

Саринова А.Е.

**Қазақстан Республикасындағы
салық есебін ұйымдастырудың
жетілдіру жолдары**

Табысты оптимизациялау мен корпоративті табыс салығы бойынша және өзге де міндетті төлемдер түрлері бойынша шығындар мөлшерін азайту әрбір кәсіпкердің басты мақсаты болып табылады. Бұл мақалада бүгінгі күні өзектілігі артып отырған бағыттардың бірі ұйымның салық есебін ұйымдастыруды жетілдіру жолында пайдаланылатын құралдар жөнінде пайымдалған. Салықтық есептің тиімді жүргізілуін, ұйымның оңтайлы қаржы шаруашылығының көрсеткіштерінде талдау мақсатында есепті – экономикалық, статистикалық, логикалық, талдамалық және жүйелік әдістері қолданылды. Мақалада бүгінгі таңда салық есебін жеңілдетуде қолданылатын салықтық құралдар және олардың тиімді пайдаланылуы көрсетіліп, авторлық пікірлер ұсынылған.

Түйін сөздер: салық есебі, корпоративті табыс салығы, салықтық реттеу, салық есеп саясаты, салықтық есептілік нысандар.

Sarinova A.E.

**Ways to improve the
organization of tax accounting in
the republic of kazakhstan**

Efficient tax accounting plays an important role in a positive financial situation of the enterprise. Optimize revenue and reduce expenses for corporate income tax and other obligatory payments is the main goal of every entrepreneur. So today the topic of improving tax reporting actual entrepreneurs and subjects of economic activities. This article lays out the tools to create preconditions for the formation of an effective tax accounting in the enterprises of the country. In the article stimulating tax instruments and their effective use thus far justified the author's vision.

Key words: tax accounting, corporate income tax, tax regulation, tax accounting policy, tax reporting forms.

Саринова А.Е.

**Пути совершенствования
организации налогового учета
в Республике Казахстан**

Эффективное ведение налогового учета играет важную роль в положительном финансово – хозяйственном положении предприятия. Оптимизация доходов и уменьшение расходов по корпоративному подоходному налогу и по другим видам обязательных платежей является главной целью каждого предпринимателя. Поэтому на сегодняшний день тема совершенствования ведения налоговой отчетности актуальна среди предпринимателей и субъектов хозяйственной деятельности. В этой статье изложены инструменты для создания предпосылок по формированию эффективного налогового учета в предприятиях страны. В статье рассмотрены стимулирующие налоговые инструменты и их эффективное использование на сегодняшний день, обоснованы авторские видения.

Ключевые слова: налоговый учет, корпоративный подоходный налог, налоговое регулирование, налоговая учетная политика, формы налоговой отчетности.

**ҚАЗАҚСТАН
РЕСПУБЛИКАСЫН-
ДАҒЫ САЛЫҚ ЕСЕБІН
ҰЙЫМДАСТЫРУДЫҢ
ЖЕТІЛДІРУ ЖОЛДАРЫ**

Мемлекет саясатының басым бағыттарының бірі кәсіпкерлік субъектілеріне қолдау көрсету, олардың дамуына қолайлы жағдай жасау болып табылады. Елбасы Н.Ә. Назарбаев, Қазақстан халқына «Қазақстан-2050» стратегиясы: Қалыптасқан мемлекеттің жаңа саяси бағыты» атты Жолдауында макроэкономикалық саясатты, жекелей алғанда, салық бөлігіндегі жаңғыртудың маңыздылығын атап өтті: «Біз нарық қатысушыларын салықтан жалтару жолдарын іздеуге емес, бәсекелестікке ынталандыруымыз қажет. . . бизнес деңгейіндегі болашақ салық саясаты ішкі өсімді ынталандыруы және сыртқы нарықтарға отандық экспортты, ал азаматтар деңгейінде олардың қорларын, жинақтарын және салымдарын ынталандыруға тиіс» [1].

Республикадағы салық жүйесін жетілдіру салық мөлшерлемелерін төмендетумен, салық параметрлері мен элементтерін қайта қараумен шектеледі, осыған қарамастан, салық есептілігін жетілдіру бұрынғы қалпында қалған. Салық есептілігінің нысандарын ендіру, салық есептілігін тапсырудың электронды порталық құру және салық жүйесін дамыту, салық есептілігінің тәжірибелік қана емес, сондай-ақ теориялық дәйектемесін де дамыту жөніндегі талаптарды қояды.

Салық жүйесінің негізгі мәселесі салық есептілігіне, оны дайындауға, құрастыруға, салық органдарына тапсыруға байланысты қиыншылықтар болып табылады. Осының салдарынан салық жүйесін қарастыру мемлекеттік салық салу жүйесінен, кәсіпорындарда салық есебін жүргізуден бастап, салық есептілігін құрастырумен және салық органдарына тапсырумен аяқтағанға дейін кешенді түрде жүргізілуі тиіс. Есепке алу мен есептіліктің жаһандануы жағдайында, салық есептілігін құрудың тиімділігі және дәйектілігі, жалпы экономика дамуының маңызды тұстары болып табылады. Салық есептілігі салық есебінің теориялық негізделуінсіз және оны бухгалтерлік есеп жүйесінің дербес түр ретінде айшықтаусыз жетілдірілмейді. Бұл мәселелерді шешу жолында зерттеу және талдау жұмыстарын әрбір салық түріне байланысты жүргізу керек. Алайда олардың ішінде мемлекет үшін ең бастысы корпоративтік табыс салығының бүгінгі күнгі қозғалып жатқан мәселеріне және жалпы салық есебін жүргізудің жетілдіру жолдарын қарастырасақ [2].

Қазіргі таңда корпоративтік табыс салығы анағұрлым ауқымды және күрделі және де мемлекеттік бюджеттің құрылуында маңызды рөл атқарушы салықтардың бірі болып табылады. Бұл салықтық реттеудің негізгі құралы, себебі кез келген кәсіпкерліктің мақсаты таза кіріс табу, яғни барлық шегерістер мен бюджетке кететін салықты алып тастағанда қалатын жиынтықты қоғамдық өнім алу. Корпоративтік табыс салығының негізіне қаланған реттеуші амалдар, салық төлеушілерге арналған әртүрлі жеңілдіктер,

шегерімдер мен санкцияларды экономикалық және әлеуметтік әсерге қол жеткізу мақсатында басқару мүмкіндігін қамтиды [3].

2009 жылдың 1 қаңтарынан бастап Қазақстанда 20% корпоративтік табыс салығының мөлшерлемесі енгізілді. Қазақстандағы негізгі анағұрлым маңызды және тұжырымды сәт – бұл корпоративтік табыс салығы мөлшерлемесінің кезеңмен төмендеуі. Ахуалды макроэкономикалық деңгейде талдау үшін Қазақстандағы 2008 – 2012 жж. салық түсімдерін қарастырайық.

1-кесте – 2008 жылдан 2012 жж. ҚР мемлекеттік бюджетіне түскен салық түсімдері мен КТС динамикасын талдау [4]

Көрсеткіштер	2008 ж.	2009 ж.	2010 ж.	2011 ж.	2012 ж.
Салық түсімдері, млн теңге	2 819 509	2 228 700	2 934 081	3 982 338	4 095 366
Өткен жылға қарағанда бюджеттің салық кірістерінің өсу қарқыны, %	119,67	79,05	131,65	135,73	102,88
Корпоративтік табыс салығы, млн теңге	920 912	643 700	837 233	1 050 380	1 041 217
Өткен жылға қарағанда КТС өсу қарқыны, %	121,44	69,90	130,07	125,46	99,13
Салық кірістеріндегі КТС үлес салмағы, %	32,7	28,9	28,5	26,38	25,42
КТС мөлшерлемесі, %	30	20	20	20	20

1-кестеден көріп отырғанымыздай, КТС мөлшерлемесінің төмендеуіне байланысты 2009 жылды қоспағанда, салықтық түсімдерінің өсуі байқалады. 2009 жылы мөлшерлеме төмендегеннен кейін КТС түсімдерінің сомаларын талдасақ, бюджетке түсетін КТС алымдарының азаюы байқалады, алайда 2010 жылы жағдай теңеледі.

2008 бастап 2012 ж. дейінгі аралықта КТС мөлшерлемесіне сәйкес, КТС жоспарлық және іс жүзіндегі сомаларының динамикасын талдау көрсеткендей, КТС түсімі бойынша бюджеттің орындалмауы орта есеппен алғанда 2-3 % құрайды.

Корпоративтік табыс салығы бойынша Қазақстан бюджетінің орындалмау мәселесі анықталып отыр, сондықтан салықтық әкімшілік ету мәселесін қарастыру қажет, ал бұл ҚР салық жүйесін реформалаудың аталмыш кезеңінде өзекті болып табылады. Салықтық әкімшілік ету – бұл басым жағдайда елдегі салық органдары айналысатын, тұтастай алғандағы салық жүйесін басқарудың салыстырмалы түрде анағұрлым жеке ішкі жүйесі. Салық қызметтері органдары тарапынан салықтық әкімшілік ету шаруашылық қызметтер субъектілерінің салық заңнамаларын ұстануына бақылау жасауды көздейді.

Корпоративтік табыс салығы бойынша салық есептілігін дайындау және құрастыру кәсі-

порындағы барлық салық есеп берулерінің ішіндегі анағұрлым қиыншылығы көп есептілік болып табылады. Корпоративтік табыс салығы бойынша 100.00. декларацияны зерделей отырып, кіріс пен шығысты тану, оларды үлестіру, шегеруге жатқызу, белгіленген активтерді есепке алу сияқты мәселелермен ұшырасады. Салық есептілігін құрудың қазірде бар ережелері толығымен жәрдемдесе алмайды, өйткені оларда негізінен ҚР Салық кодексіне сілтемелер жасалған [6]. Жүргізілген зерттеу бухгалтерлік есепті («Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» ҚР заңы) және салық есебін (ҚР Салық кодексі) реттейтін нормативтік актілермен амортизацияны есептеудің түрлі ережелері қарастырылғандығы туралы тұжырым жасауға мүмкіндік береді. Егер бухгалтерлік есепте амортизация қызмет ету мерзімі бойынша есептелсе, салық есебінде шектік мөлшерлемелер белгіленген. Әрбір компанияның есептілікке, оны жасау мерзімдеріне, оған қойылатын талаптарға және де, әрине, шығындар мен экономикалық пайдалар қатынасының критерийлеріне қатысты өзіндік түсінігі және басымдықтары бар. Бас бухгалтерлерге сауалнама жүргізілген уақытта бүгінгі таңда ҚР-дағы салық есебін ұйымдастырудың мәселелерін анықтау нәтижесінде Қазақстандағы

салық есебін ұйымдастыру қалыптасу кезеңінде екендігін көрсетті. Салық есебі ұғым ретінде тек 2009 жылы ғана ҚР Салық кодексінде бекітілді, сондықтан салық есебінің салыстармалы түрде әлсіз дамыған әдіснамалық және ұйымдастырушылық-техникалық жағы сыр беріп қалады. Жүргізілген зерттеу нәтижелері бойынша келесідей анағұрлым маңызды мәселелерді ашып көрсетуге болады:

- салық есептілігінің нысандарын толтыру жөніндегі әдіснаманың болмауы;
- салық салу және бухгалтерлік есеп облысындағы білікті кадрлардың жетіспеуі;
- кәсіпорындағы салық есебін автоматтандырудың жеткіліксіз деңгейі.

Зерттеу көрсеткендей, бар мәселелер күрделі сипатта, себебі олар салық есебін ұйымдастырудың әдіснамалық, әдістемелік, ұйымдастырушылық-техникалық жағына қатысты болып келеді [7].

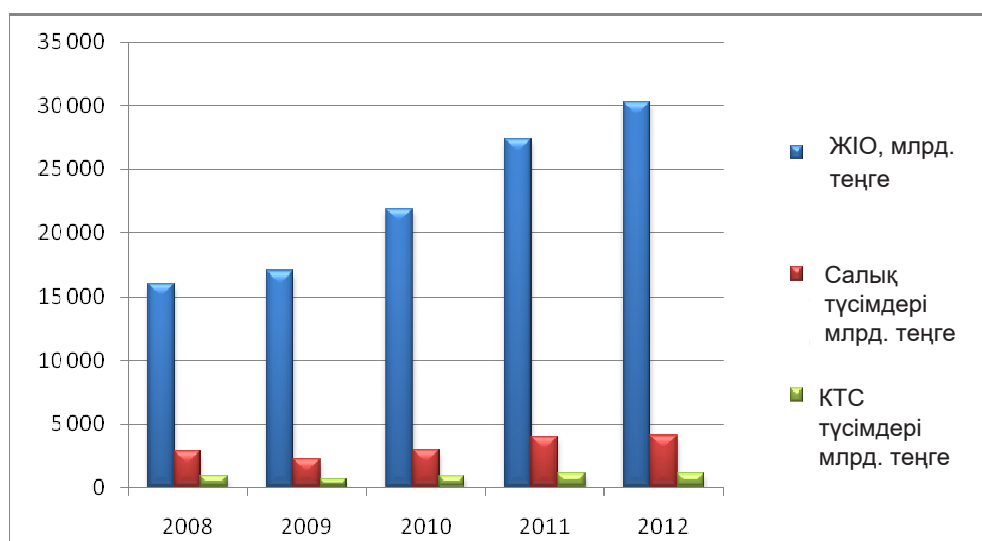
Қазақстан Республикасындағы салық есебін ұйымдастыруды жетілдіру перспективаларының бірі ретінде салық есептілігінің нысандарын толтыру жөнінде әдістемелік нұсқауларды әзірлеу деп білеміз. Мұндай әдістемелік нұсқаулар ҚР Қаржы министрлігінің жанындағы Қазақстан Республикасы Салық комитеті тарапынан, Қазақстанның салық төлеушілер қауымдастығымен, ҚР Бухгалтерлері мен аудиторларының қауымдастығымен бірлесе отырып әзірленуі тиіс. Әдістемелік нұсқауларда Қазақстан Республикасының Салық кодексіне сәйкес әзірленген салық есептілігінің нысандарына қатысты қаржылық қызметтің маңызды мәселелер қарас-

тырылуы тиіс. Нұсқаулар салық органдарының қызметкерлеріне, сонымен қатар салық есептілігін толтыру кезінде тәжірибелік және құқықтық көмек көрсету мақсатында, салық төлеушілердің көпшілігіне арналады. Онда түсіндірмелермен, тәжірибелік мысалдармен егжей-тегжейлі түрде салық есептілігі нысандарының толтырылу тәртібі баяндалуы тиіс.

Әдістемелік нұсқауларда Қазақстан Республикасының Салық кодексіне сәйкес әзірленген салық есептілігі нысандарын толтыруға (Қазақстан Республикасының Үкіметінің 2011 жылғы «8» қарашадағы № 1310 Қаулысымен бекітілген салық есептілігін (декларацияны) жасау ережелері [8]) қатысты маңызды мәселелер қарастырылуы керек.

Осындай нұсқаулықтардың мысалы ретінде АҚШ Салық басқармасының 70 мың беттен астам мәтіні бар анықтамалықты, Өзбекстан Республикасының Қаржы министрлігімен және тәуелсіз сарапшылармен, «Өзбекстандағы мемлекеттік қаржылар реформасы» БҰҰДБ Жобасының [9] қолдауымен әзірленген салық есептілігі нысандарының Әдістемелік нұсқауларын келтіруге болады.

Нұсқаулар салық есептілігін толтыру кезінде практикалық және құқықтық көмек көрсету мақсатында салық органдарының қызметкерлеріне, онымен қоса салық төлеушілер тобына арналады. Олардың ішінде түсініктемелер мен практикалық мысалдар келтіріліп, салық есептілігі нысандарын толтырудың тәртібі егжей-тегжейлі баяндалған болу керек.



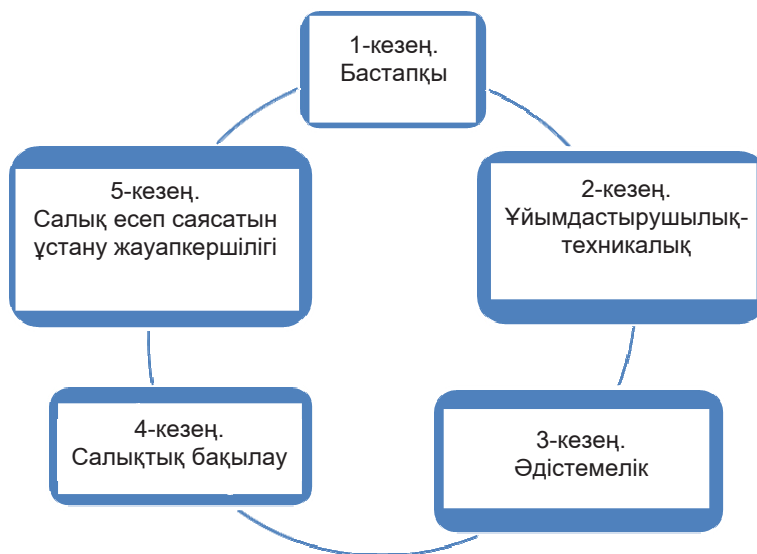
1-сурет – 2008 жылдан 2012 жылға дейін Қазақстандағы ЖІӨ, салық түсімдері және КТС түсімдерінің динамикасы [5]

Қазақстан салық төлеушілері қауымдастығы (ҚСТҚ) «Қазақстан Республикасындағы салық қызметтерін бақылау және бағалау» өткізді [10]. Зерттеу нәтижелері бойынша, оның ішінде салық декларациясын толтыру мәселесі бойынша, келесі ұсыныстар жасалды:

- салық есептілігін толтыру бойынша көбірек түсіндірмелер жасау;
- заңнамадағы түзетулерді талдау және көпшілік талқылауға шығару;
- есептілік және салық өтініштерінің бланктерін/нысандарын жақсарту және жеңілдету;
- бланктерде тұжырымдалған ой нақтылығы қажет;
- түсіндірме сипаттағы хаттар бойынша ҚР заңнама баптарына сілтемелер емес, егжей-тегжейлі жауаптар қажет;
- заңнамадағы жаңа ережелерді түсіндіру бойынша салық төлеушілер үшін тегін семинарлар өткізу.

Қазақстан салық төлеушілері қауымдастығы салық есептілігі нысандарының және 2013 жылға оларды жасау ережелерінің жобаларын қарастырып, ҚР ҚМ Салық комитетіне ескертулер мен ұсыныстар жолдайды. Қазақстан Республикасындағы салық есебін ұйымдастыруды жетілдіру перспективаларының келесісі бухгалтерлік есеп мағлұматтарын қолданып, салық есебінің жүйесін оңтайлы ұйымдастыру үшін уақыт айырмашылықтарының санын азайтуға және салық есебін аздаған уақыт және қаржы шығындарымен жүргізуге мүмкіндік беретін шаралардың бірі сауатты салық есебі саясатын әзірлеу қажет.

Ұйымның есеп саясаты маңызды ішкі құжат болып табылады, ол ұйымның бухгалтерлік және салық есебін жүргізудің оңтайлы тәртібін және салдары ретінде оның төлем қабілеттілігін және қаржылық тәуелсіздігін анықтайды. Сол себепті де оңтайлы және тиімді салық есеп саясатын құрудың кезеңдерін ұстану қажет:



2-сурет – Салық есеп саясатын құру кезеңдері [11, 5-8 бб.]

1. Бастапқы кезеңде – субъектінің жалпы мәліметтері келтіріледі: тіркеулік, БСН, ЖСН, ҚҚС, орналасқан жері, қызмет түрлерінің тізімі, аталмыш құжаттың әзірленуіне негіз болған нормативтік құжаттардың негіздемелері және оны әзірлеу кезінде жорамалдардың негізгі қағидаттары.

2. Ұйымдастырушылық-техникалық кезеңде үш тармақты ескеру ұсынылады:

- басқару, ұйымның ұйымдастырушылық құрылымы;
- салық есебінің және ішкі бақылау жүйесі;

– есептік құжаттама.

3. Әдістемелік кезеңде келесідей тармақшаларды айшықтап өту қажет:

– ұйымдағы салық есебін жүргізу қағидаттары және төлеушісі аталмыш субъект болып табылатын салықтар мен бюджетке төленетін міндетті төлемдер тізімі сипатталатын.

Келесі тармақшаларда салықтың немесе бюджетке төленетін төменде келтірілген төлемдердің әрбір түрі бойынша салық есебін жүргізу тәртібі қарастырылады:

– корпоративтік табыс салығы;
– қосылған құн салығы (егер субъект ҚҚС бойынша есепте тұрса);

– жеке табыс салығы және әзірленетін құжаттың бастапқы кезеңінде келтірілген тізім бойынша т.с.с.

Әрбір тармақшада жекелеген салық немесе төлемнің атауының астында келесілер көрсетіледі (ҚР қолданыстағы СК толық сәйкестікпен):

– салық салу объектілері (олардың тізімін аталмыш субъектінің нақты қызметінің ерекшелігіне сүйене отырып, оған нақты қатыстыны ғана көрсетеді);

– салық мөлшерлемесі;

– салық кезеңі;

– салық есептілігін ұсыну мерзімдері және субъектінің есеп беретін нысаны көрсетіледі;

– салық тіркелімінің атауы және ұйымда жедел салық есебі жүргізілгенде сүйенетін қосымшаға сілтеме; оны жүргізу және қол қою тәртібі.

4. Салықтық бақылау кезеңінде – салық ор-

гандарының тарапынан салықтық бақылауды жүзеге асыру мүмкіндігі үшін субъектінің қолдануы тиіс әрекеттерді сипаттау қажет.

5. Салық есеп саясатын ұстану жауапкершілігі кезеңінде аталмыш ұйымдағы салық есеп саясатының сақталуына дербес жауапкершілік жүктелген штаттық қызметкерлерді фамилиясы бойынша белгілейді [12].

Құжаттың екінші бөлігінде – Салық тіркелімдері тізімі мен оларды құрастыру бойынша ережелер (салық есеп саясатына қосымша), салық тіркелімдерінің кестелік нысандары, сонымен қатар оларды толтыру жөніндегі ережелер бар.

Жоғарыда келтірілген кезеңдер негізінде жасалған салық есеп саясаты ұйым алдында маңыздылығы бар бірқатар мәселелердің шешімі болып табылады. Сол себепті кез келген ұйым салықтық төлемдер жасауда және салық есебін жүргізу барысында өз міндеттемелерін жетік біліп, жауапкершілікпен атқаруы тиіс.

Әдебиеттер

3 Послание Президента Республики Казахстан – Лидера нации Нурсултана Назарбаева народу Казахстана «Стратегия «Казахстан-2050»: новый политический курс состоявшегося государства», 2012.

4 Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый Кодекс) от 10.12.2008 г. № 99-IV (по состоянию на 1 января 2013 г.).

5 Дмитриева Н.Г., Дмитриев Д.Б. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебник для вузов. – Ростов н/Д: Феникс, 2012. – 512с.

6 Юсупов У.Б. Основные показатели организации налогового учета в

Республике Казахстан // Экономика и статистика. – 2013. – №2. – С.119–126.

8 Юсупов У.Б. Налоговый учет в Республике Казахстан: этапы становления, методы, функции // Вестник Казахского университета экономики, финансов и международной торговли. – 2011. – №3-4. – С. 91-95.

9 Ержанов М.С., Ержанова А.М., Жакипбеков Д.С. Налоговый учет и налоговая отчетность в схемах и таблицах: учебно – практич. пособие. – Алматы: Экономика, 2010. – 272 с.

10 Жакипбеков Д.С. Совершенствование налоговой отчетности и методика ее внутреннего аудита: дис. ... канд. экон. наук. – Алматы, 2008. – 156 с.

11 Проскурина В.П. О налогах и платежах физических лиц в Республике Казахстан: научное издание. – Алматы: LEM, 2011. – 204 с.

12 О переходе бухгалтерских служб государственного сектора Республики Казахстан на метод начисления с 1 января 2013 года.–2012// <http://www.uchet.kz/>.

13 Қазақстан Республикасының Үкіметінің 2011 жылғы 8 қарашадағы №1310 Қаулысымен бекітілген салық есептілігін (декларацияны) жасау ережелері.

14 Проскурина В.П. Налоговая учетная политика для различных юридических лиц: практическое пособие. – Алматы:Изд-во LEM, 2009. –С. 46.

15 Юсупов У.Б. Особенности становления и методы налогового учета в Республике Казахстан // VIII Международная научно-практическая конференция «Дни науки-2012». – Чехия, 2012. – С. 19-24.

References

1 Poslanie Prezidenta Respubliki Kazakhstan – Lidera natsii Nursultana Nazarbaeva narodu Kazakhstan «Strategiya «Kazakhstan-2050»: novyi politicheskii kurs sostoyavshegosya gosudarstva»–2012.

2 Kodeks Respubliki Kazakhstan «O nalogakh i drugikh obyazatel'nykh platezhakh v byudzheth» (Nalogovyi Kodeks) ot 10.12.2008 g. № 99-IV (po sostoyaniyu na 1 yanvarya 2013 g.).

- 3 Dmitrieva N.G., Dmitriev D.B. Nalogi i nalogooblozhenie v Rossiiskoi Federatsii: uchebnik dlya vuzov. – Rostov n/D: Feniks, 2012. – 512s.
- 4 Yusupov U.B. Osnovnye pokazateli organizatsii nalogovogo ucheta v Respublike Kazakhstan // Ekonomika i statistika. – 2013. – №2. – S. 119–126.
- 5 Yusupov U.B. Nalogovyi uchet v Respublike Kazakhstan: etapy stanovleniya, metody, funktsii // Vestnik Kazakhskogo universiteta ekonomiki, finansov i mezhdunarodnoi trgovli. – 2011. – №3-4. – S. 91-95.
- 6 Erzhanov M.S., Erzhanova A.M., Zhakipbekov D.S. Nalogovyi uchet i nalogovaya otchetnost' v skhemakh i tablitsakh: uchebno – praktich. posobie. – Almaty: Ekonomika, 2010. – 272 s.
- 7 Zhakipbekov D.S. Sovershenstvovanie nalogovoi otchetnosti i metodika ee vnutrennego audita: dis. ... kand. ekon. nauk. – Almaty, 2008. – 156 s.
- 8 Proskurina V.P. O nalogakh i platezhakh fizicheskikh lits v Respublike Kazakhstan: nauchnoe izdanie. – Almaty: LEM, 2011. – 204 s.
- 9 O perekhode bukhgalterskikh sluzhb gosudarstvennogo sektora Respubliki Kazakhstan na metod nachisleniya s 1 yanvarya 2013 goda. – 2012 // <http://www.uchet.kz/>
- 10 Қазақстан Республикасының Үкіметінің 2011 жылғы 8 қарашадары №1310 Қаулысымен бекітілген салық есептілігін (декларатсияны) жасau ережелері.
- 11 Proskurina V.P. Nalogovaya uchelnaya politika dlya razlichnykh yuridicheskikh lits: prakticheskoe posobie. – Almaty: Izd-vo LEM, 2009. – S. 46.
- 12 Yusupov U.B. Osobennosti stanovleniya i metody nalogovogo ucheta v Respublike Kazakhstan // VIII Mezhdunarodnaya nauchno-prakticheskaya konferentsiya «Dni nauki-2012». – Chekhiya, 2012. – S. 19-24.

