



GTAMP 06.73.15
ҒЫЛЫМИ МАҚАЛА

DOI: <https://doi.org/10.32523/2789-4320-2024-3-262-278>

ЕАЭО елдерінде жанама салықтарды салықтық әкімшілендіру

Г.А.Самархан^{*1}, А.О.Жагыпарова¹, Н.А.Алдабергенов²

¹Л.Н.Гумилев атындағы Еуразия ұлттық университеті, Астана, Қазақстан

²Әл-Фараби атындағы Қазақ ұлттық университеті, Алматы, Қазақстан

(E-mail: guliya.samarkhan23@gmail.com, zhagyparova.aida@mail.ru, aport8580@gmail.com)

Аңдатпа. Экономикалық дамудың қазіргі жағдайында салық салу мәселелерінің өзектілігі экономикалық одаққа біріктірілген елдер үшін барған сайын маңызды бола түсуде. Осы тұрғыда ұқсас экономикалық мүдделер елдерін біріктіретін интеграциялық блок болып табылатын Еуразиялық экономикалық одақта жанама салықтарды салықтық әкімшілендіруге ерекше назар аударылады. ҚҚС және акциздер сияқты жанама салықтар қатысушы мемлекеттердің қаржысын реттеудің және бюджеттерінің тұрақтылығын қамтамасыз етудің маңызды құралы болып табылады. Авторлар акциздер мен ҚҚС түсімдерінің тенденцияларын анықтайды, сондай-ақ әрбір қатысушы елдің ерекшеліктерін ескере отырып, салық жүйесін оңтайландырудың ықтимал жолдарын ұсынады. Бұл зерттеуде ЕАЭО шеңберінде жанама салық салу контекстінде салық әкімшіліктері кездесетін сын-қатерлер қарастырылады, сондай-ақ Одақтың экономикалық интеграциясы мен орнықты дамуын нығайту үшін осы жүйені жетілдіру перспективалары талданады. Зерттеу нысаны кедендік төлемдер жүйесіндегі қосылған құн салығы және акциздер болып табылады.

Жұмыстың ғылыми-практикалық маңыздылығы Еуразиялық экономикалық одақ елдерінде ҚҚС және акциздерді қолданудың рөлі мен маңыздылығымен, сондай-ақ жаңа материалдарды тарта отырып зерттеу жүргізумен және аталған проблеманы одан әрі ғылыми зерттеу кезінде алынған нәтижелерді пайдалану мүмкіндігімен айқындалады.

Түйін сөздер: ЕАЭО, ҚҚС, акциз, кедендік төлемдер, салықтық әкімшілендіру, салықтық кедергі.

Кіріспе

Еуразиялық аумақта орын алып жатқан интеграцияның негізгі бағыттарының бірі – қаржы секторы. Қаржы саласындағы интеграцияның түпкілікті мақсаты Еуразиялық экономикалық одақ (ЕАЭО) елдерінің ортақ қаржы нарығын құру болып табылады [1]. Мүше мемлекеттердің қаржы нарығын дамытудағы ынтымақтастығындағы жанама салық салуды үйлестіру бағыты ҚҚС және акциздерді реттейтін нормативтік құқықтық актілерде конвергенцияны қамтуы керек [2].

Қосылған құн салығын (ҚҚС) және акциздерді қолдану ЕАЭО қызметінің маңызды бағыты болып табылады, оның мүшелері арасындағы экономикалық теңсіздікті азайтуға көмектеседі және одақтас елдердің әлемдік нарықтарға шығуын қамтамасыз етеді. Дегенмен, қазіргі уақытта акциздер мен ҚҚС-ты реттейтін заңнамалық базаға ерекше назар аудару қажет. ЕАЭО аясында жанама салық салу жүйесін жетілдірудің екі негізгі бағыты бар: мүше мемлекеттер арасындағы салық заңнамасын үйлестіру және салықтық әкімшілендіруді біріздендіру.

Еуразиялық экономикалық одақ елдерінде ҚҚС және акциздерді алудың құқықтық негізі әрбір жеке елдің салық кодекстері болып табылады. Жалғыз ерекшелік Армения болып табылады, өйткені бұл мемлекетте акциздерді алудың заңнамалық негізі Армения Республикасының «Акциз туралы» Заңында көрсетілген [3].

ЕАЭО қатысушы елдердің салық заңнамасын зерделеу қатысушылар «салықтық бақылау» терминін жалпы түсінгенімен, оны жүзеге асырудың нысандары мен тәртібі әр елде әр түрлі болады деген қорытынды жасауға мүмкіндік береді. Салықтық бақылау процестері мен әдістерін үйлестіру және біріздендіру қажет. Салықтық тексерулердің негізгі түрлері және оларды жүргізу ұлттық заңнамада нақты айқындалуға тиіс. Тексеру шарттары мен әдістері әр түрлі елдер қолданатын есептеулердегі айырмашылықтарды ескере отырып стандартталуы керек, өйткені әр ел өзінің есебін қолданады: Ресейде – айлар, басқа мемлекеттерде – күндер (жұмыс немесе күнтізбелік). Салықтық тексерулерден кейін шешімдердің бірыңғай нысандарын құру мүмкіндігін қарастыру маңызды қадам болып көрінеді. ТМД елдерінің типтік Салық кодексі осы мәселелерді шешуге ықпал етуі мүмкін, өйткені оның негізгі мақсаты салық қатынастарын реттеудің жалпы тәсілдерін әзірлеу болып табылады. ЕАЭО-ға мүше барлық елдер де Тәуелсіз Мемлекеттер Достастығының мүшелері болып табылатындығын ескере отырып, осы бағыттағы бірлескен күш-жігер өте перспективалы болып көрінеді [4].

ЕАЭО елдері арасында салық салу тәсілдерінде және ірі бюджеттік салықтарда айтарлықтай айырмашылықтар бар. Осыған қарамастан, тауарлар мен қызметтер нарықтарында өзара сауда үшін тосқауылдар жасайтын және одаққа қатысушы мемлекеттердің нарықтарына акцизделетін тауарлардың қолжетімділігін шектейтін тарифтік емес кедергілер әрекет етуді жалғастыруда.

Әдебиеттерге шолу

ҚҚС, акциздер, кедендік баждар және басқалары сияқты жанама салықтар осы елдердің бюджеттерін қалыптастыруда және экономикалық процестерді реттеуде

маңызды рөл атқарады. ЕАЭО ішінде бірыңғай нарықтың тиімді жұмыс істеуі үшін жанама салықтарды әкімшілендіруді қоса алғанда, салық аспектілерін зерделеу және талдау маңызды.

Осы тақырып бойынша зерттеулер салық заңнамасын салыстырмалы талдаудан және ЕАЭО елдерінде жанама салықтарды қолдану практикасынан бастап Әкімшілік рәсімдер мен салық алу тетіктерінің тиімділігін зерттеуге дейінгі көптеген аспектілерді қамтиды. ЕАЭО елдері арасындағы салық заңнамасын үйлестіру мәселелерін және олардың өңірдегі бизнес – ортаға және экономикалық өсуге ықпалын қарастыратын зерттеулер маңызды болып табылады.

Зерттеу ЕАЭО елдерінің, соның ішінде Қазақстан, Ресей, Беларусь, Қырғызстан және Армения заңнамасына, сондай-ақ отандық және шетелдік ғалымдардың академиялық еңбектеріне негізделген.

A.Razin & E.Sadka (2015) бір экономикалық топқа кіретін елдер үшін салық саясатын қалыптастырудағы үйлестірудің маңыздылығын атап өтті [5].

М.И.Кротовтың айтуынша, ЕАЭО өңірдегі ең ірі интеграциялық топ болып табылады, оның әлеуетті нарығы әлемдік ЖІӨ-нің 4-4, 2% құрайды. ЕАЭО ынтымақтастықты жаңғырту және жандандыру, мүше елдердің экономикаларының бәсекеге қабілеттілігін арттыру, олардың тұрғындарының өмір сүру деңгейін жақсартуға бағытталған тұрақты дамудың негізін құру мақсатында құрылды [6].

Kofner, Y (2018) ЕАЭО елдерінің интеграциясы жағдайында салықтық әкімшілендірудің проблемалары мен болашағына бағытталған. Автор одаққа мүше әртүрлі елдердегі жанама салықтарды алу тетіктерін талдап, олардың ортақ экономикалық кеңістікке кіру кезіндегі қиындықтарын анықтайды [1].

Ozer A. S (2018) ЕАЭО жағдайында жанама салықтарды тиімді басқару және әкімшілендіру аспектілеріне назар аударады. Оның зерттеулері салық саясатын, салық жинау құралдарын талдауды және аймақтағы салық төлеуден жалтарумен және салық төлеуден жалтарумен күресу шараларының тиімділігін бағалауды қамтуы мүмкін [4].

A.B.Сбежнев кедендік төлемдер жүйесіндегі ең маңызды құрамдас бөліктер, әрине, кедендік баждар және салықтар (соның ішінде кеден одағының кедендік аумағына тауарлар әкелінген кезде кеден органдары салатын ҚҚС және акциздер) болатынын атап өтті [7].

Салық салу мен мемлекеттің дамуының, оның ішінде оның әкімшілік мүмкіндіктерінің арақатынасы мәселелері Bräutigam D., Fjeldstad O.-H., Moore M (2008) сынды шетелдік авторлардың еңбегінде талданады. Олар тұрақты және тиімді мемлекеттік институттарды құру үшін салықтық әкімшілендірудің маңыздылығын көрсетеді. ЕАЭО жағдайында оның жұмысы одақ елдерінің жанама салықтарды жинау саласындағы әкімшілік мүмкіндіктері қалай дамып жатқанын және бұл аймақтың экономикалық дамуы мен интеграциясына қалай әсер ететінін түсінуге көмектеседі [8].

Талдау барысында зерттеудің ақпараттық базасы ретінде 2020 жылдан 2022 жылға дейінгі кезеңде мемлекеттік қаржы көрсеткіштері бойынша зерттелген ЕАЭО теңгерімді деректері болып табылады.

Зерттеу материалдары мен әдістері

Мақаланы жазу барысында нормативтік құқықтық актілер (Қазақстан Республикасының, Ресей Федерациясының, Қырғызстан Республикасының, Армения Республикасының және Беларусь Республикасының Салық кодекстері) және Еуразиялық экономикалық одаққа мүше мемлекеттердің салық органдарының ресми интернет-ресурстарынан алынған деректер қарастырылды. Сондай-ақ, отандық және шетелдік ғалым-экономистердің еңбектері талданды. Алдымен осы тақырып бойынша экономистердің жұмыстары зерттелді, содан кейін елдердің салық түсімдеріндегі пайыздық мөлшерлемелер мен жанама салықтар үлестері салыстырылды, өйткені жанама салықтар салық жүйелерін үйлестіруде маңызды рөл атқарады. ЕАЭО елдерінде ҚҚС және акциз алу жағдайын талдай отырып, негізгі проблемалар анықталып, оларды шешу жолдары ұсынылды. Сондай-ақ, бес елдің салық жүйелерінің кейбір элементтеріне (мысалы, жанама салықтардың түрлері мен арнайы салық ережелеріне, салық кедергілеріне) салыстырмалы талдау жасалды.

Ғылыми мақаланы жазу кезінде шешілетін міндеттердің ерекшеліктеріне байланысты экономикалық зерттеудің әртүрлі әдістері қолданылды: зерттеудің мақсаттары мен міндеттерін қоюдағы абстрактілі және логикалық әдістер. Зерттеудің дедуктивті әдістері гипотезалар мен теорияларды қолданыстағы жалпы принциптер мен заңдылықтарға сүйене отырып тексеру үшін қолданылады. ЕАЭО елдеріндегі жанама салықтарды салықтық әкімшілендіру контекстінде бұл салық жүйелерін үйлестірудің экономикалық ынтымақтастық пен өсуге әсері туралы гипотезаларды тексеруді қамтиды. Мысалы, салық ставкалары мен ережелерін біріздендіру елдер арасындағы экономикалық байланыстардың жақсаруына әкеледі деген жалпы теорияға сүйене отырып, зерттеу ЕАЭО елдерінің мысалында осы гипотезаны тексеру үшін нақты деректерді талдай алады. Осы бапта ЕАЭО-ға мүше мемлекеттердің жанама салықтарын салықтық әкімшілендіру әртүрлі экономикалық аспектілерден қаралады.

Бұл ғылыми жұмыстың мақсаты ЕАЭО елдеріндегі жанама салықтарды салықтық әкімшілендіру жүйесін талдау және оны жетілдіру бағыттарын анықтау болып табылады. Зерттеу жанама салықтарды басқару үшін қолданылатын ағымдағы механизмдерді зерттеуге, сондай-ақ олардың тиімділігін бағалауға және ықтимал проблемалар мен кемшіліктерді анықтауға бағытталған. Осы мақсатқа жету үшін ЕАЭО елдеріндегі жанама салықтарды реттейтін теориялық негіздер мен құқықтық базаға шолу жүргізу; жанама салықтарды салықтық әкімшілендірудің қолданыстағы жүйесін зерттеу; салықтық әкімшілендірудің ағымдағы тәсілдерінің тиімділігін бағалау және негізгі проблемалар мен кемшіліктерді анықтау; жанама салықтарды салықтық әкімшілендіруді жетілдіру жөнінде ұсынымдар әзірлеу міндеттелді. Зерттеу объектісі ҚҚС және акциздерді қоса алғанда, ЕАЭО елдеріндегі жанама салықтарды салықтық әкімшілендіру жүйесі болып табылады.

ЕАЭО елдеріндегі жанама салықтарды салықтық әкімшілендіруді зерттеу әдістемесі материалдар мен жұмыс барысының сипаттамасын, сондай-ақ қолданылатын әдістердің толық сипаттамасын қамтитын кешенді тәсіл болып табылады.

Жанама салықтарды салықтық әкімшілендіруді зерттеудің ғылыми әдістемесі келесі элементтерді қамтиды:

- зерттеу шеңберінде қаралатын негізгі сұрақтарды анықтау;
- зерттеу сұрақтарына ықтимал жауаптар туралы болжамдарды тұжырымдау;
- мақсатқа жету және гипотезаны тексеру үшін әрекеттер тізбегін жоспарлау;
- деректерді жинау, талдау және түсіндіру үшін қолданылатын құралдар мен тәсілдерді анықтау (құқықтық талдау, салыстырмалы зерттеу, эконометрикалық әдістер және т.б).

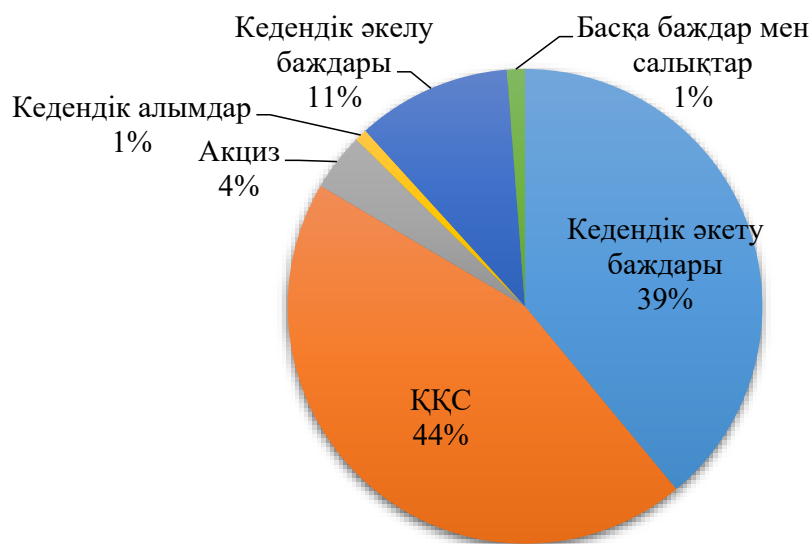
Талдау Еуразиялық экономикалық одақ елдеріндегі жанама салықтарды жинау мен есепке алудың ағымдағы әдістерін, сондай-ақ қолданыстағы салықтық әкімшілік практикалардың тиімділігін бағалауды қамтиды. Мәліметтерді эмпирикалық талдау одақтың мүше елдеріндегі салықтық әкімшілендірудің тиімділігін салыстыра отырып, ЕАЭО елдеріндегі жанама салықтар бойынша статистикалық деректерді жинауға және талдауға мүмкіндік береді.

Талдау және зерттеу нәтижелері

Жанама салықтар ішкі нарықта тауарларды, жұмыстарды, қызметтерді өндіруге және сатуға байланысты, сондай-ақ тауарларды кедендік аумаққа әкелу кезінде алынады.

Осы тұрғыда жанама салықтарды жинаудың күрделі тетіктерін талдай отырып, ағымдағы тәжірибелердің мәнін ашып, олардың тиімділігін анықтап, салық салу жүйелеріне әсер ететін негізгі аспектілерді бөліп көрсету қажет.

ЕАЭО елдерінде ҚҚС пен акциздердің қолданылуын талдау үшін алдымен кедендік төлемдер жүйесіндегі жанама салықтардың орнын анықтау қажет (1-сурет).



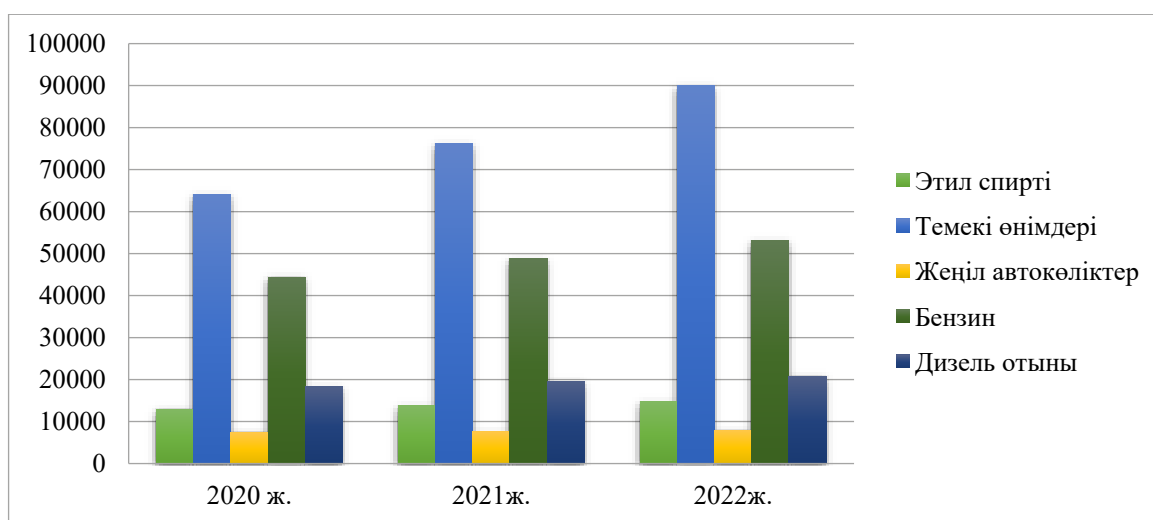
Сурет 1. ЕАЭО елдеріндегі 2022 ж. кедендік төлемдердің құрылымы, %

Ескерту – Еуразиялық экономикалық комиссия [9] дереккөзі бойынша автормен құрастырылған.

1-суреттегі ұсынылған деректерге сүйенсек, 2022 жылы ҚҚС ЕАЭО елдеріндегі кедендік төлемдердің жалпы құрылымында 44%-ын құрап, айтарлықтай үлеске ие болды деп қорытынды жасауға болады. Екінші орынды 39% үлесі бар кедендік әкету баждары иеленді, ал акциздер кедендік төлемдердің жалпы көлемінің 4%-ын ғана құрады.

ҚҚС үстемдігі оның тауарлардың барлық санаттарына міндетті түрде алынуымен түсіндіріледі. Акциздердің төмен пайызы бұл салықтың тауарлардың шектеулі санына ғана қолданылатындығына және қызмет көрсету немесе жұмыс саласына қолданылмайтындығына байланысты.

2-суретте 2020-2022 жылдардағы тауарлардың әртүрлі санаттары бойынша акциздерді алу динамикасы көрсетілген.

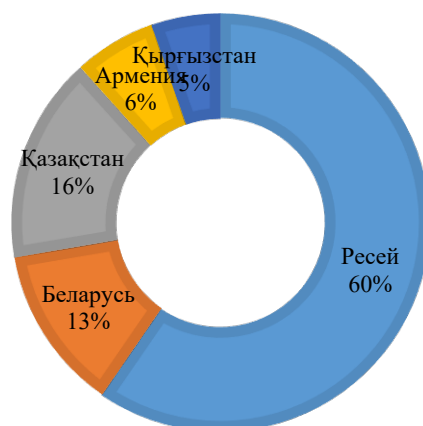


Сурет 2. Акцизделетін тауарлардың түрлері бойынша акциздердің динамикасы (млн. доллар)

Ескерту – Еуразиялық экономикалық комиссия [9] дереккөзі бойынша автормен құрастырылған.

2-суретті талдаудан келесі қорытынды жасауға болады: темекі өнімдері саласында айтарлықтай өзгерістер байқалады, өйткені олар халық арасында жиі кездеседі. Жалпы акциздік түсімдердің жартысынан көбі (50%-дан сәл астамы) осы нақты өнімнен келеді. Бензин жалпы кірістің 20%-ын құрайды және де кеңінен тұтынылатын өнім болып табылады. Қалған 30% басқа акцизделетін тауарлар арасында бөлінеді.

■ Ресей ■ Беларусь ■ Қазақстан ■ Армения ■ Қырғызстан



Сурет 3. ЕАЭО елдеріндегі 2022 ж. акциздерді пайдалану үлесі, %

Ескерту – Еуразиялық экономикалық комиссия [9] дереккөзі бойынша автормен құрастырылған.

3-суреттің деректері акциздерді қолданудан алынған ЕАЭО елдерінің мемлекеттік бюджеттеріне түсетін барлық қаражаттың 60%-ы Ресейге тиесілі екенін айтуға мүмкіндік береді. Жалпы құрылымдағы мұндай үлес Ресейде акциздердің ең жоғары ставкалары қолданылатындығымен түсіндіріледі.

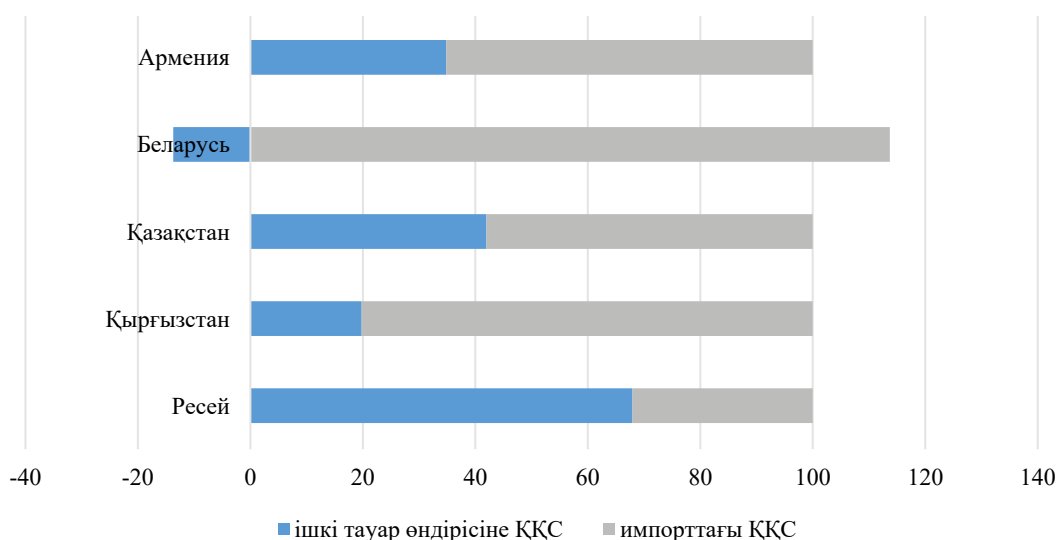
Кесте 1. Қосылған құн салығының түсімі (млн АҚШ доллары)

	2018 ж.	2019 ж.	2020 ж.	2021 ж.	2022 ж.	Ауытқу, % (2022/2018)
Армения	907,3	1054,1	964,4	1103,7	1559,8	172
Беларусь	5180,9	5383,5	5131,8	5877,7	-	-
Қазақстан	5901,6	7036,3	6132,7	6590,4	9178,1	155,5
Қырғызстан	766,8	729,5	510,2	751,8	1279,4	166,8
Ресей	96 208,8	109 619,8	100 112,5	125 092,9	141 617,8	147,2
Ел аумағында өндірілетін тауарларға (жұмыстарға, көрсетілетін қызметтерге)						
Армения	293,2	295,2	384,0	435,2	542,8	185,1
Беларусь	-1111,7	-693,3	114,4	-806,1	-	-
Қазақстан	2638,1	3540,0	2922,1	2574,3	3853,8	146
Қырғызстан	172,6	173,3	137,7	181,4	252,9	146,5
Ресей	57 159,4	65 782,1	59 335,4	74 402,8	96 202,8	168,3
Ел аумағына әкелінетін тауарларға (жұмыстарға, көрсетілетін қызметтерге)						
Армения	614,1	758,9	580,4	668,4	1017,0	165,6

Беларусь	6296,6	6076,8	5017,5	6683,8	-	-
Қазақстан	3263,5	3496,2	3210,6	4016,1	5324,3	163,1
Қырғызстан	594,1	556,3	372,4	570,4	1026,4	172,8
Ресей	39 049,3	43 837,7	40 777,1	50 690,1	45 414,9	116,3
Ескерту – Еуразиялық экономикалық комиссия [9] дереккөзі бойынша автормен құрастырылған.						

Келесі ЕАЭО елдерінде ҚҚС қолдануды жеке талдау қажет. 1-кестенің деректерінен ЕАЭО-ға мүше елдердегі кедендік төлемдер құрылымында ҚҚС қолданудан түсетін түсімдер жыл сайын артып келеді деген қорытынды жасауға болады. Себебі, жыл сайын кез-келген елдің сыртқы сауда айналымы артып келеді, сондықтан кедендік төлемдер және соның салдарынан ҚҚС ұлғаяды.

ҚҚС бойынша ең көп үлесті Ресей алады. Одан кейін Қазақстан Республикасы мен Беларусь Республикасы келеді. Ресейде ҚҚС динамикасының секірісін базалық пайыздық мөлшерлеменің өсуімен байланыстыруға болады.



Сурет 4. 2022 жыл қорытындысы бойынша ЕАЭО-ға мүше мемлекеттердегі ҚҚС құрылымы, %
Ескерту – Еуразиялық экономикалық комиссия [9] дереккөзі бойынша автормен құрастырылған.

Сонымен, тұтастай алғанда, одақтың барлық мемлекеттерінде тауарларды импорттау кезінде ҚҚС ішкі тауар өндірісіндегі ҚҚС-тан басым болатын ұқсас көрініс бар (Ресей Федерациясын қоспағанда). Беларусь Республикасы ерекшеленеді, мұнда импорттағы ҚҚС 100%-дан асады.

Сондай-ақ, ЕАЭО-ға мүше елдердегі ҚҚС ставкалары бірдей емес екенін атап өткен жөн. 2-кестеде ЕАЭО елдерінде қолданылатын ҚҚС ставкалары көрсетілген.

Кесте 2. ЕАЭО елдерінің ҚҚС пайыздық мөлшерлемелері

Мемлекет	Шарты	Пайыздық мөлшерлеме, %
Армения	ҚҚС тауарлар мен қызметтердің көп бөлігіне, соның ішінде импортқа қолданылады. Бұл ретте, егер оның жылдық салық салынатын айналымы 115 миллион РА драмасынан асатын болса, ұйым тіркелуі керек.	20
Беларусь	Бірыңғай пайыздық мөлшерлеме, келесілерді қоспағанда:	20
	экспортталатын тауарлар мен қызметтер, сондай-ақ экспортты сүйемелдеу жөніндегі қызметтер; шетелдіктерге әуе кемелерін, олардың компоненттерін жөндеу, жаңғырту, қайта жабдықтау, оларға техникалық қызмет көрсету жөніндегі қызметтер және т.б.	0
	Ара шаруашылығы, мал шаруашылығы (аң терісін қоспағанда), балық шаруашылығы өнімдерін өткізу; Беларусь Республикасының аумағына балаларға арналған тауарлардың кейбір түрлерін әкелу және т. б	10
	Телекоммуникация қызметтері	25
Қазақстан	салық салынатын айналым және салық салынатын импорт бойынша	12
	тауарларды экспортқа өткізу (түсті және қара металдардың сынықтарынан басқа) және халықаралық тасымалдармен байланысты жұмыстарды, қызметтерді орындау жөніндегі айналым	0
Қырғызстан	Бірыңғай пайыздық мөлшерлеме, келесілерді қоспағанда:	12
	лизинг шарты бойынша негізгі құралдарды әкелу; егер ол ЕАЭО мүшелері болып табылатын мемлекеттерден әкелінген болса, алыс-беріс шикізатын қайта өңдеу; кендерден, концентраттардан және қорытпалардан басқа тауарларды экспорттау; транзиттік авиарейстерге қызмет көрсету және т. б.	0
Ресей	тауарлар мен қызметтердің негізгі бөлігіне	20
	әлеуметтік маңызы бар өнімдерге арналған ставка (таңдамалы азық-түлік, дәрі-дәрмек және балалар тауарларының тобы)	10
	экспорттаушылар үшін, сондай-ақ ішкі өңіраралық тасымалдаулар үшін	0
Ескерту – Еуразиялық экономикалық комиссия [9] дереккөзі бойынша автормен құрастырылған.		

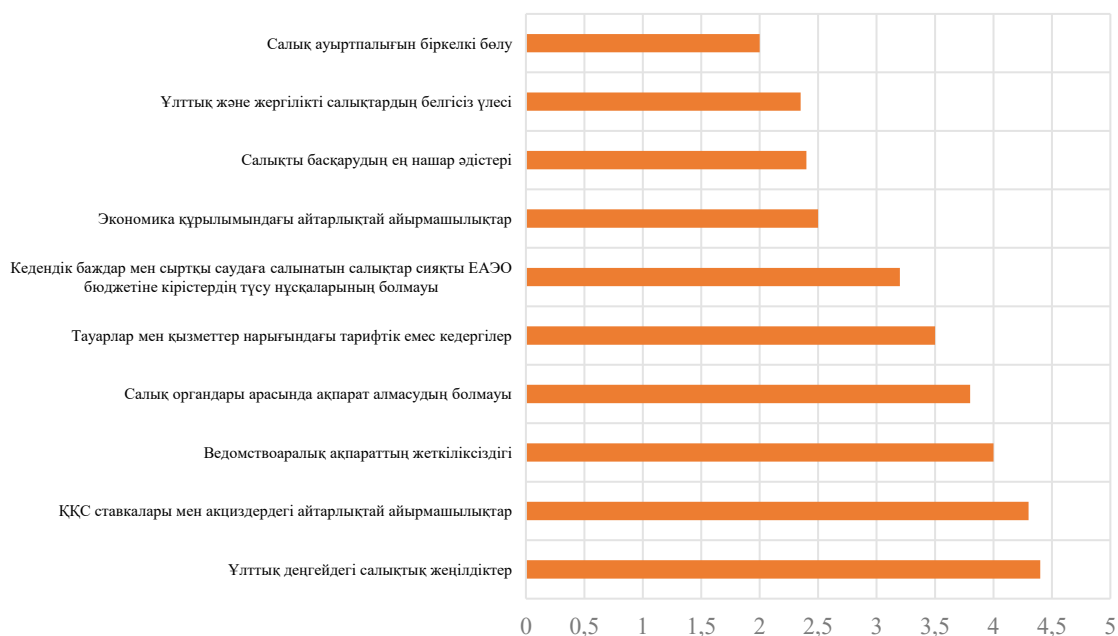
Бюджеттік түсімдерді ұлғайту және ЕАЭО-ға қатысушы мемлекеттердің бәсекеге қабілеттілігі мен қаржылық тұрақтылығын қамтамасыз ету мақсатында салық жүйелерін жақсарту үшін нақты шаралар қабылданды. Олардың ішінде-сыртқы сауда операторлары

үшін бірыңғай сәйкестендіру жүйесін (UISFTO) құру, электрондық сервистерді жақсарту, салық және кеден қызметтері арасында ақпарат алмасуды автоматтандыру, сондай-ақ цифрлық сауда саласында салықтық әкімшілендірудің жаңа тетіктерін енгізу.

Сараптамалық рейтингтің нәтижелері бойынша ЕАЭО аймағындағы интеграциялық үдерістерге кедергі келтіретін негізгі үш кедергі болды:

- ұлттық деңгейде ауқымды салықтық жеңілдіктер;
- ең маңызды мәселе – ұлттық деңгейде белгіленген жанама салық ставкаларындағы елеулі айырмашылықтар;
- кеден және салық органдары арасындағы ведомствоаралық өзара іс-қимылдың жеткіліксіздігі.

ЕАЭО елдерінде салық жеңілдіктері ұлттық деңгейдегі ең өзекті мәселе екенін атап көрсетеді. Мысалы, Беларусь Республикасында отандық өнімнің бірнеше санаты үшін ҚҚС төмендетілген мөлшерлемесі қолданылады. Екінші маңызды сын-қатер ЕАЭО елдері арасындағы жанама салықтар ставкаларындағы елеулі айырмашылықтарды білдіреді, бұл акцизделетін өнімнің ұлттық нарықтарының өзара қол жеткізуіне тосқауыл болады және бақыланбайтын трансшекаралық ағындарға және көлеңкелі сектордың кеңеюіне ықпал етеді.



Сурет 5. ЕАЭО-дағы салық кедергілерін сараптау

Ескерту – Еуразиялық экономикалық комиссия [9] дереккөзі бойынша автормен құрастырылған.

Бұдан басқа, тауар және қызмет көрсету нарықтарындағы тарифтік емес кедергілерді сақтау сияқты ЕАЭО салық органдары арасында ақпарат алмасу проблемалары ерекшеленеді. Сондай-ақ, ЕАЭО үшін кедендік баждар мен сыртқы сауда салықтары сияқты бюджеттік кірістердің баламалы көздерінің жоқтығы байқалады.

Қорытынды. Бүгінде ЕАЭО елдерінде салық заңнамасын стандарттау және үйлестіру мәселелері ерекше маңызға ие болып отыр. Елдер үшін жаңа басымдықтар салықтық әкімшілендіру тетіктерін жетілдіру, жеке табысқа салық салуда диспропорционалдылықты жою және тең экономикалық шарттарды орнату болып табылады.

Бұл процестің негізгі аспектілерінің бірі – интеграциялық одақ шеңберінде өзара сауданы, капиталдың, қаржылық ресурстардың, қызметтердің және жұмыс күшінің еркін қозғалысын кеңейтуді қамтитын салық саясаты. ЕАЭО-ға мүше елдердің салық заңнамасын салықтық бақылау нысандары тұрғысынан талдау бақылау рәсімдеріндегі белгілі бір айырмашылықтарға қарамастан, салықтық бақылау нысандарын құқықтық реттеудің жалпы тәсілдері бар деген қорытынды жасауға мүмкіндік береді. Бұл жалпы шарттар Еуразиялық экономикалық одаққа қатысушы мемлекеттердің салық заңнамасын біріздендіру және үйлестіру үшін негіз бола алады. Бұл өз кезегінде ЕАЭО-ға мүше елдерде сауда-экономикалық ынтымақтастықты, іскерлік белсенділікті және тұрақты экономикалық өсуді жандандыруға ықпал етеді.

Қазіргі уақытта Еуразиялық экономикалық одақ елдерін Еуропалық Одаққа интеграциялау процесі бірнеше проблемаларға байланысты баяулауда. Негізгі қиындықтарға ЕАЭО елдеріндегі салық салу тәсілдеріндегі елеулі айырмашылықтар, тауарлар мен қызметтер нарықтарындағы тарифтік емес кедергілердің сақталуы, сондай-ақ кедендік баждар мен сыртқы сауда салықтары сияқты бюджеттік кірістердің баламалы көздерінің болмауы жатады [10].

Еуропалық Одақтың салық заңнамасын үйлестіру тәжірибесін зерделеу, ең алдымен, жанама салық салуға, атап айтқанда ҚҚС және акциздерді өндіріп алуға қатысты мәселелерді реттеу маңызды екенін көрсетеді [11].

ЕАЭО елдері жанама салықтарды алу жүйесін жақсарту және салық заңнамасын одан әрі келісу мақсаттарын қояды. Сондай-ақ, пропорционалдылықты жою және салық салу саласында тең экономикалық жағдайлар жасау міндеті ерекшеленеді.

Мұндай басымдықтарға мыналар жатады:

- ЕАЭО шеңберінде сыртқы сауда операторларын сәйкестендіру жүйесін құру;
- Салық органдарының онлайн-сервистерін жетілдіру және ақпаратпен автоматтандырылған алмасуды ұйымдастыру;
- Электрондық сауда және акцизделетін өнімдер нарығында салықтық әкімшілендіру тетіктерін пысықтау [12].

Еуразиялық экономикалық одақ елдері арасында қосылған құн салығының негізгі ставкаларын біріздендіру қажет, бұл ЕАЭО шеңберінде экспорт пен импорт ағындарын теңестіруге ықпал етеді. Айта кету керек, бұл салық тәуекелдерін төмендетудің маңызды қадамы. Мысалы, ҚҚС мөлшерлемесінің 12%-дан 20%-ға дейін күрт өсуі кезінде Қырғызстан мен Қазақстанда халықтың салыстырмалы түрде төмен сатып алу қабілетін сақтау елеулі тәуекелдерді білдіреді. Осыны ескере отырып, ставканы (10-15 жыл ішінде) 18-20%-дан кем емес деңгейге дейін кезең-кезеңімен көтеру қисынды және орынды болып көрінеді [13].

ЕАЭО шеңберінде салықтық әкімшілендірудің үйлестірілуі мен тиімділігін жақсарту үшін бірқатар шаралар қабылдау қажет.

– Салық заңнамасын үйлестіру

Ұсыныс: ЕАЭО елдері салық заңнамасын, әсіресе ҚҚС ставкалары мен акциздер, сондай-ақ оларды алу рәсімдері бөлігінде үйлестіруге ұмтылуы тиіс.

Негіздеме: салық ставкалары мен процедураларындағы айырмашылықтар саудаға кедергілер тудыруы және қатысушы елдер арасындағы салық бәсекелестігін ынталандыруы мүмкін. Үйлестіру әкімшілік шығындарды азайтуға және салықтық әкімшілендірудің ашықтығын арттыруға көмектеседі.

– Бірлескен ақпараттық жүйелер

Ұсыныс: салық төлеушілер және олардың операциялары туралы деректермен алмасу үшін бірыңғай ақпараттық жүйені құру.

Негіздеме: бұл салық төлеуді бақылауды жеңілдетеді, салық төлеуден жалтару тәуекелдерін азайтады және мемлекетаралық сауда операцияларының ашықтығын қамтамасыз етеді. Электрондық ақпарат алмасу жүйелерін енгізу салықтық әкімшілендірудің тиімділігін арттыруы мүмкін.

– Салықтық тексерулерді үйлестіру

Ұсыныс: трансшекаралық деңгейде салықтық тексерулерді үйлестіру тетіктерін әзірлеу және енгізу.

Негіздеме: салықтық тексерулердің нәтижелері туралы бірлескен тексерулер мен ақпаратпен алмасу салықтан жалтару схемаларын анықтауға және болдырмауға, сондай-ақ салық органдарының күш-жігерінің қайталануын азайтуға көмектеседі.

– Оқыту және тәжірибе алмасу

Ұсыныс: ЕАЭО елдерінің салық органдарының қызметкерлері үшін бірлескен тренингтер мен семинарларды тұрақты өткізу.

Негіздеме: үздік тәжірибелермен алмасу және салық инспекторларының біліктілігін арттыру салықтық әкімшілендіру сапасын жақсартуға және жанама салықтарды төлеуді бақылау тәсілдерін біріздендіруге ықпал етеді.

– Салық төлеушілердің бірыңғай тізілімін құру

Ұсыныс: ЕАЭО елдерінде қызметін жүзеге асыратын салық төлеушілердің бірыңғай тізілімін қалыптастыру.

Негіздеме: Бірыңғай тізілім салық органдарының салық төлеушілер туралы өзекті ақпаратқа қол жеткізуін қамтамасыз етеді, бұл салық заңнамасының сақталуын бақылауды жеңілдетеді және салықтық айла-шарғы жасау мүмкіндіктерін азайтады.

– Жалпы есеп беру стандарттарын енгізу

Ұсыныс: жанама салықтар бойынша есептіліктің жалпы стандарттары мен нысандарын әзірлеу.

Негіздеме: бірыңғай есеп беру стандарттары деректерді талдауды және салық төлеуді бақылауды жеңілдетеді, сонымен қатар әртүрлі елдердегі салық жүктемесі мен әкімшілік тиімділігін салыстыруға мүмкіндік береді.

ЕАЭО елдерінде жанама салықтарды салықтық әкімшілендіруді жетілдіру заңнаманы үйлестіруді, заманауи ақпараттық технологияларды енгізуді және салық органдары арасындағы тығыз ынтымақтастықты қамтитын кешенді тәсілді талап етеді. Ұсынылған шараларды іске асыру салықтық әкімшілендірудің тиімділігін арттыруға, салықтан

жалтару тәуекелдерін азайтуға және Одақ ішінде экономикалық қатынастарды дамыту үшін неғұрлым қолайлы жағдайлар жасауға мүмкіндік береді.

Салықтық әкімшілендіру тетіктерін жетілдіру қажеттілігі жаһандану мен экономикалық процестерді ақпараттандыруға байланысты [14]. ЕАЭО елдерінің кедендік және салық құрылымдары арасындағы технологиялық және ақпараттық өзара іс-қимылдың тиімділігін арттыру тәсілдерін әзірлеу бойынша бірлескен жұмыстың жүргізілуі маңызды. Мысалы, бір жағынан салық органдары мен екінші жағынан ЕАЭО-ға мүше елдердің салық төлеушілері арасындағы ақпарат алмасуды жақсартатын мамандандырылған интерфейстерді енгізуге болады.

Мүдделер қақтығысы. Бұл зерттеудің авторлары мүдделер қақтығысына тап болмады.

Авторлардың қосқан үлесі.

Самархан Г.А. – ЕАЭО елдерінде салықтық әкімшілендіруге байланысты өзекті ғылыми мақалалар, диссертациялар мен заңдарды қоса алғанда, тақырып бойынша әдебиеттерге ауқымды талдау жүргізу.

– ЕАЭО елдерінің әрқайсысында жанама салықтарды әкімшілендірудің әдістері мен тәсілдері туралы деректерді жинау және жүйелеу.

Жагыпарова А.О. – Магистранттың жұмысын сыни бағалау, жобаны ғылыми және әдістемелік қолдаудың жоғары деңгейін қамтамасыз ету және жүргізілген талдау негізінде қорытындылар мен ұсынымдарды тұжырымдау.

– Алынған нәтижелерді талқылау және талдау, мәселеге жаңа идеялар мен көзқарастарды ұсыну.

Алдабергенов Н.А. – Зерттеудің негізгі бағыттарын анықтауды, әдіснаманы әзірлеуді және алынған нәтижелерді талдауды қоса алғанда, зерттеу жүргізуді ұйымдастыру және бақылау.

– Халықаралық стандарттар мен үздік тәжірибелерді қоса алғанда, салықтық әкімшілендірудің теориялық негіздері мен практикалық аспектілерін тәжірибелі түсіну.

Осылайша, авторлардың зерттеуге бірлесіп қатысуы жұмыстың академиялық және практикалық құндылығын қамтамасыз етеді, ықтимал мүдделер қақтығысын азайтады және ЕАЭО елдеріндегі салықтық әкімшілендіру мәселесіне жан-жақты қарауды қамтамасыз етеді.

Әдебиеттер тізімі

1. Kofner, Y. 2018. Towards the common financial market of the EAEU // Prospects of Eurasia. Quarterly Annex to the Eurasian Panorama. – 2018. №1. – P.28

2. Tax Harmonisation in the European Union. [Электрондық ресурc] – URL: <https://www.lawteacher.net/free-law-essays/european-law/tax-harmonisation-in-the-european-law-essays.php?vref=1/> (жүгіну күні 09.2023).

3. «Аққиз туралы» Армения Республикасының Заңы. [Электрондық ресурc] – URL: <http://www.parliament.am/> (жүгіну күні 09.2023).

4. Ozer A. C. An Analysis of Trade of the Eurasian Economic Union. Globalization and Trade Integration in Developing Countries // IGI Global. – 2018. P. 76-96. DOI: 10.4018/978-1-5225-4032-8.ch004

5. Razin A. and Sadka E. International tax competition and gains from tax harmonization. [Электрондық ресурс] – URL: <https://www.nber.org/papers/w3152/> (жүгіну күні 09.2023).
6. Кротов М.И. Евразийский экономический союз: история, особенности, перспективы // Журнал Управленческое консультирование. – 2015. – №11 (83). – С. 33-35.
7. Сбежнев В.А. Таможенные сборы в Евразийском экономическом союзе // Журнал: Вестник Финансового университета. – 2016. – №1 (91).
8. Bräutigam D., Fjeldstad O.-H., Moore M. Taxation and State-Building in Developing Countries: Capacity and Consent // Cambridge: Cambridge University Press. – 2008. DOI:10.1017/CBO9780511490897.
9. Еуразиялық экономикалық комиссияның ресми сайты. [Электрондық ресурс] – URL: <http://www.eurasiancommission.org/> (жүгіну күні 09.2023).
10. Мамбеталиева М. Обзор налоговых систем государств-членов Евразийского экономического союза [Электрондық ресурс]. - 2019. – URL:https://eec.eaeunion.org/comission/department/dep_stat/union_stat/publications/ (жүгіну күні 09.2023).
11. Петросян Е.Г. Пути гармонизации систем налогообложения в странах Евразийского экономического союза // Журнал Экономическая политика. – 2016. – №6. – том 11. – С. 227-228.
12. Дорски А., Павленко Е., Шутикова Н., Зубанова С., Пашецев Д. Реклама в странах ЕАЭС: вопросы согласования законодательства // Журнал передовых исследований в области права и экономики. – 2017. – Т8. №7. – С. 2112-2120.
13. Қазақстан Республикасының Кодексі 2017 жылғы 25 желтоқсандағы № 120-VI «Салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы (Салық кодексі)». [Электрондық ресурс]. – 2019. – URL: <https://adilet.zan.kz/kaz/docs/K1700000120/> (жүгіну күні 10.2023).
14. Onokoy L.S. Prospects of the development of information technologies in the business environment // International Journal of Recent Technology and Engineering. – 2019. Vol. 8. – № 1. – P. 81–85.

Г.А.Самархан*¹, А.О.Жагыпарова¹, Н.А.Алдабергенов²

¹Евразийский национальный университет им. Л.Н.Гумилева, Астана, Казахстан

²Казахский национальный университет им. Аль-Фараби, Алматы, Казахстан

Налоговое администрирование косвенных налогов в странах ЕАЭС

Аннотация. В современных условиях экономического развития актуальность вопросов налогообложения становится все более важной для стран, объединенных в экономический союз. В этом контексте особое внимание уделяется налоговому администрированию косвенных налогов в Евразийском экономическом союзе, который является интеграционным блоком, объединяющим страны схожих экономических интересов. Косвенные налоги, такие как НДС и акцизы, являются важным инструментом регулирования финансов и обеспечения стабильности бюджетов государств-участников. Авторы определяют тенденции поступлений акцизов и НДС, а также предлагают возможные пути оптимизации налоговой системы с учетом особенностей каждой страны-участницы. В данном исследовании рассматриваются вызовы, с которыми сталкиваются налоговые администрации в контексте косвенного налогообложения в рамках ЕАЭС, а также анализируются перспективы совершенствования этой системы для укрепления

экономической интеграции и устойчивого развития Союза. Объектом исследования являются налог на добавленную стоимость и акцизы в системе таможенных платежей.

Значимость данного исследования определяется его вкладом в понимание и применение налога на добавленную стоимость и акцизов в странах Евразийского экономического союза, а также внедрением новых данных и возможности использования результатов для будущих исследований в данной области.

Ключевые слова: ЕАЭС, НДС, акциз, таможенные платежи, налоговое администрирование, налоговые барьеры.

G.Samarkhan*¹, A.Zhagyparova¹, N. Aldabergenov²

¹*L.N. Gumilyov Eurasian National University, Astana, Kazakhstan*

²*Al-Farabi Kazakh National University, Almaty, Kazakhstan*

Tax administration of indirect taxes in the EAEU countries

Annotation. In modern conditions of economic development, the relevance of taxation issues is becoming increasingly important for the countries united in the economic union. In this context, special attention is paid to the tax administration of indirect taxes in the Eurasian Economic Union, which is an integration bloc uniting countries of similar economic interests. Indirect taxes, such as VAT and excise taxes, are an important tool for regulating finances and ensuring the stability of the budgets of the participating States. The authors identify trends in excise and VAT receipts, as well as suggest possible ways to optimize the tax system, taking into account the characteristics of each participating country. This study examines the challenges faced by tax administrations in the context of indirect taxation within the EAEU, as well as analyzes the prospects for improving this system to strengthen economic integration and sustainable development of the Union. The object of the study is value added tax and excise taxes in the customs payment system.

The significance of this study is determined by its contribution to the understanding and application of value added tax and excise taxes in the countries of the Eurasian Economic Union, as well as the introduction of new data and the possibility of using the results for future research in this area.

Keywords: EAEU, VAT, excise duty, customs payments, tax administration, tax barriers.

References:

1. Kofner, Y. 2018. Towards the common financial market of the EAEU // Prospects of Eurasia. Quarterly Annex to the Eurasian Panorama. – 2018. №1. – P.28
2. Tax Harmonisation in the European Union. [Electronic resource] – URL: <https://www.lawteacher.net/free-law-essays/european-law/tax-harmonisation-in-the-european-law-essays.php?vref=1/> (Accessed:09.2023).
3. «Акциз туралы» Armeniya Respublikasynyn Zany. [The law of the Republic of Armenia «On Excise Duty»]. [Electronic resource] – URL: <http://www.parliament.am/> (Accessed:09.2023).
4. Razin A., Sadka E. International tax competition and gains from tax Harmonization. [Electronic resource] – URL: <https://www.nber.org/papers/w3152/> (Accessed:09.2023).

5. Ozer A. C. An Analysis of Trade of the Eurasian Economic Union. Globalization and Trade Integration in Developing Countries // IGI Global. – 2018. P. 76-96. DOI: 10.4018/978-1-5225-4032-8.ch004
6. Krotov M.I Evraziyskiy ekonomicheskii souz: istoria, osobennosti, perspektivy [Eurasian economic Union: history, features, prospects]. Journal of Management consulting, vol. 11 (83), pp. 33-35.
7. Sbezhev B.A. Tamozhennye sbory v Evraziyskom ekonomicheskom souze [Customs duties in the Eurasian economic Union]. Bulletin of the Financial University, vol. 1 (91).
8. Bräutigam D., Fjeldstad O.-H., Moore M. Taxation and State-Building in Developing Countries: Capacity and Consent // Cambridge: Cambridge University Press. – 2008. DOI:10.1017/CBO9780511490897.
9. Euraziyalyk ekonomikalyk komissiyanyñ resmi sajty. [Official website of the Eurasian Economic Commission]. [Electronic resource] – URL: <http://www.eurasiancommission.org/> (Accessed: 09.2023).
10. Mambetalieva M. Obzor nalogovyh sistem gosudarstv-chlenov Evraziyskogo ekonomicheskogo soyuza. [Overview of the tax systems of the Member States of the Eurasian Economic Union] [Electronic resource]. - 2019. – URL:https://eec.eaeunion.org/commission/department/dep_stat/union_stat/publications/ (Accessed:09.2023).
11. Petrosian E.G. Puti garmonizcii sistem nalogooblozhenia v stranah Evraziyskogo ekonomicheskogo souza [Ways of harmonization of tax systems in the countries of the Eurasian economic Union]. Journal of Economic policy, vol. 6, issue 11, pp. 227-228
12. Dorski A., Pavlenko E., Shutikova N., Zubanova S., Pashecev D. Reklama v stranah EAES: voprosy soglasovaniya zakonodatel'stva [Advertising in the EAEU countries: issues of harmonization of legislation] // ZHurnal peredovyh issledovanij v oblasti prava i ekonomiki. [Journal of Advanced Studies in Law and Economics] – 2017. – T8. №7. – S. 2112-2120. [In Russian]
13. Kazakstan Respublikasynyn Kodeksi 2017 zhylygy 25 zheltoksandagy № 120-VI «Salyk zhane byudzhetke tolenetin baska da mindetti tolemder turaly (Salyk kodeksi)». [Code of the Republic of Kazakhstan dated December 25, 2017 No. 120-VI «On taxes and other mandatory payments to the budget (tax code)»][Electronic resource]. – 2019. – URL: <https://adilet.zan.kz/kaz/docs/K1700000120/> (Accessed:10.2023).
14. Onokoy L.S. Prospects of the development of information technologies in the business environment // International Journal of Recent Technology and Engineering. – 2019. Vol. 8. – № 1. – P. 81–85.

Авторлар туралы мәлімет:

Самархан Гүлия Айдосқызы – хат-хабар үшін автор, қаржы кафедрасының 2-курс магистранты, Л.Н.Гумилев атындағы Еуразия ұлттық университеті, Қажымұқан көш., 11, Астана, Қазақстан.

Жағытпарова Аида Орынтаевна – экономика ғылымдарының кандидаты, қаржы кафедрасының қауымдастырылған профессоры, Л.Н.Гумилев атындағы Еуразия ұлттық университеті, Қажымұқан көш., 11, Астана, Қазақстан.

Алдабергенов Нур Анварбекович – 6D050600 "Экономика" мамандығының докторанты, әл-Фараби атындағы ҚазҰУ, әл-Фараби көшесі, 71, Алматы, Қазақстан.

Самархан Гулия Айдоскызы – автор-корреспондент, магистрант 2-го курса специальности «Финансы», Евразийский национальный университет им. Л.Н. Гумилева, ул. Кажымукана, 11, Астана, Казахстан.

Жағытпарова Аида Орынтаевна – кандидат экономических наук, ассоциированный профессор кафедры «Финансы», Евразийский национальный университет им. Л.Н. Гумилева, ул. Кажымукана, 11, Астана, Казахстан.

Алдабергенов Нур Анварбекович – докторант специальности 6D050600 "Экономика", КазНУ им.Аль-Фараби, ул. Аль-Фараби, 71, Алматы, Казахстан.

Samarkhan Guliya – corresponding author, 2nd year Master's degree student in specialty «Finance», L.N.Gumilyov Eurasian National University, 11, Kazhymukan st., Astana, Kazakhstan.

Zhagyparova Aida – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Finance Department, L.N. Gumilyov Eurasian National University, 11, Kazhymukan st., Astana, Kazakhstan.

Aldabergenov Nur – doctoral student of the Al-Farabi Kazakh National University, specialty 6D050600 "Economics", Almaty, Kazakhstan.



Copyright: © 2024 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY NC) license (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>).