

ОСОБЛИВОСТІ СУПРОВОДЖЕННЯ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ У КАЗАХСТАНІ

УДК 336.2



Пислиця Анна Віталіївна
кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансів
ДВНЗ „Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана”



Камілов Сардор Іхтіярівич
магістр Шимкентського університету Республіки Казахстан за спеціальністю „фінанси та кредит”.

Анотація. Розглянуто особливості супроводження великих платників податків у Республіці Казахстан. Показано фіскальну роль великих платників податків Казахстану. Розкрито критерії набуття статусу великого платника податків у Казахстані. Досліджено особливості податкового контролю великих платників податків, в тому числі контролю за трансфертним ціноутворенням.

Ключові слова: великі платники податків, супроводження великих платників податків, адміністрування податків, трансфертне ціноутворення, податкова система Республіки Казахстан.

Аннотація. Рассмотрены особенности сопровождения крупных налогоплательщиков в Республике Казахстан. Показана фискальная роль крупных налогоплательщиков Казахстана. Раскрыты критерии получения статуса крупного налогоплательщика в Казахстане. Исследованы особенности налогового контроля крупных налогоплательщиков, в том числе контроля над трансфертным ценообразованием.

Ключевые слова: крупные налогоплательщики, сопровождение крупных налогоплательщиков, администрирование налогов, трансфертное ценообразование, налоговая система Республики Казахстан.

Abstract. The features accompanied by large taxpayers in the Republic of Kazakhstan. Showing fiscal role of large taxpayers Kazakhstan. Solved criteria of status of large taxpayer in Kazakhstan. The features of the tax control of large taxpayers, including control over transfer pricing.

Key words: big taxpayers support large taxpayers, tax administration, transfer pricing, tax system of the Republic of Kazakhstan.

Постановка проблеми. Великі платники податків відіграють важливу роль для держави. Вони дають левову частку надходжень до бюджету. Крім того, вони є гігантами економіки, одними з найбільших роботодавців, що зумовлює їх вагому не тільки фіскальну, але й соціально-економічну роль. Тому держави приділяють особливу увагу даній категорії платників податків, що проявляється в особливості їх податкового супроводження. Не є винятком і Україна, яка розвиваючи власний механізм співпраці з великими платниками податків, також враховує і досвід інших країн. Однак у науковій літературі увага зосереджена, переважно, на досвіді західних країн. Вважаємо за необхідне розглянути досвід і наших найближчих сусідів, перш за все держав-колишніх республік СРСР, оскільки, маючи спільне історичне минуле і тісні економічні зв'язки, буде корисним дослідити їх досвід. Усе вищезазначене обумовлює актуальність дослідження.

Метою даної статті є представити результати дослідження особливостей супроводження великих платників податків у Республіці Казахстан.

Виклад основного матеріалу. Забезпечення повного і стійкого збору податків та інших обов'язкових платежів є найважливішою умовою стабілізації фінансової системи держави. Великі підприємства, будучи ядром економіки Казахстану, в значній мірі визначають

загальний рівень доходів державного бюджету, традиційно забезпечуючи істотну частку податкових доходів, що визначає важливість формування спеціальних підходів до організації податкового адміністрування саме цієї категорії платників податків.

Необхідно зауважити, що вдосконалення податкової системи Республіки Казахстан спрямоване на формування оптимальних відносин між бізнесом і державою. В першу чергу це стосується найбільших платників податків, внесок яких у формування бюджету Казахстану постійно зростає. Разом з тим, проблема формування ефективної системи податкового контролю найбільших платників податків не вирішена і обумовлює необхідність вдосконалення існуючих форм податкового контролю з урахуванням специфіки великих компаній.

Повний перелік великих платників податків Казахстану затверджений Постановою Уряду Республіки Казахстан від 29 грудня 2012 № 1771 «Про затвердження переліку великих платників податків, що підлягають моніторингу» [1].

Необхідно зауважити, що роль найбільших платників податків у формуванні бюджету Республіки Казахстан постійно зростає. Частка всіх великих платників податків у податкових доходах держави в останні роки становить від 48 до 52 %. У досягненні позитивної динаміки цього показника значну роль зіграло виділення цієї групи платників податків в якості самостійного об'єкта податкового адміністрування.

Держава може отримати значні переваги від створення спеціалізованих механізмів контролю за дотриманням податкового законодавства найбільшими платниками податків. Досвід багатьох держав показує, що, в цілому, створення спеціальних механізмів контролю за діяльністю великих платників податків призвело до більш суворого додержання податкового законодавства та підвищення ефективності роботи податкових відомств. Такі спеціальні механізми дають податковим відомствам можливість зосередити зусилля на відносно невеликій групі платників податків, на яку припадає великий відсоток всіх податкових надходжень.

Різні держави по-різному підходять до питань контролю за діяльністю великих платників податків, що відображає відмінності між категоріями платників податків у різних країнах. Різноманітність

механізмів також відображає відмінності в організаційній структурі податкових відомств різних країн.

Практика роботи податкових органів Казахстану з найбільшими платниками податків будується з урахуванням світового досвіду. У Казахстані функція супроводження великих платників податків покладена на Управління великих платників податків Податкового комітету Міністерства фінансів Республіки Казахстан, що дозволяє забезпечити:

- 1) якісне обслуговування платників податків;
- 2) ефективний контроль;
- 3) стабільність доходів держави.

Розглянемо особливості податкових взаємовідносин великих платників податків і держави в Республіці Казахстан.

Кодексом Республіки Казахстан «Про податки та інших обов'язкових платежах до бюджету» (Податковий кодекс) від 10 грудня 2008 року передбачені спеціальні положення, що встановлюють особливості оподаткування та адміністрування окремих категорій платників податків, пов'язані з необхідністю створення стимулюючих умов для розвитку пріоритетних галузей економіки [2].

Зокрема, відповідно до пункту 3 статті 623 Податкового кодексу [3], великі платники податків піддаються моніторингу. Моніторинг великих платників податків здійснюється шляхом аналізу фінансово-господарської діяльності великих платників податків з метою визначення їх реальної бази оподаткування, контролю дотримання податкового законодавства Республіки Казахстан і застосовуваних ринкових цін з метою здійснення контролю при трансферному ціноутворенні. Контроль трансфертного ціноутворення необхідний для того, щоб обмежити можливості, а в ідеалі – не допускати застосування ТНК так званих штучних цін, тобто цін, що відрізняються від об'єктивно сформованої ринкової ціни і використовуваних для більш вигідного переведення прибутку в інші країни. Відсутність міжнародних договорів ускладнює визначення взаємозалежності (аффілійованості) сторін або факту застосування трансфертної ціни і утрудняє розкриття різних схем ухилення від сплати податків. У даний час контроль за ТНК і вертикально інтегрованими структурами (холдингами) здійснюється в державах – членах ЄврАзЕС шляхом їх віднесення до категорії великих платників податків на

підставі фінансово-економічних показників діяльності, їх постановки на облік допомогою переказу в знову створювані з урахуванням галузевої приналежності спеціалізовані інспекції та т.д. Податкові служби держав – членів ЄврАзЕС, зокрема Казахстану, підвищують ефективність контролю за переміщенням товарів у взаємній торгівлі, забезпечують прозорість експортно-імпорتنих операцій, ґрунтуючись на нормах Протоколу про обмін інформацією з контролю за трансферним ціноутворенням між податковими та митними органами держав – членів Євразійського економічного співільоти від 9 серпня 2005 [4]. Це дозволяє відслідковувати обсяги закупівлі та реалізації організаціями різних товарів і послуг, а також порівнювати їх ціни з цінами реалізації (купівлі) інших організацій на національному та світовому ринках [5]. Компетентними органами визначені податкові та митні органи держав – членів ЄврАзЕС.

Відповідно до Протоколу [4] податкові органи зможуть:

- проводити моніторинг угод, за якими можуть бути застосовані трансфертні ціни;
- вести інформаційну базу даних за ринковими цінами на товари (роботи, послуги);
- проводити перевірки відхилення цін на товари (роботи, послуги);
- коригувати об'єкт оподаткування при встановленні факту відхилення ціни угоди від ринкової ціни;
- здійснювати донарахування та стягнення сум податків та інших обов'язкових платежів, штрафів та пені у зв'язку з коригуванням об'єктів оподаткування;
- надавати в митну службу своєї країни відомості за встановленими фактами застосування трансфертного ціноутворення для проведення митними органами донарахування та стягнення сум митних платежів з доходів, занижених при застосуванні трансфертних цін.

Моніторингу в Казахстані підлягають триста великих платників податків, що мають найбільший сукупний річний дохід без урахування коригування, передбаченого статтею 99 Податкового кодексу [3] при одночасному відповідно наступним умовам:

1) сума балансових вартостей всіх активів становить не менше 325 000-кратного розміру місячного розрахункового показника, встановленого законом про рес-

публіканський бюджет та чинного на кінець року, в якому підлягає затвердженню перелік великих платників податків, що підлягають моніторингу;

2) чисельність працівників становить не менше 250 чоловік.

Сукупний річний дохід без урахування коригування, передбаченого статтею 99 Податкового кодексу [3], визначається на підставі даних декларації з корпоративного прибуткового податку за податковий період, що передує року, в якому підлягає затвердженню перелік великих платників податків, що підлягають моніторингу. Балансова вартість активів визначається на підставі даних річної фінансової звітності за рік, що передує року, в якому підлягає затвердженню перелік великих платників податків, що підлягають моніторингу. Чисельність працівників визначається на підставі даних декларації з індивідуального прибуткового податку і соціального податку за останній місяць першого кварталу року, в якому підлягає затвердженню перелік великих платників податків, що підлягають моніторингу [1]. Затверджений перелік великих платників податків, що підлягають моніторингу, вводить в дію не раніше 1 січня року, наступного за роком його затвердження.

Моніторинг здійснюється шляхом збору від платників податків інформації стосовно основних фінансово-економічних і податкових показників через електронну систему передачі даних в базу даних на центральному сервері уповноваженого органу, що здійснює керівництво у сфері забезпечення надходжень податків та інших обов'язкових платежів до бюджету. Моніторинг здійснюється уповноваженим органом. Податкова звітність з моніторингу представляється консолідовано [1].

Відповідно до статті 624 Податкового кодексу [3] великі платники податків, що підлягають моніторингу, подають податкову звітність в терміни, встановлені уповноваженим органом. У зв'язку з чим, наказом Міністра фінансів Республіки Казахстан від 20 грудня 2010 року № 644 затверджено форми податкової звітності з моніторингу (далі – ФПЗ) і Правила їх складання [6]. База даних з моніторингу формується на основі податкової звітності, яка складається за формами згідно з додатками до Правил, розробленим Податковим комітетом, що передбачають порядок складання та подання податкової звітності платниками податків, що підля-

гають моніторинг. ФПЗ містить інформацію, подану платниками податків в електронному форматі програмного забезпечення. Програмне забезпечення по заповненню форм податкової звітності з моніторингу виконує функцію приведення всіх звітів платників податків в однотипні файли, записані в єдиному стандарті. Електронна система передачі даних являє собою способи доставки заповнених форм податкової звітності у вигляді файлів встановленого стандарту до бази даних.

Розглянемо форми податкової звітності з моніторингу, що представляються в уповноважений орган платниками податків через систему передачі даних. До звітності з моніторингу відносяться:

- 1) книга реалізації товарів, робіт, послуг;
- 2) книга придбання товарів, робіт, послуг;
- 3) бухгалтерський баланс;
- 4) звіт про рух вироблених та придбаних товарів, виконаних робіт, наданих послуг;
- 5) собівартість виробленої продукції, виконаних робіт, наданих послуг;
- 6) звіт про результати фінансово-господарської діяльності;
- 7) розшифровка дебіторської та кредиторської заборгованості.

Звітність з моніторингу для великих платників податків, що підлягають моніторингу та здійснюють банківську діяльність, страхових, перестраховальних організацій, організацій, що здійснюють діяльність по залученню пенсійних дещо відрізняється, але не суттєво.

Для великих платників податків, що підлягають моніторингу, відповідно до статті 19-1 Закону «Про введення в дію Податкового кодексу» [7] з 1 липня 2011 року до 1 січня 2016 припинені норми, що встановлюють обов'язок щодо подання наступних форм податкової звітності з моніторингу: книга реалізації товарів, робіт, послуг і книга придбання товарів, робіт, послуг.

Форми податкової звітності з моніторингу та програмне забезпечення щодо їх заповнення розміщуються на сайті уповноваженого органу. Також, з метою оперативного повідомлення великих платників податків, що підлягають моніторингу та забезпечення якісного зворотного зв'язку, Податковим комітетом Міністерства фінансів Республіки Казахстан створена розсилка, через яку висилається актуальна інформація з питань подання ФПЗ великих платників податків (інформація про

оновлення шаблонів ФПЗ, про продовження строку подання ФПЗ у разі виявлення технічних помилок).

Слід зазначити, що відповідно до статті 71 Податкового кодексу [3] великий платник податків, що підлягає моніторингу, має право не пізніше ніж за десять робочих днів до закінчення терміну подання звітності з моніторингу, зазначеної у статті 624 Податкового кодексу, звернутися з проханням щодо продовження термінів подачі звітності. Для цього він повинен представити в уповноважений орган заяву про продовження терміну подання такої звітності. Уповноважений орган за результатами розгляду заяви зобов'язаний не пізніше п'яти робочих днів після її отримання винести рішення про відмову у продовженні терміну подання звітності з моніторингу або про продовження терміну подання звітності з моніторингу [1].

Також особливістю, яка стосується великих платників податків, є необхідність обчислювати і сплачувати авансові платежі з корпоративного прибуткового податку протягом податкового періоду. Такі платежі не зобов'язаний сплачувати бізнес, у якого сукупний річний дохід з урахуванням коригувань за податковий період, що переду попередньому податковому періоду, не перевищує суму, рівну 325000-кратному розміру місячного розрахункового показника (на 2012 рік – 459 225 тис. тенге) [2]. Зауважимо, що в Україні діє подібний механізм сплати авансових платежів з податку на прибуток підприємств [8].

Крім того, великі платники податків, що підлягають моніторингу, включаються до плану податкових перевірок, незалежно від застосування критеріїв оцінки ступеня ризиків. Відбір великих платників податків для проведення податкових перевірок здійснюється в розрізі регіонів, виходячи зі штатної чисельності структурних підрозділів податкових органів, що здійснюють податкові перевірки, та кількості працівників, які мають відповідний досвід проведення таких перевірок, за наступними критеріями:

- 1) податковий період, не охоплений перевіркою, становить 4 і більше років;

- 2) у разі, якщо в окремому регіоні в результаті відбору підлягає перевірці значна кількість великих платників податків, пріоритет для проведення перевірки необхідно віддавати великим платникам податків, які мають найбільший розмір

сукупного річного доходу.

За загальним правилом термін проведення перевірки становить 30 робочих днів з дати вручення припису з можливістю продовження ще на 30 робочих днів на підставі додаткового припису. У відношенні юридичних осіб, які мають структурні підрозділи, нерезидентів, які здійснюють діяльність через постійні установи при наявності більше одного місця знаходження в Республіці Казахстан, а також для великих платників податків, що підлягають моніторингу, термін податкової перевірки може бути продовжений до 180 робочих днів.

В даний час податкові органи при здійсненні контролю за повнотою обчислення податків мають право перевіряти правильність застосування цін по операціях між взаємозалежними особами, за товарообмінними (бартерними) операціями, при здійсненні зовнішньоторговельних операцій, а також при відхиленні цін товарів (робіт, послуг), які є предметом контрольованої угоди, більш ніж на 20 % у бік підвищення або зниження від рівня цін, застосовуваних платником податків по ідентичним (однорідним) товарів (робіт, послуг) у межах нетривалого періоду часу [9].

Як бачимо, адміністрування податків, сплачуваних великими платниками податків, має свої особливості, які не сприяють полегшенню господарської діяльності цих підприємств. Це пов'язано перш за все з великим обсягом документів, які необхідно представити платнику податковому органу для здійснення моніторингу.

Звітність з моніторингу угод, представлена в податкові органи, береться до уваги при проведенні податкового контролю з боку держави. У зв'язку з цим, точність та повнота звітності з моніторингу угод дійсно важливі для будь-якого платника податку, задля уникнення ризику донарахування податків, пені та штрафів.

Слід відмітити, що у результаті впровадження моніторингу великих платників податків, відбулося зростання надходжень податків від даної категорії платників та збільшення їх частки в бюджеті. Так, частка податків від великих платників податків у бюджеті зросла з 33 % до 48,52 %, або у відсотках до ВВП з 6 % до 9,11%.

Нерідко висловлюються протилежні думки щодо оцінки позитивних і негативних сторін системи супроводження най-

більших платників податків. До дискусійних питань відносяться підстави і ступінь участі податкових органів різних рівнів управління в адмініструванні найбільших платників податків, методи здійснення окремих етапів податкового адміністрування, оцінка ефективності податкового адміністрування, облік галузевої специфіки окремих груп найбільших платників податків.

Як свідчить практика, збирання податків по найбільших платниках податків в даний час близька до повного вичерпання сформованого податкового потенціалу. Настав час в рамках механізму податкового адміністрування передбачити і реалізувати заходи, що стимулюють зростання їх податкового потенціалу, тобто бази оподаткування за рахунок зростання обсягів виробництва. Для цього необхідним є створення нових потужностей, реконструкція і модернізація вже існуючих. Виходячи з цього, пріоритетним напрямом вдосконалення законодавчої бази супроводження найбільших платників податків має стати створення системи пільг для інвестування у власне виробництво [10].

У даний час періодично піднімається питання про співвідношення податкових вилучень і необхідних інвестицій в оновлення і розвиток матеріально-технічної бази цих галузей. Супроводження найбільших платників податків газової галузі могло б значно спроститися і стати більш економічним для держави і ефективним для платників податків з введенням в податкове законодавство категорій: «консолідований платник податків» і «консолідоване оподаткування».

Під режимом консолідованого оподаткування розуміється можливість сплачувати один або кілька податків материнської компанії від імені групи взаємозалежних підприємств, така група взаємопов'язаних підприємств розглядається як єдиний (консолідований) платник податків з цього податку. Найбільші платники податків, виступаючи в якості єдиного об'єкта оподаткування, зможуть більш оперативно і раціонально використовувати свої внутрішні фінансові джерела для розвитку своїх дочірніх компаній.

Для об'єктивного вирішення питання віднесення організацій до єдиного інтегрованого формування для цілей оподаткування необхідно уточнити критерії взаємозалежності організацій. Крім існу-

ючих прогалин у законодавчій базі, при здійсненні податкового контролю найбільших платників податків необхідно враховувати характер виробництва і виробленої продукції, специфіку організації виробництва газової галузі, специфіку функціонування її матеріально-технічної бази [5].

Висновки. У результаті проведеного дослідження, можемо зробити такі висновки:

1. У Республіці Казахстан, так само як і в Україні, великі платники податків відіграють вагомую роль і підлягають окремому підходу з боку держави.

2. Існують відмінності у критеріях визначення великого платника податку в Казахстані та в Україні: якщо в Україні зараз використовується один з критеріїв (або перевищення обсягу доходів, або суми сплачених податків),

то у Казахстані – це вимога до платників, що мають найбільший сукупний річний дохід без урахування коригування, відповідати одночасно двом критеріям (сума балансових вартостей всіх активів та чисельність працівників).

3. Якщо в Україні з року в рік кількість великих платників змінюється, то в Казахстані моніторингу підлягають триста великих платників податків, що мають найбільший сукупний річний дохід без урахування коригування і задовольняються вищезазначеним критерієм.

Перспективи подальших досліджень у даному напрямі пов'язані з детальним порівняльним аналізом української та казахської практики супроводження великих платників податків у розрізі окремих складових податкового менеджменту.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Постановление Правительства Республики Казахстан от 29 декабря 2012 года № 1771 «Об утверждении перечня крупных налогоплательщиков, подлежащих мониторингу» – [Електронний ресурс] – Режим доступу: www.inform.kz/rus/article/2524644
2. Курилас М. О. Методы налогового контроля крупнейших налогоплательщиков в России // Вестник ИНЖЭКОНа. Сер. Экономика. 2009. Вып. 7 (34). – С. 246–249.
3. Кодекс Республики Казахстан от 10.12.2008 N 99-IV ЗРК «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)» – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.pavlodar.com/zakon/?dok=04222&all=04088>
4. Протокол про обмін інформацією з контролю за трансферним ціноутворенням між податковими та митними органами держав – членів Євразійського економічного співноти від 9 серпня 2005 р.
5. Лыгина О. И. Система налогообложения доходов корпораций в развитых странах // Банки Казахстана. – 2011. – №5. – С.43–46.
6. Наказ Міністра фінансів Республіки Казахстан від 20 грудня 2010 року № 644 „Про затвердження форми податкової звітності з моніторингу і Правила їх складання”.
7. Закон Республіки Казахстан від 10 грудня 2008 р. № 100-IV «О введении в действие Кодекса Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс)» – [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30367517
8. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI.
9. Лыгостев Н. Н. – Налоговые проверки: проблемные вопросы и пути их разрешения // Налоги и налогообложение. – 2006. – №5. – С. 28–33.
10. Лыгина О. И. Корпоративный подоходный налог : методология, механизмы и императивы развития: Дис. ... доктор философии : Алматы, 2012. – 135 с.