. Закон Республики Казахстан «О нормативных правовых актах» от 24 марта 1998 года № 213-І //Ведомости Парламента. 1998, - № 2, С. 25 (с изменениями и дополнениями, внесенными ЗРК от 05.07.2011г. № 452-IV ЗРК).
20. Закон Республики Казахстан «О государственном контроле и надзоре в Республике Казахстан» от 06 января 2011года № 377-IV //Казахстанская правда. - 15 января, 2011 года (с изменениями и дополнениями, внесенными ЗРК от 05.07.2011г. № 452- IV).
21. Байдуллаев Б. Б., Краснощекова Е. А. Налоговые системы и налоговое право: учебное пособие, - Караганда: КЭУК, 2009.
22. Худяков А. И., Шатов В. Ю. Налоговые правонарушения. – Алматы: Норма-К, 2008.
23. Экологический кодекс Республики Казахстан от 9 января 2007 //Казахстанская правда. - 23 января, 2007 (с изменениями и дополнениями, внесенными ЗРК от 05.07.2011г. № 452- IV).
24. Кодекс Республики Казахстан «О таможенном деле в Республике Казахстан» от 30 июня 2010 года № 296-IV //Казахстанская

- правда. - 02 июля, 2010 года (с изменениями и дополнениями, внесенными ЗРК от 05.07.2011 г. № 452-IV).
25. Хавронюк Н.И. Соотношение преступлений и других правонарушений (на примере законодательства Украины) «Соотношение преступлений и иных правонарушений: современные проблемы». Материалы IV Международной научно-практической конференции, посвященной 250-летию МГУ им. М. В. Ломоносова. – М.: ЛексЭст, 2005.
  26. Кодекс РК об административных правонарушениях от 30 января 2001 года №155-II //Ведомости Парламента Республики Казахстан, 2001. - №5-6. - С. 24 (с изменениями и дополнениями, внесенными ЗРК от 09.11.11 г. № 490-IV).
  27. Назарбаев Н. А. Казахстан - 2030: Процветание, безопасность и улучшение благосостояния всех казахстанцев: Послание Президента страны народу Казахстана.
  28. Сейтхожин Б. У. Преступления в сфере экономической деятельности: понятие, виды, ответственность; /под ред. академика АЕН РК, д.ю.н., проф. И. Ш. Борчашвили. – Алматы: Жеті жарғы, 2007.
  29. Уголовный кодекс Республики Казахстан от 16 июля 1997 года №167-1//Ведомости Парламента. 1997. №15. С. 211 (с изменениями и дополнениями, внесенными ЗРК от 09.11.11 г. №490-IV).

### Рекомендуемая литература

1. Налоги и налогообложение: учебное пособие. – Астана: АО ЦПППИС, 2010.
2. Алауханов Е. О., Ахмедин К. Т. Налоговые преступления: учебное пособие. – Алматы: Юридическая литература, 2008.
3. Ерманова А. А. Налоговое планирование и налоговый контроль. – Караганда: КЭУК, 2009.
4. Зейнелгабдин А. Б. Финансовая система Казахстана: становление и развитие; монография. – Астана: КазЭУФиМТ, 2008.
5. Худяков А. И. Финансовое право Республики Казахстан. Общая часть. - Алматы: Баспа, 2001.
6. Худяков А. И. Финансовое право Республики Казахстан. Особенная часть. - Алматы: Норма-К, 2002.
7. 300 вопросов и ответов по налоговому законодательству: Сбор-

- ник. Часть 1. - Алматы: Ассоциация налогоплательщиков Казахстана, 2009.
8. 300 вопросов и ответов по налоговому законодательству: Сборник. Часть 2. - Алматы: Ассоциация налогоплательщиков Казахстана, 2009.
  9. Карагусова Г. Налоги: сущность и практика использования. - Алматы, 1994.
  10. Нурхалиева Д. М. и другие. Налоги и налогообложение в Республике Казахстан: учебник для вузов/ Нурхалиева Д. М., Омирбаев С. М., Омарова Ш. А. – Астана: Сарыарка, 2007.
  11. Налоговое право России: Учебник для вузов /под ред. д.ю.н., проф. Ю. А. Крохиной. - М.; 2003.
  12. Айрих Н. «Налоговый учет» //Универсальный Консультант Бухгалтера. - № 6. - 2009.
  13. Жумагулова Ж. Плата за пользование земельными участками. // Вестник налоговой службы Республики Казахстан. - № 11, - 2009.
  14. Джамалбеков Е. Порядок производства по делам об административных правонарушениях. //Вестник налоговой службы Республики Казахстан. - №9, - 2009.
  15. Жантлеев Т. Качество налоговых проверок – залог уменьшения числа обжалования налоговых проверок. // Вестник налоговой службы Республики Казахстан. - № 4, - 2009.
  16. Налоги; /под ред. Д. Г. Черника – М.: Финансы и статистика, 1995
  17. Кашин В. А. Налоговое планирование для предприятий. - М: Финансы, Юнити, 2004.
  18. Усабекова А. Порядок обжалования результатов налоговой проверки //Вестник налоговой службы Республики Казахстан. - № 4(140), - 2011.

ГЛОССАРИЙ

Административная ответственность за правонарушения предусмотренная Кодексом РК об административных правонарушениях, наступает, если эти правонарушения по своему характеру не влекут за собой в соответствии с действующим законодательством уголовной ответственности.

*Акцизами* – облагаются товары, произведенные на территории Республики Казахстан и импортируемые на территорию Республики Казахстан, указанные в ст. 279 НК РК.

*Благотворительная помощь* – имущество, предоставляемое на безвозмездной основе:

- физическим лицам с целью оказания им социальной поддержки;
- некоммерческим организациям с целью поддержания их уставной деятельности;
- организациям, осуществляющим деятельность в социальной сфере, с целью осуществления данными организациями видов деятельности, указанных в п. 2,3 ст. 135 НК РК;

*Внеконтрактная деятельность* - любая иная деятельность недропользователя, которая прямо не предусмотрена положениями контракта на недропользование.

*Государственная пошлина* – это обязательный платеж, взимаемый за совершение юридически значимых действий и выдачу документов уполномоченными на то государственными органами или уполномоченными лицами.

*Государственный сбор* – платеж государственному органу за совершение юридически значимого по отношению к плательщику акта.

*Долговые ценные бумаги* - государственные эмиссионные ценные бумаги, облигации и другие ценные бумаги, признанные долговыми ценными бумагами в соответствии с законодательством Республики Казахстан.



*Другие обязательные платежи* - это обязательные отчисления денег в бюджет в виде плат, сборов, пошлин, за исключением таможенных платежей, производимые в размерах и случаях, установленных Налоговым кодексом.

*Импорт товаров* - ввоз товаров на таможенную территорию Таможенного союза, осуществляемый в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и (или) таможенным законодательством Республики Казахстан, а также ввоз товаров на территорию Республики Казахстан с территории другого государства - члена Таможенного союза;

*Инжиниринговые услуги* - инженерно-консультационные услуги, работы исследовательского, проектно-конструкторского, расчетно-аналитического характера, подготовка технико-экономических обоснований проектов, выработка рекомендаций в области организации производства и управления, реализации продукции.

*Исламские ценные бумаги* - исламские арендные сертификаты и исламские сертификаты участия.

*Камеральный контроль* - контроль, осуществляемый органами налоговой службы на основе изучения и анализа представленной налогоплательщиком (налоговым агентом) налоговой отчетности, сведений уполномоченных государственных органов, а также других документов и сведений о деятельности налогоплательщика.

*Кассовый метод* - метод исчисления налоговой базы, при котором доходы и вычеты учитываются с момента фактической оплаты покупателем поставленных налогоплательщиком товаров (работ, услуг).

*Консульский сбор* - платеж, взимаемый дипломатическими представительствами и консульскими учреждениями Республики Казахстан с иностранцев, лиц без гражданства, иностранных юридических лиц-нерезидентов, физических и юридических лиц Республики Казахстан, за совершение консульских действий и выдачу документов, имеющих юридическое значение.

*Корпоративный подоходный налог* исчисляется за налоговый период путем применения соответствующей ставки, к налогооблагаемому доходу с учетом корректировок, произведенных согласно законодательства, уменьшенному на сумму понесенных убытков.

*Косвенные (адвалорные) налоги* – налог, где субъект налога перекладывает его бремя на другое лицо, выступающее фактическим плательщиком данного налога (налог на добавленную стоимость).

*Консультационные услуги* - услуги по предоставлению разъяснений, рекомендаций, советов и иных форм консультаций, включая определение и (или) оценку проблем и (или) возможностей лица, в целях решения управленческих, экономических, финансовых, инвестиционных вопросов, в том числе вопросов стратегического планирования, организации и осуществления предпринимательской деятельности, управления персоналом.

*Контрактная деятельность* - деятельность недропользователя, осуществляемая в соответствии с положениями контракта на недропользование.

*Лжепредприятие* - субъект частного предпринимательства, создание которого и (или) руководство которым признано вступившим в законную силу приговором либо постановлением суда о лжепредпринимательстве согласно законодательству Республики Казахстан.

*Лицо* - физическое лицо и юридическое лицо; физическое лицо - гражданин Республики Казахстан, иностранец или лицо без гражданства; юридическое лицо - организация, созданная в соответствии с законодательством Республики Казахстан или иностранного государства (юридическое лицо-нерезидент). Для целей Налогового кодекса компания, организация или другое корпоративное образование, созданные в соответствии с законодательством иностранного государства, рассматриваются в качестве самостоятельных юридических лиц независимо от того, обладают ли они статусом юридического лица иностранного государства, где они созданы.

*Личное имущество физического лица* - имущество физического лица в материальной форме, находящееся на праве собственности или являющееся его долей в общей собственности и не предназначенное для использования в предпринимательских целях.

*Лицензионный сбор за право занятия отдельными видами деятельности* – взимается при выдаче (переоформлении) лицензий (дубликата лицензий) на занятие определенными видами деятельности, подлежащими лицензированию в соответствии с законодательством Республики Казахстан, и в иных случаях, предусмотренных гл. 67 НК РК.

*Личные налоги* - налоги на доходы (прибыль) налогоплательщика (корпоративный подоходный налог, индивидуальный подоходный налог, налог на сверхприбыль и др.).

*Материальные налоговые отношения* опосредуют само движение денежных средств от налогоплательщика к государству, т.е. в экономическом смысле они выражают собой взимание или уплату налога, а в юридическом – исполнение налогового обязательства.

*Метод начисления* - метод исчисления налоговой базы, при котором доходы и расходы учитываются с момента поставки товаров, выполнения работ, оказания услуг налогоплательщиком независимо от времени оплаты этих товаров, работ или услуг покупателем.

*Методы налогообложения* - это способы построения налоговых ставок в их соотношении с налоговой базой. Методы налогообложения определяются видами применяемых ставок налога. В зависимости от метода налогообложения оно подразделяется на виды: равное, пропорциональное, прогрессивное, регрессивное.

*Методы осуществления налоговой деятельности государства* – это совокупность приемов и способов, с помощью которых государство реализует свои функции в сфере налогообложения.

*Налоги* - законодательно установленные государством в одностороннем порядке обязательные денежные платежи в бюд-

жет, за исключением случаев, предусмотренных Налоговым кодексом, производимые в определенных размерах, носящие безвозвратный и безвозмездный характер;

*Налоги на доходы* – это налоги, предметом которых выступают денежные средства, полученные налогоплательщиком в качестве той или иной разновидности дохода.

*Налоговая база* представляет собой стоимостную, физическую или иные характеристики объекта налогообложения, на основании которых определяются суммы налогов и других обязательных платежей, подлежащие уплате в бюджет.

*Налоговая деятельность государства* – это деятельность государства по организации налогообложения и обеспечению его осуществления с целью удовлетворения своей потребности в денежных средствах.

*Налоговая политика* - совокупность мер по установлению новых и отмене действующих налогов и других обязательных платежей в бюджет, изменению ставок, объектов налогообложения и объектов, связанных с налогообложением, налоговой базы по налогам и другим обязательным платежам в бюджет в целях обеспечения финансовых потребностей государства на основе соблюдения баланса экономических интересов государства и налогоплательщиков.

*Налоговая система* - совокупность налогов, установленных государством.

*Налоговая ставка* - представляет собой величину налогового обязательства по исчислению налога и другого обязательного платежа в бюджет на единицу измерения объекта налогообложения или налоговой базы. Налоговая ставка устанавливается в процентах или в абсолютной сумме на единицу измерения объекта налогообложения или налоговой базы.

*Налоговая структура* - система государственных органов, осуществляющих от имени государства налоговую деятельность.

*Налоговое законодательство* - это совокупность правовых норма-

тивных актов, регулирующих общественные отношения в сфере налогообложения.

*Налоговым обязательством* признается обязательство налогоплательщика перед государством, возникающее в соответствии с налоговым законодательством Республики Казахстан, в силу которого налогоплательщик обязан встать на регистрационный учет в налоговом органе, определять объекты налогообложения и (или) объекты, связанные с налогообложением, исчислять налоги и другие обязательные платежи в бюджет, составлять налоговые формы, представлять налоговые формы, за исключением налоговых регистров, в налоговый орган в установленные сроки и уплачивать налоги и другие обязательные платежи в бюджет.

*Налоговый агент* - индивидуальный предприниматель, частный нотариус, частный судебный исполнитель, адвокат, юридическое лицо, в том числе юридическое лицо-нерезидент, на которые в соответствии с НК РК возложена обязанность по исчислению, удержанию и перечислению налогов, удерживаемых у источника выплаты.

*Налоговый учет* - процесс ведения налогоплательщиком (налоговым агентом) учетной документации в соответствии с требованиями Налогового кодекса в целях обобщения и систематизации информации об объектах налогообложения и (или) объектах, связанных с налогообложением, а также исчисления налогов и других обязательных платежей в бюджет и составления налоговой отчетности.

*Налоговым правонарушением* признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое установлена ответственность.

*Налогооблагаемый доход* определяется как разница между совокупным годовым доходом с учетом корректировок, предусмотренных ст. 99 НК РК, и вычетами, предусмотренными разделом 4 НК РК.

*Налогообложение* – деятельность государства по установлению и введению налогов, обеспечению их уплаты или взимания.

*Налоговая задолженность* - сумма недоимки, а также неуплаченные суммы пеней и штрафов. В налоговую задолженность не включаются сумма пеней, отраженная в уведомлении о результатах налоговой проверки, а также сумма штрафов, отраженная в постановлении о наложении административного взыскания, в период обжалования в установленном законодательством Республики Казахстан порядке в обжалуемой части.

*Налоговым периодом* является период времени, установленный применительно к отдельным видам налогов и других обязательных платежей в бюджет, по окончании которого определяются объект налогообложения, налоговая база, исчисляются суммы налогов и других обязательных платежей, подлежащие уплате в бюджет.

*Налоговый режим* - совокупность норм налогового законодательства Республики Казахстан, применяемых налогоплательщиком при исчислении всех налоговых обязательств по уплате налогов и других обязательных платежей в бюджет, установленных настоящим кодексом.

Налоговый суверенитет – исключительное право государства устанавливать в пределах своей территории любые налоги в любом размере на любые объекты с любых лиц.

*Налогоплательщик* - лицо, являющееся плательщиком налогов и других обязательных платежей в бюджет.

Недоимка - исчисленные, начисленные и не уплаченные в срок суммы налогов и других обязательных платежей в бюджет, за исключением сумм, отраженных в уведомлении о результатах налоговой проверки в период обжалования в установленном законодательством Республики Казахстан порядке в обжалуемой части.

*Недропользователи* - физические или юридические лица, обладающие правом на проведение операций по недропользованию, включая нефтяные операции, на территории Ре-

спублики Казахстан в соответствии с законодательными актами Республики Казахстан.

*Норма права* (правовая норма) - общеобязательное правило поведения, сформулированное в нормативном правовом акте, рассчитанное на многократное применение и распространяющееся на всех лиц, попавших в нормативно регламентированную ситуацию.

*Объектом налогообложения* и (или) объектом, связанным с налогообложением, являются имущество и действия, с наличием и (или) на основании которых у налогоплательщика возникает налоговое обязательство.

*Оператор* - юридическое лицо, создаваемое или определяемое в соответствии с законодательными актами Республики Казахстан недропользователями, осуществляющими операции по недропользованию в составе простого товарищества (консорциума) в рамках соглашения (контракта) *Плата* – платеж государству за пользование объектами, находящимися в государственной собственности или отнесенными к фискальной монополии государства.

*Порядок уплаты налога* - установленные налоговым законодательством правила, в соответствии с которыми должен осуществляться переход предмета налогового платежа от налогоплательщика к государству. Различают 3 основных элемента порядка уплаты налога: способы, сроки и формы перехода предмета налогового платежа от налогоплательщика к государству.

*Предмет налога* - материальное выражение объекта налога.

*Предмет налогового права* - общественные отношения, возникающие в процессе осуществления государством налоговой деятельности.

*Прогрессивное налогообложение* - порядок налогообложения, при котором с ростом налоговой базы возрастает ставка налога.

*Пропорциональное налогообложение* - метод налогообложения, при котором каждый налогоплательщик платит налог по

одинаковой ставке, выраженной в процентах или доле к налогооблагаемой базе.

*Процентные ставки* - ставки размера налога в процентах от стоимостной величины налоговой базы.

*Прямые налоги* - налоги, уплачиваемые непосредственно с доходов или имущества налогоплательщика.

*Плата за использование особо охраняемых природных территорий* – взимается за использование особо охраняемых природных территорий РК в научных, эколого-просветительных, культурно-просветительных, учебных, туристических, рекреационных и ограниченных хозяйственных целях.

*Плата за использование радиочастотного спектра* – взимается за выделенные уполномоченным органом в области связи номиналы радиочастотного спектра.

*Плата за лесные пользования* – взимается за определенные виды лесных пользований (заготовка древесины, живицы, коры, древесных соков и др.).

*Плата за пользование водными ресурсами поверхностных источников* – взимается за все виды специального водопользования из поверхностных источников с изъятием воды из них или без изъятия.

*Плата за пользование животным миром* – взимается за пользование животным миром в порядке специального пользования животным миром.

*Плата за пользование земельными участками* – взимается за предоставление государством земельных участков во временное возмездное землепользование (аренду).

*Плата за пользование судоходными, водными путями* – взимается за пользование судоходными водными путями РК.

*Плата за размещение наружной (визуальной) рекламы* – взимается за право размещения в полосе отвода автомобильных дорог общего пользования и в населенных пунктах на территории РК объектов наружной рекламы в виде пла-



катов, стендов, световых табло, билбордов, транспарантов, афиш и других объектов стационарного размещения рекламы, что производится на основании специальных разрешительных документов.

*Работник* - физическое лицо, состоящее в трудовых отношениях с работодателем и непосредственно выполняющее работу по трудовому договору (контракту); государственный служащий; член совета директоров акционерного общества, за исключением государственных служащих; иностранец или лицо без гражданства, работающее по контракту персонала предоставленного нерезидентом, деятельность которого не образует постоянного учреждения в соответствии с положениями п. 10 ст.191 НК РК, резиденту или иному нерезиденту, осуществляющему деятельность в Республике Казахстан через постоянное учреждение.

*Реализация* - отгрузка товаров, выполнение работ, оказание услуг с целью продажи, обмена, безвозмездной передачи, а также передача заложенных товаров залогодержателю.

*Регистрационные сборы* - разовые обязательные платежи, взимаемые уполномоченными государственными органами при совершении ими регистрационных действий, установленных ст. 455 НК РК, а также при выдаче дубликата документа, удостоверяющего совершение таких регистрационных действий.

*Роялти* это платеж за:

- право пользования недрами в процессе добычи полезных ископаемых и переработки техногенных образований;
- использование или право использования авторских прав, программного обеспечения, патентов, чертежей или моделей, товарных знаков или других подобных видов прав; использование или право использования промышленного оборудования, в том числе морских и воздушных судов, арендуемых по договорам бербут-чартера или димайз-чартера, а также торгового или научно-исследовательского оборудования; использование

«ноу-хау»); использование или право использования кинофильмов, видеофильмов, звукозаписи или иных средств записи.

*Равные ставки* - ставки, устанавливаемые для налогоплательщиков в равной сумме.

*Реальные налоги* - это налоги на имущество (земельный налог, налог на транспортное средство).

*Сводный налоговый учет* - налоговый учет, осуществляемый уполномоченным представителем участников договора о совместной деятельности как сводно по такой деятельности, так и по доле участия каждого участника договора о совместной деятельности.

*Специальный налоговый режим* - особый порядок расчетов с бюджетом, устанавливаемый для отдельных категорий налогоплательщиков и предусматривающий применение упрощенного порядка исчисления и уплаты отдельных видов налогов и платы за пользование земельными участками, а также представления налоговой отчетности по ним.

*Структурное подразделение юридического лица* - филиал, представительство.

*Твердые ставки* - ставки фиксированного размера налога.

*Уполномоченное юридическое лицо* – юридическое лицо, определенное Правительством Республики Казахстан, в сфере реализации ограниченного в распоряжении имущества налогоплательщика (налогового агента).

*Уполномоченные государственные органы* - государственные органы Республики Казахстан, за исключением налоговых органов и местных исполнительных органов, уполномоченные Правительством Республики Казахстан осуществлять исчисление и (или) сбор других обязательных платежей в бюджет, а также взаимодействующие в соответствии с настоящим кодексом с органами налоговой службы в пределах их компетенции, установленной законами Республики Казахстан, актами Президента Республики Казахстан и Правительства Республики Казахстан.

*Услуги по обработке информации* - услуги по осуществлению сбора и обобщению информации, систематизации информационных массивов (данных) и предоставлению в распоряжение пользователя результатов обработки этой информации.

*Фактическая ставка* - отношение уплаченного налога к налоговой базе.

*Функция налога* – установленное государством направление действия налога, определяемое экономическими возможностями налогообложения.

*Ценные бумаги* - акции, долговые ценные бумаги, депозитарные расписки, паи паевых инвестиционных фондов, исламские ценные бумаги.

*Электронный налогоплательщик* - налогоплательщик, взаимодействующий с органами налоговой службы электронным способом на основе заключенного с органами налоговой службы соглашения об использовании и признании электронной цифровой подписи при обмене электронными документами в порядке, установленном НК РК.

## ПРИЛОЖЕНИЕ Б

### Тестовые задания для контроля знаний

**1. Кто является основоположником теории налогообложения и автором книги «Исследования о природе и причинах богатства народов»: (1776 г.)**

- А) Дж. Кейс;
- Б) В. Денж;
- В) А. Смит;
- Г) К. Дейлс;
- Д) Ад. Вагнер.

**2. Лицо, на которое возложена юридическая обязанность уплаты суммы налога в размере, порядке и сроках, предусмотренных его налоговым обязательством:**

- А) объект налога;
- Б) субъект налога;
- В) носитель налогообложения;
- Г) налогооблагаемый;
- Д) облагаемый.

**3. Обязательный, индивидуально безвозмездный платёж, взимаемый органами государственной власти различных уровней с организаций и физических лиц в целях финансового обеспечения деятельности государства:**

- А) налог;
- Б) платеж;
- В) взнос;
- Г) сбор;
- Д) пошлина.

**4. Имущество или доход, подлежащие обложению, измеряемые количественно, которые служат базой для исчисления налога:**

- А) налоговая льгота;
- Б) ставка налога;
- В) источником налога;

- Г) предмет налогообложения;
- Д) объект налога.

**5. Величина (размер) налога на единицу обложения:**

- А) налоговая квота;
- Б) единица обложения;
- В) масштаб налога;
- Г) налоговая ставка;
- Д) объем налога.

**6. Совокупность налогов, сборов и пошлин, установленных государством и взимаемых с целью создания центрального общегосударственного фонда финансовых ресурсов, а также совокупность принципов, способов, форм и методов их взимания:**

- А) налоговая база;
- Б) налоговый оклад;
- В) налоговая ставка;
- Г) налоговая система;
- Д) налоговый объем.

**7. Единица измерения объекта налога;**

- А) налоговая ставка;
- Б) налоговая база;
- В) масштаб налога;
- Г) метод налога;
- Д) единица обложения.

**8. Налоговая ставка, установленная в абсолютной сумме независимо от величины дохода, т.е. на каждую единицу налогообложения устанавливается фиксированный размер налога:**

- А) общие ставки;
- Б) процентные ставки;
- В) равные ставки;
- Г) твердые ставки;
- Д) пониженные ставки.

**9. Налоговые ставки, которые непосредственно указаны в налоговом законодательстве:**

- А) маргинальные;

- Б) фиксированные;
- В) общие;
- Г) твердые;
- Д) экономические.

**10. Время, за которое производится обложение налогом или сбором:**

- А) время обложения;
- Б) льготный период;
- В) период обложения;
- Г) квартал обложения;
- Д) отчет обложения.

**11. Основными принципами налогообложения являются:**

- А) всеобщность, справедливость, возвратность, срочность;
- Б) справедливость, удобство, равенство;
- В) всеобщность, платность, системность, справедливость;
- Г) всеобщность, справедливость, определенность, удобство;
- Д) обязательность, определенность, справедливость, единство, гласность.

**12. Классификация налогов по объекту обложения:**

- А) государственные и местные;
- Б) прямые и косвенные;
- В) общие и специальные;
- Г) натуральные и денежные;
- Д) вертикальные и горизонтальные.

**13. Налоговая система включает в себя:**

- А) 17 видов налогов и сборов;
- Б) 19 видов налогов и сборов;
- В) 30 видов налогов и сборов;
- Г) 33 вида налогов и сборов;
- Д) 21 вида налогов и сборов.

**14. Какой принцип предполагает, что «каждый налог должен взиматься в такое время и таким способом, какие наиболее удобны для плательщика»:**

- А) принцип экономии;

- Б) принцип справедливости;
- В) принцип удобства;
- Г) принцип определенности;
- Д) принцип обязанности.

**15. Кем впервые была исследована экономическая сущность налогов?**

- А) К. Лорда;
- Б) А. Тирда;
- В) А.Смитом;
- Г) Д. Рикардо;
- Д) К. Бруно.

**16. С помощью какой функции образуются государственные денежные фонды и создаются материальные условия для существования и функционирования государства. Именно эта функция создает объективные предпосылки для повышения роли государства в регулировании экономики страны:**

- А) фискальная;
- Б) стимулирующая;
- В) перераспределительная;
- Г) контрольная;
- Д) регулирующая.

**17. Кто из ученых, немецких экономистов в 1890 году вывел научную теорию, согласно которой налоговая политика должна преследовать не только фискальные, но и социально-политические цели?**

- А) А. Смит;
- Б) Дж. М. Кейнс;
- В) А. Лаффера;
- Г) Д. Рикардо;
- Д) Ад. Вагнер.

**18. Принципы налогообложения:**

- А) принципы понятности, срочности, определенности;
- Б) принцип достоверности, законности, определенности;
- В) принцип единства налоговой системы;

- Г) принцип обязательности, определенности, справедливости, единства налоговой системы и гласности налогового законодательства;
- Д) принцип значимости, гласности, обязательности.

**19. Налоговая база:**

- А) стоимостная характеристика объекта налогообложения;
- Б) объект налогообложения;
- В) стоимостная, физическая характеристика объекта налогообложения;
- Г) субъект налогообложения;
- Д) физическая характеристика объекта налогообложения.

**20. Налоги, уплачиваемые непосредственно с доходов или имущества налогоплательщика, это:**

- А) имущественные налоги;
- Б) прямые и косвенные налоги;
- В) налоги на доходы;
- Г) прямые налоги;
- Д) косвенные налоги.

**21. Камеральный контроль – это:**

- А) проверка исполнения налогового обязательства по отдельному виду налога и другого обязательного платежа в бюджет;
- Б) совокупность норм налогового законодательства, применяемых налогоплательщиком при исчислении всех налоговых обязательств по уплате налогов и других обязательных платежей в бюджет;
- В) контроль, осуществляемый непосредственно налоговым органом на основе изучения и анализа представленной налогоплательщиком налоговой отчетности по месту нахождения налогового органа
- Г) контроль, проводимый в отношении третьих лиц в случае, если при проверке у налогового органа возникает необходимость в получении дополнительной информации об операциях налогоплательщика, связанной с указанными лицами;
- Д) контроль органов налоговой службы за исполнением налогового законодательства, полнотой и своевременностью перечисления обязательных пенсионных взносов в накопительные пенсионные фонды.



## **22. Тематическая проверка – это:**

А) проверка исполнения налогового обязательства по отдельному виду налога и другого обязательного платежа в бюджет;

Б) совокупность норм налогового законодательства, применяемых налогоплательщиком при исчислении всех налоговых обязательств по уплате налогов и других обязательных платежей в бюджет;

В) контроль, осуществляемый непосредственно налоговым органом на основе изучения и анализа представленной налогоплательщиком налоговой отчетности по месту нахождения налогового органа;

Г) проверка, проводимая в отношении третьих лиц в случае, если при проведении налоговых проверок у налогового органа возникает необходимость в получении дополнительной информации о правильном отражении в налоговом учете проведенных операций налогоплательщиком, связанным с указанными лицами;

Д) право налоговых властей в определенных обстоятельствах взимать налог с совокупной суммы, доходов, что не соответствует практике вычисления налогооблагаемого дохода;

## **23. Встречная проверка – это:**

А) проверка исполнения налогового обязательства по отдельному виду налога и другого обязательного платежа в бюджет, установленная Налоговым кодексом;

Б) совокупность норм налогового законодательства, применяемых налогоплательщиком при исчислении всех налоговых обязательств по уплате налогов и других обязательных платежей в бюджет;

В) контроль, осуществляемый непосредственно налоговым органом на основе изучения и анализа представленной налогоплательщиком налоговой отчетности по месту нахождения налогового органа;

Г) проверка органом налоговой службы лиц, осуществлявших операции с налогоплательщиком, в отношении которого проводится комплексная, тематическая проверка, с целью получения дополнительной информации о таких операциях;

Д) праву налоговых властей в определенных обстоятельствах взимать налог с совокупной суммы дохода.

#### **24. Налоговый контроль – это:**

А) проверка исполнения налогового обязательства по отдельному виду налога и другого обязательного платежа в бюджет, установленная Налоговым кодексом;

Б) совокупность норм налогового законодательства, применяемых налогоплательщиком при исчислении всех налоговых обязательств по уплате налогов и других обязательных платежей в бюджет;

В) контроль, осуществляемый непосредственно налоговым органом на основе изучения и анализа представленной налогоплательщиком налоговой отчетности по месту нахождения налогового органа;

Г) контроль, проводимый в отношении третьих лиц в случае, если при проведении налоговых проверок у налогового органа возникает необходимость в получении дополнительной информации о правильном отражении в налоговом учете проведенных операций налогоплательщиком, связанным с указанными лицами;

Д) государственный контроль, осуществляемый органами налоговой службы, за исполнением норм налогового законодательства Республики Казахстан.

#### **25. Налоги – это:**

А) законодательно установленные государством в одностороннем порядке обязательные денежные платежи в бюджет, носящие безвозвратный и безвозмездный характер;

Б) совокупность платежей юридических и физических денег носящие безвозвратный и безвозмездный характер;

В) суммы, поступающие в бюджет РК, носящие безвозвратный и безвозмездный характер;

Г) обязательные платежи в бюджет носящие безвозвратный и безвозмездный характер;

Д) система платежей носящие безвозвратный и безвозмездный характер.

#### **26. Ставки акцизов**

А) специфические;

Б) адвалорные и твердые;

В) адвалорные;

Г) адвалорные и комбинированные;

Д) твердые.

**27. Социальный налог юридическими лицами уплачивается по ставке:**

- А) 21%;
- Б) 11%;
- В) 26%;
- Г) 25%;
- Д) 30%.

**28. Плательщики налога на добычу полезных ископаемых:**

- А) физические и юридические лица имеющие объект обложения;
- Б) недропользователи, осуществляющие добычу нефти, минерального сырья, подземных вод и лечебных грязей;
- В) юридические лица;
- Г) недропользователи, осуществляющие добычу угля, сырой нефти, газового конденсата;
- Д) физические лица имеющие объект обложения.

**29. Ставка индивидуального подоходного налога:**

- А) 10%;
- Б) 5%;
- В) 7%;
- Г) 30%;
- Д) 15%.

**30. При постановке на учет по НДС выдается:**

- А) свидетельство о постановке на учет;
- Б) договор, заключенный между государством и плательщиком НДС;
- В) обязательство в 2-х экземплярах;
- Г) копия аудиторского заключения;
- Д) регистрационный номер налогоплательщика.

**31. Если налоговая ставка уменьшается при увеличении дохода, то такой налог является:**

- А) прогрессивным;
- Б) косвенным;
- В) пропорциональным;
- Г) регрессивным;
- Д) акцизным.

**32. Бонусы делятся на:**

- А) подписной и неподписной;
- Б) подписной и разовый;
- В) первичный и вторичный;
- Г) подписной, разовый и коммерческого обнаружения;
- Д) подписной и коммерческого обнаружения.

**33. Специальные платежи и налоги недропользователей включают:**

- А) бонусы, роялти и налог на сверх прибыль;
- Б) бонусы: подписной, коммерческого обнаружения и налог на сверхприбыль;
- В) бонусы, налог на сверхприбыль, специальные платежи, налог на добычу полезных ископаемых, платеж по возмещению исторических затрат;
- Г) все виды бонусов;
- Д) бонусы и налоги на добычу полезных ископаемых.

**34. Косвенные налоги – это:**

- А) налоги, уплачиваемые непосредственно с доходов или имущества налогоплательщика;
- Б) налоги на товары и услуги, устанавливаемые в виде надбавки к цене или тарифу;
- В) правильного ответа нет;
- Г) налоги поступающие непосредственно в бюджет, минуя счета налогоплательщиков;
- Д) налоги, поступающие в бюджет косвенным образом.

**35. Налоговые органы обязаны поставить налогоплательщиков на регистрационный учет по налогу на добавленную стоимость:**

- А) в течение года со дня подачи налогового заявления;
- Б) в течение десяти рабочих дней со дня подачи налогового заявления;
- В) в течение недели со дня подачи налогового заявления;
- Г) в течение месяца со дня подачи заявления;
- Д) в течение пяти рабочих дней со дня подачи заявления.

**36. Ставка социального налога для нотариусов и адвокатов:**

- А) 3 МРП на себя и 1,5 МРП на работников;
- Б) 30%;
- В) 4 МРП на себя и 1 МРП за каждого работника;
- Г) 2 МРП на себя и 1 МРП за каждого работника;
- Д) 25%.

**37. Объект налогообложения фиксированного налога:**

- А) букмекерская касса, игровая дорожка, карт;
- Б) игровой автомат без выигрыша, бильярдный стол, карт, игровая дорожка;
- В) карт, игровой стол;
- Г) игровая дорожка, игровой автомат, бильярдный стол;
- Д) касса тотализатора, игровой автомат, бильярдный стол.

**38. Объект обложения платы за лесные пользования:**

- А) лесной фонд, предоставляемый в пользование;
- Б) объем лесных пользований и площади участков государственного лесного фонда, предоставляемые в пользование;
- В) лесная территория, предоставляемая в пользование;
- Г) объем лесных пользований;
- Д) земельный участок, предоставляемый в пользование.

**39. Факт постановки налогоплательщика на учет в налоговом органе подтверждается:**

- А) документом о регистрации;
- Б) справкой;
- В) регистрационной формой;
- Г) свидетельством о регистрации;
- Д) удостоверением.

**40. Акцизами облагаются:**

- А) произведенные товары;
- Б) произведенные или реализованные товары;
- В) товары, произведенные на территории РК и импортируемые на территорию РК;
- Г) произведенные и реализованные товары;
- Д) реализуемые товары.

**40. Методы отнесения в зачет:**

- А) пропорциональный, раздельный;
- Б) пропорциональный;
- В) раздельный;
- Г) совместный;
- Д) пропорциональный, совместный.

**42. Доходы не облагаемые у источника выплаты:**

- А) заработная плата, доход индивидуального предпринимателя, частных нотариусов, прочие доходы;
- Б) дивиденды, доход индивидуального предпринимателя, частных нотариусов, прочие доходы;
- В) доходы частных нотариусов;
- Г) имущественный доход, доход индивидуального предпринимателя, частных нотариусов;
- Д) стипендии, доход индивидуального предпринимателя, частных нотариусов, прочие доходы.

**43. облагаемый доход налогоплательщика определяется как разница:**

- А) между выручкой от реализации продукции и расходами по производству данной продукции;
- Б) между совокупным годовым доходом и установленными вычетами;
- В) между выручкой и доходами;
- Г) между доходами и расходами;
- Д) между чистым доходом и расходами, связанными с его получением.

**44. Если налоговая ставка увеличивается при увеличении дохода, то такой налог является:**

- А) прогрессивным;
- Б) косвенным;
- В) пропорциональным;
- Г) регрессивным;
- Д) акцизным.

**45. Налоговая база акцизов:**

- А) стоимостное выражение товаров;
- Б) объем реализованных, произведенных товаров;
- В) реализованные и произведенные товары;
- Г) объем реализованных, произведенных товаров, а также их стоимостное выражение;
- Д) стоимость товаров.

**46. Объект обложения:**

- А) облагаемый оборот и облагаемый импорт;
- Б) облагаемый оборот и облагаемый экспорт;
- В) сумма НДС по приобретенным товарам;
- Г) выручка от реализации;
- Д) сумма НДС по реализации товаров.

**47. Плательщики социального налога**

- А) индивидуальные предприниматели, адвокаты, субъекты малого предпринимательства;
- Б) индивидуальные предприниматели, адвокаты, нотариусы, юридические лица;
- В) адвокаты, нотариусы, юридические лица;
- Г) индивидуальные предприниматели;
- Д) физические лица, адвокаты, нотариусы;

**48. Предмет налогового права:**

- А) общественные отношения, возникающие в процессе осуществления государством налоговой деятельности;
- Б) денежные отношения;
- В) общественные отношения между налоговыми органами и Министерством финансов РК;
- Г) общественные отношения между налоговыми органами и Министерством юстиции РК;
- Д) общественные отношения, возникающие в процессе осуществления хозяйственной деятельности.

**49. Основная обязанность налогоплательщиков:**

- А) предоставление документов, подтверждающих право на льготы по налогам;

Б) предупреждение, выявление и пресечение в установленном порядке коррупции в органах налоговой службы;

В) произведение расчета суммы налога;

Г) своевременная и полная уплата законно установленных налогов и других обязательных платежей в соответствующие бюджеты;

Д) нет верного ответа.

**50. Лицо, подлежащее налогообложению, является:**

А) субъектом налога;

Б) объектом налога;

В) резидентом;

Г) источником обложения;

Д) объектом налогообложения.

**51. Объект налога – это:**

А) машина;

Б) имущество, земельный участок;

В) события;

Г) юридические факты, обуславливающие обязанность субъекта заплатить налог;

Д) все ответы верны;

**52. Ставка специального налогового режима на основе патента:**

А) 2%;

Б) 1%;

В) 10%;

Г) 3%;

Д) 8%;

**53. Юридические лица исчисляют налог на имущество по ставке \_\_\_\_\_ к налоговой базе:**

А) 2%;

Б) 4%;

В) 5%;

Г) 1,5%;

Д) от 0,1% до 1%.



**54. Объекты обложения платы за эмиссии в окружающую среду:**

- А) размещение отходов производства и потребления;
- Б) сбросы загрязняющих веществ;
- В) выбросы, сбросы загрязняющих веществ, размещение отходов производства и потребления;
- Г) выбросы загрязняющих веществ;
- Д) сбросы загрязняющих веществ, размещение отходов производства и потребления.

**55. Плательщики земельного налога:**

- А) физические лица;
- Б) предприниматели;
- В) юридические и физические лица имеющие объект обложения;
- Г) индивидуальные предприниматели имеющие объект обложения;
- Д) юридические лица.

**56. Плательщики платы за эмиссию в окружающую среду:**

- А) физические лица, имеющие земельный участок;
- Б) предприниматели;
- В) юридические и физические лица осуществляющие деятельность в порядке специального природопользования;
- Г) индивидуальные предприниматели осуществляющие пользование водными ресурсами;
- Д) юридические лица, осуществляющие пользование недрами.

**57. Ставку платы за использование особо охраняемых природных территорий исчисляют:**

- А) в процентах от стоимости транспортного средства;
- Б) в МРП;
- В) в твердых суммах с объектов обложения;
- Г) в твердых суммах с единицы мощности;
- Д) верны все ответы.

**58. Фиксированный налог исчисляется:**

- А) в месячных расчетных показателях;
- Б) в твердых суммах с единицы мощности;

- В) в процентах;
- Г) в твёрдых суммах с объекта обложения;
- Д) в процентах от стоимости транспортного средства.

**59. Объект обложения платы за лесные пользования:**

- А) лесной фонд, предоставляемый в пользование юридическим лицам;
- Б) объем лесных пользований и площади участков государственного лесного фонда предоставляемые в пользование;
- В) лесная территория, предоставляемая в пользование;
- Г) объем лесных пользований;
- Д) земельный участок покрытый лесом предоставляемый в пользование;

**60. Налоговое заявление – это:**

- А) документ предпринимателя;
- Б) документ на право получения льгот;
- В) документ, предоставляемый в налоговый орган;
- Г) документ на право получения регистрационного номера;
- Д) документ налогоплательщика, представляемый в орган налоговой службы с целью реализации его прав и исполнения.

**61. Плательщики платы за пользование земельными участками:**

- А) индивидуальные предприниматели, имеющие земельный участок;
- Б) юридические и физические лица, получившие земельный участок во временное пользование;
- В) юридические лица, получившие земельный участок во временное пользование;
- Г) физические лица, имеющие земельный участок;
- Д) предприниматели Республики Казахстан.

**62. Регистрационный номер налогоплательщика состоит из:**

- А) 12 цифр;
- Б) 10 цифр;
- В) 6 цифр;
- Г) 13 цифр;
- Д) 5 цифр.

**63. Ставка сбора за государственную регистрацию индивидуальных предпринимателей:**

- А) 1 МРП;
- Б) 2 МРП;
- В) 1000 тенге;
- Г) 50% от минимальной заработной платы;
- Д) нет верного ответа.

**64. Государственная регистрация граждан, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, носит характер:**

- А) обязательный для тех, кто занимается производством;
- Б) принудительный;
- В) явочный;
- Г) обязательный;
- Д) нет верного ответа.

**65. Земли особо охраняемых территорий объектом налогообложения:**

- А) не являются;
- Б) являются, если они предоставлены юридическим или физическим лицам в постоянное землепользование или первичное безвозмездное временное землепользование;
- В) нет, так как являются исключительной государственной собственностью;
- Г) являются;
- Д) нет верного ответа.

**66. Земельный налог зачисляется:**

- А) местный бюджет;
- Б) дорожный фонд;
- В) местный и республиканский бюджеты в равных долях;
- Г) республиканский бюджет;
- Д) национальный фонд.

**67. Денежный платеж, взимаемый государственным органом за совершение юридически значимого акта:**

- А) сбор;

- Б) государственная пошлина;
- В) налог;
- Г) плата;
- Д) налоговая сумма.

**68. Налоговые льготы – это:**

- А) уменьшение налоговой ставки для определенной категории налогоплательщиков;
- Б) наличие необлагаемого имущества у определенной категории налогоплательщиков;
- В) полное или частичное освобождение определенной категории налогоплательщиков от уплаты налогов;
- Г) сокращение налоговой базы у определенной категории налогоплательщиков;
- Д) все ответы верны.

**69. Для банков РК ответственность финансово-правового характера:**

- А) предусмотрена;
- Б) не предусмотрена;
- В) предусмотрена для всех, кроме Нацбанка;
- Г) Предусмотрена только в случае банкротства;
- Д) все ответы верны.

**70. Плательщики земельного налога:**

- А) только физические лица, имеющие арендованную землю;
- Б) только юридические лица имеющие арендованную землю;
- В) только физические лица, занимающиеся предпринимательством;
- Г) юридические и физические лица, имеющие в собственности или постоянном пользовании земельные участки;
- Д) нет верных ответов.

**71. Адвалорные таможенные платежи устанавливаются:**

- А) в твердых суммах с облагаемого товара;
- Б) в установленном размере за единицу облагаемых товаров;
- В) в % от таможенной стоимости облагаемых товаров;
- Г) в % от стоимости товара;
- Д) в % или твердых суммах с единицы облагаемых товаров.

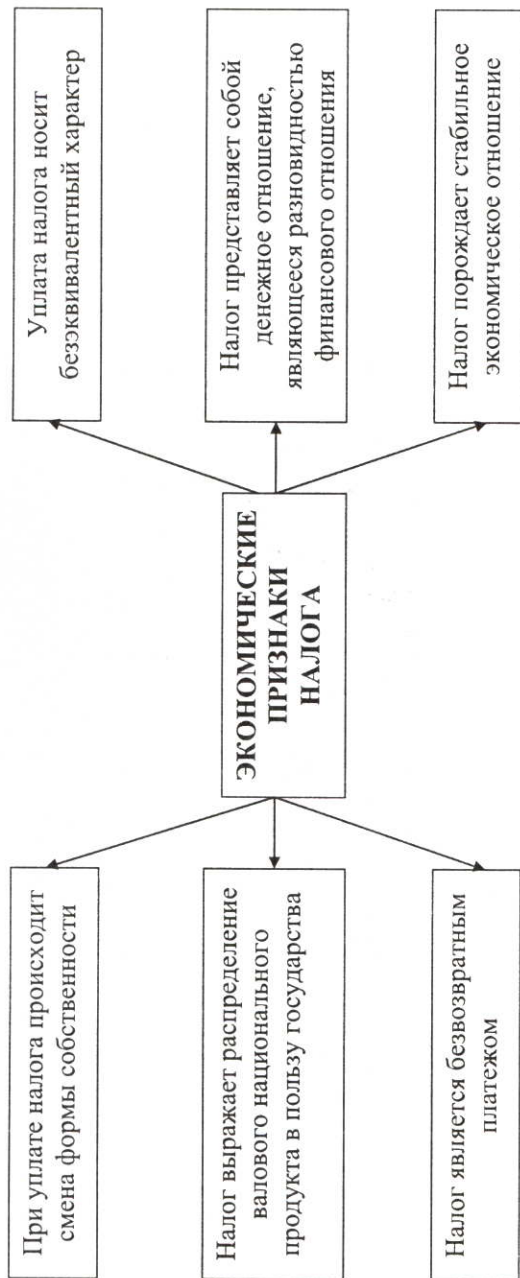
**72. Плательщики единого земельного налога:**

- А) крестьянские и фермерские хозяйства;
- Б) крестьянские хозяйства;
- В) юридические лица;
- Г) физические лица;
- Д) юридические и физические лица.

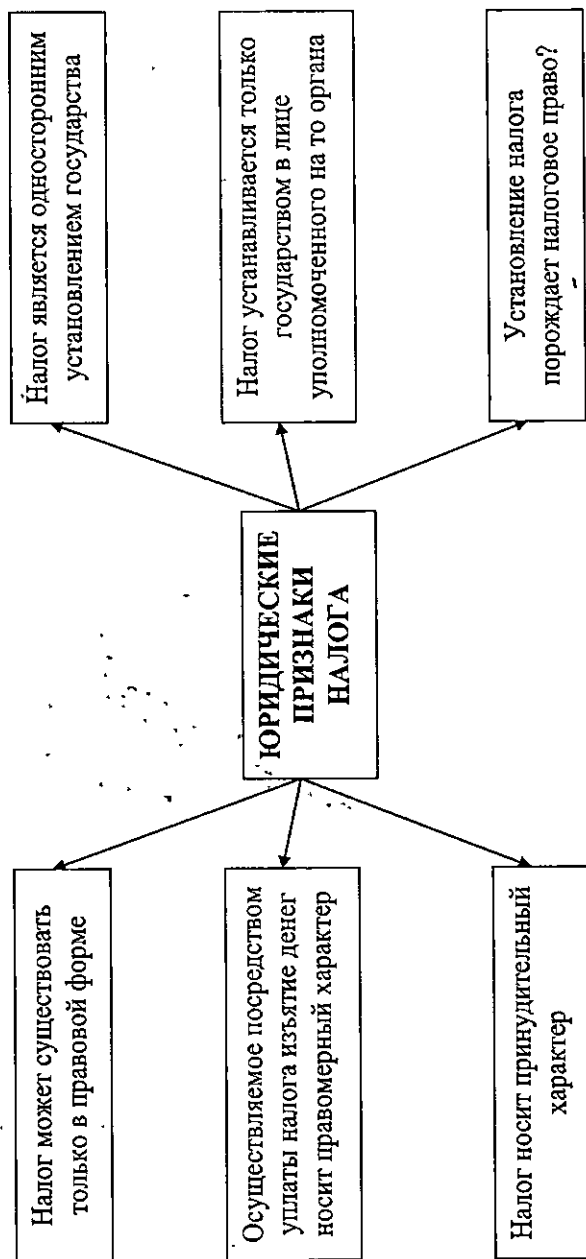
**73. Объект обложения единого земельного налога:**

- А) оценочная стоимость земельного участка;
- Б) рыночная стоимость земли;
- В) совокупный годовой доход;
- Г) сумма полученного дохода;
- Д) выручка от реализации сельскохозяйственной продукции.

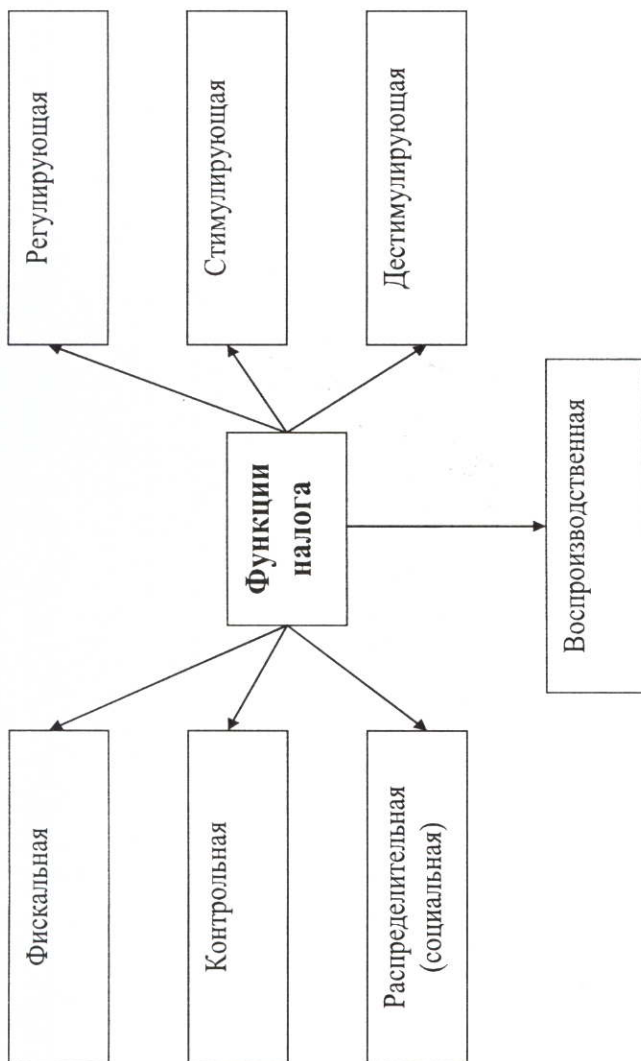
**СХЕМА 1. ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ПРИЗНАКИ НАЛОГА**



**СХЕМА 2. ЮРИДИЧЕСКИЕ ПРИЗНАКИ НАЛОГА**

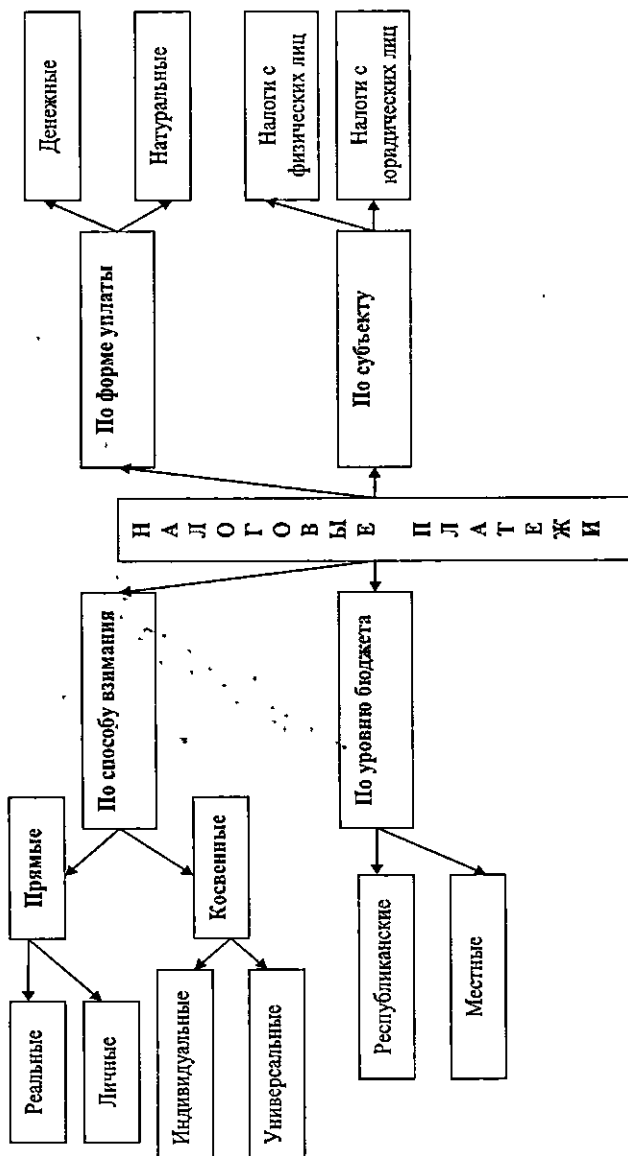


**СХЕМА 4. ФУНКЦИИ НАЛОГА**

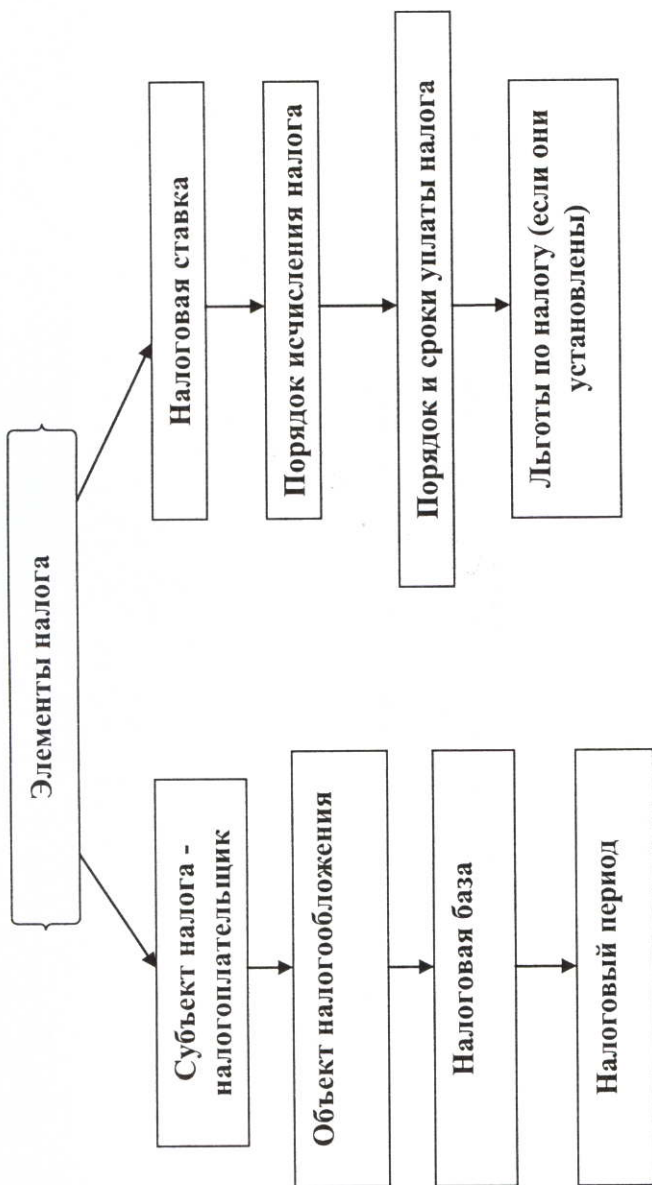




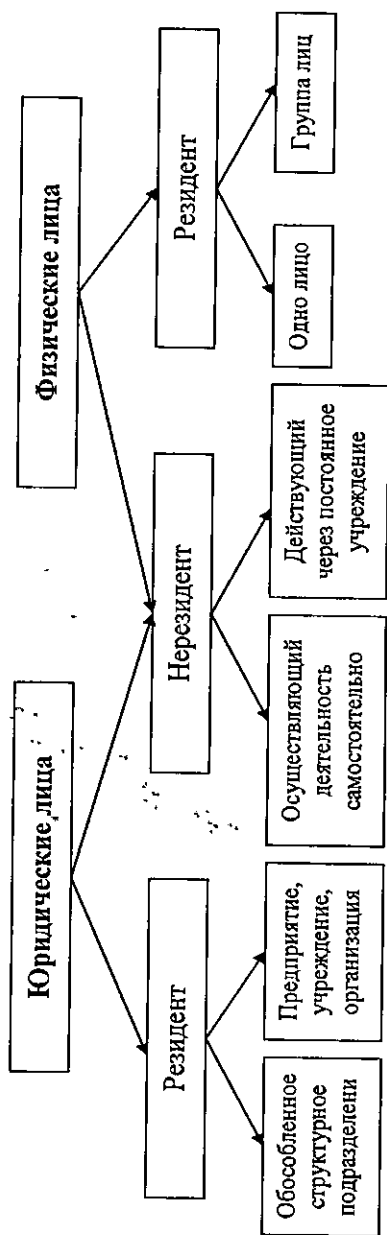
**СХЕМА 5. КЛАССИФИКАЦИЯ НАЛОГОВ**



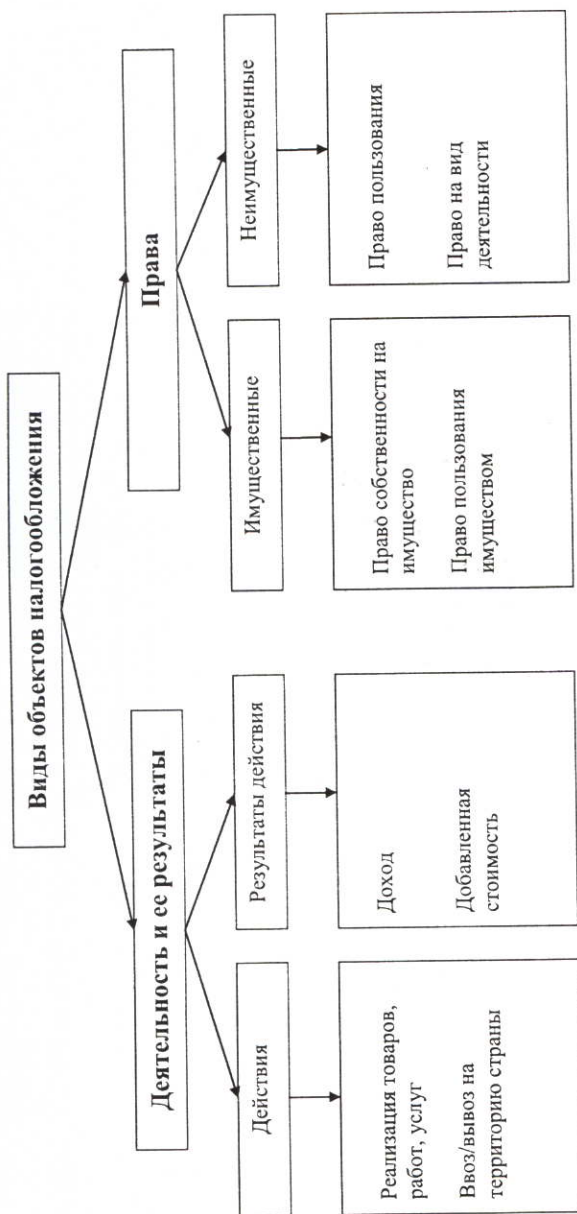
**СХЕМА 6. ЭЛЕМЕНТЫ НАЛОГА**



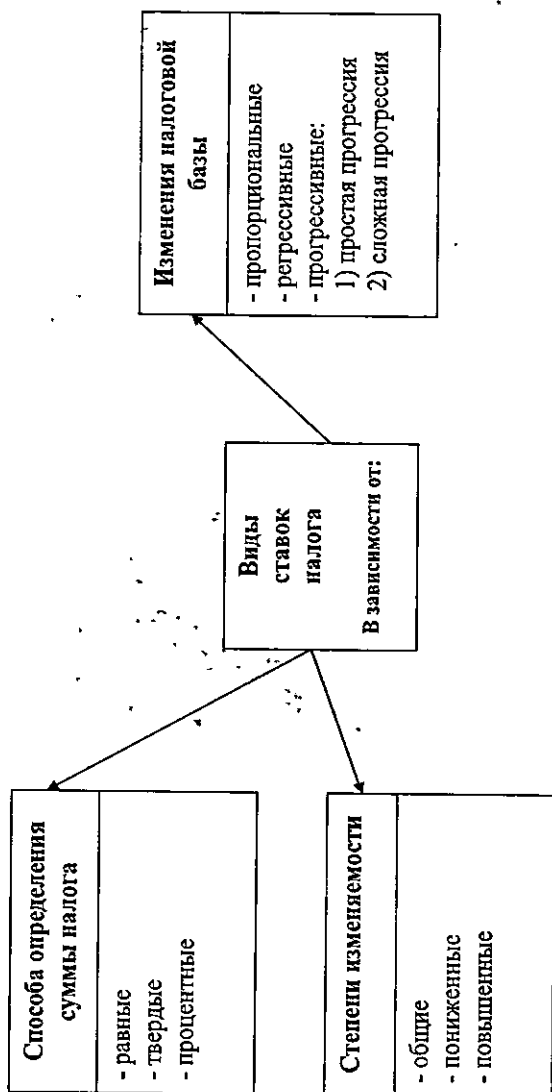
**СХЕМА 7. ВИДЫ СУБЪЕКТОВ НАЛОГА (НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ)**



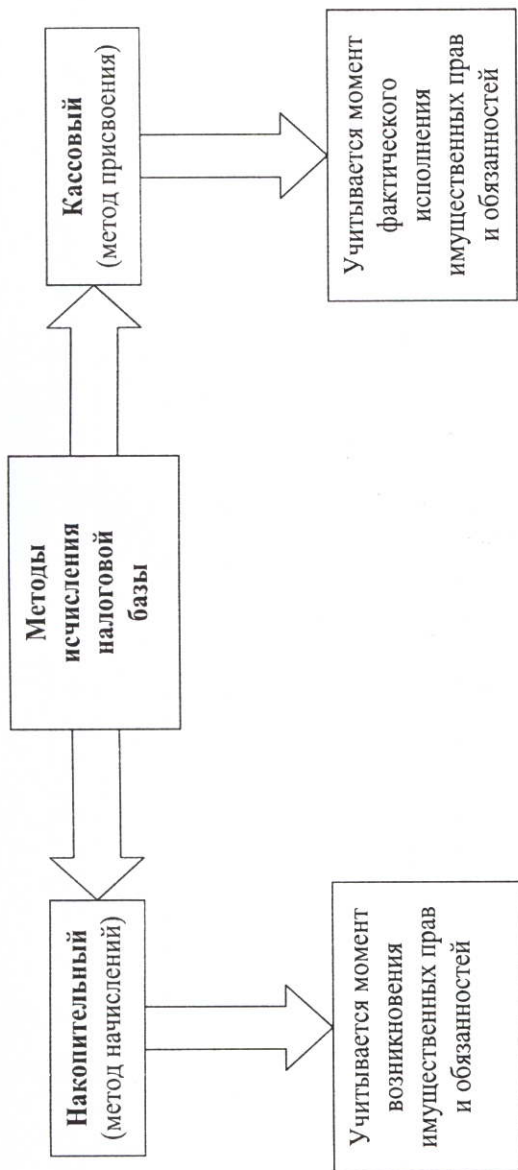
## СХЕМА 8. ВИДЫ ОБЪЕКТОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ



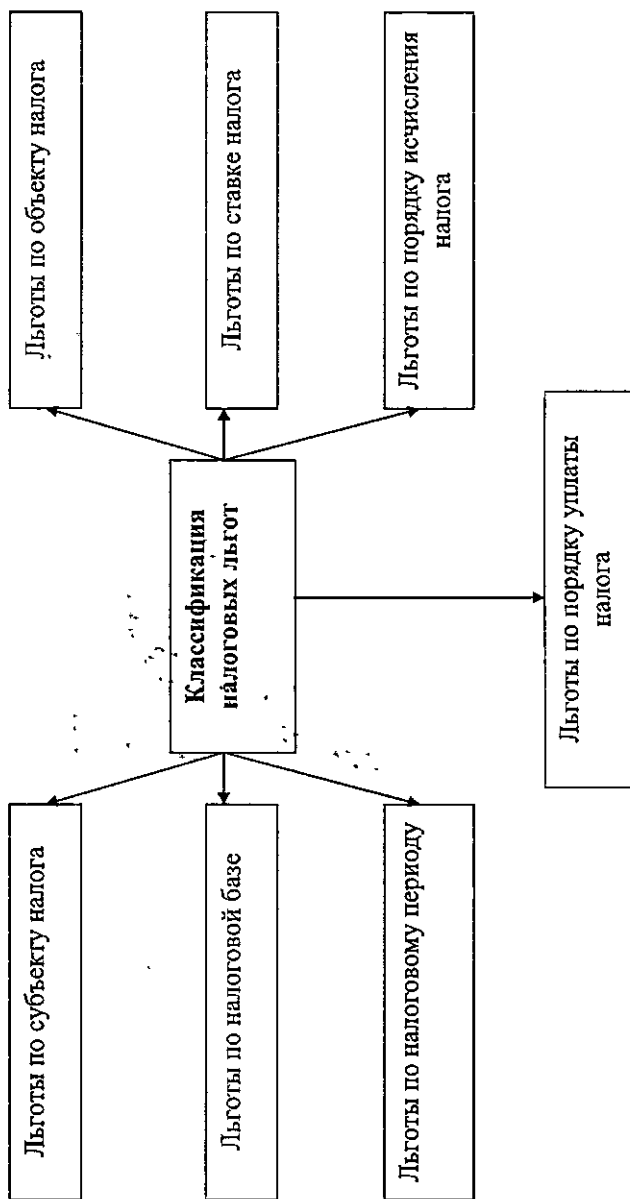
## СХЕМА 9. ВИДЫ СТАВОК НАЛОГА



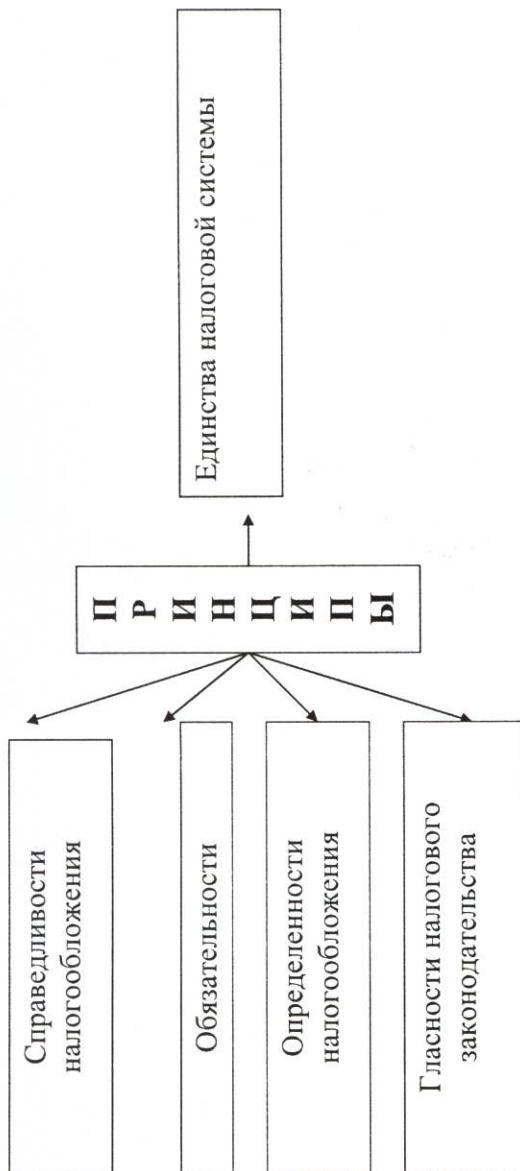
## СХЕМА 10. МЕТОДЫ ИСЧИСЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ



## СХЕМА II. НАЛОГОВЫЕ ЛЬГОТЫ



**СХЕМА 12. ПРИНЦИПЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**





### СХЕМА 13. ПОНЯТИЕ И ПРЕДМЕТ НАЛОГОВОГО ПРАВА

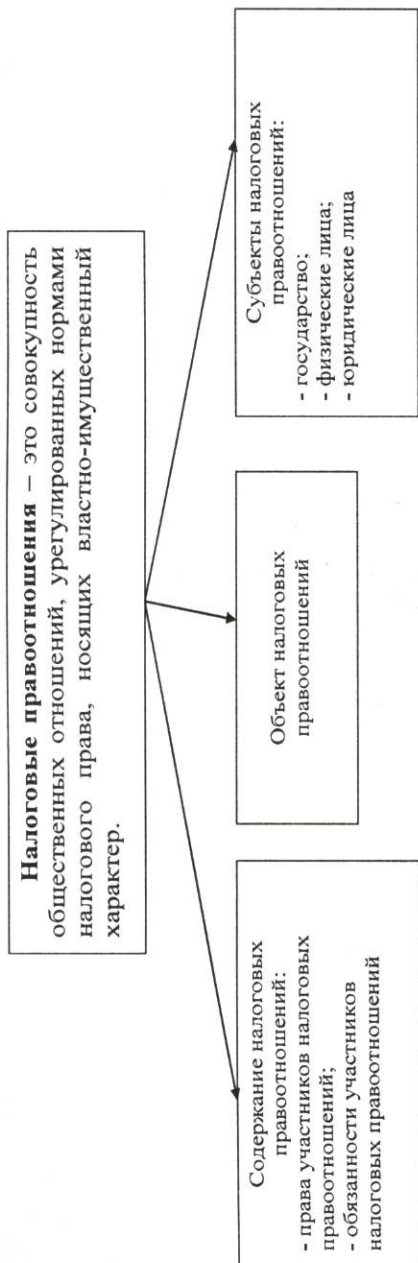
**Налоговое право** — представляет собой совокупность правовых норм, определяющих налоговую структуру государства, устанавливающих его налоговую систему, а также регулирующих отношения, возникающие в процессе исполнения налоговых обязательств

Предметом налогового права выступают общественные отношения, возникающие в процессе осуществления государством налоговой деятельности

**Материальные налоговые отношения** опосредуют само движение денежных средств от налогоплательщика к государству

**Организационные налоговые отношения** возникают в связи с формированием и функционированием системы налоговых органов, установлением и применением процедур налоговой деятельности государства

## СХЕМА 14. ПОНЯТИЕ И СТРУКТУРА НАЛОГОВЫХ ПРАВООТНОШЕНИЙ



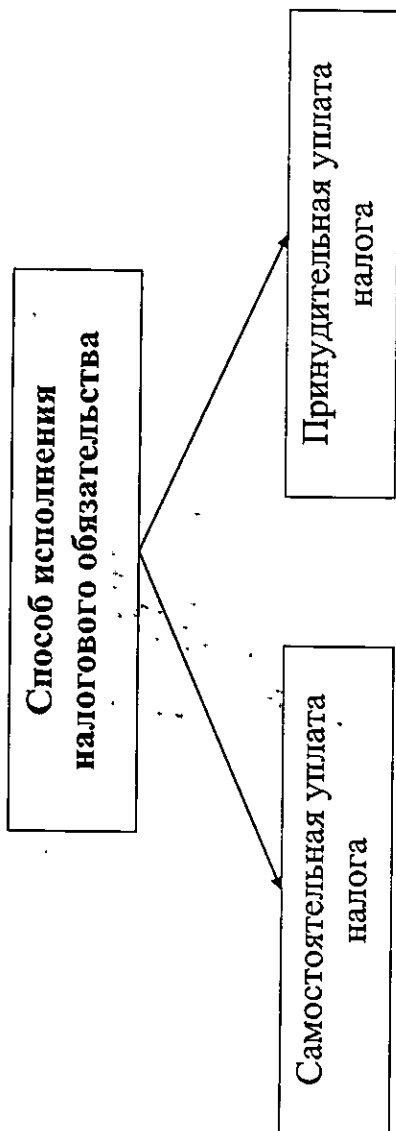
## СХЕМА 15. ПРАВА НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ

- 1) получать от органов налоговой службы информацию о действующих налогах и других обязательных платежах в бюджет, об изменениях в налоговом законодательстве РК, разъяснения по порядку заполнения налоговых форм;
- 2) представлять свои интересы в отношениях, регулируемых налоговым законодательством РК, лично либо через своего представителя или с участием налогового консультанта;
- 3) получать результаты налогового контроля в случаях, установленных НК РК;
- 4) получать бесплатно в налоговом органе утвержденные в установленном законодательством РК порядке стандарты оказания государственных услуг, бланки установленных форм налоговых заявлений и (или) программное обеспечение, необходимое для представления налоговых отчетности и заявлений в электронном виде;
- 5) по заявлению получать в налоговом органе копию представленной им ранее налоговой отчетности;
- 6) представлять органам налоговой службы пояснения по исчислению и уплате налогов и других обязательных платежей в бюджет по результатам налогового контроля;
- 7) не позднее двух рабочих дней с момента получения налоговым органом налогового заявления получить выписку из лицевого счета о состоянии расчетов с бюджетом по исполнению налогового обязательства, а также обязательств по исчислению, удержанию и перечислению обязательных пенсионных взносов, исчислению и уплате социальных отчислений;
- 8) по налоговому заявлению получать в порядке и сроки, которые установлены НК РК, следующие виды справок:
  - об отсутствии налоговой задолженности, задолженности по обязательным пенсионным взносам и социальным отчислениям;
  - об отсутствии (наличии) налоговой задолженности, задолженности по обязательным пенсионным взносам и социальным отчислениям;
  - о суммах, полученных налогоплательщиком доходов из источников в РК, и удержанных (уплаченных) налогов;
- 9) получать сведения о реквизитах, необходимые для заполнения платежного документа, в целях исполнения налогового обязательства по уплате налогов и других обязательных платежей в бюджет, а также информацию о порядке уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет в течение одного рабочего дня с момента обращения в налоговый орган за указанной информацией;
- 10) обращаться в установленном НК РК и другими законодательными актами РК порядке уполномоченные органы РК по результатам налоговой проверки и (или) решению вышестоящего органа налоговой службы, вынесенное по результатам рассмотрения жалобы на уведомление, а также действия (бездействия) должностных лиц органов налоговой службы;
- 11) требовать соблюдения налоговой тайны;
- 12) бесплатно получать государственные услуги, оказываемые органами налоговой службы в соответствии с НК РК;
- 13) письменно фиксировать вопросы, возникающие у должностного лица органов налоговой службы в ходе проведения налоговой проверки, и согласовывать с ним документ, отрицающий эти вопросы;
- 14) не предоставлять информацию и документы, не относящиеся к объектам налогообложения и (или) объектам, связанным с налогообложением, за исключением информации и документов, предоставление которых прямо предусмотрено налоговым законодательством РК, законодательством РК о трансфертном ценообразовании, а также законодательством РК о государственном регулировании производства и оборота отдельных видов подакцизных товаров (ст. 13 НК РК).

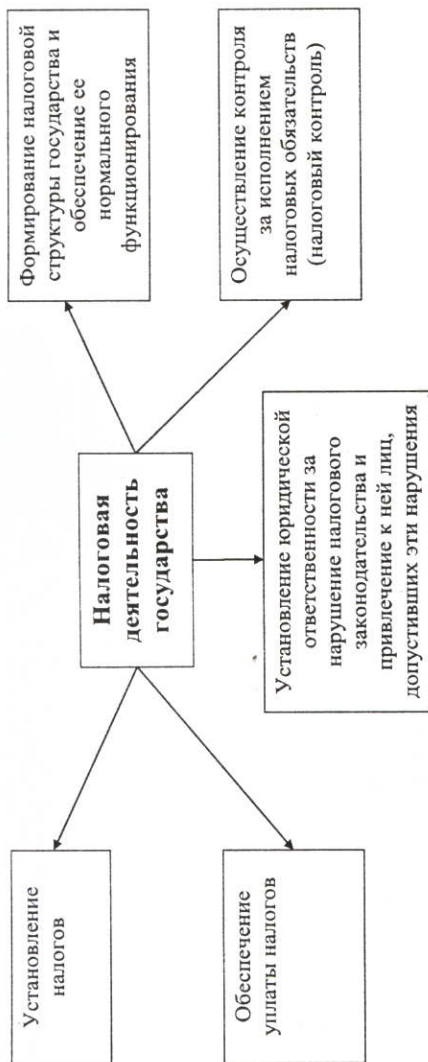
## СХЕМА 16. ОБЯЗАННОСТИ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ

1. Налогоплательщик обязан:

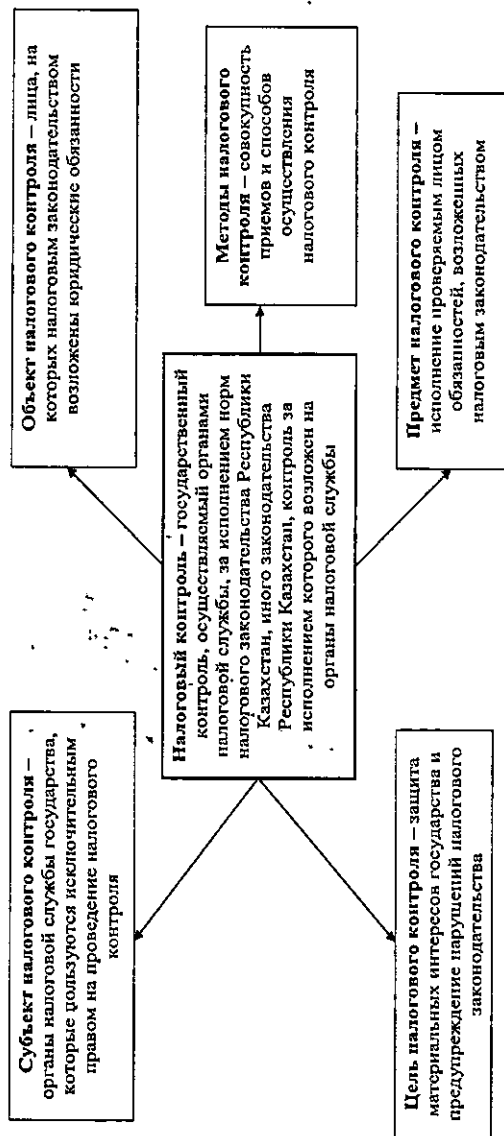
- 1) своевременно и в полном объеме исполнять налоговое обязательство в соответствии с НК РК;
- 2) выполнять законные требования должностных лиц органов налоговой службы об устранении выявленных нарушений налогового законодательства Республики Казахстан, а также не препятствовать законной деятельности при исполнении ими служебных обязанностей;
- 3) на основании предписания допускать должностных лиц органов налоговой службы к обследованию имущества, являющегося объектом налогообложения и (или) объектом, связанным с налогообложением;
- 4) предоставлять информацию и документы, предусмотренные законодательством РК о трансфертном ценообразовании;
- 5) применять контрольно-кассовые машины и соблюдать порядок их применения, установленный НК РК;
- 6) подавать налоговое заявление в налоговый орган о проведении документальной проверки в связи с прекращением предпринимательской деятельности индивидуального предпринимателя (за исключением случаев, установленных ст. 43 НК РК, деятельности частного нотариуса, частного судебного исполнителя, адвоката, постоянного учреждения, юридического лица-нерезидента, реорганизацией путем разделения и (или) ликвидацией юридического лица (ст. 14 НК РК).



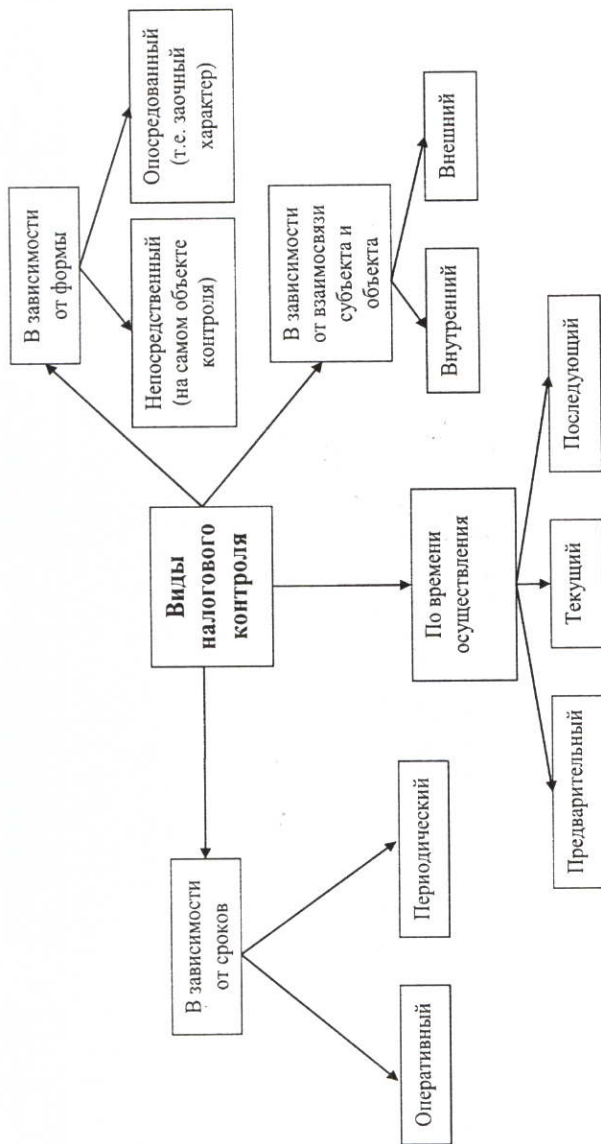
## СХЕМА 17. НАПРАВЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ГОСУДАРСТВА



## СХЕМА 18. ПОНЯТИЕ И ЭЛЕМЕНТЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

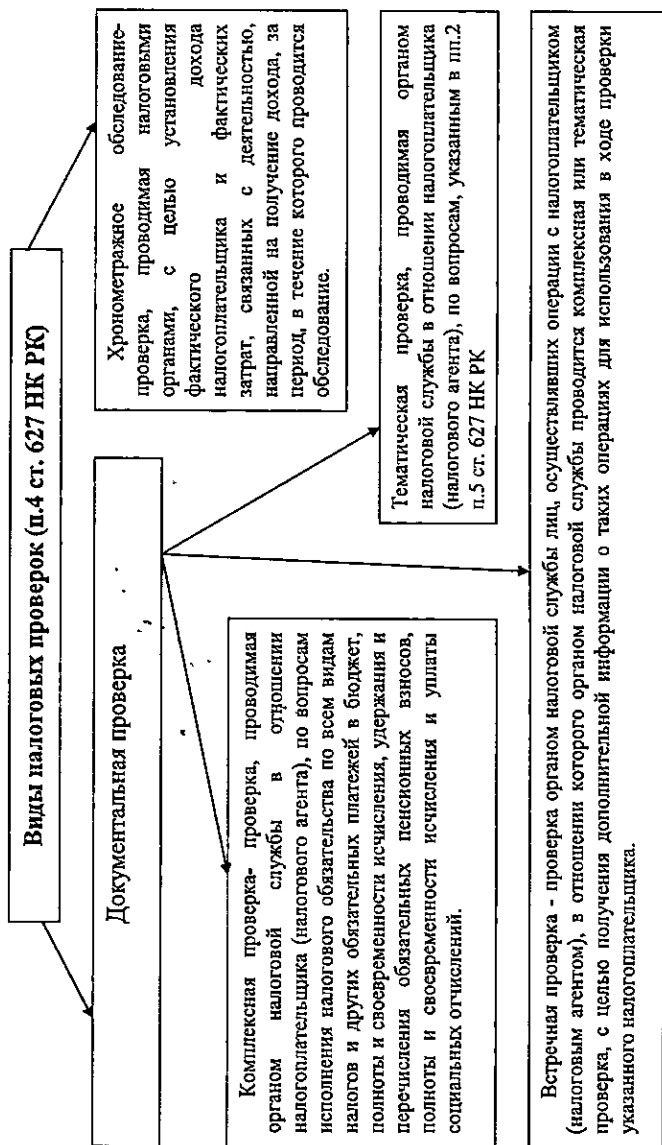


## СХЕМА 19. ВИДЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ





## СХЕМА 20. ВИДЫ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК



## СХЕМА 21. ТИПЫ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК

### Типы налоговых проверок (п.9 ст. 627 НК РК)

#### Плановые проверки

- комплексные и тематические проверки, осуществляемые согласно плану налоговых проверок, который утверждается ежегодно уполномоченным органом. План налоговых проверок составляется на основе анализа представленной налогоплательщиком (налоговым агентом) налоговой отчетности, сведений уполномоченных государственных органов, а также других документов и сведений о деятельности налогоплательщика (налогового агента)

#### Внеплановые проверки

- налоговые проверки, не указанные в пп 1) п.9 ст. 627 НК РК. Внеплановые проверки, указанные в пп 2) п.9 ст. 627 НК РК, могут осуществляться за ранее проверенный период.

При этом внеплановые проверки за ранее проверенный период, за исключением самого проверок, проводимых по заявлению самого налогоплательщика (налогового агента) или по основаниям, предусмотренным уголовно-процессуальным законодательством Республики Казахстан, проводятся на основании решения государственного органа, осуществляющего руководство в сфере обеспечения поступления налогов и других обязательных платежей в бюджет

## Содержание

Введение .....	3
----------------	---

<b>ТЕМА 1. ПОНЯТИЕ И РОЛЬ НАЛОГОВ В ЖИЗНИ СОВРЕМЕННОГО ГОСУДАРСТВА. ЭЛЕМЕНТЫ ЮРИДИЧЕСКОГО СОСТАВА НАЛОГА .....</b>	<b>5</b>
1.1. Публично-правовой характер налогов .....	—
1.2. Сущность налогов как финансово-правовой категории, их признаки .....	7
1.3. Виды налогов и других обязательных платежей в бюджет.....	11
1.4. Отличие налогов от других видов обязательных платежей.....	13
1.5. Функции налогов: понятие, виды, соотношение .....	14
1.6. Классификация налоговых платежей. Основные классификационные признаки и классификационные группы налогов.....	16
1.7. Элементы юридического состава налога .....	25
1.8. Налоговая ставка и порядок уплаты налогов .....	28

<b>ТЕМА 2. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ И НАЛОГОВАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ГОСУДАРСТВА .....</b>	<b>32</b>
2.1. Понятие налогообложения и налоговой деятельности государства .....	—
2.2. Методы налоговой деятельности государства.....	33
2.3. Налоговая политика государства, содержание и правовые формы.....	34
2.4. Методы налогообложения .....	36
2.5. Система принципов налогообложения.....	37

<b>ТЕМА 6. НАЛОГОВОЕ ПРАВО КАК ПРАВОВОЕ ОБРАЗОВАНИЕ. НАЛОГОВО-ПРАВОВЫЕ НОРМЫ И НАЛОГОВЫЕ ПРАВООТНОШЕНИЯ .....</b>	<b>40</b>
3.1. Понятие и предмет налогового права.....	—
3.2. Методы правового регулирования налоговых отношений.....	43
3.3. Система налогового права.....	45

3.4. Налоговое законодательство Республики Казахстан .....	48
3.5. Налогово-правовые нормы .....	50
3.6. Налоговые правоотношения.....	54
<b>ТЕМА 4. НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКИ. НАЛОГОВОЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВО.....</b>	<b>61</b>
4.1. Налогоплательщик как субъект налоговых правоотношений.....	—
4.2. Понятие, элементы и особенности налогового обязательства.....	65
<b>ТЕМА 5. ГОСУДАРСТВЕННОЕ УПРАВЛЕНИЕ В СФЕРЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ. НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ.....</b>	<b>70</b>
5.1. Система органов управления в сфере налогообложения. Процедура установления, введения и отмены налогов и других обязательных платежей в бюджет.....	—
5.2. Содержание прав и обязанностей органов налоговой службы.....	73
5.3. Полномочия таможенных органов по взиманию налогов. Полномочия местных исполнительных органов .....	79
5.4. Понятие и сущность налогового контроля .....	80
5.5. Понятие налоговых проверок .....	86
5.6. Виды налоговых проверок .....	87
5.7. Порядок проведения налоговых проверок.....	95
<b>ТЕМА 6. КОРПОРАТИВНЫЙ ПОДОХОДНЫЙ НАЛОГ. ИНДИВИДУАЛЬНЫЙ ПОДОХОДНЫЙ НАЛОГ. НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ.....</b>	<b>99</b>
6.1. Корпоративный подоходный налог .....	—
6.2. Индивидуальный подоходный налог .....	104
6.3. Налог на добавленную стоимость.....	111
<b>ТЕМА 7. НАЛОГИ НЕДРОПОЛЬЗОВАТЕЛЕЙ. ....</b>	<b>114</b>
<b>АКЦИЗЫ. СОЦИАЛЬНЫЙ НАЛОГ .....</b>	<b>—</b>
7.1. Налоги недропользователей.....	120
7.3. Социальный налог .....	122

ТЕМА 8. ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ. НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО. НАЛОГ НА ТРАНСПОРТНЫЕ СРЕДСТВА.....	126
8.1. <i>Земельный налог</i> .....	—
8.2. <i>Налог на имущество индивидуальных         предпринимателей и юридических лиц</i> .....	128
8.3. <i>Налоги на имущество физических лиц.         Налог на транспортные средства</i> .....	129
ТЕМА 9. СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ .....	131
9.1. <i>Понятие и виды специальных налоговых         режимов</i> .....	—
9.2. <i>Условия применения специального налогового         режима для субъектов малого бизнеса</i> .....	132
9.3. <i>Специальный налоговый режим для крестьянских         или фермерских хозяйств</i> .....	134
9.4. <i>Специальный налоговый режим для юридических         лиц - производителей сельскохозяйственной         продукции, продукции аквакультуры (рыбоводства)         и сельских потребительских кооперативов</i> .....	137
ТЕМА 10. РЕГИСТРАЦИОННЫЕ, ЛИЦЕНЗИОННЫЕ И ИНЫЕ СБОРЫ .....	140
10.1. <i>Регистрационные сборы</i> .....	—
10.2. <i>Сбор за проезд автотранспортных средств по         территории Республики Казахстан</i> .....	143
10.3. <i>Сбор с аукционов</i> .....	145
10.4. <i>Лицензионный сбор за право занятия         отдельными видами деятельности</i> .....	146
10.5. <i>Сбор за выдачу разрешения на использование         радиочастотного спектра телевизионным и         радиовецательным организациям</i> .....	147
ТЕМА 11. ПЛАТА ЗА ПОЛЬЗОВАНИЯ.....	149
11.1. <i>Плата за пользование земельными участками</i> .....	—
11.2. <i>Плата за пользование водными ресурсами,         поверхностных источников</i> .....	150
11.3. <i>Плата за эмиссии в окружающую среду</i> .....	151
11.4. <i>Плата за пользование животным миром.         Плата за лесные пользования</i> .....	152

11.5. Плата за использование особо охраняемых природных территорий. Плата за использование радиочастотного спектра .....	153
11.6. Плата за пользование судоходными, водными путями. Плата за размещение наружной (визуальной) рекламы .....	154
ТЕМА 12. ГОСУДАРСТВЕННАЯ ПОШЛИНА. КОНСУЛЬСКИЙ СБОР. ТАМОЖЕННЫЕ ПЛАТЕЖИ.....	
12.1. Государственная пошлина .....	—
12.2. Консульский сбор. Таможенные платежи .....	159
ТЕМА 13. ГОСУДАРСТВЕННОЕ ПРИНУЖДЕНИЕ И ЮРИДИЧЕСКАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ В СФЕРЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ. НАЛОГОВЫЕ ПРАВОНАРУШЕНИЯ.....	
13.1. Государственное принуждение и юридическая ответственность в сфере налогообложения.....	—
13.2. Налоговые правонарушения .....	167
ТЕМА 14. ВИДЫ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАРУШЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА .....	
14.1. Административная ответственность за нарушение налогового законодательства .....	—
14.2. Уголовная ответственность за нарушения налогового законодательства .....	174
ТЕМА 15. ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ И РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ .....	
ИСПОЛЬЗОВАННАЯ ЛИТЕРАТУРА .....	183
ПРИЛОЖЕНИЕ А .....	187
ПРИЛОЖЕНИЕ Б .....	191
ПРИЛОЖЕНИЕ В .....	203
ПРИЛОЖЕНИЕ В .....	221

**БОРАНБАЕВА А. Е.**

# **НАЛОГОВОЕ ПРАВО РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН**

*Учебное пособие*

Подписано в печать 11.04.2012.  
Формат 60×90<sup>1/16</sup>. Объем 15,3 п.л. Усл.-п.л. 11,6.  
Уч.-изд.л. 14,2. Тираж 1200 экз. Заказ 3/48-12.  
Цена договорная. Печать офсетная.

ТОО «Издательство «Экономика»  
050063, г. Алматы, ул. Саина, 81.

ISBN 978-601-225-402-0



9 786012 254020



**Боранбаева Айжан  
Есимкуловна**

**Старший преподаватель кафедры  
«Правового регулирования  
экономических отношений»  
факультета бизнеса и права  
Карагандинского экономического  
университета Казпотребсоюза,  
магистр юриспруденции**

Автор ряда научных публикаций, посвященных изучению условий и предпосылок развития правового государства в Республике Казахстан, опубликованных как на территории Республики Казахстан, так и в странах ближнего и дальнего зарубежья. Наиболее значимыми работами являются: «Альбом схем по предпринимательскому праву» (2009, учебное пособие, в соавторстве), «Азаматтық қоғам құқықтық мемлекеттің негізі» (2011, учебное пособие, в соавторстве), «Налоговое право Республики Казахстан» (2011, учебное пособие), «Конституционно-правовые основы взаимодействия органов государственной власти и институтов гражданского общества в Российской Федерации» (2011, «К правовому государству через высокий уровень правосознания и правовой культуры: опыт Казахстана», коллективная монография, РФ).

Победитель конкурса письменных творческих работ, посвященных историческому значению Конституции Республики Казахстан, организатор ОО «Молодежный продюсерский центр» при поддержке ГУ «Управление внутренней политики г. Астана».