|  |
| --- |
|  |

**КОНЦЕПЦИЯ**

**проекта Закона Республики Казахстан «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам налогообложения»**

**1. Название проекта закона**

Закон Республики Казахстан «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам налогообложения» (далее – проект Закона).

**2. Обоснование необходимости разработки проекта закона**

По третьему приоритету «макроэкономическая стабильность» послания Президента Республики Казахстан от 31 января 2017 года «Третья модернизация Казахстана: глобальная конкурентоспособность» одной из ключевых задач является приведение налогово-бюджетной политики к новым экономическим реалиям.

Налоговую политику нужно нацелить на стимулирование выхода бизнеса из «тени» и расширение налоговой базы в несырьевом секторе. Важно провести оптимизацию действующих налоговых льгот. Необходимо по-новому рассмотреть специальные налоговые режимы в преддверии всеобщего декларирования.

Требуют улучшения механизмы налогового администрирования. Прежде всего это касается взимания налога на добавленную стоимость.

Вместе с этим, Правительству поручено до конца года обеспечить внесение необходимых поправок в налоговое законодательство в связи с принятием нового Кодекса о недрах.

Также отмечено, что для создания международного технопарка IT-стартапов необходима соответствующая инфраструктура и благоприятные условия, включая налоговые льготы, упрощенные визовый и трудовой режимы.

Второй задачей по оптимизации бюджетной политики, определенной пятью направлениями антикризисных и структурных преобразований Послания Президента Республики Казахстан Назарбаева Н.А. народу Казахстана
от 30 ноября 2015 года «Казахстан в новой глобальной реальности: рост, реформы, развитие» обозначены следующие задачи:

- рассмотрение вопроса введения «Налога с продаж» вместо НДС;

- отмена неэффективных налоговых льгот;

- оптимизация налоговых режимов до трех уровней (общий, патент для индивидуальных предпринимателей и специальный налоговый режим для малого и среднего бизнеса, а также аграрного сектора).

Планом Нации «100 конкретных шагов» по реализации пяти институциональных реформ предусмотрены следующие шаги:

- Шаг 44 «Совершенствование механизмов взимания косвенных налогов»;

- Шаг 45 «Оптимизация действующих налоговых режимов с обязательным ведением налогового учета доходов и расходов».

На сегодня, одним из актуальных вопросов является совершенствование налоговой политики с приближением к стандартам ОЭСР, которое будет направлено на снижение уровня теневой экономики, увеличение поступлений в бюджет, стимулирование бизнеса к инвестированию и сокращение административных барьеров, что является приоритетом в нынешней конъюнктуре мирового рынка и росте социальных обязательств государства перед населением.

В целях реализации вышеуказанных задач предусматривается:

- совершенствование механизмов взимания НДС;

- реформирование специальных налоговых режимов (СНР)
с обязательным ведением налогового учета доходов и расходов;

- отмена неэффективных налоговых льгот и норм, противоречащих правилам ВТО;

- совершенствование системы налогообложения недропользователей;

- выработка подхода к отнесению платежей за осуществление действий к сборам, платам или государственной пошлине;

- реформирование налогообложения дивидендов, прироста стоимости и вознаграждений;

- иные вопросы в рамках совершенствования налоговой политики;

- совершенствования налогового администрирования.

По результатам проведенного анализа на практике существуют ряд проблемных вопросов, основные из которых:

- значительные потери бюджета по НДС в связи с применением мошеннических схем, создаваемых, в основном, с целью незаконного возврата НДС из бюджета;

- отсутствие учета доходов и расходов (патент, упрощенная декларация, единый земельный налог) делает неполноценным налоговый контроль за доходами и расходами налогоплательщиков;

- частые внесения изменений и дополнений в Налоговый кодекс разными законами, в том числе внесение ретроспективных изменений;

- наличие коррупционных аспектов.

В целях реализации целей по реформированию системы налогообложения, налогового и таможенного администрирования, разработан проект Кодекса Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс) (далее – проект Кодекса), целью которой является совершенствование налоговой политики, приближение к стандартам ОЭСР, направленное на снижение уровня теневой экономики, увеличение поступлений в бюджет, стимулирование бизнеса к добровольной уплате налогов и сокращение административных барьеров, что является приоритетом в нынешней конъюнктуре мирового рынка и росте социальных обязательств государства перед населением.

Необходимость разработки законопроекта обусловлена тем, что реализация предусмотренных проектом Кодекса задач повлечет за собой изменение более половины действующих норм Налогового кодекса, что требует приведение в соответствие ряда законодательных актов Республики Казахстан.

1. **Цели принятия проекта закона**

Целью проекта Закона является приведение законодательных актов в соответствие с проектом Кодекса.

**4. Предмет регулирования проекта закона**

Предметом регулирования законопроекта выступают общественные отношения, возникающие в рамках законодательства Республики Казахстан в области налогообложения.

**5. Структура и содержание проекта закона**

Проект Закона состоит из двух статей:

Статья 1 вносит изменения и дополнения в следующие законодательные акты Республики Казахстан:

1. Кодекс Республики Казахстан от 4 декабря 2008 года «[Бюджетный кодекс Республики Казахстан](http://adilet.zan.kz/rus/docs/K080000095_)»;
2. Кодекс Республики Казахстан от 29 октября 2015 года «[Предпринимательский кодекс Республики Казахстан](http://adilet.zan.kz/rus/docs/K1500000375)»;
3. Закон Республики Казахстан от 31 августа 1995 года «О банках и банковской деятельности в Республике Казахстан»;
4. Закон Республики Казахстан от 24 июня 2010 года «О недрах и недропользовании».

Статья 2 устанавливает порядок введения проекта Закона в действие.

**6. Результаты проведенного правового мониторинга законодательных актов в соответствующей сфере**

Отсутствует.

**7. Предполагаемые правовые и социально-экономические последствия в случае принятия проекта закона**

Совершенствование налогового законодательства в Казахстане ведется на постоянной основе и в целом направлено на создание благоприятной предпринимательской среды, реализацию стратегических целей развития и создание условий для дальнейшего стабильного социально-экономического развития страны.

Принятие законопроекта не повлечет негативных правовых и социально-экономических последствий.

**8. Необходимость одновременного (последующего) приведения**

**других законодательных актов в соответствие**

**с разрабатываемым проектом закона**

Необходимость отсутствует.

**9. Урегулированность предмета проекта закона**

**иными нормативными правовыми актами**

Общественные отношения, рассматриваемые в рамках данной концепции законопроекта, регламентированы Кодексом Республики Казахстан от 10 декабря 2008 года № 99-IV «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)».

**10. Наличие по рассматриваемому вопросу международного опыта**

***По совершенствованию механизмов взимания косвенных налогов***

В мировой практике есть примеры стран, которые смогли значительно повысить собираемость НДС за 1-5 лет.

Канада благодаря реформе 2009 года повысила собираемость НДС за один год на 42%, и за 5 лет – на 54% за счет:

- перехода с двух НДС, федерального и провинциального на единый, для
2-х крупных провинций;

- развертывания системы электронного администрирования.

Испания благодаря реформе 2009 года повысила собираемость НДС за один год на 40%, и за 5 лет – на 60% за счет:

- повышения эффективности администрирования, усиления системы электронного мониторинга совместно с таможней;

- применения схемы обратного зачета для некоторых категорий товаров.

Аргентина в рамках реформы 1990 года повысила собираемость НДС за один год на 47%, и за 2 года – на 150% за счет:

- значительного увеличения налогооблагаемой базы с 52,2% ВВП в 1989 до 80% в 1992 через оптимизацию льгот;

- значительного усиления налогового администрирования.

Изучен опыт Азербайджана по введению НДС-счета, применения соответствующих механизмов по борьбе с уклонением от налогов. Преимуществом НДС-счета является увеличение поступления НДС в бюджет – в Азербайджане после введения НДС-счетов поступление НДС увеличилось на 75 %, в том числе от предприятий не нефтяного сектора - в 2,3 раза.

Для предотвращения нарушений в части неправомерного возврата НДС в Чили введено обязательное использование электронных счетов-фактур. Это позволило предотвратить неправомерный возврат в размере до 600 млн долл. США (~3% выручки от НДС).

Тажке, в Мексике обязательное применение электронных счетов-фактур позволило увеличить налоговые сборы на 79 млрд. песо (~12% выручки от НДC).

***По специальным налоговым режимам (СНР)***

Высокий уровень развития малого предпринимательства является необходимым условием успешного функционирования рыночной экономики. В зарубежных странах развитию малого предпринимательства придается большое значение, исходя из приоритетности создания новых рабочих мест и обеспечения устойчивого экономического роста.

Сложившаяся международная практика налогообложения малого и среднего предпринимательства предусматривает по отношению к субъектам малого бизнеса два основных подхода:

1) введение на фоне стандартной национальной налоговой системы совокупности налоговых льгот для малого бизнеса по отдельным крупным налогам (преимущественно по налогу на прибыль). Применение более низкой ставки корпоративного налога для малых предприятий широко распространено во многих развитых государствах;

2) введение особых (упрощенных) режимов налогообложения малого бизнеса. Упрощенное налогообложение предусматривает сохранение для малых предприятий всех видов налогов при одновременном упрощении порядка их расчетов (включая упрощенные методы определения налоговой базы и методы ведения учета) и взимания (периодичность, освобождение от авансовых платежей и т.д.).

*Сингапур*

Для ведения бизнеса в Сингапуре созданы приемлемые условия открытия малого предпринимательства и для осуществления непосредственной деятельности, которые закреплены законодательно и неуклонно должны исполняться. Одним из инструментов финансового регулирования и стимулирования развития предпринимательства является льготное налоговое законодательство в отношении малого бизнеса, направленное на привлечение иностранного капитала и инвестиций. Налоговым законодательством также предусмотрена отмена пошлины на перечисление прибыли, обеспечиваются гарантии вложений денежных средств в экономику и т.д.

В Сингапуре действует система однократного налогообложения прибыли. Это означает, что с прибыли уплачивается только один налог – корпоративный. После этого дивиденды, выплачиваемые из данной прибыли акционерам не облагаются налогом.

*Канада*

Налоговым законодательством Канады предусмотрены налоговые скидки и прочие налоговые льготы предприятиям малого и среднего бизнеса при соблюдении определенных условий:

- налоговое законодательство Канады не дает единого определения понятию "малый бизнес" в целях налогообложения, но предлагает "маленьким" организациям ряд налоговых преференций;

- как правило, доступ к налоговым преференциям предоставляется исходя из размера организации;

- многие из налоговых преференций для малого бизнеса доступны только закрытым корпорациям, зарегистрированным в Канаде, контроль над которыми не осуществляется нерезидентами или открытыми канадскими корпорациями по отношению к доходам, не связанным с активной коммерческой деятельностью, например прибыли от пассивных инвестиций или доходам отдельных участников корпорации, аналогичным доходам от трудовой деятельности, не применима налоговая ставка, установленная для малого бизнеса.

Общеустановленная федеральная налоговая ставка для канадских корпораций установлена в размере 29%, для субъектов малого бизнеса предусмотрено понижение налоговой ставки до 11% в отношении первых 500 000 долл. доходов, полученных маленькой закрытой корпорации при ведении активной коммерческой деятельности в Канаде. Цель предоставления данной налоговой льготы - повысить доход, остающийся после уплаты налогов, для его возможного реинвестирования в активную деятельность.

*Южная Корея*

В Южной Корее на малых и средних предприятиях занято 78% от общего числа всех работающих, которые производят порядка 47% ВВП, и на их долю приходится около 42% экспорта.

Государство оказывает весомую поддержку МСП, основным из инструментов которой является снижение налогового бремени, посредством налоговых скидок и льгот.

На сегодняшний день налоговые преференции в Южной Корее, предусмотренные для субъектов МСП, предоставляются в зависимости от вида деятельности.

В целом, предусмотренные налоговые льготы в Южной Корее включают в основном снижение налогов, налоговые скидки и освобождение от налогов. Предусмотрено снижение налога на доходы юридических лиц, налога на прибыль организаций.

***По налоговым льготам***

Налоговая политика выполняет не только фискальную функцию, но также регулирующую и стимулирующую.

Налоговые льготы являются важнейшим инструментом государственного регулирования экономики и оказывают влияние на развитие производства, совершенствование его, создание нужных инфраструктурных объектов и т.д.

С их помощью решаются важные экономические и социальные задачи, во внешнеэкономической сфере налоговые льготы наиболее широко применяются для привлечения иностранных инвестиций.

Однако льготы являются одним из самых нестабильных элементов налоговой системы, в связи с чем важна оценка эффективности налоговых льгот в целом и каждой в отдельности.

В США огромные льготы имеют фермерские хозяйства, благодаря которым в ряде ситуаций (особенно в засушливые годы) некоторые компании сводят налоговую базу к нулю.

После «фермерских» льгот большое внимание также уделяется вопросу льготного обложения индивидуальных инвесторов, вкладывающих средства в малый инновационный бизнес.

Заинтересованность государства в их поддержке очевидно – так, для лиц, ставки подоходного налога которых установлены в размере 28, 31, 36 и 39,6%, фактическая ставка обложения прироста капитала находится на уровне 14%. Для инвесторов, обычная ставка которых равна 15%, реальная составит только 7,5%.

Структура налоговых доходов 50 штатов США существенно отличается от федеральной. В целом, собственные поступления составляют приблизительно 80% общих доходов, а оставшиеся 20% - это федеральные субсидии (гранты).

Канада также большое внимание уделяет стимулированию деятельности малого бизнеса. Доля таких мелких фирм (занято менее 100 лиц наемного труда) достигает 97% от числа всех компаний (услуги, розничная торговля, строительство, наукоемкие отрасли), и к их доходам применяется единая ставка – 12%.

Почти во всех развитых странах подоходный налог на физических лиц дифференцирован. При этом сельскохозяйственные производители пользуются дополнительными налоговыми льготами по сравнению с лицами, занятыми в других отраслях экономики.

В целом, мировой опыт показывает, что отмена налоговых льгот снижает возможность определять и стимулировать приоритетные направления развития производства.

Налоговые льготы и освобождения делают налоговую систему хуже с точки зрения нейтральности, справедливости, эффективности и простоты и влекут следующие последствия:

- искажают выбор налогоплательщиков, поскольку стимулируют осуществлять не те виды деятельности, которые они осуществляли бы при нейтральном режиме налогообложения;

- снижают справедливость налогообложения, так как одни налогоплательщики платят меньше налогов, чем другие лица с такими же доходами;

- усложняют налоговую систему, снижают ее эффективность и гибкость, поскольку налоговые льготы с трудом поддаются контролю, что влечет рост затрат на исполнение требований налогового законодательства и на налоговое администрирование.

Для сохранения эффективности налоговой системы необходима отмена необоснованных и бессистемных налоговых льгот.

Учитывая то, что льготы - это основной инструмент реализации стимулирующей функции налогов, содействующий развитию определенных отраслей экономики, а также позволяющий поддерживать социальную справедливость, они являются неотъемлемым и необходимым элементом налоговой системы любого государства.

***По налогообложению недропользователей***

В мировой практике в налогообложении нефтегазового сектора применяются как обычный налог на прибыль корпораций, так и специальные виды налогов, такие как ресурсно-рентный налог. При этом для нефтяного сектора могут устанавливаться более высокие ставки налога на прибыль, которые служат инструментом изъятия получаемой здесь ресурсной ренты.

Наибольший интерес для Казахстана представляет опыт стран с развитой рыночной экономикой, построивших весьма эффективные системы налогообложения добывающей промышленности. Основываясь на некоторых общих походах, налоговые системы этих стран вместе с тем имеют весьма существенные особенности.

*США*

Система налогообложения США имеет ряд уровней, которые включают в себя федеральные налоги, платежи и сборы на уровне штатов и муниципалитетов. Размер налогов, форма вычета, а также перечень природных ресурсов как объектов налогообложения определяются в зависимости от законодательства конкретного штата. Показательным примером является организация налогообложения в штате Аляска.

Налоговой базой налога на добычу в штате Аляска является чистый доход. Это создает стимулы для освоения относительно худших месторождений, которые требуют более высоких затрат на разработку.

Важной особенностью налога на добычу в штате Аляска является прогрессивность налоговой ставки: ставка налога зависит от цены на нефть и линейно повышается с 25% при цене нефти до 30 долл./барр. до 50% при цене нефти 92,5 долл./барр. и до более высоких значений при более высокой цене на нефть (предельное значение составляет 75%).

*Норвегия*

В связи с высокой рентабельностью нефтегазовой деятельности в Норвегии введен так называемый специальный налог. К компаниям, занятым в добывающей отрасли в пределах территориальных границ или на континентальном шельфе Норвегии, применяется предельная налоговая ставка 78% (25% — обычный налог на прибыль юридических лиц и 53% - рентный налог на ресурсы) на чистую операционную прибыль, получаемую от осуществляемых ими видов деятельности, связанных с добычей.

*Великобритания*

Налоговый режим, который применяется в Великобритании в нефтегазовой отрасли, представляет собой сочетание налога на прибыль юридических лиц, дополнительного налога на нефть и газ и налога на доходы от добычи нефти.

Действующая ставка налога на прибыль юридических лиц составляет 30% для обособленных доходов и 20% для необособленных доходов.

Для месторождений, введенных в эксплуатацию до 1993 года, применяется Petroleum Revenue Tax (PRT). Налогом в размере 75% от чистого дохода облагаются все участники каждого проекта по разработке каждого месторождения на территории Соединенного Королевства и в его территориальных водах.

Важно отметить, что налог был введен не для стимулирования добычи, а для изъятия сверхприбыли, получаемой за счет высоких цен на нефть в условиях сравнительно низких затрат на добычу в Северном море.

*Налогообложение твердых видов полезных ископаемых*

*Австралия*

*Арендные платежи*

Плата за пользование недрами взимается на уровне штата и территории, которые обычно определяются на основании продуктов, производимых из добываемого сырья. Каждый штат и территория имеют собственные законы, касающиеся режимов взимания платы за пользование недрами.

**По предотвращению уклонения от налогообложения (BEPS)**

*ОЭСР:*

- разработаны рекомендации (отчеты) ОЭСР в рамках плана мероприятий по противодействию размывания налогооблагаемой базы и вывода прибыли из-под налогообложения (BEPS). По оценкам ОЭСР, ежегодно потери в налогообложении корпоративным подоходным налогом составляют от 4% до 10% мировых доходов транснациональных компаний, т.е. 100 до 240 млрд. долларов США. Они возникают в силу различных причин, в том числе агрессивного налогового планирования транснациональных компаний, слабого взаимодействия национальных налоговых правил, отсутствие транспарентности и координации между налоговыми администрациями, ограниченные ресурсы налоговых органов, а также налоговые практики, оказывающие отрицательное воздействие. Филиалы транснациональных компаний в странах с низкой налоговой нагрузкой заявляют о вдвое выше норме прибыли (по отношению к активам) чем к их глобальной группе;

– проводит работу по расширению списка участников Страсбургской конвенции, прежде всего путем привлечения оффшорных юрисдикций;

- разработано многостороннее соглашение компетентных органов об автоматическом обмене информацией по финансовым счетам, а также разработан единый стандарт обмена информацией по финансовым счетам по аналогии с внедрением механизмов Закона FATCA США.

*США:*

- внедрен Закон США «О налогообложении иностранных счетов» (FATCA), согласно которому все иностранные финансовые организации рассматриваются в качестве налоговых агентов IRS (Управление внутренних доходов США) и обязаны представлять информацию по счетам физических и юридических лиц, идентифицированных как резиденты США.

Поводом для принятия Закона FATCA явились ежегодные значительные потери бюджета США, связанные с уклонением от уплаты налогов с использованием оффшорных схем;

- внедрены правила GAAR, согласно которым сделка считается недействительной, если единственным или преобладающим мотивом ее совершения было избежание налогов.

В соответствии с правилами GAAR налоговые органы вправе определить налоговые обязательства таким образом, чтобы ликвидировать преимущества, которые налогоплательщик получил в результате проведения подобной операции.

*Великобритания:*

В 2015 году Правительство Великобритании ввело пакет мер против оффшоров, предусматривающий:

- уголовную ответственность за уклонение от налогов через оффшоры, в том числе за непредотвращение корпорациями фактов уклонения от налогов через оффшоры, которое происходило «на их глазах» или способствование этому;

- повышение штрафных санкций с привязкой суммы штрафа к сумме имущества, хранимого в оффшорах, а также введение новых штрафов для тех, кто дал возможность уклонению через оффшоры.

*Россия:*

В целях предотвращения налоговых уклонений транснациональными компаниями в Российской Федерации внедрен Закон о контролируемых иностранных компаниях, который обязывает резидентов России уплачивать налог в России за счет косвенных доходов, полученных в оффшорах посредством оффшорных компаний.

**11. Предполагаемые финансовые затраты, связанные**

**с реализацией проекта закона**

Реализация законопроекта не потребует финансовых затрат из бюджета.