

Қазақстан Республикасының білім және ғылым министрлігі  
А.Байтұрсынов атындағы Қостанай мемлекеттік университеті

Қаржы және банк ісі кафедрасы

Г.К.Кайырбаева., Е.Н. Завьялова

## **САЛЫҚТЫҚ МЕНЕДЖМЕНТ**

**Оқу құралы**

Қостанай, 2018

**ОӘЖ 005:336.22(075.8)**

**КБЖ 65.261.41-21 (5 Каз)я73**

**К 14**

**Автор:**

Кайырбаева Гүлжанат Қуанышқызы, қаржы және банк ісі кафедрасының аға оқытушысы, экономика магистрі

Завьялова Елена Николаевна, қаржы және банк ісі кафедрасының аға оқытушысы, экономика магистрі

**Рецензенттер:**

Байкадамов Нуркен Турарович – э.ғ.к., академик З.Алдамжар атындағы ҚӨТУ «Экономика, құқық және басқару» факультетінің деканы

Кенжебекова Дина Саиновна – э.ғ.к., А.Байтұрсынов атындағы ҚМУ қаржы және банк ісі кафедрасының меңгерушісі, доцент

Майкопова Гульнар Суйндиқовна – э.ғ.к., А.Байтұрсынов атындағы ҚМУ қаржы және банк ісі кафедрасының доценті

Кайырбаева Г.К., Завьялова Е.Н.

К 14 Салықтық менежмент. 5В050900-Қаржы мамандығы студенттеріне арналған оқу-әдістемелік құралы, Қостанай, 2018. – 96 б.

ISBN 978-601-7955-53-3

Оқу-әдістемелік нұсқаулық салықтық менеджментінің теориялық негіздері қарастырылған, ҚР-ның салық қызметінің құрылымы, құқығы мен міндеттері туралы ашылған. Салықтық әкімшелендірудің мемлекеттік деңгейдегі негізгі функциялары: жоспарлау, бақылау, реттеу және тіркеуді оқытуға ерекше назар аударылған. Салықтық әкімшелендірудің негізгі функциялары: жоспарлау, бақылау, реттеу және тіркеуді оқытуға ерекше назар аударылған.

Оқулық 5В050900-Қаржы мамандығының студенттеріне «Салықтық менеджмент» курсына арналған.

ОӘЖ 005:336.22 (075.8)

КБЖ 65.261.41-21 (5 Каз) я73

А.Байтұрсынов атындағы Қостанай мемлекеттік университетінің оқу-әдістемелік кеңесімен ұсынылып мақұлданған\_\_\_\_.\_\_\_\_.2018ж. Хаттама № \_\_\_\_

ISBN 978-601-7955-53-3

©Кайырбаева Г.К., Завьялова Е.Н., 2018

©А.Байтұрсынов атындағы Қостанай мемлекеттік университеті, 2018

## Мазмұны

|                                                                                                                                             |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Кіріспе.....                                                                                                                                | 5  |
| Тақырып 1 Салықтық менеджменттің теориялық негізі. Қазақстан Республикасының салық қызметі.....                                             | 7  |
| 1.1 Салықтық менеджменттің мәні, есебі, объектісі.....                                                                                      | 7  |
| 1.2 Салық қызметінің органдары, олардың функциялары.....                                                                                    | 12 |
| 1.3 Салықтық қызмет органдарының міндеттері мен құқықтары.....                                                                              | 16 |
| 1.4 Қазақстан Республикасы Қаржы Министрлігінің мемлекеттік кірістер Комитетінің орталық аппаратының қызметі мен құрылымын ұйымдастыру..... | 21 |
| Бақылау сұрақтары.....                                                                                                                      | 22 |
| Тесттік сауалдар.....                                                                                                                       | 22 |
| Тақырып 2 Салықтық міндеттеме.....                                                                                                          | 25 |
| 2.1 Салықтық міндеттеме түсінігі.....                                                                                                       | 25 |
| 2.2 Салықтық міндеттемелерді орындау.....                                                                                                   | 25 |
| Бақылау сұрақтары.....                                                                                                                      | 28 |
| Тесттік сауалдар.....                                                                                                                       | 29 |
| Тақырып 3 Салықтық әкімшілендіру жүйесі.....                                                                                                | 32 |
| 3.1 Салықтық әкімшілендірудің мәні.....                                                                                                     | 32 |
| 3.2 Салықтық әкімшілендірудің негізгі міндеттері мен функциялары                                                                            | 34 |
| 3.3 Салықтық әкімшілендіру принципі.....                                                                                                    | 37 |
| 3.4 Салықтық қатынастарды басқару.....                                                                                                      | 38 |
| Бақылау сұрақтары.....                                                                                                                      | 41 |
| Тесттік сауалдар.....                                                                                                                       | 41 |
| Тақырып 4 Салықтық менеджментте жоспарлау.....                                                                                              | 44 |
| 4.1 Салықтық жоспарлау түсінігі, оның қаржылық басқару жүйесіндегі рөлі.....                                                                | 44 |
| 4.2 Салықтық жоспарлау түрі.....                                                                                                            | 45 |
| 4.3 Салықтық жоспарлау принциптері.....                                                                                                     | 46 |
| 4.4 Салықтық жоспарлау және болжау әдістері.....                                                                                            | 48 |
| 4.5 Шаруашылық субъектінің салықтық жоспарлау кезеңдері.....                                                                                | 54 |
| Бақылау сұрақтары.....                                                                                                                      | 56 |
| Тесттік сауалдар.....                                                                                                                       | 56 |
| Тақырып 5 Салықтық менеджменттегі есеп.....                                                                                                 | 59 |
| 5.1 Салықтық әкімшілендіру жүйесіндегі есеп.....                                                                                            | 59 |
| 5.2 Ақпараттық есептік жүйені қалыптастыру.....                                                                                             | 61 |
| Бақылау сұрақтары.....                                                                                                                      | 65 |
| Тесттік сауалдар.....                                                                                                                       | 65 |
| Тақырып 6 Салықтық әкімшілендіру жүйесін реттеу.....                                                                                        | 68 |
| 6.1 Салықтық реттеудің мазмұны, міндеттері мен құралдары.....                                                                               | 68 |
| 6.2 Салықтық ынталандыру түрлері.....                                                                                                       | 70 |
| Бақылау сұрақтары.....                                                                                                                      | 72 |
| Тесттік сауалдар.....                                                                                                                       | 73 |

|                                                                               |    |
|-------------------------------------------------------------------------------|----|
| Тақырып 7 Салықтық менеджмент жүйесіндегі бақылау .....                       | 75 |
| 7.1 Салықтық бақылаудың экономикалық мазмұны.....                             | 75 |
| 7.2 Салықтық бақылауды ұйымдастыру негіздері.....                             | 76 |
| 7.3 Салықтық бақылаудың жіктелуі.....                                         | 77 |
| 7.4 Салықтық бақылауды жүргізу және тексеру нәтижелерін өңдеу<br>тәртібі..... | 79 |
| Бақылау сұрақтары.....                                                        | 83 |
| Тесттік сауалдар.....                                                         | 83 |
| Тақырып 8 Шаруашылық субъектілерінің салық есебі.....                         | 86 |
| 8.1 Шаруашылық субъектілерінің салық есебінің мазмұны мен әдістері...         | 86 |
| 8.2 Бухгалтерлік жазбаларды дайындау және сақтау.....                         | 88 |
| 8.3 Салық есептілігі және оны ұсыну мерзімдері.....                           | 89 |
| Бақылау сұрақтары.....                                                        | 91 |
| Тесттік сауалдар.....                                                         | 91 |
| Қолданылған әдебиеттер тізімі.....                                            | 94 |

## Кіріспе

Салық менеджменті нарықтық экономиканы басқарудың бір бөлігі ретінде, яғни тұтастай алғанда жалпы менеджменттің бөлшегі.

Салықтық менеджменттің негізінде экономиканы басқарудың іргетасы мен жалпы қағидалары жатыр.

Менеджмент теориясында басқару бір жағынан басқарудың негізі функцияларының жүзеге асырылумен байланысты болса, екінші жағынан адамдарды басқаруға (әкімшелендіру) бағытталған ерекше қызмет түрі ретінде танылады.

Салықтық менеджмент ұйымның қаржылық менеджментінің қабылданған стратегиялық және тактикалық жолымен қаржылық ресурстарды басқарудың құрамдас бөлігіне кіреді.

Сонымен қатар дәстүрлі, қаржылық, салықтық менеджмент шаруашылық субъектілердің саласы–кәсіпорындардағы салықтық қатынастар мен басқарудың субъектісі ретінде кәсіпорын-салықтөлеушілер мен мемлекет салық процесін әрқайсы өз деңгейінде ұйымдастыратын жоспарлайтын, реттейтін, бақылайтын тиісті органдар түрінде кіріседі. Сондықтан, салықтық менеджмент қаржылық шаруашылық және нарықтық әдістегі салықтарды мемлекеттік басқару процесіне қолданылатындығын айта кеткен жөн. Салықтық менеджмент түсінігіне қаржылық менеджменттің кәсіпорын деңгейінде және мемлекеттік қаржылық шаруашылық деңгейіндегі салық бөлігіне жатқызуға болады, яғни мемлекеттік қаржы және кәсіпорын қаржысы болып қаржы жүйесінің жалпы бөлінуіне сәйкес салықтық менеджментті екі тармаққа (деңгейге)бөлуге болады:

- макродеңгей- мемлекеттік салықтық менеджмент
- микродеңгей-кәсіпорындардың (ұйымдар) немесе корпоративті салықтық менеджмент

Салықтық менеджмент бес бөлімді қамтиды: салықтық әкімшелендіру, салықтық реттеу, салықтық жоспарлау, салықтық бақылау және салықтық тіркеу. Бағыттардың әрқайсысы салық төлеушілер мен салық аналитиктері,салық консультанттары үшін өте маңызды болып табылады.

*Оқу-әдістемелік құралдың мақсаты* салықтарды кәсіпорын қызметіндегі ұйымдар жағдайында және ел ауқымында макроэкономикалық деңгейде мемлекеттік салықтық менеджменттің жүзеге асырылуын басқару ерекшеліктерін оқыту.

*Оқу-әдістемелік құралдың тапсырмасы:*

- кәсіпкерлікте салық салуды оңтайландыру бойынша әдістер мен жұмыс тәсілдерінің практикалық дағдыларын игерту;
- шаруашылық субъектілердің салық декларацияларын толтыру бойынша дағдыларды игеру;
- салық төлеушілерге қатысты салық тексерулерін жүргізу тәртібінде студенттерге практикалық дағдылар қалыптастыру;

- Салық органдарына салық төлеушілер ретінде тіркелу мүмкіндігі туралы студенттерге оқыту;

- мемлекттік және кәсіпкерлік субъекті деңгейінде салық төлемдерін жоспарлауда студенттердің практикалық дағдыларын қалыптастыру;

-білім беру процесінде алынған тәжірибелік дағдыларды шоғырландыру.

Оқу-әдістемелік құралы 5B050900-Қаржы мамандығының күндізгі және сырттай бөліміне арналған.

# **1 Салықтық менеджменттің теориялық негізі. Қазақстан Республикасының салық қызметі**

## **1.1 Салықтық менеджменттің мәні, есебі, объектісі**

*Салықтық менеджмент* - бұл салық саясатын жүзеге асыру мақсатында салық жүйесіне салық механизмінің ықпал ету әдістерін пайдалану жолымен басқару процесі, сонымен қатар салықтық табыстарды басқару шешімдерін қабылдауда және де макро және микродеңгейде салықтық шығындар.

Салық менеджменті – бұл салық саясатын жүзеге асыру мақсатында салық жүйесіне салық механизмінің ықпал ету әдістерін пайдалану жолымен басқару процесі. Салық менеджментінің мақсаты – мемлекет пен шаруашылық субъектілерінің салық саясатын жүзеге асыру болып табылады.

Салық менеджменті басқару жүйесі ретінде өзінің басқару объектісі мен басқару субъектісі болады.

*Салық менеджментінің субъектілері* ретінде мемлекет атынан заң шығарушы және атқарушы билік органдарының, сондай-ақ өздері салық төлеушілер - заңды тұлғалар

*Салық менеджментінің субъектілері* ретінде мемлекет атынан заң шығарушы және атқарушы билік органдарының, сондай-ақ салық төлеушілердің өздері - заңды тұлғалар (кәсіпорын, ұйым).

*Салық менеджментінің объектісі* болып салық ағындары, салықпен өз функцияларын орындаудағы өз қозғалыстарының нәтижесінде, сондай-ақ макро және микродеңгейде салықтық процесстерді жүзеге асырады. Бірдей ағымдар бір уақытта мемлекет үшін пайда, ал өндіріс-салық төлеушіге шығын болып келгенімен, корпоративтік және мемлекеттік салықтық менеджментке де басқару объектісі кіріс және шығыс салық ағымдары болып табылады .

*Субъект пен салықтық менеджмент объектісі арасындағы өзара іс-қимыл стратегиялық және тактикалық мақсаттарды белгілеу жолымен жүзеге асырылады.*

Бұл салықтық нысандарды, әдістерді және менеджмент құралдарын менеджмент тиімділігі бірінші кезекте басқару мақсаттарына жету жолымен анықталады.

Салықтық менеджмент субъектісінің мақсаты сыртқы ортаға және оның нақты жағдайларда жұмыс істеуіне, сондай-ақ салық процесінің сапалық жағдайына негізделеді.

*Салықтық менеджменттің негізгі мақсаты* тиімді салықтық нысандар, басқару әдісі мен құралдары, сондай-ақ салық түсімдерінің және пайдасының тиімді салымдарына (шығыстарына) негізделген қаржылық тұрақтылық пен табыстылықты қамтамасыз ету үшін салық пайдасын (қарапайым пайдасымен шатастырмау) алу болып табылады.

Сонымен бірге, жалпы бағыт пен салық түсімдерін (пайдаларды) қалыптастыру және пайдалану жолдары қойылған стратегиялық мақсат үлкен маңызға ие. Салық басқармасының стратегиясы шеңберінде тиісті тактикалық

мақсаттар мен міндеттерді, салық әдістерін, экономикаға, қаржыға, тиісті деңгейдегі салық ағындарына әсер ететін құралдар мен әдістерді таңдау. Жаңа мақсат қою жаңа стратегия мен тактиканы дамытуды және біріншіден - екінші реттеуді білдіреді.

Мақсаты белгілі бір көрсеткіштермен (салық түсімдерінің және шығындарының, салық түсімдерінің, экономикалық өсімді қоса алғанда, абсолюттік және салыстырмалы көрсеткіштердің, салық ауыртпалығының деңгейінің және т.б.) белгіленуі керек.

Бұл стратегиялық және тактикалық мақсаттар мен міндеттерге, салықтық басқарудың стратегиялық және тактикалық нысандарын, әдістерін, құралдарын және әдістерін таңдау (салық қызметін диагностикалау, нақты салықтарды салық салу элементтерін пайдалану, салықтық реттеу және бақылау, салықтық жоспарлау, салықтық тәуекелдерді бағалау, салық түсімдерінің және шығыстарының тиімділігі және т.б.).

*Басқарудың ең маңызды әдісі - салықтық түсімдер мен салық шығындарын теңдестіруді көздейтін салық бюджетін қалыптастыру.* Осыған байланысты, салықтық менеджменттің айрықша ерекшелігі болып-белгілі бір жағдайды ескеретін жеке шешімдермен стандартты тәсілдердің үйлесуі табылады.

Мақсаты мен объектінің ерекшелігі, макро және микро деңгейлерде басқарудың мақсаттары мен міндеттері жалпы салықтық басқару жүйесінде - мемлекеттік және корпоративтік екі байланыстың бөлінуін анықтады.

Мемлекеттік және корпоративтік салықты басқарудың жеке мақсаттары әртүрлі: мемлекет салық түсімдерінің өсуіне мүдделі, ал кәсіпорындар салық төлемдерін азайтуға мүдделі. *Алайда, салықтық менеджменттің жалпы мақсаты, оның деңгейіне қарамастан, қаржыландыруды нығайту, экономикалық тиімділікті арттыру және экономикалық өсуді қамтамасыз ету болып табылады.*

Салықтық менеджменттің мақсаты мен тиімділігі, салық ағындарының қозғалысы *макро және микро деңгейде* салық процесін ұйымдастыру мен жұмыс істеу арқылы қамтамасыз етіледі.

Макроэкономикалық деңгейде салық салу құрылымы салықтық құқық, салық салу, салық саясаты, салықтық жүйе және салық механизмін қамтиды.

Микро деңгейде салықтық менеджмент кәсіпорынның басқару органдарының артықшылықтары болып табылатын салық процесінің кейбір элементтерін ғана қамтиды: салық саясаты, салықтық жоспарлау, салықтық реттеу және ұйымның (кәсіпорынның) салықтық бақылауы.

Салықтық менеджмент кіріс және шығыс салық ағындарын басқару саласындағы тиімді шешімдер қабылдауды көздейді. Осындай шешімдердің қабылдануы мемлекеттің осы элементті құрайтын барлық элементтері үшін тұтастай алғанда экономика деңгейінде ұйымдастырған салық процесі шеңберінде жүзеге асырылады. Макроэкономикалық деңгейде салықтық менеджменттің айырмашылығы, кәсіпорын деңгейінде басқарушылық

шешімдерді қабылдау кәсіпорынның басқаруында дербес ұйымдастыратын және пайдаланатын салық процесінің элементтері үшін ғана жүзеге асырылады.

Салықтық менеджмент - бұл жүйелі тәсілдерді талап ететін кешенді, уақытты қажет ететін және көп сатылы процесс және салықтық менеджментті жүзеге асыру кезінде тәуекелдерді толығымен болдырмау мүмкін емес. Салықтық менеджмент субъектісінің түріне байланысты түрлі тәуекелдер пайда болады.

Осылайша, мемлекет жоспарланған салық түсімдерінің жетіспеушілігіне қауіп төндіреді, ал кәсіпорындарда басқару шешімдері мен іс-әрекеттерінің тиімсіздігі салдарынан айыппұл санкцияларының түрінде табыстың жоғалу қаупі бар.

Салықтық менеджмент салықтық қатынастарды нарықтық басқарудың ерекше түрі ретінде тек нарықтық ортаға қатысу кезінде ғана қолданылуы мүмкін.

Осылайша, мемлекет пен кәсіпорындардың нарықтық ортадағы жұмыс жағдайында салықтық менеджмент екі жолмен қарастырған жөн:

- 1) басқару шешімдерін қабылдау процесі ретінде;
- 2) басқару жүйесі ретінде.

*Салықтық менеджмент шешімдер қабылдау процесі ретінде*

Көбінесе мемлекеттік органдар мен кәсіпорындар арасындағы салықтық ағындардың қозғалысы мен салықтық процесті басқаруға байланысты туындайтын жағдайлар тиісті салықтық шешімдер қабылдауды талап етеді. Басқарманың шешімі мақсаттар, міндеттер мен іс-қимыл бағдарламаларын немесе оларды түзетуді анықтайды. Шешім қабылдау кезінде сыртқы ортадағы өзгерістер мен реакцияларды ескеру маңызды.

Мемлекет салық төлеушілердің мінез-құлқына назар аударып, салық салу объектілерін, сондай-ақ салық төлеушілердің салық заңнамасын өзгертуге және салықтарға сұраныс беруін ұсынуы керек. Салықтық менеджмент субъектілері кері байланыс негізінде сыртқы ортаға бейімделуі керек.

*Салықты басқару менеджмент жүйесі ретінде*

Салықтық менеджмент басқару жүйесі ретінде түсіну өз түсінігін субъектінің өзара қарым-қатынасына және басқару объектісіне жүйелі түрде негізделген басқару шешімдерін қабылдау процесі ретінде кеңейтеді.

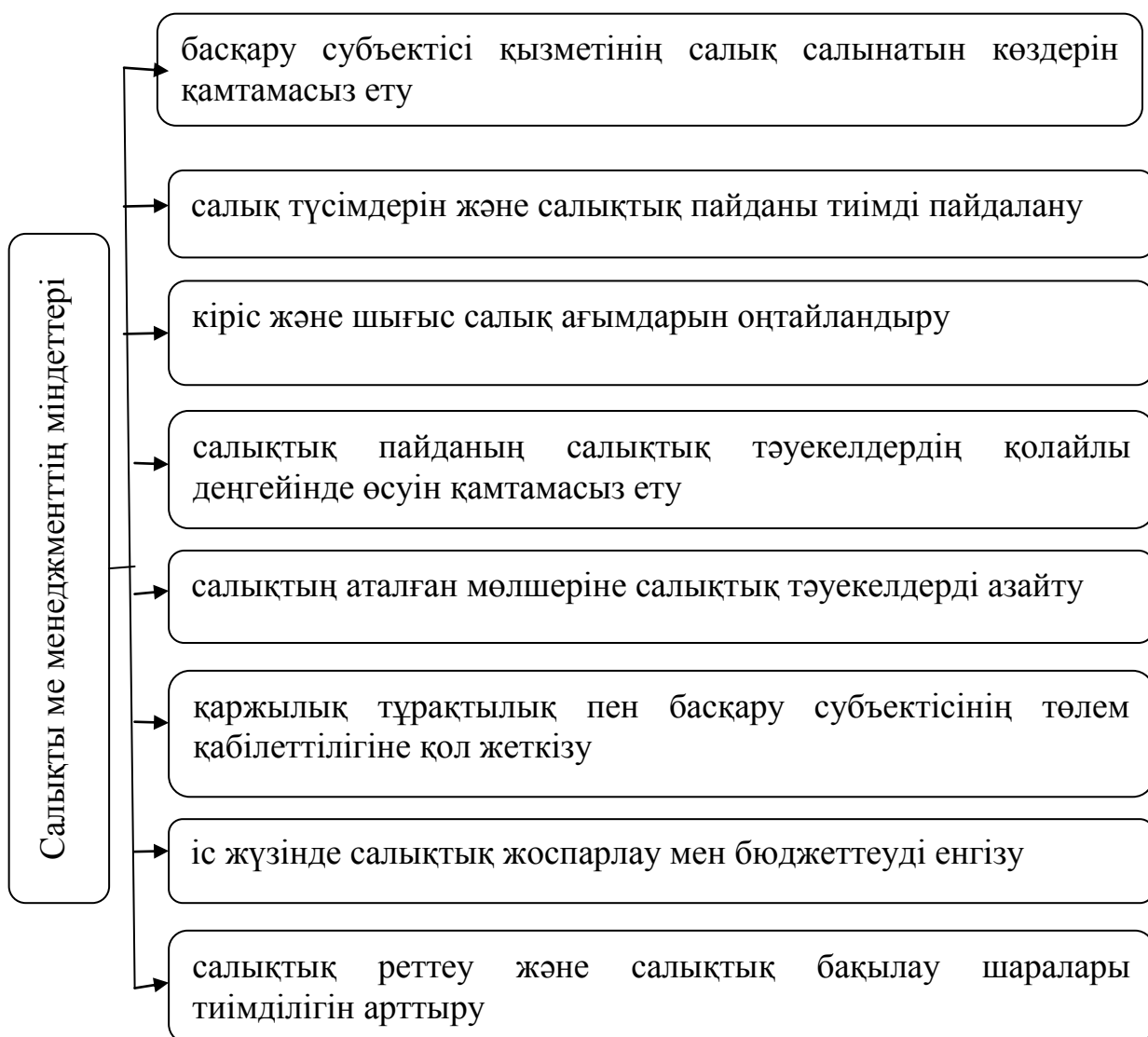
Салықтық менеджмент субъектілері заң шығарушы және атқарушы органдар (Қазақстан Республикасының Президенті, Қазақстан Республикасының Үкіметі, Қазақстан Республикасының Қаржы министрлігі, салық қызметі, кеден қызметі, өзге де мемлекеттік органдар мен мекемелер) ұсынатын мемлекет болып табылады; сондай-ақ макро және микро деңгейлерде салықтарды (салық ағындарын, салық түсімдерін және шығыстарды) басқаруды қамтамасыз ететін заңды тұлғалар (кәсіпорындар, ұйымдар, корпорациялар) және олардың арнайы бөлімшелері (бөлімдері, тұлғалар тобы).

Жоғарыда айтылғандай, салық салу объектісі салықтық түсімдер мен басқару субъектілерінің шығыстары түрінде әрекет ететін кіріс және шығыс салық ағындары, сондай-ақ экономиканың, аймақтың және жеке

кәсіпорындардың (ұйымдардың, корпорациялардың) деңгейінде салық процесінің жұмыс істеуі үшін жағдайлар жиынтығы болып табылады.

Салықтық әкімшілендіру объектісі - кешенді, динамикалық және салыстырмалы түрде ашық жүйе болып табылады. Бұл жүйенің динамикасы салық заңнамасының, салықтық жүйенің, салықтық саясаттың және бүкіл салық процесінің динамикасына, экономикадағы өзгерістерге, нарықтық ортаға және т.б. байланысты.

Салық менеджментінің негізгі міндеттері 1-суретте көрсетілген.



Сурет 1- Салықтық менеджменттің негізгі міндеттері

Ішкі және сыртқы орта мен мемлекет пен салық төлеушілер арасындағы қарым-қатынастың мобильділігі, басқару субъектілерінің қызметін бағалау сындығының белгісіздігі басқару процесін кешенді және бір мезгілде шығармашылыққа айналдырады.

Салықтық менеджменттің мәнін ескере отырып, оның функциялары туралы айтпау мүмкін емес. Салықтық менеджмент - бұл басқару жүйесі

болғандықтан, осы жүйенің объектісі мен субъектінің функцияларын бөлу қажет.

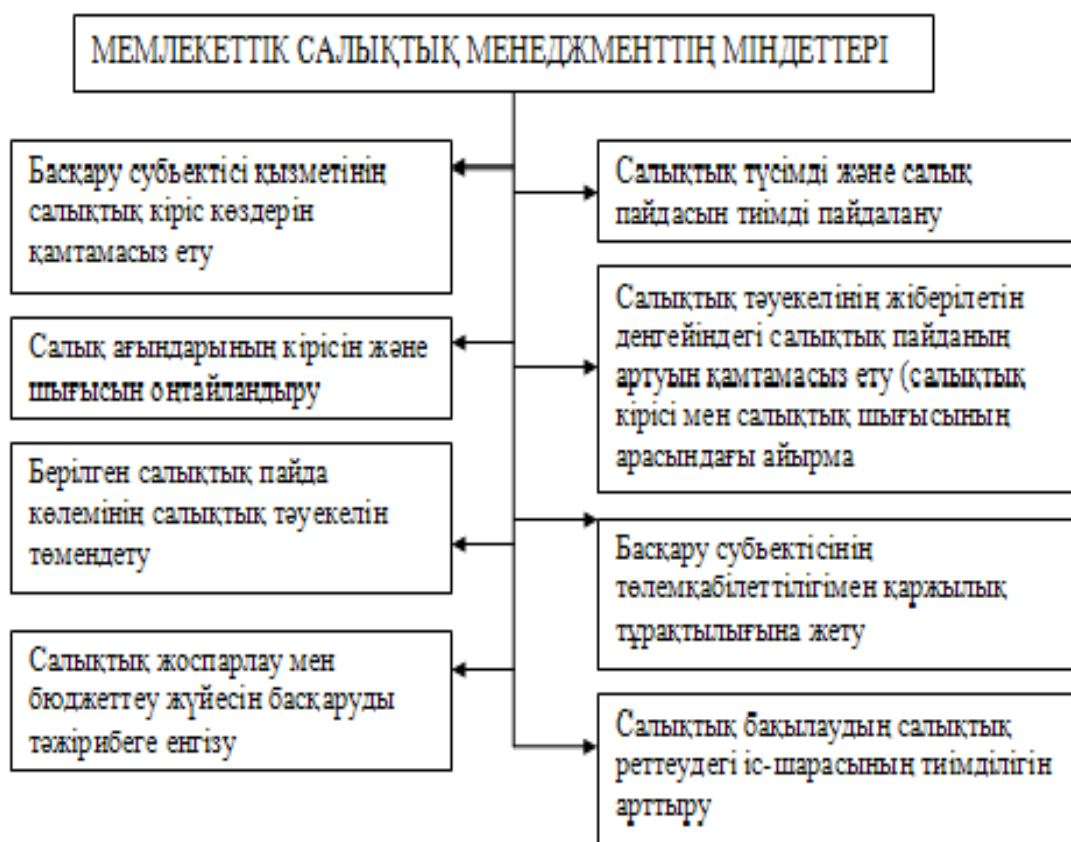
*Салықтық менеджмент субъектісінің функциялары* салық ерекшелігін ескере отырып, тұтастай алғанда дәстүрлі басқару функциялары болып табылады:

- салық процесін ұйымдастыру;
- салықтық жоспарлау (болжау);
- салықтық реттеу және ынталандыру;
- салықтық бақылау.

*Салықтық менеджмент объектісінің функциялары* салық функциялары болып табылады: жалпыға ортақ тауарлар құнының жиынтық баламасы, фискальдық, реттеуші және бақылау. Объектісінің функциялары салықтардың объективтілік сипатын іске асыру әлеуетіне ие болады, ал салықтық менеджмент субъектісінің функциялары іс жүзінде объектінің функцияларын жүзеге асырудағы қызметпен байланысты.

Осы мәселелерді шешудің нәтижесі салықтық тепе-теңдік пен салық ағындарының теңгерімін қамтамасыз ету, яғни салық функцияларын оның барлық функцияларын тиісті түрде орындау болып табылады.

Мемлекеттік салықтық менеджменттің мақсаттарына қол жеткізу келесі 2-суретте көрсетілген міндеттердің арқасында мүмкін болады.



Сурет 2- Мемлекеттік салықтық менеджменттің міндеттері

Корпоративтік салықты менеджменттің негізгі міндеті басқару шешімдерінің негізінде қабылданған белгілі бір кәсіпорынмен төленген салықтарын азайту болып табылады. Корпоративтік салықты менеджменттің түпкі мақсаты - салықты азайту және оңтайландыру арқылы кәсіпорынның кірістерін (ақшалай қаражат қозғалысын) арттыру болып табылады. Корпоративтік салықтық менеджмент салық төлемдерін төлеу бойынша міндеттерді орындауға байланысты туындайтын кәсіпорындармен мемлекеттің салықтық қатынастарды басқару мәселелерін шешуге арналған.

Кез-келген ұйымдық құрылым сияқты, салықтық менеджмент белгілі бір ұйымдастырушылық принциптерге негізделеді, олардың арасында біз төмендегілерді ажырата аламыз:

- салықтық басқарудың динамизмі;
- басқарудың салықтық шешімдерінің кешенді және стратегиялық сипаты;
- экономиканы және қаржыны басқару жүйесімен өзара қарым-қатынас;
- көп нұсқалы тәсілдер мен басқару шешімдері;
- шешім қабылдау кезінде тәуекел есебінің факторы.

Бұл аталған принциптер макро және микро деңгейде салықтық менеджменттің ұтымды жүйесін құрудың ең төменгі жалпы талаптары болып табылады.

## **1.2 Салық қызметінің органдары, олардың функциялары**

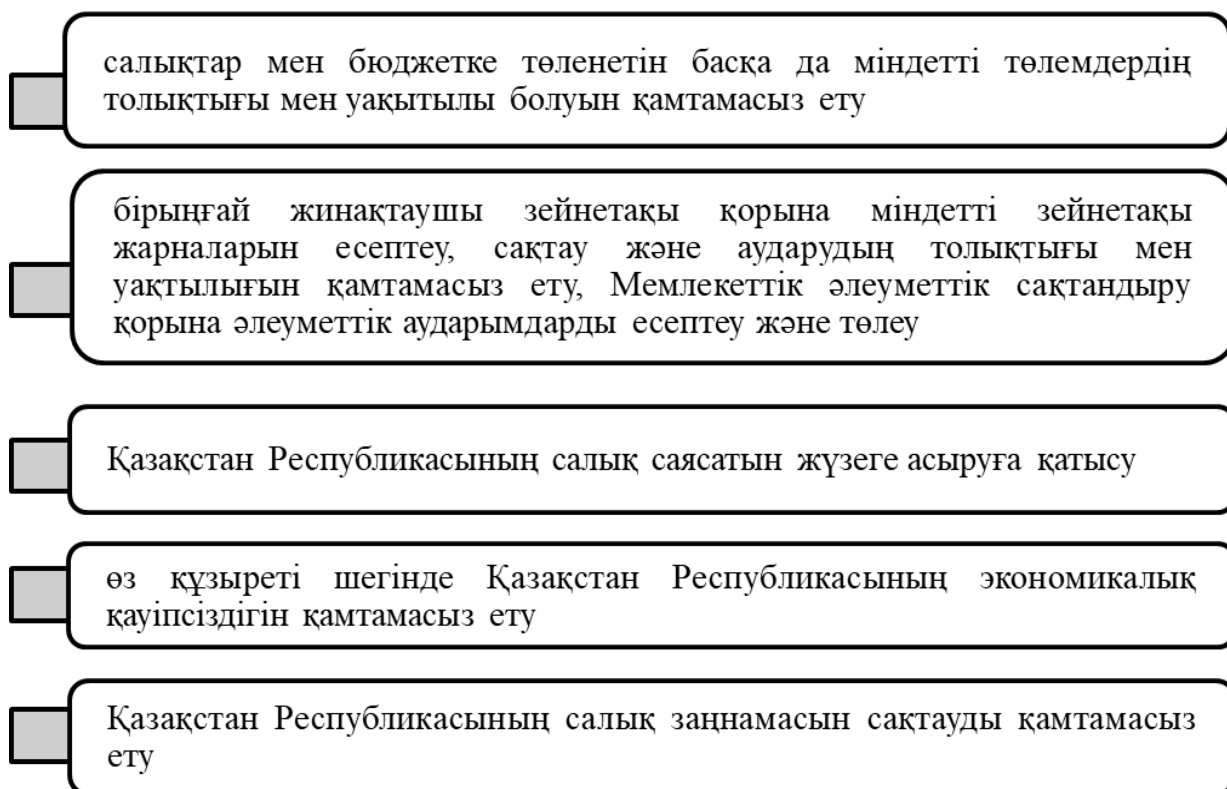
Салық салу саласындағы ұйымдық-басқарушылық қызметті салық органдары жүзеге асырады.

Қазіргі уақытта экономикадағы дағдарыс, өндірістің төмендеуі және кәсіпорындардың қаржылық жағдайының нашарлауы қазіргі заманғы экономиканың дамуына кедергі келтіреді, төлемсіздіктер мәселесі бойынша жағдай нашарлайды, салық қызметі жұмысын қиындататын шаруашылық жүргізуші субъектілердің дебиторлық және кредиторлық берешектерінің көлемін үнемі арттырады.

Қазақстан Республикасының «Салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы» 2008 жылғы 10 желтоқсандағы № 99-IV Кодексінің 18-бабына сәйкес салық органдарының міндеттері болып табылады (3-суретті қараңыз).

Қазақстан Республикасының Салық кодексіне сәйкес салық қызметінің органдары салық органдарынан және уәкілетті мемлекеттік органдарынан тұрады.

Салық органдары салық қызметінің тиісті жоғары органына бағынады және жергілікті атқарушы органдарға тиесілі емес. Яғни, мемлекеттің салық қызметі жүйесінің құрылымын ұйымдастыру принциптері орталықтандыру қағидаты болып табылады.



Сурет 3- Қазақстан Республикасының салық қызметі міндеттері

*Уәкілетті мемлекеттік орган* - бұл мемлекет атынан және оның мүдделерінде салық салуды жүзеге асыратын, негізінен салық салынатын салықтарды жинау бөлігінде, мемлекет алдындағы салық міндеттемелерін орындауға салықтық бақылауды жүзеге асыратын және осы міндеттемелерді салық төлеушілердің орындауын қамтамасыз ететін шаралар қабылдаған Қазақстан Республикасының орталық атқарушы органы болып табылады. Уәкілетті орган республиканың салық қызметі органдарын басқарады.

Қазіргі уақытта *уәкілетті орган Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігінің Мемлекеттік кірістер комитеті* болып табылады, ол өз құзыреті шегінде салықтарды және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді алуды қамтамасыз ету саласындағы нормативтік және қадағалау функцияларын жүзеге асыратын тәуелсіз орган болып табылады, міндетті зейнетақы жарналары мен әлеуметтік аударымдарды Мемлекеттік әлеуметтік сақтандыру қорына уақытында аудару.

*Салық органдарында* облыстық, Астана және Алматы қалалары, ауданаралық салық комитеттері, қалалар мен аудандар бойынша салық басқармалары жатады.

Салық органдарының қызметі салықты және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді алудың толықтығын, міндетті зейнетақы жарналарын аударудың толықтығы мен уақтылығын қамтамасыз ету, сондай-ақ салық төлеушілердің салықтық міндеттемелерін орындауға салықтық бақылауды жүзеге асыру мәселелерін шешуге бағытталған.

Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігінің Мемлекеттік кірістер комитетінің салық салуды басқару саласындағы уәкілетті органының негізгі міндеттері болып табылады (4 суретті қараңыз).

Әлеуметтік аударымға және міндетті зейнетақы қорына толық және уақтылы аударымдар, бюджетке басқалай міндетті төлемдер мен салықтық түсімдерді толық қамтамасыз ету

Орнатылған тәртіпте салықтық бақылауды жүзеге асыру

Қазақстан Республикасының экономикалық қауіпсіздігін қамтамасыз ету

Жеке мұнай өнімдері, темекі өнімдері, алкоголь өнімдері мен этил спиртінің айналымы мен өндірісінің мемлекеттік реттелуін қамтамасыз ету

Сурет 4- Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігінің Мемлекеттік кірістер комитетінің міндеттері

Міндеттерді шешу нақты функцияларды орындау арқылы қамтамасыз етіледі. Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігінің Мемлекеттік кіріс комитеті салық салу саласындағы мемлекеттік саясатты, сондай-ақ бақылау және қадағалау функцияларын жүзеге асыруды қамтамасыз ететін функцияларды жүзеге асырады.

Салық салу саласындағы *мемлекеттік саясатты іске асыруды қамтамасыз ететін функциялар*:

- Қазақстан Республикасының салық төлеушілерінің мемлекеттік тізілімін жүргізу;
- салық төлеушілерді, салық салу объектілерін және салық салу объектілерін тіркеудің бірыңғай жүйесін әзірлеу және жүргізу;
- салық заңнамасының орындалуын қадағалау үшін орталық және жергілікті мемлекеттік органдармен өзара іс-қимыл;
- этил спирті, алкоголь өнімдерін өндіру және айналымы саласындағы бухгалтерлік есепті және есеп беруді ұйымдастыру;
- өнімдер мен темекі өнімдерін өндіру мен өткізу процесін қадағалау үшін мемлекеттік органдармен өзара әрекеттесу;
- салық төлеушілердің қаржылық-шаруашылық қызметіне мониторинг жүргізу, мұнай өндірушілердің қызметін, мұнай жеткізушілерін және мұнай өнімдері базасынан сатылатын адамдарды, сондай-ақ темекі өнімдерін өндіретін адамдарды қадағалау;

- мұнай өнімдерінің жекелеген түрлерін өндіру және айналымы бойынша бірыңғай дерекқорды жүргізу;

- салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді алу, сондай-ақ акцизделетін тауарларды өндіру мен олардың айналымы мәселелері бойынша халықаралық ұйымдармен өз құзыреті шегінде ынтымақтастық және ынтымақтастық;

- салық қарыздарын мәжбүрлеп өндіріп алу бойынша жұмысты ұйымдастыру және жүзеге асыру;

- заңды тұлғалар мен жеке тұлғалардың салықтық тексерулер актілері туралы, салықтардың, айыппұлдардың және өсімпұлдардың, сондай-ақ Қазақстан Республикасының Салық кодексінде белгіленген тәртіппен салық қызметі органдарының лауазымды тұлғаларының іс-әрекеттеріне (әрекетсіздігіне) қатысты ескертулерді қарау

- жеке және заңды тұлғаларға салықтық міндеттемелерді шығару, орындау және тоқтату мәселелерін түсіндіру бойынша жұмыстарды ұйымдастыру және іске асыру;

- этил спирті мен алкоголь өнімдерін өндіру мен импорттауды, темекі өнімдерін өндіруді, сондай-ақ Қазақстан Республикасында лотереяларды ұйымдастыру және өткізуге байланысты қызметті лицензиялау;

- Қазақстан Республикасының салықтық құқық бұзушылықтармен күрес жөніндегі халықаралық міндеттемелерін орындау және т.б.

*Бақылау және қадағалау функцияларына мыналар жатады:*

- толығымен қамтамасыз ететін заңнаманы сақтауды бақылау салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы түбіртек

- нормативтік құқықтық актілермен бекітілген құзыреті шегінде салықтан тыс төлемдердің түсуін бақылау;

- трансферттік бағаны қолдану кезінде мемлекеттік бақылау;

- Қазақстан Республикасының мемлекеттік органдарының мемлекеттік бюджетке міндетті төлемдерді есептеу және (немесе) жинау жөніндегі қызметті жүзеге асыруға бақылау жасау;

- акциз маркаларын сақтау, сатып алу және есепке алуды бақылау акцизделетін өнімдерге қатысты таңбалауға сәйкес жинау қолданыстағы заңнамамен, сондай-ақ тіркеу-бақылау таңбаларын дайындау, сақтау, иелену және есепке алу;

- акцизделетін тауарларды өндірумен айналысатын ұйымдарда акциздік позициялардың жұмысын бақылау;

- этил спирті, алкоголь өнімін және темекі өнімдерін өндіру және айналымы саласындағы бұзушылардан ықпал ету шараларын қолдануға, сондай-ақ Қазақстан Республикасының заңнамасына сәйкес бақылауды жүзеге асырады;

- өз құзыреті шегінде нормативтік құқықтық актілердің сақталуын бақылау;

- мұнай өнімдерін өндіру және айналымы туралы шот-фактуралар мен декларацияларды сүйемелдеу арқылы мұнай өнімдерінің айналымын бақылау.

*Облыстардың, Астана және Алматы қалаларының мемлекеттік кіріс бөлімдерінің, қалалардағы аудандар, қалалар мен аудандар бойынша мемлекеттік кірістер бөлімдердің басты міндеттері мен функциялары:*

- бюджетке, бюджеттен тыс қаражатқа салықтарды, алымдар мен басқа да міндетті төлемдерді алудың толықтығын қамтамасыз ету;
- салық төлеушілердің салық міндеттемелерін орындауға салықтық бақылау;
- трансферттік бағаны қолдануды бақылау;
- салық төлеушілер мен салық салу объектілерін есепке алу;
- салықтар мен басқа да міндетті төлемдер туралы түсініктеме беру және ақпарат;
- бюджеттің кірістерін болжауға қатысу.

*Салық қызметі органдарының лауазымды адамдары қызметтік міндеттерін орындамаған немесе тиісінше орындамағаны үшін, тексерулер мен тексерулер нәтижелері мен қорытындыларын бұрмалау үшін, жоғары тұрған органдарға берілетін және жария етілген, жалған мақсаттарға арналған, коммерциялық немесе өнеркәсіптік мәліметтерді жария ету үшін қолданыстағы заңнамаға сәйкес жауапты болады. құпияларды, кәсіпорындар мен азаматтардың депозиттерінің құпияларын, олардың заңсыз әрекеттерімен туындаған моральдық немесе материалдық зиянның пайда болуына қолданыстағы заңнамаға сәйкес жауапты болады.*

### **1.3 Салықтық қызмет органдарының міндеттері мен құқықтары**

Қаржы Министрлігінің салық комитеті салықтар және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің толық әрі уақытылы түсуіне мемлекеттік бақылауды қамтамасыз ететін және салық қызметі органдарын басқаратын орталық атқарушы орган болып табылады. Салық қызметі органдарына салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің толық түсуін, міндетті зейнетақы жарналарының толық және дер кезінде аударылуын қамтамасыз ету жөніндегі, сондай-ақ салық төлеушілердің салық міндеттемелерінің орындалуын салық бақылауын жүзеге асыру жөніндегі міндеттер жүктеледі. Салық органдары тиісті жоғары тұрған салық қызметі органдарына төменнен жоғары қарай тікелей бағынады және жергілікті атқарушы органдарға жатпайды.

Уәкілетті мемлекеттік орган салық органдарына басшылық жасауды жүзеге асырады.

Салық органдарының бірінші басшыларын қызметке уәкілетті мемлекеттік органның бірінші басшысы тағайындайды.

Салық қызметі органдарының мынадай құқықтары бар:

- 1) салық Кодексіне сәйкес кесімдік- құқықтық актілерді жасау және бекіту;
- 2) өз өкілеттілігі ауқымында салық міндеттемелерінің туындауы, атқарылуы және тоқтатылуына байланысты түсініктеме беру;

3) Салық кодексімен бекітілген салықтық бақылауды жүргізу;

4) Қазақстан Республикасы заңнамасында бекітілген талаптарды сабақтай отырып салық төлеушінің салық міндеттемесімен байланысты ақша қаражаттарының құжаттарын, бухгалтерлік кітаптарды, есептерді, сметаларды, қолма- қол ақшаны, бағалы қағаздарды, есеп айырысуларды, декларацияларды және өзге де құжаттарды тексеру;

5) салық төлеушіден есептелген және төленген салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы, жинақтаушы зейнетақы қорына жасалатын міндетті зейнетақы жарналары туралы құжаттарды талап ету;

6) салықтық тексеру барысында салық заңдылықтарын бұзушылықтарды растайтын құжаттарды тәркілеу;

7) Қазақстан Республикасы Үкіметі бекіткен тізбе бойынша салық төлеушіден электрондық құжаттарды алу;

8) банктерден және банктік операциялардың жекелеген түрлерін жүзеге асыратын ұйымдардан салық төлеушінің банк шоттарының нөмірін, ондағы ақша қозғалысы мен қалдық туралы мәліметтерді алу;

9) Қазақстан Республикасының заңнамасына сәйкес соттарға қуынымдар беруге және т.б.

Салық қызметі органдарының міндеттері:

- салық төлеушінің құқықтарын сақтау;
- мемлекет мүддесін қорғау;
- салық төлеушілердің салық міндеттемелерін дұрыс орындау және жинақтаушы зейнетақы қорына міндетті зейнетақы жарналарын толық әрі уақтылы аударуын бақылау;
- салық төлеушілердің, салық салу объектілерінің және төленетін басқа да міндетті төлемдердің есебін жүргізу;
- салық тексерулерін нұсқама бойынша жүргізу;
- салық құпиясын сақтау;
- салық заңнамасын бұзған салық төлеушілерге әкімшілік шараларын қолдану;
- мемлекет меншігіне айналған мүліктерді есепке алу, сақтау, бағалау, өткізу және оны өткізуден түскен түсімнің бюджетке толық әрі уақтылы түсуін бақылау, т.б.

Салық салу ісін ұйымдастыруда және іске асыруда негізгі жұмысты аудан бойынша салық комитеттері жүргізеді.

*Қазақстан Республикасы Қаржы Министрлігінің Мемлекеттік кірістер Комитетінің салық салу саласындағы уәкілетті орган ретінде құқылы:*

- Қазақстан Республикасының Қаржы министрлігіне мемлекеттік бюджетке міндетті төлемдерді есептеуді және (немесе) жинауды жүзеге асыруға уәкілетті Қазақстан Республикасының мемлекеттік органдарының анықтамасы бойынша ұсыныстар енгізуге;

- салықтарды және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді басқару әдістемесін әзірлеу жөнінде ұсыныстар енгізуге, сондай-ақ ақпараттық

технологияларды пайдалана отырып, функционалдық рәсімдерді жүзеге асыруды басқаруды және мониторингті жетілдіруге;

- салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер бойынша мемлекеттік есептерді жинаудың нысандары мен әдістерін жетілдіру жөнінде ұсыныстар енгізеді;

- салық салу саласындағы заңнаманы қолдану тәжірибесін талдау және жинақтау, сондай-ақ осы саладағы заңнаманы жетілдіру жөнінде ұсыныстар енгізу;

- ынтымақтастықтың экономикалық аспектілері бар халықаралық шарттар мен келісімдердің жобалары бойынша ұсыныстар енгізуге;

- комитеттің негізгі міндеттері мен функцияларын жүзеге асыру үшін қажетті заңдарда белгіленген тәртіпте ақпаратты және құжаттарды сұратуға және алуға;

- Қазақстан Республикасының заңнамалық актілерінде белгіленген талаптарды сақтай отырып, салық төлеуші тексеру құжаттар, бухгалтерлік кітаптар, есептер, сметаларына, ақшасының бар-жоғы, бағалы қағаздар, төлемдер, есеп беру мен салық міндеттемелерін орындауына байланысты өзге де құжаттарға ақша жасау үшін;

- Салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер, оларды толтыру жөніндегі түсініктемелер, сондай-ақ есептеу және уақтылы төленуін (ұстап қалу және аудару) дұрыстығын растайтын құжаттардың есептеу және төлеу үшін құжаттарды ұсыну салық төлеушіні (ұстау мен аудару) талап , жинақтаушы зейнетақы қорларына міндетті зейнетақы жарналары;

- Қазақстан Республикасының заңнамалық актілерінде белгіленген тәртіппен салықтық тексеру барысында салық төлеушіден салықтық құқық бұзушылықтарды анықтайтын құжаттарды алу;

- Тексеру, кез келген (тұрғын басқа) салық төлеушінің мүлкіне түгендеу жүргізу, олардың орналасқан жеріне қарамастан, салық салуға байланысты табыс салық салу объектілері мен нысандарды табу үшін пайдаланылады;

- Дайын этил спирті мен алкоголь өнімдерінің өндіріс көлемін осы салада қолданыстағы стандарттарға сәйкестігін тексеру, жабдықты бақылауосы объектілердің есепке алудың бақылау құрылғылары, технологиялық үрдістің нормалары мен ережелерін сақтау және этил спирті мен алкоголь өнімінің айналымы;

- Сақтауды және сатуды жүзеге асыратын, өндіру заңды және жеке тұлғалардың тексеру үшін, этил спирті мен алкоголь өнімдерін әкелуге және лицензиаттардың біліктілік талаптарына сәйкестігін темекі өнімдерін өндіру;

- Этил спирті денсаулық сақтау компаниялар мен есірткі және фармацевтика өндірушілерінің қолдануды басқару құзыреті шегінде;

- Темекі өнімдерінің қалдықтары мен айналымы туралы декларацияларды қабылдайды, сақтайды және жүргізеді;

- Қазақстан Республикасының заңнамасына сәйкес темекі өнімдерін өндіруге арналған төлқұжаттарды ресімдеуге және сақтауға;

- Акцизделетін өнімдерді өндіру мен айналымынан акциздердің толық және уақтылы тұрғысынан, сақтау және сату жүзеге асыратын заңды тұлғалар мен жеке тұлғалардың тексеру, акцизделетін өнімдердің импортын жүзеге асырады;

- салық төлеушіден заңнамада белгіленген тәртіппен электрондық құжаттар түрінде Қазақстан Республикасының Үкіметі бекіткен тізім бойынша ақпарат алуға;

- салық төлеушінің салық салуға байланысты мәселелер бойынша - банк операцияларының жекелеген түрлерін жүзеге асыратын банктер мен ұйымдардан алуға заңды тұлға немесе жеке кәсіпкер, Қазақстан Республикасының белгіленген заңнамалық актілеріне сәйкес қолжетімділігі мен банк шоттарының нөмірлерін, сальдо және осы шоттар бойынша ақша қозғалысы туралы ақпарат Коммерциялық, банктік және заңмен қорғалатын өзге де құпияны құрайтын ақпаратты жариялауға Қазақстандық талаптар;

- «Салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы» Қазақстан Республикасының Кодексінде (Салық кодексі) көзделген жағдайларда салық төлеушінің салық міндеттемесін анықтаудың жанама әдісі;

- өз құзыреті шегінде уәкілетті органдардың бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді есептеудің, толықтығын және уақтылы аударылуының дәлдігі туралы тексерулер жүргізеді;

- Комитеттің аумақтық органдарына міндетті нұсқаулар беруге;

- өз құзыреті шегінде нормативтік құқықтық актілер шығарады;

- Қазақстан Республикасының заңнамасына сәйкес салықтарды төлеу бойынша салық міндеттемесін орындау мерзімін өзгертуге байланысты мәселелерді қарауға;

- Қазақстан Республикасының «Салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы» Кодексінде белгіленген тәртіппен Салық кодексінде салық декларациясын беру мерзімін ұзарту туралы шешім қабылдау);

- Қазақстан Республикасының заңнамалық актілеріне сәйкес әкімшілік жаза қолдануға;

- заңды тұлғаларды тарату туралы, Қазақстан Республикасының заңнамасына сәйкес акционерлік қоғамның салық төлеушісінің жарғылық капиталына жарияланған акцияларын мәжбүрлеп шығару, салықты және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді өтеу, банкроттық бойынша мерзімі өткен берешегі бар тұлғаны тану туралы, Қазақстан Республикасы Азаматтық кодексінің 49-бабының 2-тармағының 4 тармақшасында көзделген негіздер бойынша;

- қызметкерлердің біліктілігін арттыру бойынша іс-шараларды жүргізу.

*Облыстар, Астана және Алматы қалалары бойынша мемлекеттік кірістер бөлімдері, сондай-ақ қалалардағы, қалалар мен аудандардағы мемлекеттік табыс бөлімдеріне құқық беріледі:*

- салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді есептеу және төлеу, салық төлеушілердің ақша құжаттарын, бухгалтерлік есептерді,

жоспарларды, ақшаның, бағалы қағаздардың және басқа да құндылықтардың болуы, есеп айырысулар мен декларацияларды тексеру;

- өз өкілеттіктерін жүзеге асыру кезінде салық салу объектілерін тексеру;
- басшыларға және басқа да лауазымды тұлғаларға, сондай-ақ азаматтарға салықтар туралы, бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы заңнаманы бұзуды жою туралы нұсқаулар мен нұсқаулар береді және олардың орындалуын қадағалайды;

- Қазақстан Республикасының заңнамасында көзделген салық заңнамасын, санкцияларды және әкімшілік айыппұлдарды бұзатын ұйымдарға, мекемелерге және азаматтарға жүгіне отырып;

- салық және бюджетке төленетін басқа да төлемдерді төлеу үшін ұйымдар мен азаматтарды мерзімінен бұрын өтеу және бөліп-бөліп беру кезінде салық төлеушілердің салықтық заңнамасын бұзушылықтарды жоюға, салық төлеушілердің ақшалай қаражатын, салық төлеуді, айыппұлдар мен өсімпұлдарды төлеуді талап етпеген жағдайда, ұйымдар мен азаматтардың есеп айырысу қызметін тоқтата тұру сондай-ақ салық қызметінің мәртебесімен айқындалған өз функцияларын жүзеге асыру кезінде басқа құқықтарға ие болады.

Салық қызметі органдары құқықтарымен қатар мынадай міндеттерге ие:

- 1) салық төлеушінің құқықтарын сақтауға;
- 2) мемлекеттің мүдделерін қорғауға;
- 3) салық төлеушінің салық міндеттемелерін орындауына, сондай-ақ жинақтаушы зейнетақы қорларына міндетті зейнетақы жарналарын уақтылы ұстап қалуға және аударуға салықтық бақылауды жүзеге асыруға;

- 4) салық төлеушілердің, салық салу объектілерінің және салық салу объектілерінің белгіленген тәртіппен есепке алуын жүргізеді, есептелген және төленген салықтарды және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді есепке алады;

- 5) белгіленген салық есептілігінің нысандарын толтыру тәртібін түсіндіреді;

- 6) талаптарға қатаң салықтық тексеру жүргізу;

- 7) Салық кодексінің ережелеріне сәйкес салық құпиясын сақтау;

- 8) салық төлеушіге Салық кодексінде көзделген жағдайларда және жағдайларда салық міндеттемесін орындау туралы хабарлауға;

- 9) салық төлеушінің өтініші бойынша үш тәуліктен кешіктірмей салық міндеттемелерін орындау үшін бюджетпен есеп айырысудың жай-күйі туралы өзінің жеке шотынан үзінді береді;

- 10) салық төлеушіге салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер төлеу жөніндегі салық міндеттемесінің орындалу фактісін растайтын, түсімдердің көшірмелерін бес жыл бойы сақтауды қамтамасыз етеді;

- 11) мемлекеттік меншікке айналдырылған мүлікті есепке алу, сақтау, бағалау және өткізу тәртібінің сақталуын, сондай-ақ бюджеттен бюджет қаражатын алудың толықтығы мен уақтылығын байқауға;

12) салық міндеттемелерін орындауды қамтамасыз ету әдістерін қолдануға және Салық кодексіне сәйкес салық төлеушінің салық берешегін міндетті түрде жинауға;

13) «Әкімшілік құқық бұзушылық туралы» Қазақстан Республикасының Кодексіне сәйкес салық төлеушіге әкімшілік айыппұл салынады.

#### **1.4 Қазақстан Республикасы Қаржы Министрлігінің мемлекеттік кірістер Комитетінің орталық аппаратының қызметі мен құрылымын ұйымдастыру**

Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігінің Мемлекеттік табыс комитеті және оның аумақтық органдары салық қызметі органдарының бірыңғай құрылымын құрайды.

Комитетті Комитетке жүктелген міндеттерді орындауға және оның функцияларын жүзеге асыруға жеке жауапты Төраға басқарады.

Комитет Төрағасын Қазақстан Республикасының Қаржы министрі тағайындайды және қызметтен босатады.

Комитет Төрағасы Қазақстан Республикасының заңнамасына сәйкес тағайындалған және қызметтен босатылған орынбасарлары бар.

Шетелдегі кедендік мәселелер бойынша мемлекеттік кіріс органдарының ресми өкілдері Қазақстан Республикасы заңнамасына және Қазақстан Республикасының халықаралық шарттарына сәйкес Комитет Төрағасының ұсынысы бойынша лауазымдарға жіберіледі және қызметтен босатылады.

Комитет төрағасы мынадай өкілеттіктерді жүзеге асырады:

1) өз орынбасарларының, Комитеттің құрылымдық бөлімшелерінің басшылары, Астана және Алматы, кедендік «Достық» облыстардың, қалалардың, мамандандырылған мемлекеттік органдар басшыларының, ішкі қауіпсіздік басшылары мемлекеттік кіріс ведомстволардың басшыларының міндеттері мен өкілеттіктерін айқындайды;

2) Қазақстан Республикасының заңнамасына сәйкес қызметке тағайындайды және қызметтен босатады:

- Комитет қызметкерлері мен қызметкерлері;

- облыстар, Астана және Алматы қалалары бойынша мемлекеттік кірістер бөлімдерінің басшылары орынбасарлары;

- «Достық» кеденінің бастығы;- мамандандырылған кеден органдарының басшылары;

- Астана мен Алматы мемлекеттік кіріс департаменттер, қалалар мен «Достық» кеденінің бағыттары бойынша ішкі қауіпсіздік бөлімдерінің басшылары мен қызметкерлері;

3) Қазақстан Республикасының заңдарында белгіленген тәртіппен тәртіптік шараларды қолданады;

4) Комитеттің және оның аумақтық органдарының құрылымдық бөлімшелері туралы ережелерді, салт-«Достық» және мамандандырылған мемлекеттік мекемелер бекітеді;

5) Комитеттің штаттық лимиті шегінде штат кестесін бекітеді;

6) Қазақстан Республикасының заңнамасына сәйкес, мереке беру, іссапарға туралы шешім материалдық көмек, оқыту (оқу), оқу, насихаттау, вице-президенттер жәрдемақылар мен сыйлықақы төлеу, және Комитеттің қызметкерлері, облыстар бойынша мемлекеттік кіріс кафедра меңгерушілері, Астана қаласы тиіс және «Достық» кеденінің басшысы, мамандандырылған мемлекеттік мекемелердің басшылары;

7) өз құзыреті шегінде Комитеттің нормативтік құқықтық және құқықтық актілеріне қол қояды;

8) Комитеттің заң бөліміне басшылық етеді;

9) барлық мемлекеттік органдарда және басқа да ұйымдарда Комитетті ұсынады;

10) Қазақстан Республикасының заңнамасында көзделген өзге де өкілеттіктерді жүзеге асырады;

11) Комитет төрағасы болмаған кезінде, оның міндеттері комитетінің төрағасы орынбасарлары бірін анықталады. Комитет мемлекеттік кіріс органдарының қызметін тексеретін және консультативтік-кеңесші орган болып табылатын кеңесті құрады. Панельдің сандық және дербес құрамын Комитет Төрағасы бекітеді.

### **Бақылау сұрақтары**

1.Салықтық менеджментпен не түсіндіріледі?

2. Салықтықтық менеджменттің пәні мен объектісін атаңдар.

3. Салықтық менеджмент қандай функция орындайды?

4. Қазақстан Республикасында салық қызметін жүзеге асыратын мемлекеттік органның уәкілеті болып қандай орган табылады?

5. Қазақстан Республикасының салықтық қызметінің құрылымдық элементтерінің есебін және функциясын атаңыздар.

6. ҚР Қаржы министрлігі мемлекеттік кірістер Комитетінің негізгі міндеттерін анықтаңыздар.

7. Қазақстан Республикасының салықтық қызмет органының міндеттерін және құқықтарын атаңыз.

8.Салық қызметі құрылымдық органында бағыныстылығы қандай?

9. Облыс бойынша мемлекеттік кірістер департаментінің құқытары мен міндеттерін атаңыз.

### **Тесттік сауалдар**

1. Мемлекеттік салықтық менеджмент дегеніміз не?

А) Қазақстан Республикасының салық заңнамасы, орындалуын бақылау салық қызметі органдарына жүктелген Қазақстан Республикасының өзге де заңнамасы нормаларының орындалуына салық қызметі органдары жүзеге асыратын мемлекеттік бақылау;

В) Қазақстан Республикасының заңнамасына сәйкес салық төлеушілерге (салық агенттеріне) және басқа да уәкілетті мемлекеттік органдарға мемлекеттік қызмет көрсету болып табылады;

С) Тұрақты салықтық теңсіздігін қамтамасыз ету, салықтық ағымдардың кірісі мен шығындарын оптимизациялау, салықтық процесстерді рационализациялау;

Д) Менеджмент өз алдында салық ағымдалған мемлекеттік билік органдармен басқару жүйесін білдіреді;

Е) дұрыс жауап жоқ.

2. Салықтық менеджмент есебіне жатпайды:

А) басқару қызметінің субъектісін салықтың кіріс көздерімен қамтамасыз ету;

В) салық кірістері мен салық пайдасының тиімділігін пайдалану;

С) қаржы және экономиканың жалпы басқару жүйесінің өзара байланысы;

Д) басқару субъектісінің қаржылық тұрақтылығына және төлем қабілеттілігіне қол жеткізу;

Е) салықтық пайда көлемі кезінде берілген салықтық тәуекелді барынша азайту.

3. Корпоративтік салықтық менеджменті салық ағындары басқармасының деңгейін қамтиды ....

А) микродеңгейде;

В) кәсіпорында;

С) мемлекет деңгейінде;

Д) макродеңгейде;

Е) бөлімінде.

4. Салықтық менеджмент объектісі ретінде?

А) салықтық шаруашылығы;

В) салықтық қарым-қатынастар;

С) ұлттық байлықтар;

Д) қаржылық ағындар;

Е) салықтық ағындар.

5. Қазақстан Республикасында уәкілетті орган салық салу саласында бұл ...

А) ҚР Қаржы Министрлігінің Қазынашылық комитеті;

В) ҚР Қаржы Министрлігінің Мемлекеттік сатып алу бойынша комитет;

С) ҚР Қаржы Министрлігінің мемлекеттік ішкі аудит комитеті;

Д) ҚР Қаржы Министрлігінің Мемлекеттік кірістер комитеті;

Е) ҚР Қаржы Министрлігінің Қаржы мониторингі бойынша комитеті.

6. Салық салу саласында мемлекеттік саясатты іске асыруды қамтамасыз етуде функцияларына жатпайды:

А) Қазақстан Республикасының салық төлеушілерінің Мемлекеттік тізілімін жүргізу;

В) салық салуға байланысты объектілерді және салық салу объектілерін, салық төлеушілерді бірыңғай есепке алу жүйесін жүргізу және әзірлеу;

С) Салық кодексінде қарастырылған, нормативтік құқықтық актілер әзірлеу және бекіту;

Д) жұмысты ұйымдастыру және жүзеге асыру бойынша салық берешегін мәжбүрлі өндіріп алу;

Е) жекелеген мұнай өнімдер түрлерінің өндірісі мен айналымын өндіруді бірыңғай дерекқор бойынша жүргізу.

7. Мемлекеттік салықтық менеджменттің негізгі мақсаты

А) тұрақты салықтық теңсіздігін қамтамасыз ету

В) салықтық ағымдардың кірісі мен шығындарын оптимизациялау

С) салықтық процесстерді рационализациялау

Д) салықтық функцияларын ұзақ мерзімді балансталған түрде жүзеге асыру

Е) барлық жауаптар дұрыс

8. Салықтық менеджментте салық ағыны болып?

А) мақсаты;

В) объектісі;

С) есебі;

Д) пәні;

Е) мәні.

9. Мемлекетте салықтық менеджменттің қандай тәуекелдері туындайды?

А) жоспарланған кірістердің толық алынбауы;

В) айыппұл санкциялар түрінде кірістерді жоғалту;

С) айыппұл санкциялары түрінде табысты толық алмау;

Д) жоспарланған кірістерді жоғалту;

Е) айыппұл кірістерін жоғалту.

10. Салық салу саласында ұйымдастыру-басқарушылық қызметі жүзеге асырылады...

А) мемлекеттік қызмет органдары;

В) салықтық қызмет органдары;

С) аудиттік қызмет органдары;

Д) қаржы-салық қызмет органдары;

Е) салық салу органдары.

## **2 Салықтық міндеттеме**

### **2.1 Салықтық міндеттеме түсінігі**

Салықтық міндеттемемен мемлекет алдындағы салық төлеушінің міндеттемесі танылады. Салық төлеуші салық органында тіркеу есебіне тұруға, салық салу объектілерін және салық салуға байланысты объектілер айқындауға, бюджетке басқа да төленетін міндетті төлемдер және салықтарды есептеуге және төлеуге міндетті.

Мемлекет салық органының атынан толық көлемде салық міндеттемелерін орындауды (салық агентінен) салық төлеушіден талап етуге құқығы бар, егер де салық міндеттемелерін орындамаған немесе тиісінше орындамаған жағдайда оларды қамтамасыз ету жөніндегі тәсілдерді және тәртіппен мәжбүрлеп орындату шаралары осы Кодексте көзделген.

Салық салу объектісі және салық салуға байланысты объект болып мүлік пен іс-әрекеттер, олардың болуына байланысты және салық төлеушінің негізінде туындайтын салық міндеттемесі табылады.

*Салық базасы* салық салу объектісі мен салық салуға байланысты объектінің құнының, физикалық жай-күйін немесе өзге де мән-жайларының сипаттамаларын білдіреді. Олар салық салуға байланысты салық салу затын саны жағынан көрсете отырып, салықтың негізі ретінде бюджетке төленуге тиіс салықтар мен басқа да міндетті төлемдер сомасын айқындайды. Салықтық төлемдер сомасы салық базасына белгіленген салық ставкасын қолдану арқылы есептелінеді.

*Салық ставкасы* салық базасының өлшем бірлігіне деген салық есептеулерінің шамасын білдіреді. Салық салу нормасы, салықтың заң жүзінде белгіленген шамасы. Салықтың салық төлеушіге түсіретін салмағын бағалау үшін жеңілдіктерді есепке ала отырып, толық салық базасына қатысты есептелген салық сомасы ретінде салықтың нақты ставкасы қарастырылады.

Салық ставкасы салық базасының өлшем бірлігіне пайызбен немесе абсолютті сомамен белгіленеді.

Салық кезеңі жекелеген салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерге қатысты белгіленген уақыт кезеңі, сондай-ақ ол аяқталған кезде салық базасы айқындалып, бюджетке төленуге тиіс салықтар мен басқа да міндетті төлемдердің сомасы есептелінеді. Осыған байланысты салық кезеңі деп тиісті заңдарға сәйкес салық төлеуге арналып, оның салықтарды есептеуіне және төленуіне, сондай-ақ салық есебін жүргізуіне, салықтық бақылауды жүзеге асыруына қажетті есептеулер мен декларацияларды тапсыру үшін белгіленген уақыт бөлігі.

### **2.2 Салықтық міндеттемелерді орындау**

Салықтық міндеттемелерді орындау, егер Салық Кодексінде өзгеше белгіленбесе, салық төлеуші дербес жүзеге асырады.

Салықтық міндеттемені орындау мақсатында салық төлеуші келесі әрекеттерді міндетті түрде жүзеге асырады:

- 1) салық салу органында тіркеу есебіне тұрады;
- 2) салық салу объектілері мен салық салуға байланысты объектілердің есебін жүргізеді;
- 3) салық салу объектілері мен салық салуға байланысты объектілерді, салық базалары мен салық ставкаларын негізіне ала отырып, бюджетке төленуге тиісті салықтар мен басқа да міндетті төлемдердің сомаларын есептеп шығарады;
- 4) салық есебін жасайды және оны белгіленген тәртіппен мерзімдерде салық органдарына табыс етеді;
- 5) салықтық заңдарда белгіленген тәртіп негізінде және қатаң айқындалған мерзімдерде салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің есептеп шығарылған және есептелінген сомаларын, сондай-ақ салықтық міндеттемені орындамаған жағдайда айыппұл мен өсім пұлдарды төлейді.

Салықтық міндеттеме Қазақстан Республикасының салықтық заңдылығымен бекітілген салық төлеушінің мерзімімен және тәртібімен орындалуы тиіс.

Салық төлеуші салықтық міндеттемені жедел түрде орындауға құқылы.

Салық төлеушінің қолма-қол ақшасыз төлеу нысанында орындалатын салықтық міндеттемесі банкпен немесе банктік операциялардың жекелеген түрлерін жүзеге асыратын ұйымнан салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер сомасына төлемдік тапсырма акцептін алған күннен бастап, ал қолма-қол ақша нысанында салық төлеуші аталған сомаларды банкке немесе уәкілетті органға төлеген кезден бастап орындалады.

Төлем құжаттарында ақша жөнелтушінің тегі, аты, әкесінің аты (болған кезде) немесе салық төлеушінің атауы және оның сәйкестендіру нөмірі көрсетіледі.

Салық төлеушінің салықтық агенті атқаратын салық төлеу жөніндегі салық міндеттемесі сол салық төлемінің сомасын ұстап қалған күннен бастап орындалады.

Салықты төлеу жөніндегі салықтар міндеттемесі, төлемдер, сондай-ақ өсімпұлдар төлеу бойынша міндеттеме Салық Кодексімен белгіленген тәртіпте есепке жатқызуларды жүргізу арқылы орындалуы мүмкін.

Салықты төлеу жөніндегі салықтар міндеттемесі, бюджетке басқа да міндетті төлемдер, сондай-ақ өсімпұлдар төлеу бойынша міндеттеме мен айыппұлдар жүзеге асырылады:

- ұлттық валютада;
- ереже бойынша шетел валютасындағы заттай нысанда және жер қойнауын пайдалануға келісімшарттар.

Төлем көзінен ұсталатын салық сомасын есептеуді салық агенті жүзеге асырады.

Жекелеген салық түрлерінің міндеті бойынша сомасын есептеу және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді салық органына және уәкілетті мемлекеттік органдарға жүктеуі мүмкін.

Салық міндеттемесін орындау мерзімдері Салық Кодексімен белгіленеді. Бұл ретте мерзім ішінде нақты оқиғадан кейін келесі күні немесе заңды іс-айқындалған басталады, яғни салықтық міндеттеменің орындау мерзімінің басталуы анықталады. Мерзімі Салық Кодексімен белгіленген кезеңінің соңғы күні аяқталады. Егер соңғы күн жұмыс күніне сәйкес келсе, онда мерзім келесі жұмыс күнінің соңында аяқталады.

*Салық міндеттемесін және талап қоюды шектеу мерзімі бойынша*

Талап қою мерзімінің өтуі бойынша, салық міндеттемесі мен талабы, соның ішінде:

1) салық қызметінің органы салықтың және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің сомасын есепке жазуға немесе олардың есептелген, есепке жазылған сомасын қайта қарауға құқылы;

2) салық төлеуші (салық агенті) салық есептілігін табыс етуге міндетті, салық есептілігіне өзгерістер мен толықтырулар енгізуге, салық есептілігін кері қайтарып алуға құқылы;

3) салық төлеуші (салық агенті) салықты және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді, өсімпұлдарды есепке жатқызуды және (немесе) қайтаруды талап етуге құқылы;

4) салық қызметінің органы салықты және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді, өсімпұлдарды есепке жатқызуды және (немесе) қайтаруды жүргізуге міндетті болатын уақыт кезеңі.

Егер осы бапта өзгеше көзделмесе, салық міндеттемесі мен талабы бойынша талап қою мерзімі бес жылды құрайды. Талап қою мерзімінің өтуі, осы бапта көзделген жағдайларды қоспағанда, тиісті салық кезеңі аяқталғаннан кейін басталады.

Салық берешегін өтеу мынадай тәртіппен жүргізіледі:

1) берешек сомасы;

2) есептелген өсімақы;

3) айыппұл сомасы.

Жеке тұлғаның салықтық міндеттемесі тоқтатылады:

1) қайтыс болғанда;

2) оны қайтыс болды деп жариялау негізінде соттың күшіне енген шешімі.

*Хабар-ошарсыз кеткен жеке тұлғаның салықтық міндеттемесін орындау*

Жеке тұлғаны сот хабар-ошарсыз кетті деп таныған жағдайда, мұндай жеке тұлғаға қатысты салық міндеттемесі шешім шығарылған күннен бастап тоқтатыла тұрады.

Сот хабар-ошарсыз кетті деп таныған жеке тұлғаның салық берешегін хабар-ошарсыз кеткен адамның мүлкін басқаруға қорғаншы орган уәкілеттік берген адам өтейді

Егер белгіленген тәртіппен хабар-ошарсыз кетті деп танылған адамның мүлкі салық берешегін өтеу үшін жеткіліксіз болса, онда хабар-ошарсыз кеткен адамның салық берешегінің өтелмеген бөлігін салық органы мүліктің жеткіліксіздігі туралы сот шешімі негізінде есептен шығарады.

Сот адамды хабар-ошарсыз кетті деп тану туралы шешімнің күшін жойған жағдайда, салық міндеттемесі бойынша белгіленген талап қою мерзіміне қарамастан, бұрын салық органы есептен шығарған салық берешегінің күші бекітілген Салық Кодексімен қайта басталады.

*Қайтыс болған жеке тұлғаның салық берешегін өтеу*

Жеке тұлғаның қайтыс болған күні пайда болған немесе сот шешімі негізінде қайтыс болған деп жарияланған күні төленген салық берешегін мұрагер (мұрагерлер) мұрагерлік меншік құнының шегінде және мұрагерлікке түсу күніне барабар мөлшерде төлейді.

Егер қайтыс болған жеке тұлғаның, сондай-ақ соттың күшіне енген шешімі негізінде қайтыс болды деп жарияланған жеке тұлғаның мүлкі салық берешегін өтеу үшін жеткіліксіз болса, онда салық берешегінің өтелмеген бөлігін салық органы мүліктің жеткіліксіздігі туралы сот шешімі негізінде есептен шығарады.

Егер мұрагер кәмелетке толмаған болса, онда жеке тұлғаның қайтыс болған күнгі немесе оны қайтыс болды деп жариялау күнгі жиналып қалған салық берешегін өтеу бойынша міндеттеме соттың күшіне енген шешімі негізінде ғана осындай мұрагерге мұраға қалдырылған мүліктің құны шегінде және мұраны алған күнгі ондағы үлесіне барабар шекте жүктеледі.

Жеке тұлғаның қайтыс болған күнгі немесе оны соттың күшіне енген шешімі негізінде қайтыс болды деп жариялау күнгі жиналып қалған салық берешегі, егер:

- 1) кәмелетке толмаған мұрагер (мұрагерлер) соттың күшіне енген шешімі негізінде осындай берешекті өтеу жөніндегі салық міндеттемесінен босатылса;
- 2) мұрагері (мұрагерлері) жоқ болса, өтелген болып саналады.

Салық Кодексінде белгіленген сот жеке тұлғаның қайтыс болғанын жариялау туралы шешімді кері қайтарып алған кезде салық органы бұрын есептен шығарған салық берешегінің мерзіміне қарамастан сотқа қайта жаңартылады.

Қазақстан Республикасының заңнамасымен белгіленген жеке кәсіпкердің салық міндеттемесі жеке кәсіпкердің жұмысы тәртіппен тоқтатқаннан кейін тоқтатылады.

Заңды тұлғаның салық міндеттемесі тоқтатылады:

- 1) жойылғаннан кейін;
- 2) біріктіру арқылы қайта ұйымдастырылғаннан кейін (заңды тұлғаға қатысты қарым-қатынасы), бірігу және бөлімдер

### **Бақылау сұрақтары**

1. Салықтық міндеттемелермен нені түсінуге болады?

2. Салықтық міндеттемесі тұрғысынан салықсалу міндеттемесін негіздеңіз.

3. Салықтық міндеттемелерді орындауда нені түсінуге болады?

4. Салық берешегін өтеу тәртібін анықтандар.

5. Өсімпұл деген не?

6. Қандай жағдайларда өсімпұл есептеледі?

### Тесттік сауалдар

1. Салық міндеттемесін орындау кезектілігін көрсетіңіз: 1. салықтардың есептелген және есептелетін сомасын төлейді; 2. бюджетке төленетін салықтың сомаларын, сондай-ақ аванстық және ағымдағы төлемдерді есептейді; 3. салық органында тіркеу есебіне тұру; 4. белгіленген тәртіппен салық органдарына салықтық нысандарды құрастырады және табыс етеді; 5. Салық салу объектілерінің және (немесе) салық салуға байланысты объектілердің есебін жүргізеді.

A) 1-2-3-4-5;

B) 2-4-3-5-1;

C) 3-5-2-4-1;

D) 5-3-2-4-1;

E) 4-2-3-1-5.

2. Салық міндеттемесі келесі кезеңдерден тұрады:

A) бірігу, қосылу, бөлу;

C) пайда болуы, орындалуы, тоқтатылуы;

C) қосылу, тоқтату, біріктіру;

D) пайда болу, бөлу;

E) тарату, біріктіру, орындау.

3. Салық міндеттемесін төлеудің қандай нысаны Қазақстан Республикасының заңнамасында және жер қойнауын пайдалануға арналған келісімшарт талаптарында көзделген:

A) тек қана шетелдік валютада төлеу;

C) ұлттық және шетел валютасындағы төлемдер;

C) табиғи нысаны, шетелдік валютадағы төлем;

D) ұлттық валютада төлеу;

E) қолма-қол ақшасыз нысандағы төлем.

4. Салық берешегін өтеу келесі тәртіпте жүзеге асырылады:

A) есептелген айыппұлдар, берешек сомасы, өсімпұл сомасы;

B) берешек сомасы, есептелген айыппұлдар, өсімпұл сомасы;

C) шығындардың сомасы, амортизация сомасы;

D) айыппұл сомасы, бос уақыттың мөлшері;

Е) есептелген сыйақы сомасы, амортизация сомасы, айыппұл сомасы.

5. Салық міндеттемесін орындаудың қандай ерекшеліктері Қазақстан Республикасының Салық кодексінде қаралмайды?

А) мүлікті сенімгерлік басқаруға беру кезінде салық міндеттемесін орындау;

С) таратылатын заңды тұлғаның салық міндеттемесінің орындалуы, сондай-ақ Қазақстан Республикасында резидент емес-заңды тұлғаның құрылымдық бөлімшесі, тұрақты мекемесі қызметін тоқтату туралы;

С) таратылатын заңды тұлғалардың барлық санаттары бойынша салық міндеттемесін орындау ерекшеліктері;

Д) таратылатын заңды тұлғалардың - резиденттердің жекелеген санаттары бойынша салық міндеттемесінің орындалу ерекшеліктері;

Е) салық салу туралы аудиторлық есептің нәтижесінде жұмыс істеуді тоқтататын таратылған заңды тұлғалардың жекелеген санаттары - резиденттер мен жеке кәсіпкерлердің салық міндеттемесін орындау ерекшеліктері.

6. Жеке кәсіпкер өз қызметін тоқтату туралы шешім қабылдаған кезде, орналасқан жер бойынша салық органына:

А) қызметті тоқтату туралы салықтық өтініш;

С) мұндай есеп беру болған кезде қызметтің жекелеген түрлеріне арналған есепке алу жазбаларын алып тастау туралы салықтық өтініш;

С) таратудың салықтық есептілігі;

Д) соңғы жеті жыл ішінде кәсіпорынның салық есептілігі;

Е) кассалық тіркеуден бас тарту туралы салықтық өтініш.

7. Заңды тұлғаның салық міндеттемесі тоқтатылмайды:

А) толық жойылғаннан кейін;

В) қайта құрудан, бөлуден кейін;

С) бірігуден кейін;

Д) ұйымнан кейін;

Е) конверсиядан кейін.

8. Салықтың есептелген, есептелген сомасын және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді қайта қараудың жалпы шектеу мерзімі оны тоқтата тұруды ескере отырып, аспауы тиіс.

А) 2 жыл;

В) 9 жыл;

С) 4 жыл;

Д) 7 жыл;

Е) 1 жыл.

9. Жіберілген деп танылған жеке тұлғаның салық міндеттемесін орындау:

А) жеке тұлғаның жоғалған деп танылған мүлкін сақтау міндеті жүктелген тұлға салық берешегін өтеу мүмкін емес;

В) тұлғаны хабар-ошарсыз кетті деп тану туралы сот шешімі негізінде салық органы бұрын есептен шығарған салық берешекті өтеу мерзіміне қарамастан сот жаңартады;

С) салық міндеттемесі күшіне енген сот шешімінің негізінде жоғалған деп танылған кезден бастап тоқтатылады;

Д) егер салық салынатын борышты өтеу үшін жеткіліксіз деп танылған жеке тұлғаның мүлкі жеткіліксіз болса, оның салық берешегінің өтелмеген бөлігін салық органы есептен шығаруға болмайды;

Е) өз қызметін тоқтататын жеке кәсіпкер, өтініш берілген күнге дейін қызметті тоқтату туралы салықтық өтініш табыс етілген салық кезеңі басталған кезден бастап төлеуші және салық агенті болып табылатын міндетті әлеуметтік сақтандыруды сақтандыру жөніндегі шегерімдер мен жарналар есебінен.

10. Төмендегілердің қайсы бірі қызметті тоқтатқаннан кейін салық органына құжаттық тексеру және таратудың салық есептілігі туралы салықтық өтінішті табыс етпейді.

А) жеке нотариус;

В) адвокат;

С) жеке сот орындаушысы;

Д) кәсіби медиатор;

Е) облыстың прокуроры.

### 3 Салықтық әкімшілендіру жүйесі

#### 3.1 Салықтық әкімшілендірудің мәні

Салық жүйесінің жұмыс істеу тиімділігі оны басқару сапасына байланысты. Мемлекеттің салық жүйесінің қызметін басқару салық саясатының тиісті кезеңіндегі дамудың сипаты мен міндеттері бойынша анықталады.

Қазіргі экономикалық әдебиетте «салықтық жүйені басқару» тұжырымдамасын нақты анықтау мүмкін емес. Іс жүзінде ол «салықтық әкімшілендіру» ұғымымен ауыстырылды.

*Салық жүйесін басқару* салық жүйесінің бір бөлігі болып табылатын әрбір элементті басқарудағы мемлекеттің қызметі ретінде қарастырылуы мүмкін.

*Бірінші элемент* бойынша (салық жинағы) – бұл салықтардың тізбесін заңнамалық тәртіпте бекіту және салықтардың және алымдардың әрбір түрі бойынша салық салу тәртібін білдіреді.

*Екінші элемент* бойынша (биліктің құзыреттілігі және салық саласындағы салықтық басқару) - бұл заңнама (конституциялық, азаматтық, салық заңнамасында) салық салу саласындағы уәкілетті органдардың құзыреттілігін, принциптерін, рәсімдерін, формаларын және әдістерін белгілеу.

Ақырында, үшінші элемент бойынша (салық органдарының жиынтығы) – бұл салық заңнамасын бұзатын тұлғаларды салықтық бақылауды және айыптауды қамтамасыз ететін салық органдарының функциялары мен міндеттерінің анықтамасы болып табылады.

Осылайша, салық жүйесін басқару үш бағанға негізделген:

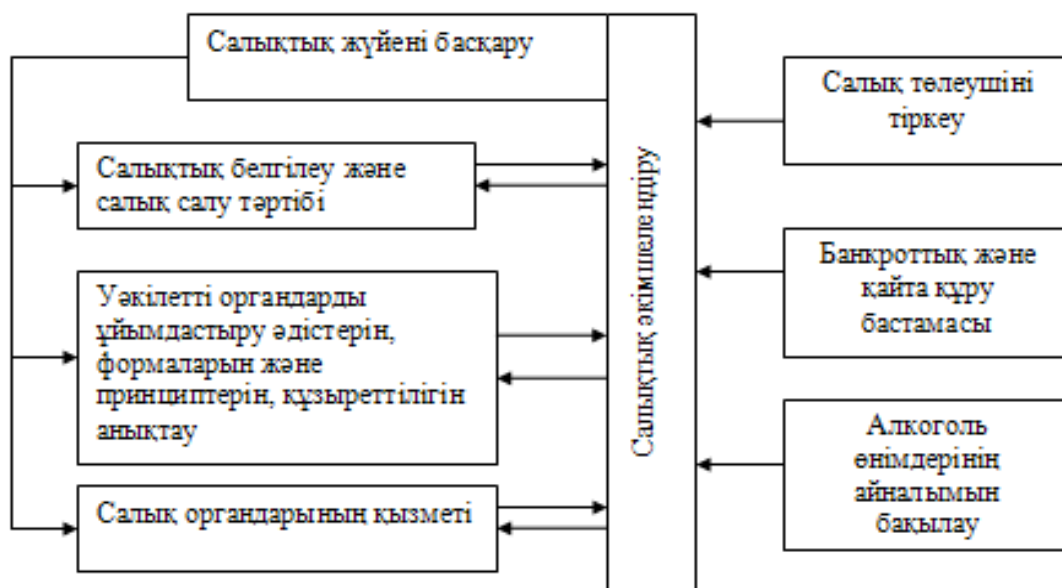
- нормативтік-құқықтық актілер (салық заңнамасы);
- салық қатынастары субъектілерінің қызметін ұйымдастыру негіздері;
- салықтық бақылау.

*Салықтық әкімшілендіру* салық жүйесін басқарудың органикалық бөлігі ретінде қарастырылуы керек (Сурет 5).

Салықтық әкімшілендіру – бұл салық саласындағы заңнамалық билік органдарының емес, мемлекеттік басқару органдарының қызметі. Заңнамалық органдармен салық салу туралы заңнаманың мазмұны болып табылатын салықтық қатынастарды ұйымдастырудың негізгі принциптерін, формалары мен әдістерін белгілейді. Мемлекеттік органдардың басқару қызметі ретінде салықтық әкімшілік заңнамалық нормаларды іске асыруға бағытталған.

Салықтық әкімшілендіру *пәні* болып салықтық өндіріс, *объект* - бұл өндірісті басқару үдерісі, ал *субъектісі* –салықтық әкімшенлендірудің басқа да салықтық және салық органдары табылады.

*Салықтық өндіріс* - бұл салық салу - салық төлеушінің салық міндеттемесін ерікті түрде орындау тәртібін және салық төлеушілерді осы міндеттеменің орындалуын бақылау, реттеу және енгізу жөніндегі салық органдарының өкілеттіктерін белгілейтін заңмен белгіленген әдістер және тәсілдер.



Сурет 5 - «Салықтық жүйені басқару» және «салықтық әкімшілендіру» ұғымдарының қатынасы

*Салықтық өндіріс* субъектілері болып салық төлеушілер және салықтық әкімшіліктер табылады, пәні - салық міндеттемесін орындау тәртібі және оның орындалуын бақылау, ал объект - оның орындалуын бақылау тәртібі мен әдістерін заңнамалық реттеу.

*Салықтық әкімшіліктер* – бұл салық төлеушілер мен төлеушілерге қатысты заңнамалық негізде белгілі бір әкімшілік (әкімшілік) өкілеттіктер берілген мемлекеттік салық және басқа органдар болып табылады.

Салықтық әкімшілік құрамына жатады:

- салықтар мен алымдар саласындағы қаржы органдары;
- ішкі істер органдары;
- салықтық органдар;
- кедендік органдар.

Әрине, салық әкімшілігінің орталық байланысы болып салық органдары табылады. Басқа әкімшіліктердің өкілеттіктерінің көлемі әлдеқайда аз, олардың құқықтары мен міндеттері теңдестірілмеген. Салықтық әкімшілік жүйеде бұл біркелкі салық салу саласы бойынша барлық функцияларды жүзеге асыруға маманданған салық органдары, ал салық салу саласындағы басқа әкімшіліктерге жүктелген жеке функциялар олар үшін бастысы болып табылады (профиль).

Салықтық әкімшілендіру саласындағы салық органдарының қызметі заңға сәйкес салық пен алымдарды толық және уақтылы жинауды қамтамасыз етуге және заңға сәйкес келетін салық төлеушілерді көтермелеу мен ынталандыруды реттейтін құқықтық нормаларды дұрыс қолдануға және салық заңнамасын бұзушылардан қажетті бақылау мен жазалауға бағытталған. Демек, осыдан салықтық әкімшілендіру, елдің жалпы салықтық-бюджеттік және

экономикалық саясатының табыстылығын немесе сәтсіздігін анықтайтын құрал болып табылады.

Салықтық әкімшіліктің кемшіліктері бюджетке салық түсімдерінің күрт азаюына, салықтық құқық бұзушылық ықтималдығын арттыруға, өңірлердің үкіметаралық фискальдық қатынастарында теңгерімді бұзуға және әлеуметтік шиеленістің ұлғаюына әкеліп соқтырды, ал табысты салықтық әкімшілендіру экономикадағы жағымды өзгерістерді қамтамасыз етеді, мысалы, аймақта инвестициялық ахуалды жақсартуға ықпал етеді.

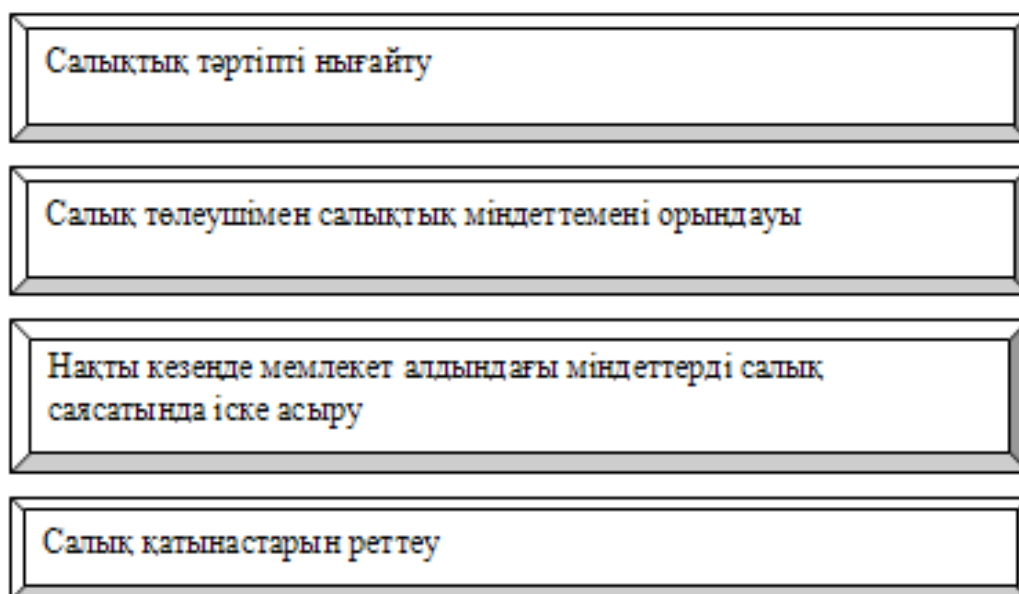
### 3.2 Салықтық әкімшілендірудің негізгі міндеттері мен функциялары

Салықтық әкімшелендіру салық процесінің бөлігі болып табылады және салықтық бажды жүзеге асыратын субъектіге қолайлы жағдай жасау және ықпалды әсер ету, сондай-ақ салық төлеушілердің және құқықтық қатынастардың өзге де қатысушыларының заңды құқықтары мен мүдделерін қамтамасыз етуге бағытталған процедуралық іс-қимылдардың жиынтығын білдіреді.

Салықтық әкімшілендірудің мақсаты мемлекеттің салық заңнамасын реттейтін, құқықтық қатынастардың барлық қатысушыларына қатысты жүргізілетін салық заңдылығының іске асырылуы болып табылады. Сонымен бірге, субъектінің келісімін салықтық құқықтық қатынастардың пайда болуының міндетті және қажетті шарты деп санауға болмайды.

Қазіргі уақытта бюджетке салықты жұмылдырудың тиімділігін арттыру үшін факторлардың бірі болып салықтық әкімшелендірудің белгіленген әдістері табылады.

Салықтық әкімшелендіру мақсаттары болып (Сурет 6):



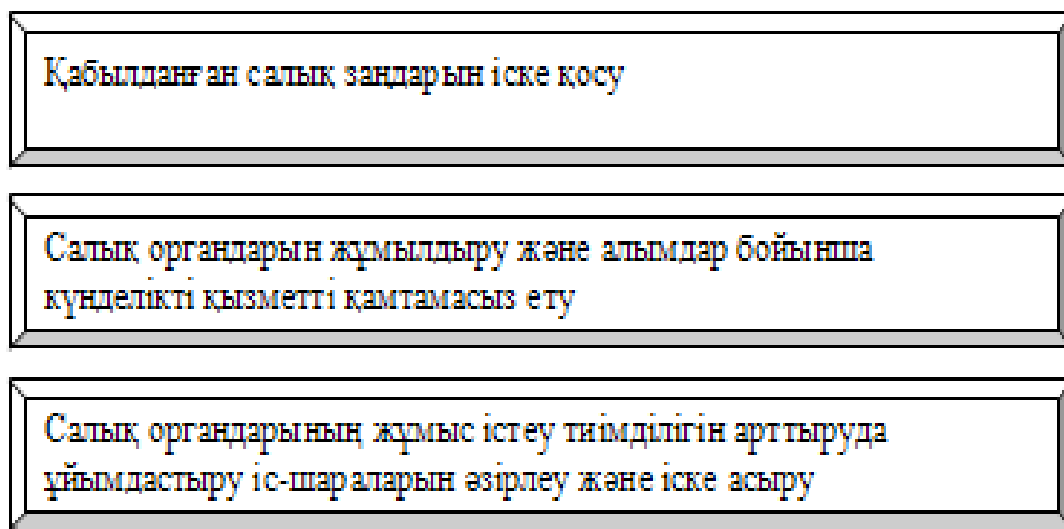
Сурет 6 – Салықтық әкімшілендіру мақсаттары

Салықтық әкімшілік бұл еліміздің жалпы салық-бюджет саясатының сәттілігін немесе сәтсіздігін анықтайтын құрал. Осылайша, белгілі бір міндеттер салықтық әкімшілікке жүктеледі.

Макродеңгейде салықтық әкімшілендірудің негізгі міндеттері болып:

- салық салудың макроэкономикалық процестерін талдау және олардың дамуын болжау үшін бастапқы деректерді әзірлеу;
- болжамдардан макроэкономикалық көрсеткіштердің нақты мәндерінің ауытқуын бағалау;
- олардың шығу себептерін анықтау;
- салық заңнамасының толық және тұжырымдамалық өңделуі.

Микро деңгейде салықтық әкімшелендірудің міндеттері (Сурет 7):



Сурет 7 - Микро деңгейде салықтық әкімшілендірудің міндеттері

Сонымен бірге, салықтық әкімшілендіру тиімділігінің сыны барлық салық кезеңі үшін ғылыми дәлелденген салық ауыртпалығының деңгейіне сәйкес келетін салықтар мен алымдарды жұмылдыруды қамтамасыз ету, сонымен қатар салық жүйесінің жұмыс істеуі үшін тиісті шығындарды барынша азайтуды ескеру керек.

*Салықтық әкімшілендірудің қазіргі заманғы жүйесі мынадай міндеттерді атқарады:*

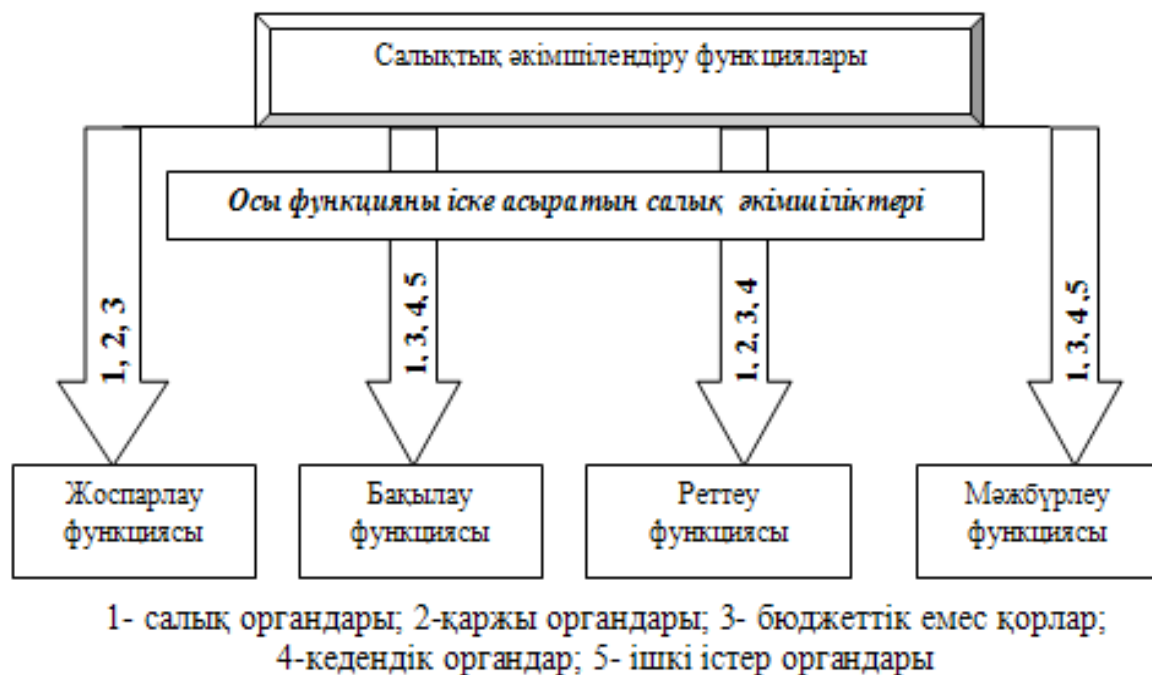
- 1) салық төлеушілердің салықты есептеу және төлеу жөніндегі міндеттерін орындау кезінде шығындарын азайту, сондай-ақ салықтық бақылауды жүзеге асыру үшін мемлекеттің шығындары;
- 2) салық жинауды ұлғайту, оның ішінде экономиканың бейресми секторынан кәсіпкерлік қызметті алу арқылы;
- 3) уәкілетті органдардың салықтық бақылау шараларын іске асыру кезінде ішкі және халықаралық заңнаманың нормаларын тиісті түрде орындамағаны үшін жауапкершілігін күшейту.

Салықтық әкімшілендірудің төрт негізгі функциясы бар:

- жоспарлау;

- бақылау;
- реттеу;
- мәжбүрлеу.

Салықтық әкімшілендірудің әрбір функциясы үшін оны жүзеге асыру құралдарына тән, яғни, ол үшін қойылған мақсаттарға жетуде әдістерінің жиынтығы. Бұдан басқа, әрбір функция осы құралды әзірлейтін және енгізетін органдардың нақты құрамымен сипатталады (Сурет 8).



Сурет 8 – Салықтық әкімшілендірудің негізгі функциясы

Сондай-ақ, бұл функциялар салық тетігінің функцияларының бір бөлігін көбейтеді. Бұл өте дұрыс, өйткені салықтық әкімшілендіру еліміздің салық механизмінің ең маңызды бағынышты бөлігі болып табылады және осы бөліксіз механизм жұмыс істей алмайды. Әкімшілендіру бұл механизмнің барлығын басқаратын «тұтқыш».

Заңды қабылдау жеткіліксіз, оны жүзеге асыру тетігін әзірлеу керек, әкімшілік ресурстарды орындау, бақылау және кейбір жағдайларда мәжбүрлеу үшін қамтамасыз ету қажет, содан кейін ғана заң күшіне енеді (бұған көптеген заманауи мысалдар бар).

*Салықтық жоспарлау функциясын* қаржы және салық органдары жүзеге асырады. *Салықты жоспарлаудың негізгі мақсаты* әртүрлі деңгейдегі бюджеттерге түсетін кірісті бөлудің сапалы және сандық көрсеткіштерін қамтамасыз ету болып табылады. Бюджеттен тыс қорлардың органдары тиісті қорлардың бюджеттерінің табыс бөлігін жоспарлайды.

Негізгі формалары болып *стратегиялық және ағымдағы салықтық жоспарлау* табылады.

Салықтық жоспарлаудың негізгі әдісі:

- *жанама*, экономикалық жалпы көрсеткіштерді болжауға негізделген;

- *тікелей*, салықтардың толық тізбесі бойынша салық базаларын болжауға негізделген;

- *оңайлатылған*, бар трендтердің экстраполяциясына негізделген.

*Салықтық бақылау функциясын* салық органдары, ал Салық кодексінде көзделген жағдайларда кеден органдары мен ішкі істер органдары жүзеге асырады. *Салықтық бақылаудың негізгі мақсаты* салықтар мен алымдар туралы заңнаманы бұзуды болдырмайтын немесе барынша азайтылған салық салу деңгейін қамтамасыз ету болып табылады және осы бұзушылықтарды анықтау және алдын-алу азайтылады.

*Салықтық реттеу функциясы* қаржы, салық және кейбір жағдайларда кеден органдары арқылы жүзеге асырылады. Бұл функцияның негізгі *мақсаты* - мемлекеттің фискальдық мүдделері мен салық төлеушілердің экономикалық мүдделері арасында бір шешімге келу келу. Мемлекеттің фискальдық мүдделері, өз кезегінде, әртүрлі болып табылады және әр түрлі деңгейдегі мемлекеттік бюджеттерді басқарудың арасында ымыраға келуді талап етеді.

Мұнда салықтық ынталандыру және салық салуды ынталандыру, қайта ынталандыру, салық жеңілдіктері, бюджеттің әртүрлі деңгейлері арасында салық түсімдерінің бөлінуі қарастырылған.

*Салықтық реттеудің негізгі әдістері* мыналар:

- тікелей және жанама салық салу коэффициентін реттеу; республикалық және жергілікті салықтардың ара қатынасын реттеу;

- салықтық жеңілдіктер мен жеңілдіктер берудің көлемі мен бағытын реттеу;

- салық салу, салық салу объектілерін, салық ставкаларын, салық базасын есептеу әдістемесін, салық төлеу тәртібі мен мерзімдерін реттеу.

*Құқық қорғау функциясын* салық, кеден және ішкі құқық қорғау органдары жүзеге асырады. Бұл функцияның негізгі *мақсаты* барлық субъектілер салық төлеушілердің салық міндеттемелерін мәжбүрлеп орындауды қоса алғанда, салықтар мен алымдар туралы заңнамаға сәйкес келуін қамтамасыз ету болып табылады.

Мәжбүрлеудің негізгі *формалары* заңның бұзылғаны үшін жауапкершілік нысандары болып табылады: салықтық, әкімшілік және қылмыстық.

*Мәжбүрлеудің негізгі әдістері* заңның анықталған бұзылуының ерікті және мәжбүрлі түрде орындалуын қамтиды.

### **3.3 Салықтық әкімшілендіру принципі**

*Салықтық әкімшілендіру* - салық төлеушілерге белгілі бір билікке ие салық және басқа да органдармен (салықтық әкімшілендіру) жүзеге асырылатын салық өндірісін басқару процесі. Салық түрлері бойынша салық әкімшілігі функционалдық принципіне немесе мамандандыру қағидасына сәйкес ұйымдастырылуы мүмкін.

Сонымен қатар салықтық әкімшілендірудің келесі принциптерін ажыратуға болады (Кесте 1).

Кесте 1 - Әкімшілендірудің келесі принциптері

| Принцип                | Сипаттама                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| заңдылық принципі      | салықтық әкімшілендіру, салық жүйесін басқаруда қосалқы жүйе елдің салықтық және қаржылық заңдарында белгіленген қызметтеріне сәйкес жүзеге асырылады. Салықтық әкімшілендіру шеңберінде жүргізілетін бақылау шаралары тек заңмен белгіленген ережелерге сәйкес жүзеге асырылады.                                                                                                                      |
| объективтілік принципі | салықтық әкімшілендіру салық органдары жағынан салықтық әкімшіліктің субъектісі ретінде іс-шараларды өткізуде сөзсіз, билікке ие, кемсітушілік шараларды қолданбау, салық төлеушілерге қарсы баға беру, ар-намысы мен қадір-қасиетін құрметтеу, салық төлеушілердің құқықтарын қамтамасыз ету талап етіледі.                                                                                           |
| бірлік принципі        | мемлекеттің барлық аумағында қолданылатын әдістердің, әдістер мен салықтық басқару құралдарының бірлігі                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| тиімділік принципі     | абсолюттік ақшалай және салыстырмалы бағалау кезінде салықтық әкімшілендірудің нәтижелері (мысалы, бюджетте салықтарды жинау) оны өткізудің құнынан жоғары болуы тиіс. Бұдан басқа, салықтық әкімшілендірудің тиімділігі салықтық тексерулердің (әсіресе, шығыс инспекцияларының) тиімділігі, салықтық әкімшіліктің көрсеткіштері болып табылатын салық қарыздарын жинау және реттеуде көрініс табады. |

### 3.4 Салықтық қатынастарды басқару

Салық процестерін басқаруда тек мамандандырылған органдар ғана емес, сонымен бірге, ол Конституциялық Кеңестің заң шығарушы және атқарушы биліктің барлық органдарын қамтиды. Салық төлеушілер мен мемлекет арасындағы өзара қарым-қатынастарға, құқық қорғау органдарына, аудиторға, адвокатқа, консалтингтік және заң қызметтеріне, салалық институттарға, жоғары оқу орындарына, сондай-ақ қоғамдық ұйымдарға әсер ету. Олардың қызметі салықтық қатынастарды басқару үдерісінің бөлігі болып табылады.

Экономикалық мүдделерге қарсы тұру саласы болған салықтар мүліктік қарым-қатынастармен әрдайым тығыз байланысты. Көптеген негізгі базистік мәселелер шешілмейінше (жер, еңбек, капитал нарықтарының құрылуы, экономиканы криминалдандырудың теріс салдары жойылады және т.б.) әкімшілік-командалық басқару әдістері басым болады.

Салықтық әкімшілендіру салық заңнамасының ережелеріне негізделген және оларды толықтырады. Салықтық әкімшілендіру салықтық жоспарлаудан, салықтық есепке алудан, салықтық реттеу мен салықтық бақылаудан тұрады, олар мәні бойынша мемлекеттік органдарда, басқаруда, зерттеу құрылымдарында және т.б. кәсіпқой басқарушылық әрекеттер болып табылады.

Салықтық өндіріс, салық әкімшіліктерінің заңдары мен нормативтік актілерімен реттелетін Қазақстан Республикасының Конституциясында, Жер кодексінде, Кеден кодексінде және өзге де кодексте белгіленген заңнамалық

талаптарға байланысты болады. Салыққа тікелей әсер ету Салық кодексінің, Азаматтық кодекстің, бухгалтерлік заңнама мен ұйымдастыру және есеп берудің әдіснамалық негіздерінде көзделген.

Салықтық өндіріске тікелей әсер етуде Салықтық, Азаматтық кодекстің, бухгалтерлік заңнама мен бухгалтерлік есеп беруде әсер етуі және әдістемелік негізде ұйымдастыру көзделген. Азаматтық кодекс шаруашылық субъектілерінің құқықтық мәртебесін айқындаған кезде, Салықтық кодексі тиісті салық режимдерін (жеңілдіктер, салық төлеу мерзімдері және т.б.) белгілеуге мүмкіндік береді.

Жоғарыда айтылғандай, салық тетігі салықтық қатынастарды жеңілдетуге, салық заңнамасына сүйенуге, салық салудың негіздерін басқаруға мүмкіндік береді. Сондықтан салықтық қатынастар салықтық әкімшілікте болады.

Мемлекетте (салықтық бақылау субъектілері ұсынатын) салық салынатын заңды және жеке тұлғалармен салықты өз есебінен төлеуге заңды міндеттемесі бар салықтық қатынастарға ие. Салықтық қатынастар алдында қабылданған нормалар мен ережелер шеңберіндегі бақылау функцияларын жүзеге асыру үшін тиісті алғышарттар жасау мақсатында салықтық бақылау субъектілері қабылдаған шаралар жүйесі (әкімшілік, заңдық және т.б.) болуы мүмкін.

Салық органдары мен салық төлеушілердің өзара әрекеттесу әдістері әртүрлі болуы мүмкін, бірақ келесі үш негізгі типтерін көрсетуге болады:

- әкімшілік мәжбүрлеу;
- реттелетін баламалар;
- достық серіктестік.

Олардың арасындағы қарым-қатынастар және оларды дамыту шкаласы жүргізілетін салық саясаты және бақылау қызметінің сапасы бойынша анықталады.

*Әкімшілік мәжбүрлеу* әдістері - салықтық санкцияларды қолдану, банктік есепшоттарды, салық төлеушінің басқа да мүліктерін алу және т.б. қамтиды. Салықтардың төлем үшін міндетті болып табылатындығына орай мұндай аралық шаралар әрдайым болды және әрқашан бар болады.

*Реттелетін баламалы* әдістері Қазақстан Республикасының Салық кодексінің енгізілуі салықтық әкімшілендірудің басқа да әдістерінің таралуына ықпал етті.

Бұл әдістің мәні мыналарды қамтиды: салық төлеушілерге заңмен рұқсат етілген әртүрлі құқықтық формалар әрекеттерін таңдауды ұсыну, бухгалтерлік есеп пен есеп беру тәртібін құру және енгізу, салықты төлеу бойынша міндеттеменің орындалу тәртібі, салықтық жеңілдіктерінен бас тарту немесе қолдану және т.б. арасында таңдау құқығы.

Алайда, сол немесе басқа да жағдайларды таңдағаннан кейін, ол салық төлеушілер үшін міндетті және салық органдары тексерген кезде бастапқы болып табылады. Кейбір елдерде салық төлеушілермен ынтымақтастықтың (достық әріптестіктің) қарым-қатынастарына басымдық берілетін мәжбүрлеу әдістерінен салықтық әкімшілендіруге көшу (борыштарды өтеу шарттарын

ауыстыратын және т.б. бақыланатын мәмілелерге қолданылатын бағалар туралы келісімдер жасасу және т.б.) жарияланады.

*Достық серіктестіктің әдісі* салық төлеушілер мен салық органдарының арасындағы қарым-қатынастың сипатына қатысты салық әкімшілігінің жеткіліксіз деңгейіне байланысты қазіргі заманғы практикада қолайсыз деп саналды. Бірақ салық салу мақсаттары үшін трансферттік баға белгілеуді реттеу туралы өңделген заң жобалары салық органдары мен салық төлеушілер арасындағы келісімдер жасасудың элементтерін қамтиды. Бұдан басқа, өңірлердің нақты бюджеттері инвестициялық салықтық несие бойынша өтінімдерге оң жауап беруі мүмкін болды.

Салық органдары мен салық төлеушілер арасындағы өзара әрекеттесудің барлық үш әдісін кешенді қолдану салықтық әкімшілендірудің негізгі фискальдық міндеттерін сапалы түрде шешуге мүмкіндік береді және мемлекет және салық төлеуші арасындағы жаңа қатынастарды қалыптастыруға ықпал етеді. Екінші және үшінші әдістерді қолдану тұтастай елдің экономикасы мен жеке шаруашылық субъектісіне қатысты салықтық әкімшілендірудің реттеуші аспектісін нығайтады.

Нарықтық қатынастардың дамуы салық салудың басқа экономикалық мәнін басқаруға мүмкіндік береді. Басшылық бірте-бірте статистикалық күйден шығады және салықтық құқықтық қатынастардағы әр түрлі өзгерістерге жылдам әрекет ете бастайды. Осыған байланысты салық салу жүйесі өзіндік индикативті қасиеттерге ие.

Бюджетке төленетін салық төлемдерінің орындалмауы:

1) қолданыстағы салық нормалары қажеттіліктерді қанағаттандырудан бас тартты және де оларға тексеру жүргізу қажет;

2) салықтық әкімшіліктер салық түсімдерін қадағалау және салық төлеуден жалтару мүмкіндігін болдырмау мүмкіндігін жоғалтты;

3) халықаралық интеграциялық үдерістер күшейтілді және салықтық әкімшіліктерге шетелдік салық заңнамасының ерекшеліктерін, сондай-ақ қосарланған салық салуды болдырмау туралы келісімдерді жасаудың халықаралық ережелерін әзірлеу қажеттілігі туындады.

Мұндай сигналдар салықтық басқару әдістерін қайта қарау қажеттілігін тудырады. Ғылым мен тәжірибе салықтық әкімшіліктердің құрылымдары мен функцияларын, салық саясатының бағыттарын және салықтық реформалардың келесі кезеңіне дейін түбегейлі шаралар қабылдаудың негізі болып табылатын салықтық өндірістің әдіснамалық негіздерін айтарлықтай өзгерту қажеттілігін анықтай алады.

Қазақстан Республикасындағы салықтық әкімшілендірудің қазіргі жүйесі одан әрі жетілдіруді талап етеді, өйткені кірістердің салыстырмалы түрде аз мөлшерін бақылайтын салық комитеттерінің кең желісі жанама шығындардың жоғары деңгейін (жабдықтарға жұмсалатын шығындар, кадрлар даярлау) тудырады және оны үйлестіруде елеулі жұмыс күшін қажет етеді.

Салық комитеттерінде басқарушы кадрлар санының қызметкерлердің жалпы санына өте жоғары арақатынасы бар; салық комитеттерінің

қызметкерлерінің кәсіби біліктілігін кезең-кезеңмен арттыру қажет. Салық тексерулерінің нәтижелері бойынша шағымдарды қарау жүйесі ведомстволық сипатқа ие, бұл оларды объективті қарау үшін жағдайлар жасамайды. Сондықтан, салық қызметінің органдары салықтық тексерулер жүргізу кезінде сыбайлас жемқорлыққа қарсы салық жүйесін болдырмау үшін, басқа қаржы институттарымен өзара әрекеттесуі қажет.

Салықтық қатынастарды реформалау, егер салықты жинаудың 100 пайыздық деңгейіне қол жеткізілмесе, онда оң нәтиже бермейді. Бұл көрсеткіш, өз кезегінде, салықтық әкімшіліктен тиімді қол жеткізе алмайды. Салық жүйесіндегі фискальдық және салықтық функциялардың арасындағы оңтайлы теңгерімге қол жеткізу маңызды міндет.

### **Бақылау сұрақтары**

1. Келесі түсініктеріне анықтама беріңіздер: салық әкімшілігі, салықтық механизм.
2. Салықтық әкімшелендірудің басты мақсаты қандай?
3. Салықтық әкімшілендірудің негізгі есебін атаңыз.
4. Салық жүйесін құру негізінде қандай принциптер салынған?
5. Салықтық әкімшелендіру функциясын атаңдар.

### **Тесттік сауалдар**

1. Салықтық әкімшілендірудің реттеу әдістерінің мақсаты:
  - A) салық төлемдерін ұлғайту;
  - B) салық төлеушілердің заңсыз қызметін алдын-алу және жолын кесу;
  - C) салық ауыртпалығын реттеу;
  - D) салықтарды есептеу мен төлеудің дұрыстығы үшін бақылау және реттеу;
  - E) жергілікті бюджеттерге салық төлемдерін жинауды ұлғайту.
2. Салықтық әкімшілендіруді оңтайландыру процесі:
  - A) салықтық әкімшілендіру шығындарын азайту;
  - B) салық түсімдерін барынша арттыру;
  - C) салықтық түсімдерді барынша азайту және салықтық әкімшілендіру шығындарын барынша арттыру;
  - D) салықтық түсімдерді барынша арттыру және салықтық әкімшілендіру шығындарын барынша азайту;
  - E) салықтық түсімдерді барынша арттыру және салықтық әкімшілендіру шығындарын барынша арттыру
3. Салықтық әкімшілендіру міндеттері:
  - A) салық төлеушінің салық міндеттемесін орындауын;
  - B) салықтық саясатты жүзеге асыру, мемлекеттің осы кезеңде тұрған міндеттері;
  - C) салық тәртібін күшейту;

- D) салық қатынастарын реттеу;
- E) барлық нұсқалары.

4. Салықтық әкімшілендірудің негізгі элементтері:

- A) салық төлеушілер мен салық органдарының салық заңнамасын сақтауын қадағалау;
- B) бақылау қызметін ұйымдастырушылық, әдістемелік және аналитикалық қамтамасыз ету;
- C) салық кезеңі, салық ставкасы, салық салу базасы, салық төлеу тәртібі мен мерзімі;
- D) салық қызметтерін бақылау қызметін заңнамалық қамтамасыз ету;
- E) дұрыс жауабы жоқ.

5. Салықтық әкімшілендіруді бақылау компоненті:

- A) әрекет, тексеру туралы шешім;
- B) акт, тексеру, міндетті түрде жинау туралы шешім;
- C) салық төлеушілердің салықтарды есептеудің дұрыстығына және уақтылы төлеуге бақылау жасауы;
- D) салық органдарының салық заңнамасының орындалуын бақылау;
- E) салық төлеушілердің салықты есептеудің және есептеудің дәлдігін тексеруді және уақтылы төлеуді тексеру және бақылау туралы акті, шешім.

6. Әкімшілік мәжбүрлеу әдістері:

- A) материалдарды тергеу комитетіне жіберу;
- B) салықтық санкцияларды қолдану, банктік шоттарды, салық төлеушінің өзге де мүлкін алып қою;
- C) нормативтік-құқықтық реттеу;
- D) тіркеу шаралары;
- E) салық санкцияларын қолдану және тергеу комитетіне материалдарды жіберу.

7. Салық органдары мен салық төлеушілердің өзара әрекеттесу әдістері:

- A) әкімшілік мәжбүрлеу әдістері және реттелетін баламалар әдісі;
- B) реттелетін баламалар әдісі;
- C) достық серіктестіктің әдісі және әкімшілік мәжбүрлеу әдісі;
- D) әкімшілік мәжбүрлеу әдістері, достық серіктестіктің әдісі және реттелетін баламалар әдісі;
- E) дұрыс жауабы жоқ.

8. Салықтық әкімшіліктің қатаң бірлігі принципі мыналарды білдіреді:

- A) салық органдарының өкілеттігі тік;
- B) салықтық басқарудың барлық субъектілерінің салық заңнамасын біркелкі қолдануы;
- C) салық жеңілдіктерін қолдану құқығын беру;

D) салықтық басқарудың барлық субъектілері мен салық органдарының өкілетті органдарының салық заңнамасын біркелкі қолдануы;  
E) дұрыс жауап жоқ.

9. Салықтық әкімшілікті қалыптастыратын факторлар:

- A) саяси және салық;
- B) салық және әлеуметтік-экономикалық;
- C) әлеуметтік-экономикалық және саяси;
- D) әлеуметтік-экономикалық және салық;
- E) саяси, әлеуметтік-экономикалық және салық

10. Салықтық әкімшілендірудің тиімділігі қағидаты:

- A) салықтық қатынастар саласында шешімдердің тиімділігін, сондай-ақ салықтық әкімшілік жүйесінің элементтерінің жұмыс істеуін анықтау үдерісі;
- B) салықты және салықтық бақылауды жүзеге асырудың минималды шығындарымен бюджетке салық пен алымдарды ең көп алуды қамтамасыз ету;
- C) салықтық бақылауды жүзеге асырумен байланысты басқару процесі;
- D) салықтық әкімшілендірудің барлық субъектілерінің салық заңнамасын біркелкі қолдануы;
- E) салық органдарының өкілеттігі тік.

## 4 Салықтық менеджментте жоспарлау

### 4.1 Салықтық жоспарлау түсінігі, оның қаржылық басқару жүйесіндегі рөлі

*Салықтық жоспарлау* – бұл салықтық менеджменттің ең маңызды функциональдық элементі болып табылады. Жоспарлаудың көмегімен мақсаттарға жетуді қамтамасыз ететін күш пен шешім қабылдаудың негізгі бағыттары белгіленеді. Бұл басқару функциясын іске асыру барысында салық ағындарын басқару үдерісінде қол жеткізуге болатын нәтиже ғана емес, сонымен қатар мақсатты нәтижеге жетудің тиімді жолы анықталуы керек. Басқару жүйесі белгілі бір тәсілдерді жоспарлаған кезеңде (болжамдық деректер осы жерде маңызды) олардың басқарылатын нысаны қалай жұмыс істейтіні туралы өз идеяларына негізделуін қалыптастырады. Сондықтан кез-келген әлеуметтік-экономикалық процестерді басқару кезінде жоспарлау әрдайым болжаумен қатар жүреді, оның негізі жағдайларды дамытудың ықтимал нәтижелерін модельдеу арқылы қол жетімді ақпаратты жинақтау және талдау болып табылады.

Қаржылық ғылым салықтық менеджменттің негізі болғандықтан, салықтық жоспарлау және болжамдау белгілі бір дәрежеде қаржылық жоспарлаудың (болжаудың) бір бөлігі болып табылады.

Салықты жоспарлау және болжау міндеттері бір мәнді емес. Олар елдің қандай да бір басқару объектісіне: елдің (оның аумақтарының) салық ағындарына немесе жеке кәсіпорынның салық ағындарына қатысты айырмашылығы бар екендігін ажыратады.

*Салықтық жоспарлау* - бұл неғұрлым тиімді бағыттарының қозғалысын айқындаудың болжамдық параметрлеріне және келесі жылдағы салық ағындарының кіріс және шығыс көлемін, құрамы мен құрылымын және (немесе) мемлекеттің және шаруашылық жүргізуші субъектінің перспективасын оңтайландыруға бағытталған процесс.

Макро-және микродеңгейінде салықтық жоспарлаудың мақсаттары мен міндеттері әртүрлі. Мемлекет бюджетке және бюджеттен тыс қорларға барынша көп салық түсімдерін жоспарлауға ұмтылады, ал кәсіпорын - жоспарлау процесінде қазірдің өзінде салықтық міндеттемелерді азайту тәсілдері мен әдістерін жоспарлауда.

*Мемлекеттік салықтық жоспарлаудың мақсаты* мемлекеттің экономикалық, қаржылық, әлеуметтік және салықтық саясат тұжырымдамасының шеңберінде барлық деңгейдегі билік органдардың шығыс өкілеттіктерін қаржылық қамтамасыз ету көлемі, құрамы мен құрылымы жағынан оңтайлы болып табылады.

Мемлекеттік салықтық жоспарлаудың негізгі міндеті - бюджеттік жүйенің кіріс бөлігін қалыптастыру үшін тапсырмалардың сапалық және сандық көрсеткіштерін қамтамасыз ету.

Мемлекеттік салықтық жоспарлауды жүзеге асыру процессінде мынадай *міндеттер* шешіледі:

- қаланың, ауданның салықтық әлеуеті аймақтың экономикалық өсу қарқынын ескере отырып салық түсімдерінің көлемі болжамданып бағаланады;
- салықтар бойынша бюджет бекітіледі;
- бюджет тапшылығының сомалары, инфляция деңгейі, баға индексі көрсетіледі;
- бақылау тапсырмалары түрлі деңгейдегі бюджеттер контекстінде жасалады.

*Корпоративтік салықтық жоспарлаудың мақсаты* - оның экономикалық, қаржылық және салық саясатын жүзеге асыру шеңберінде кәсіпорынның салықтық ағындарын оңтайландыру.

Корпоративтік салықты жоспарлаудың мәні - әрбір салық төлеуші өзінің салықтық міндеттемелерін максималды азайту үшін заңнамамен рұқсат етілген барлық құралдарды, тәсілдер мен әдістерді пайдалану құқығынан тұрады.

Салықтық жоспарлау мүмкіндігі салық заңнамасында заң нормалары дәлме-дәл түрде анықталмаған немесе олардың бір мәнді түсіндірілуіне жол берілмейтін өте кең ауқымда болуы мүмкін.

Қазақстан Республикасының Салық кодексінде «салық төлеуші салықтар мен алымдар туралы заңдарда белгіленген негіздемелер мен негіздер болған кезде салықтық жеңілдіктерді пайдалануға құқығы бар» деп көрсетілген.

*Корпоративтік салықтық жоспарлаудың негізі заңмен белгіленген барлық жеңілдіктер мен артықшылықтарды максималды толығымен және дұрыс пайдалану*, сондай-ақ салық органдарының жағдайын бағалау және мемлекеттің салықтық, бюджеттік және инвестициялық саясатының негізгі бағыттарын ескере отырып жүзеге асырылады.

Негізгі корпоративтік салықтық жоспарлау қосады:

- мемлекеттің салықтық, бюджеттік және инвестициялық саясатының негізгі бағыттарын есепке алу;
- кәсіпорынның есептік саясатын әзірлеу;
- заңмен белгіленген барлық жеңілдіктерді дұрыс және толық пайдалану;
- салық төлемдерін алу және төлеу мерзімін ұзарту мүмкіндігін бағалау.

## **4.2 Салықтық жоспарлау түрі**

Салықтық жоспарлаудың түрлерін сыныптауда белгіленген мақсаттарға жетудің ең қолайлы әдістерінің тізбегін құрудың құрылымы мен логикасы сияқты маңызды элементтерді ескеруде, тағы бір маңызды құрамдас бөлігі іске асырылмайтын міндеттер мен мақсаттарды белгілеуді шектейтін уақыт, сондай-ақ жоспарланған іс-әрекеттердің тиімділігінің көрсеткіші, болжамды және нақты нәтижелерді салыстыру қажет.

Әр түрлі жіктеу сипаттамаларына байланысты, салықтық жоспарлаудың келесі түрлері көрсетіледі (Кесте 2):

## Кесте 2 – Салықтық жоспарлаудың түрлері және жіктелу ерекшеліктері

| №  | Жіктелу ерекшеліктері                                    | Салықтық жоспарлау түрлері                                                                                                                                                    |
|----|----------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1  | Басқару деңгейі                                          | - мемлекеттік деңгейде жоспарлау;                                                                                                                                             |
|    |                                                          | - ұйымдардың деңгейінде жоспарлау, оның ішінде өзара байланысты ұйымдар топтарында;                                                                                           |
|    |                                                          | - жеке кәсіпкерлер-жеке тұлғалар деңгейінде жоспарлау.                                                                                                                        |
| 2  | Шаруашылық субъектілерін құқықтық-ұйымдастыру формалары: | - коммерциялық ұйымда салықтық жоспарлау<br>а) қоғамдарда;<br>б) серіктестіктерде;<br>в) өндірістік кооперативтерде;<br>г) мемлекеттік және муниципалдық унитарлық ұйымдарда. |
|    |                                                          | - коммерциялық емес ұйымдарда салықтық жоспарлау.                                                                                                                             |
| 3  | Шаруашылық субъектінің қызмет түрі                       | - өндірістік компаниялардың қызметін жоспарлау;                                                                                                                               |
|    |                                                          | - сауда ұйымдарының қызметін жоспарлау;                                                                                                                                       |
|    |                                                          | - ғылыми ұйымдардың қызметін жоспарлау;                                                                                                                                       |
|    |                                                          | - кредиттік және қаржылық ұйымдардың (банктердің, сақтандыру компанияларының) және т.б қызметін жоспарлау.                                                                    |
| 4  | Ұйымның құрылу және жұмыс істеу кезеңі                   | - ұйымдарды құру кезеңдерін жоспарлау;                                                                                                                                        |
|    |                                                          | - ұйымдарды қызмет кезеңінде жоспарлау (соның ішінде: экономикалық өсу немесе құлдырау, қайта ұйымдастыру және қайта құру);                                                   |
|    |                                                          | - ұйымды жою кезінде (оның ішінде банкроттық және конкурстық басқару процесінде) қызметін жоспарлау.                                                                          |
| 5  | Масштаб бизнесі                                          | - шағын ұйымдар қызметін басқару;                                                                                                                                             |
|    |                                                          | - орта мөлшері бойынша ұйымдардың қызметін басқару;                                                                                                                           |
|    |                                                          | - ірі ұйымдардың қызметін жоспарлау.                                                                                                                                          |
| 6  | Салықтық жоспарлау шегі                                  | - ұзақмерзімді жоспарлау (1 жылдан астам мерзімге);                                                                                                                           |
|    |                                                          | - ұзақмерзімді жоспарлау (1 жылдан астам мерзімге);                                                                                                                           |
|    |                                                          | - қыскамерзімді жоспарлау (1 жылдан кем мерзім ішінде).                                                                                                                       |
| 7  | Келешекке бағытталған бағыт                              | - стратегиялық салықтық жоспарлау;                                                                                                                                            |
|    |                                                          | - тактикалық (ағымдағы) салықтық жоспарлау;                                                                                                                                   |
| 8  | Бастамашылық ету субъектісі                              | - сыртқы (құрылтайшылары).                                                                                                                                                    |
|    |                                                          | - ішкі (атқарушы органдармен ұйымдастыру)                                                                                                                                     |
| 9  | Салықтық жоспарлау субъектісі                            | - бухгалтерлік есеп немесе қаржы бөлімі қызметкерлерінің салықтық жоспарлауы;                                                                                                 |
|    |                                                          | - салықтық жоспарлаудың мамандандырылған бөлімше қызметкерлерінің салықтық жоспарлауы;                                                                                        |
|    |                                                          | - тартылған сыртқы консультанттар мен мамандар салықтық жоспарлау.                                                                                                            |
|    |                                                          |                                                                                                                                                                               |
| 10 | Мемлекеттендіру                                          | - ұлттық салықтық жоспарлау;                                                                                                                                                  |
|    |                                                          | - халықаралық салықтық жоспарлау.                                                                                                                                             |

### 4.3 Салықтық жоспарлау принциптері

Салықтық жоспарлау - бұл салық төлеушілердің салық төлемдерін азайту жөніндегі белсенді әрекеті. Салықты жоспарлаудың негізгі ұғымдары болып салықты оңтайландыру және салықтарды азайту табылады.

Салықтық төлемдерді азайту жолында әр салық төлеуші мемлекеттің фискалдық және құқық қорғау органдарында жеткілікті қатаң және қатал қарсыласуына тап болады.

Салық төлеушінің қызметіне салықтық бақылаудың арнайы әдістері өте еңбекқор және қымбат, сондықтан қазіргі уақытта жалпы сипатқа ие болмады. Дегенмен, салықтық жүктемені оңтайландыру үшін белсенді салық төлеушінің әрекеті фискалды органдардың «ерекше» назарын тартуға мүмкіндік береді.

Экономиканың және тәуекелдің мәселесіне кез-келген тәсілі «салық қақпасында» маневр жасау үшін және заңнаманың реттейтін нормативтік құжаттардың болмауына бейімделу үшін арнайы шаралар кешенін қолдануға мәжбүр етеді.

Нақты келтірілген мысалдарға қарамастан, салықтық жоспарлау принциптерін түсінбей, бұл бағыттағы белсенділік қызметі салықтық бақылауды әділетті күшейту мүмкін емес.

Салықтық жоспарлау принциптеріне сәйкес оның негізіне алатын негізгі ережелері ретінде түсініледі. Төменде салықтық жоспарлауды жүзеге асыру принциптері көрсетілген:

1. Заңдылық принципі - салықтық жоспарлауды жүзеге асыру кезінде қолданыстағы заңнаманың талаптарын сақтау болып табылады.

2. Тиімділік принципі - салықтық жоспарлау құралдарын пайдалану нәтижесінде ұйымның жалпы салық міндеттемелерінің төмендеуі болып табылады.

3. Шындық пен тиімділік принципі - заңнамада көзделген мүмкіндіктерді пайдалану және салықтық жинақтарды олардың қолданылуымен байланысты шығындардан үлкен көлемде қамтамасыз етуге мүмкіндік беретін нақты ұйымға қолжетімді құралдар.

4. Альтернативтік принципі - белгілі бір ұйым үшін барынша оңтайлы болып табылатын салықтық жоспарлаудың бірнеше альтернативтік нұсқаларын қарау.

5. Оперативтік принципі - қолданыстағы заңнамалық өзгерістерді мүмкіндігінше тезірек есепке алу мақсатына салықтық жоспарлау процедурасын түзету болып табылады.

6. Түсініктілік пен жарамдылық принципі – кесте нақты түсінікті болу үшін, оның басқа да құрамды бөліктерінде экономикалық және құқықтық негіздемесі бар талабы қойылады.

Салық төлемдерін оңтайландыру процесінде келесі принциптерді сақтау қажет:

1. *Парасаттылық пен экономикалық тұрақтылық принципі:* кез-келген схема ең кішкене бөлшектерге дейін ойластырылуы керек. Өрескел және ойланбай жасалған салық схемаларын қолдану тек бір ғана салдарға – ол мемлекет жағынан салық санкцияларын қолдануға әкеп соқтырады.

2. *Үнемдеу және кешенді шығынды есептеу принципі.* Салықты оңтайландыру схемасын енгізбес бұрын, әлеуетті жинақ пен мүмкін болатын шығындарды салыстыру қажет. Кез-келген салықты төмендету әдісін таңдай

отырып, оны қолдану басқа салық төлемдерінің ұлғаюына әкеледі ме, жоқ па екенін тексеру керек.

3. *Құжаттық ресімдеу операциялар принципі.* Барлық салық төлеушінің шаруашылық операциялары мұқият құжатталуы керек. Қолданыстағы заңнаманың талаптарына сәйкестігін қамтамасыз ету үшін осы немесе басқа тәсілмен қолданылатын барлық әдіс заңдық маңызды құжаттарды талдауға тура келеді. Құжаттық ресімдеу операциясында барлық көңілді бөлу қажет, яғни немқұрайлы құжаттардың болмауы салық органдарының барлық мәмілені қайта біліктілігін қалыптастыру үшін ресми негіз болып табылады және нәтижесінде кәсіпорын үшін салықтық ауыртпалықты процедураны қолдануға әкеледі.

4. *Құпиялылық принципі.* Салық төлеушінің бұл әрекеті шын мәнінде оңтайландыруға бағытталған салық екені ешкімге мәлім болмас.

5. Кешенді салықты үнемдеудің принципі (салықтарды азайту үшін қолданылатын әртүрлі әдістердің принципі).

Кәсіпорындар үшін салықтық жоспарлау - кәсіпкерлік қызметті және бизнес-жоспардың стратегиялық қаржылық жоспарлауының ажырамас бөлігі болып табылады. Оның басты міндеттерінің бірі - салық заңнамасының барлық ерекшеліктерін ескере отырып, салық төлемдерін азайту.

#### **4.4 Салықты жоспарлау және болжау әдістері**

*Салықтық жоспарлау және болжау* салықтық жүктемені төмендетуге және бизнестің қаржылық тиімділігін арттыруға бағытталған әдістер жиынтығын пайдалануды көздейді.

*Салықтық жоспарлау* сыртқы және ішкі әдістерді қолданады. Сыртқы әдістер бизнес үшін жаһандық салдардың пайда болуына әкелуі мүмкін, сондықтан оларды пайдалану өте шектеулі. Оларға компаниялардың (компаниялар тобының) салық саясатына әсер ететін ауыстыру кіреді: салық субъектісі, салықтық юрисдикция және қызмет түрі.

Жоспарлау және болжау әдісі болжамның немесе жоспардың көмегімен жасалатын аналитикалық және есептеу әдістерінің жиынтығын білдіреді.

Болжамды алу және жоспарларды жасау әдістері әртүрлі. Арнайы әдістер бастапқы ақпараттың сипатымен, болжамның немесе жоспардың дұрыстығымен, қойылған шектеулер және т.б. бойынша анықталады.

Жоспарлау (болжау) әдісін таңдау үшін біріншіден, нақты қойылған тапсырманы, яғни жағдайды талдауға, түпкілікті жоспардың немесе болжамның мақсатын айқын көрсету керек, екіншіден, қолданылуы мүмкін жоспарлау (болжау) әдістерінің негізгі сипаттамаларын білу қажет.

Жоспарлау мен болжаудың әртүрлі әдістері кездесі. Дегенмен, егер жоспарлау әдістері практикалық тұрғыда әр міндеттер үшін жеке болса (қаржы жоспарын құрастыру әдісі жүк айналымының жоспарын құрастыру әдісіне ұқсастығы болмаса да, бірақ олар ұқсас математикалық модельдерге негізделуі мүмкін), экономика және басқару әртүрлі мәселелерінде болжау әдісі де солай пайдаланылады.

Іс жүзінде әйгілі және кеңінен қолданылатын дәстүрлі әдістер салықтық жоспарлау процесінің тәжірибесінде қолданылады: хронологиялық қатарларды (экстраполяция), баланстық, сараптамалық бағалауды, корреляцияны, ранжирлеуді, факторлық талдауды және басқаларын құру.

Осы әдістерді қолдану өте ақталған, себебі олар біртұтас және зерттелетін процестер ерекшелігіне байланысты емес. Тандалған әдіс тиімділігі салықтық тиімділіктің көрсеткіштерін ескере отырып, салықтық шығындар жиынтығының немесе олардың құрамдас бөліктерінің сату көлеміне, шығындарға немесе пайдаға қатынасын есептеу кезінде есептеледі.

Осы жоспарлау әдістерінің әрқайсысы өзінің жеке ерекшеліктері, бастапқы деректерге және ауқымға қойылатын талаптарға ие.

### *1. Экстраполяция әдістері*

*Уақыт қатары бойынша болжау* өзіне таза статистикалық әдісті көрсетеді. Уақыт қатары - белгілі бір күндер мен уақыт аралығына байланысты белгілі бір көрсеткіш мәндерінің тізбегі. Осындай уақыт қатарын талдау болжанған параметрдің мәнінің уақытқа тәуелділігін анықтауға байланысты болады. Бұл әдіс экстраполяция деп аталады, формальды болжау немесе үрдісті құру.

Көптеген статистикалық экстраполяция әдісі бар, олар шешілетін міндеттер ауқымынан ерекшеленеді. Регрессиялық талдаудың салыстырмалы қарапайым әдістері ұзақ мерзімді, тұрақты тренд жағдайында болжау үшін пайдаланылады. Мысалы, өндірістің маусымдық сипаты (ауыл шаруашылығы, құрылыс) себебінен циклдық өзгерістер көрсеткіштері болған кезде, күрделі уақыттық қатарды талдауды қамтитын күрделі болжау әдісі пайдаланылады.

*Экстраполяция әдістері* қосады:

- кіші квадраттар әдісі;
- экспоненциалды тегістеу әдісі;
- жылжымалы орташа әдіс және т.б.

Олардың ең аз таралуы болжамды параметрдің тәуелділігін уақытында сипаттайтын қарапайым функцияны (әдетте сызықты) таңдауға мүмкіндік беретін ең кіші квадраттар әдісі. Бұл тәуелділікті, біз мүдделі сәтте болжамды құнды аламыз.

Осы әдіс сенімділігінің негізгі талабы болып өткен көрсеткіштердің мәніне қатысты деректердің жеткілікті мөлшерін құрайды. Кейбір негізгі 2 - 3 бұрынғы мәндеріне негізделген болжам, әрине, өте дұрыс емес, кем немесе аз сенімді болжам үшін 10-15 мән қажет. Бұл жағдайда нақты болжам болып, болжамды жасау үшін пайдаланылатын деректердің жартысы болып есептелетін мерзімге жетпеген кезеңде орындалған деп есептеледі.

*Уақыт қатарлары бойынша болжау әдісінің артықшылығы* - бұл пайдаланудың қарапайымдылығы, нәтиженің көрінуі, себебі бұл болжам параметрдің сандық мәндері түрінде беріледі.

Бұл әдіс компьютер көмегімен оңай іске асады. Көптеген кең таралған бағдарламаларда, мысалы Microsoft Excel электрондық кестелерінде, экстраполяция функциялары орнатылған.

*Уақыт қатарлары бойынша болжау әдісінің кемшілігі* болып:

1. Оны қолданудың шектеулі көлемі. Сандық көрсеткіштерді тек болжауға болады, олардың құндылықтары жеткілікті ұзақ өткен кезең үшін қол жетімді екендігін көрсетеді.

2. Шектеулі болжам горизонты. Уақыт қатарлары бойынша болжау өте қысқа мерзім келешегінде дәл болып табылады. Бұндай болжам қандай да бір болжамды көрсеткіште елеулі сапалы өзгерістерді болжай алмайтындығына байланысты болады.

Салық түсімдерін бағалау үшін уақытша қатарлар бойынша *болжау әдісін қолданудың сапалы базасы* ретінде ақпарат ұсынылған:

1) алдыңғы жылдардағы белгілі бір кезеңдер үшін нақты салықтардың түсімі және алымдарды алу туралы;

2) табыстың төмендеуі туралы;

3) салық төлемдерінің берешегінің жай-күйі;

4) салық базасын дамыту тенденцияларын талдау, салық төлеушілердің құрылымы және т.б.

Бұл жоспарлау әдісінде салыстырмалы көрсеткіштерді салыстырмалы жағдайларда беру керек. Сонымен қатар, мәніне ықпал ететін факторлар назарға алынбайды, тек осы сандық мәндерді өзгерту үрдісі ескеріледі, бұл өзгерістердің себептерін талдау жоқ. Болжалды индикатордың «тәуелділігі» уақытында анық жасанды болып табылады және көптеген жағдайларда, оның өзгеруінің нақты үлгілеріне сәйкес келмейді. Сондықтан уақытша серияларды болжау әдісі өте дәл емес.

## *2. Экономикалық-математикалық модельдеу әдісі*

*Экономикалық-математикалық модельдеу* әдісі - болжамның күрделі түрі. Уақыт сериялары бойынша болжамдар болашаққа өткенді экстраполяциялау мүмкіндігі туралы болжамдарға негізделсе, экономикалық және математикалық модельдер негізінде болжау болашақтағы жағдайды болашақ жағдайларды болжау үшін қолданылуы мүмкін.

Болжау үшін модельдік жүйенің (ұйымның, өнеркәсіптің, ұлттық экономиканың) жағдайын сипаттайтын негізгі параметрлерді бір-бірімен байланыстыратын модель құрылады. Бұл жағдайда кейбір айнымалы мәндер тәуелді немесе кіріс параметрлері болып табылады, ал басқалары тәуелді немесе шығыс болса, олардың мәндері кіріспен анықталады.

Қолданылатын қатынастар әртүрлі теңдеулер, теңсіздіктер және жеке бастар түрінде жазылған сапалы және сандық болуы мүмкін. Алынған модельде тәуелсіз айнымалы мәндердің болжамды мәндерін ауыстыру шығыс параметрлерінің болжамды мәндерін аламыз. Мысалы, кәсіпорынның кірістері

мен шығындарының күтілетін мәндерін біле отырып, белгілі бір аралықта салық төлемдерінің сомасын болжай аласыз.

Бұл *әдіс артықшылығы* жағдайдың өзгеруін болжау үшін маңызды көрсеткіштер жиынтығын пайдаланған кезде талданған жағдайға кешенді көзқарас болып табылады. Әдетте, мұндай болжамдар негізінен дұрыс, дегенмен, олар қазірдің өзінде орын алған оқиғаларға талдау жасауға негізделген. Демек, егер прецедент жоқ жағдай туындаса, бұл әдіс дәл болжамды бере алмайды. Осылайша, осы әдіс сенімділігіне қарамастан, уақытша қатарларды болжау әдісі сияқты кемшіліктері бар.

Әдістің *сөзсіз артықшылығы*, жүйенің үлгісі бар, жағдайдың ең ықтимал дамуы ғана емес, сонымен қатар әртүрлі сценарийлерді болжап, осылайша, ең тиімді мінез-құлық нұсқаларын таңдай алады. Бұл жағдайда модель тек болжау құралы ғана емес, сонымен қатар жоспарлау құралы болып табылады.

### *3. Сараптамалық бағалау әдістері*

Сараптамалық бағалау негізінде болжау әдісі күрделі және қиындықсыз проблемаларды шешу үшін кеңінен таралған. Әдістің мәні арнайы таңдап алынған сарапшылар тобы (немесе бірыңғай сарапшы) нақты жағдайды болашақ даму үрдістері туралы өздерінің болжамдарын білдіреді. Содан кейін бұл болжамдар үйлестіріліп, мүмкіндігінше ресімделеді.

Персоналды шолудың көптеген әдістерінің бар. Әдетте *жеке* және *ұжымдық сараптамалық баға* белгіленеді.

*Ұжымдық сараптамалық бағалаудың* ішінде бірінші кезекте:

- ақыл-ой шабуылы әдісі;
- синекциялық әдіс;
- Дельфи әдісі.

Ұжымдық идеяларды қалыптастыру әдісі деп аталатын *ақыл-ой шабуылы әдісі* ұсынылған жағдайды еркін талқылауды көздейді, оның барысында барлық фантастикалық болжамдар енгізілген. Алға қойылған идеяларды сынауға жол берілмейді, барлық талқылау міндетті түрде жазылады. Осыдан кейін ұсынылған жорамалдардың егжей-тегжейлі талдауы мен жіктелуі орын алады, олардың ішінде болжанатын болжамдардың барынша ықтимал нұсқалары таңдалып алынады.

*Синекциялық әдіс* әртүрлі салалардағы мамандарды, оның ішінде талдауға байланысты емес мәселелерді біріктіруді қамтиды. Тәжірибенің кең ауқымын тарту ұқсастығы бойынша дұрыс жауапты табуға мүмкіндік береді.

*Дельфи әдісі*, керісінше, ресми рәсім болып табылады. Бірінші кезеңде сарапшылар ресми немесе бейресми себептерге байланысты таңдалады, содан кейін сарапшылардың әрқайсысы зерттеу объектісін толығымен сипаттайтын бірқатар сұрақтарға жауап беруі керек. Бұл жағдайда сарапшылар оқшауланған, бір-бірімен байланыса алмайды және басқа респонденттердің қалай әрекет ететінін білмейді. Сарапшылардың барлық жауаптары анонимді болып табылады, жауаптарды өңдеу комиссиясы сарапшының қандай да бір

қорытындысын бергенін білмейді. Жауаптардың өңдеуі келісімді тексеруді білдіреді, яғни сарапшылар консенсусқа қол жеткізді ме, жоқ па? Егер олар келіп жатса, онда бұл жауап оқиғалардың келісілген болжамы болып саналады. Егер консенсус болмаса, онда қосымша рәсімдер жүргізіледі: сарапшылар бір-бірінің жауаптарымен танысып, сұрақтардың тізімін түсіндіре алады, содан кейін сұхбат қайталанады.

*Сарапшы әдісінің артықшылықтары* жүйелік тәсілде, әрбір маңызды фактор қатынастарда қаралған кезде, барлық факторлардың өзара әрекеттестігі және олардың түпкілікті нәтижеге әсер ету дәрежесі есепке алынады. Тәжірибелік әдіс адамның миының барлық қабілеттерін кешенді мәселелерді, соның ішінде түйсігі, практикалық тәжірибесі, ұқсастықтарын талдау үшін толық пайдалануға мүмкіндік береді. Нәтижесінде зерттелетін объектінің мінез-құлқына әсер ететін жаңа операциялық факторлардың туындауын, сондай-ақ қолданыстағы факторлардың әсерін өзгертуді болжауға болады. Сарапшылар зерттелетін жағдайдағы сапалы өзгерістерді болжай алады және бұл ресми (уақыттық серияларды талдау және экономикалық-математикалық модельдеу) сараптау әдісінің басты артықшылығы. Сараптық әдіс, болжамды жасау кезінде, іс жүзінде барлық қол жетімді ақпаратты, соның ішінде, формациясыз, анықталмаған немесе толық емес ақпаратты пайдалануға мүмкіндік береді.

*Сарапшы әдісінің кемшіліктері* бар:

1. Болжау сапалы болып табылады, оны ресми түрде ресімдеу өте қиын. Осылайша, мұндай болжамды практикалық қолдану жиі қиын, себебі басқару тәжірибесі жиі нақты деректерді талап етеді, ал дұрыс емес деректерді шешу үшін негіз ретінде пайдалануға болмайды.

2. Болжаудың субъективті сипаты. Көрсеткіштердегі өзгерістер туралы болжамдар тек сарапшының пікіріне негізделген. Бұл пікірді алдын ала білдіруге болады, соның салдарынан бүкіл болжау дұрыс болмайды. Ұжымдық сараптамалармен (ми шабуылдауымен), кейде кейбір сарапшылардың басқалармен шектеуі, беделді немесе көп эмоционалды болып табылады, нәтижесінде қате бағалау жүргізіледі. Сарапшының біліктілігін бағалау үшін маңызды рөл атқарады, себебі ол неғұрлым жоғары болса, болжам неғұрлым нақты болады. Бірақ әрдайым біліктілік білім беру, академиялық дәреже, жұмыс тәжірибесі және т.б. сияқты ресми критерийлер бойынша бағалануы мүмкін.

3. Сарапшылардың жоғары біліктілігіне қойылатын талаптардан тікелей жоғары баға. Жоғары білікті мамандар өз жұмыстарын өте бағалайды. Жоғары құны сондай-ақ өте күрделі ұйымдастыру рәсімдерін пайдаланумен байланысты.

Қарастырылатын болжау әдістері жиі бірге қолданылады, бұл болжамдардың дұрыстығына ықпал етеді.

#### *4. Есептеу-аналитикалық әдіс*

Есептеу-аналитикалық әдіс өткен кезеңдерде қол жеткізілген мәндерді талдау, олардың өзгеру көрсеткіштері және дамудың сараптамалық бағалауы негізінде көрсеткіштерді есептеуді болжайды. Бұл әдіс салық салынатын базаларды есептеуде және талдауда, сондай-ақ олардың құрамдас бөліктерінде - өнімдерді сату көлемдеріне, пайдаға, кірістерге қолданылады; салық төлемдерінің орташа және қысқа мерзімді жоспарларын жасау кезінде. Есеп-талдау әдісі өндірісті, қаржылық жоспарларды, сату көлемі мен шығындарын болжау негізінде салықтық жоспарлауды көздейді, яғни жоспарлау мен қаржылық басқарудың барлық элементтерін бір-бірімен тығыз байланыстырады.

### *5. Нормативтік әдіс*

Нормативтік әдіс жоспарланған көрсеткіштерді қолданыстағы стандарттар бойынша - салық ставкалары, тарифтер, амортизация нормалары бойынша есептеу кезінде қолданылады. Салық төлемдерінің, шегерімдердің, жарналардың барлық ставкаларын мемлекеттік органдар белгілейді, яғни, табиғатта нормативтік болып табылады, онда бұл әдіс салыққа қатысты кез-келген есептеулер үшін пайдаланылады.

Егер салықтық жоспарлаудың есептік-аналитикалық әдісі салық базасын қалыптастыруға ықпал ететін факторларды ескерсе, онда реттеуші әдіс салық салу жағдайындағы өзгерістер, негізінен, салық ставкаларын ескереді.

Нормативтік әдіс салық төлемдері бойынша нақты жоспарларды - орташа, қысқа мерзімді, ағымдағы және салықтық күнтізбелерді есептеу және жасау кезінде қолданылады. Дегенмен, әдетте, есептелген, дайын салық салу негіздеріне негізделгендіктен, ол қосымша сипатқа ие және салықтық жоспарлаудың басқа әдістерімен бірге қолдануға ыңғайлы.

### *6. Баланс әдісі*

*Баланс әдісі* экономикалық немесе қаржылық жағдайдың есеп үлгісін жасау болып табылады. Яғни, бухгалтерлік жазбаларды құрастыру және олардың негізінде - балансты есептеу арқылы осы немесе басқа жағдайды қарастырады. Бұл әдіс көптеген ұйымдарда кеңінен қолданылады.

*Баланс әдісі* әртүрлі жағдайларда салықтық жоспарлауда қолдануға өте қолайлы:

- мәміле кезеңінде ағымдағы экономикалық және қаржылық мәмілелердің салықтық салдарлары тұрғысынан талдау жасағанда, мәміленің оңтайлы түрін анықтау;

- ұйымның есеп саясатын есепке алу кезінде де, салық салу мақсаттары үшін де қалыптастыру кезінде.

Бұл әдіс салықтық міндеттемелердің жалпы сомасын және жалпы (корпоративтік) қаржылық нәтижені анықтау қажеттілігі туындағанда, бас

ұйым мен оның еншілес және тәуелді компаниялары арасындағы өзара әрекеттесудің схемалары мен нысандарын әзірлеуге ыңғайлы.

*Баланс әдісінің артықшылығы* - оның қарапайымдылығы және көрінуі. Операцияны бухгалтерлік есепті өңдеудің барлық бағытын схемалық түрде бақылап, нәтижесінде алынған теңгерімге сәйкес ұйымның салықтық төлемдерінің және қаржылық нәтижелерінің жалпы сомасы анықталды.

Баланс әдісі мүмкіндіктері:

- оқшауланған құрылымдық бөлімшелердің қаржылық көрсеткіштерін бағалау;
- экономикалық қызметтің әр түріне жоспарлауды жүзеге асыру;
- нақты кіріс келісімшарттарына салық салу.

Бұл әдіс бірнеше кәсіпорындардың тиімділігін бағалау үшін де пайдаланылуы мүмкін. Бұл әдіс бірқатар коммерциялық кәсіпорындардың қалдықтары негізінде салыстыру үшін немесе есептік экономикалық модельді құру үшін пайдаланылуы мүмкін жанама параметрлері анықталады.

Алайда балансы әдісі алдын ала белгіленген параметрлер негізінде, тек соңғы нәтижелерін жасайды, бірақ кіріс деректер бойынша олардың тәуелділік оңтайлы орындау нұсқа таңдау критерийлеріне талаптарды белгілемейді түзетуге емес, қашан нақты ұсыныстар беруге және ол жағдайлар ең тиімді нақты нұсқада жүзеге қолдану астында емес.

Осылайша, қарастырылған салықтық жоспарлаудың барлық әдістері бір немесе бірнеше экономикалық немесе қаржылық операция үлгісін жасау нәтижесінде пайда болуы мүмкін, оның көмегімен пайда болған салықтық міндеттемелердің жиынтық құнын ұйымның түпкілікті қаржылық нәтижесіне анықтауға болады.

#### **4.5 Шаруашылық субъектінің салықтық жоспарлау кезеңдері**

Салықтық жоспарлау процесі салық міндеттемелерін азайтуға бағытталған іс-шаралар айқын және айқын ретпен ретінде қарастырылуы тиіс бірнеше өзара кезеңнен тұрады.

Салықты жоспарлаудың *бірінші кезеңі* табиғатта болады. Бұл сатыда ұйым болашақта салықтық міндеттемелерді барынша азайтуға бағытталған нәтижені алуға бағытталған іс-шараларды жүргізеді. Бұл кезеңде, салық орналасқан жері бақылау құрылымдарының тұрғыдан ең қолайлы туралы шешім және дереу экономикалық субъектінің, оның филиалдары мен еншілес, олардың тіркеу, сондай-ақ салық «Оазис» пайдалану - оффшорлық аумақтарда және еркін экономикалық және сауда аймағын және «салық баспана».

Бұл жағдайда, шешім ең жеңілдікті салық емдеу тұрғысынан ғана емес, жасалған, сонымен қатар, басқа бір елден кірістерді аудару үшін неғұрлым қолайлы жағдайлар тұрғысынан, қосарланған салық салуды болдырмау үшін салық кредиттер алуға және басқа да мүмкіндіктерін қарастыруда. Бұл кезеңде, сондай-ақ капитал орналастыру, инвестициялық саясаттың, қаржыландыру стратегиясын әзірледі. Бұл кезең кәсіпорындардың құқықтық нысаны, кәсіпорындардың топтарды жасау немесе жою мақсатында шаруашылық

жүргізуші субъектілердің қайта ұйымдастыру әдістерін, экономикалық қызмет түрінің, бухгалтерлік есеп және кейбір басқа да аспектілерін әдістерін таңдауды қамтиды.

*Бірінші кезең* микро деңгейде стратегиялық салықтық жоспарлауды сипаттайды. Осы кезде шаруашылық субъектінің ұзақ мерзімді курс - экономикалық даму және салықты жоспарлау жолын таңдау жасалады. Осы сатыда қабылданған шешімдер, негізінен, шаруашылық субъектінің салықтық міндеттемелерінің мөлшерін, алынған пайданың мөлшерін айқындайды.

*Екінші кезең* салықтық тұрғысынан кәсіпорынның өндірістік нысандары мен үй кеңселері, сондай-ақ оның филиалдары, еншілес компаниялары мен басқарушы органдары орналасу жерінің ең тиімді жерді таңдаумен сипатталады.

Осы кезеңде шаруашылық субъекті ағымдағы жоспарлау нәтижесін алуға бағытталған іс-қимылдарды жүзеге асырады. Осы кезеңде салықтық міндеттемелерді тікелей азайту үшін салықтық және басқа да заңнаманың бірінші кезеңінің нәтижелерін ескере отырып салықтық жеңілдіктер, есептік және амортизация саясаты, қолданыстағы заңнамадағы кемшіліктер пайдаланылады. Мұнда экономикалық субъектінің әркекті салық салуды барынша азайту мақсатында өзінің қызметінің қаржылық нәтижелерін көрсететін пайдаға мақсатты бағытталған әсерді қамтамасыз етуге бағытталған.

Ұйымдағы салықтық жоспарлаудың *үшінші кезеңі* заңды тұлғаның ұйымдастырушылық-құқықтық формасын таңдауды және оның салық режимімен байланысын анықтайды.

Келесі кезеңдер қазіргі салықтық жоспарлаумен байланысты, ол шаруашылық субъектінің барлық басқару жүйесін органикалық түрде енгізу керек.

*Төртінші кезең* салық жеңілдіктерін талдау мақсатында кәсіпорынның салық салу саласын қалыптастыруды көздейді. Салық саласы салықтың негізгі параметрлерін көрсете отырып, заңды тұлғадан алынатын салықтардың тізбесі мен сипаттамалары түрінде ұсынылуы мүмкін. Атап айтқанда, мұндай салықтық параметрлерге мыналар жатады: төлем көзі, бухгалтерлік жазбалар, салық салынатын база, ставка, төлеу мерзімдері, түрлі деңгейдегі бюджеттерге аудару ставкалары, трансферттер жасалатын ұйымдардың реквизиттері, жеңілдіктер немесе салықты есептеудің ерекше шарттары. Талдаудың негізінде таңдап алынған салықтар бойынша жеңілдіктерді қолдану жоспары жасалды.

*Бесінші кезең* - кәсіпорынның шарттық қатынастар жүйесін дамыту (қалыптасқан салық саласын ескере отырып). Бұл үшін салықтық салдарларды есепке ала отырып, мәмілелердің ықтимал нысандарын жоспарлау жүзеге асырылады: жалға алу, келісім-шарт, сатып алу-сату, ақылы қызмет көрсету және т.б. Нәтижесінде шаруашылық субъектісінің шарттық саласы қалыптастырылады.

*Алтыншы кезең* қаржылық және салықтық есепке алудың негізі болып табылатын типтік шаруашылық операциялар журналын жасаудан басталады. Содан кейін әртүрлі салық жағдайларын талдау, айыппұлдар мен басқа да

санкциялардан туындаған алынған қаржы көрсеткіштерін ықтимал шығындармен салыстыру жүргізіледі.

*Жетінші кезең* сенімді салықтық есеп ұйымдастырумен және салықтарды есептеу мен төлеудің дұрыстығына бақылау жасаумен тікелей байланысты. Қателерді азайтудың негізгі тәсілі салықтық есептеулерді ішкі бақылау технологиясын қолдана алуы болуы мүмкін.

Осындай тәсілді талдай отырып, салықтық жоспарлау кезеңдерінің екі топқа бөлінуін атап өту қажет: тіркеуге дейінгі және ұйымның жұмыс істеуі басталу кезеңдері мен ағымдағы жоспарлау кезеңдері. Бұл аспект оң фактор ретінде қарастыруға болады, өйткені салықтық жоспарлау іс-әрекеттерінің нақты бөлінуі бар және жағымсыз жағынан, өйткені, біздің ойымызша, бұл бөлімше ұйым қызметінің барысында стратегиялық шешімдер қабылдау мүмкіндігін шектейді. Мұндай көзқарастың кемшілігі деп автордың салықтық жоспарлаудың тиімділігін бағалау сатысы ретінде айтылмайтынын айтуға болады, өйткені кез-келген іс-шара белгілі бір нәтижелерге қол жеткізуге бағытталуы керек.

### **Бақылау сұрақтары**

1. Салықтық болжау және жоспарлауға сипаттама беріндер.
2. Салықтық түсімде салықтық жоспарлау әдісін және болжау әдісін атаңыз.
3. Салықтық түсімдерде детерминистикалық болжамдар әдісінің мәні немен анықталады?
4. Салықтық түсімдерде трендік әдіс мәні немен анықталады?
5. Салық жоспарлауда қандай әдіс неғұрлым нақты болып табылады?

### **Тесттік сауалдар**

1. Басқару деңгейіне қарай салықтық жоспарлаудың түрлері қандай?  
А) жоғары, орташа, төменгі;  
В) мемлекеттік, корпоративтік;  
С) стратегиялық, тактикалық, операциялық;  
Д) сыртқы, ішкі;  
Е) орталық, перифериялық, бөлек.
2. Кәсіпорынның экономикалық, қаржылық және салық саясатын іске асыру шеңберінде салық ағындарын оңтайландыру мақсаты  
А) мемлекеттік салықтық жоспарлау;  
В) қаржылық менеджмент;  
С) қаржылық басқаруды оңтайландыру;  
Д) корпоративтік салықты жоспарлау;  
Е) салалық салықтық реттеу.

3. Ағымдағы тактикалық немесе операциялық салықты жоспарлау деңгейінде қолданылады:

- A) өңірлер;
- B) бірыңғай салық төлеушілер;
- C) жедел бірлестіктер;
- D) қаржылық жоспарлаудың нақты элементтерін әзірлеу;
- E) мемлекеттік кәсіпорындар мен мекемелер.

4. Кәсіпорындағы салықтық жоспарлаудың болмауы салдары, мыналарды қамтымайды:

- A) салықтық есепке дұрыс алмауы;
- B) бизнесті дамыту мүмкіндіктерін неғұрлым қолайлы жағдайларда жеткіліксіз түсіну;
- C) нарықтың басқа қатысушыларына қарағанда әлсіз позициялар;
- D) дұрыс жүйелі дамудың болмауы;
- E) стратегиялық дамытуда және миссияны іске асыруда елеулі қателіктер жібере алу мүмкіндігі.

5. Мемлекеттік салықтық жоспарлаудың міндетінің біреуін атаңыз?

- A) ұлттық экономиканы дамыту мақсатында салық төлеушілерге ең аз салықтық жүктемені қамтамасыз ету;
- B) салық заңнамасының нормаларын қатал түрде бұзатын адамдарды жазалау шараларын қолдану;
- C) салық түсімдерінің нәтижесінде пайда болған қаржы ресурстарын пайдаланудың маңызды бағыттарын дамыту;
- D) салық салу объектілерін және салық базасын оңтайландыру;
- E) мемлекеттік бюджетте салық түсімдерін жоспарлаудағы озық тәжірибені зерттеу.

6. Салықты жоспарлаудың қандай түрі нақты қаржы жылының салық түсімдерінің жоспарымен байланысты?

- A) қысқамерзімді;
- B) ағымдағы;
- C) стратегиялық;
- D) оперативтік-тактикалық;
- E) корпоративтік.

7. Мемлекеттік салықтық жоспарлаудың негізі қандай?

- A) салықтық болжау;
- B) жоспарлаудағы озық тәжірибені зерттеу;
- C) салық төлеушілердің нақты қаржылық мүмкіндіктерін талдау;
- D) арнайы мақсаттарды көрсеткіштерді есептеу;
- E) мемлекеттік салықтық менеджмент.

8. Салық болжамы баламалар, оң және теріс үрдістер, қарама-қайшылықтарды анықтап, қол жеткізілетін міндеттердің жағдайларын анықтайды. Болжамға тән сипаты қандай?

- А) көптеген сарапшылардың пікірінің болуы;
- В) көптеген есептелген деректердің көп болуы;
- С) есептеулерде жоғары дәлдіктің болмауы;
- Д) арнайы жоспарлы көрсеткіштерді есептеу;
- Е) даму нұсқаларының ең дұрыс анықтамасы.

9. Мемлекеттік салықтық жоспарлаудың бастапқы құрамдас бөлігі қандай?

- А) корпоративтік салық төлеушілердің салықтық жоспарлары туралы ақпарат;
- В) мемлекеттік мұрағаттардан алынған деректер;
- С) салық базасын салық түрлері бойынша анықтау;
- Д) алдыңғы есепті кезеңдегі салық бюджеті;
- Е) мемлекеттік салықтық болжау.

10. Мемлекеттік салықтық жоспарлау үшін жоспарланған салық түсімдерінің мөлшеріне баға өзгерісінің әсері қандай көрсеткіштерді қолдануда есептеледі?

- А) теңгенің АҚШ долларына қатысты ресми бағамының индексі өзгеруі;
- В) бағаның өзгеруіне байланысты табыстың абсолютті өсуі;
- С) ресми қайта қаржыландыру ставкасы;
- Д) минимальды есептік көрсеткіш;
- Е) индекс-дефлятор.

## **5 Салықтық менеджменттегі есеп**

### **5.1 Салықтық әкімшілендіру жүйесіндегі есеп**

Салықтық органдағы жедел-бухгалтерлік есеп келесі міндеттерді орындайды:

- салық төлеушілердің тіркеуі мен есебі;
- декларацияларды және есептілікті қабылдау және өңдеу;
- салық түсімдері мен қарыздарының есебі;
- салық органдарын ұстауға арналған қаражатты пайдалану есебі;
- бухгалтерлік талдау және бақылау.

Есеп салықтық әкімшілендіруді салық төлеушілер есебінің жай-күйі мен динамикасын, түсетін салықтар мен алымдардың толықтығы мен уақтылығын, салық органдарының қаржылық жағдайын және салық төлеушілер төлейтін салықтардың әрқайсысының салық салынатын базасының өсу мүмкіндігін сипаттайтын есеп-аналитикалық және операциялық ақпаратпен қамтамасыз етеді.

Есеп тек салықтық әкімшілендірудің барлық деңгейдегі пайдаланушылары (ішкі пайдаланушылар) үшін ғана емес, сонымен қатар үкімет органдарына және басқа да органдарын, жүйелік талдаушыларына, шетелдік инвесторларына және т.б. (сыртқы пайдаланушылар) ақпаратпен қамтамасыз етеді. Осындай ақпарат негізінде салықтық әкімшілендіру жүйесінде қабылданған басқару шешімдерінің жеткіліктілігіне баға беріледі және шешімдер қабылданады.

Салықтық әкімшілендіру жүйесінде есептік ақпаратты қалыптастыру салықтық қатынастар әсерімен жасалады, олар келесі үдерістер кезінде туындайды:

- субъектілердің арасындағы өзара әрекеттестігі;
- салық төлеушілер ретінде тіркелу кезінде субъектілердің салықтық тексерулермен өзара әрекеттестігі;
- бухгалтерлік және салықтық есептілікті ұсыну;
- субъектілердің қызметтерін тексеру;
- салық және салық төлемдері бойынша берешектерді қайта қарау;
- субъектілерді тарату және т.б.

Көптеген өзара байланысты элементтерден тұратын экономикалық субъекті күрделі басқару жүйелеріне жатады. Сондықтан, кез-келген күрделі жүйені көптеген нақты параметрлер бойынша бір мезгілде сипаттауға болады. Көбінесе күрделіліктің сипаттамалары кездеседі:

- жүйенің көп өлшемділігі (элементтердің көп саны, оларға айналатын ақпараттық ағымдардың айтарлықтай көлемі және т.б.);
- элементтерді біріктірудің ықтимал нысандарының алуан түрлері;
- көп критерийлілік, яғни, жүйе қанағаттандыруы тиіс көптеген жиі қарама-қайшы критерийлердің болуы;

- жүйені құрайтын элементтердің сипатын алу (техникалық құралдар, адам ресурстары және т.б.);
- жүйенің құрылымы мен құрамының күйінде бірнеше өзгерістер;
- айналмалы ақпараттың біртектілігі.

Салықтық қатынастарды басқару процесінің салықтық әкімшілік жүйеде есептік ақпаратты қалыптастыруға ықпал етуі 9-суретте келтірілген.

Басқару жүйелерінде екі түрі бар: тікелей және кері.

*Тікелей байланыс* нақты бағдарланған бағдармен (басқару органынан бастап басқару объектілеріне дейін) сипатталады және басқарылатын шағын жүйенің кейбір әсерлерін қамтамасыз етеді. Мұндай әсер басқару объектісі мен басқару жүйесінің жұмысының тиімділігін қамтамасыз етуі және қойылған мақсаттарға қол жеткізуге ықпал етуі тиіс.

Соңғы басқару органы басқару объектісінің нақты жағдайы туралы сенімді және жеткілікті ақпарат болған кезде ғана мүмкін болады.

Салықтық тексеру барысында бухгалтерлік және салық есептілікте қалыптасатын салық төлеушілер экономикалық субъектілер қызметінің көрсеткіштері салықтық әкімшілендірудің ақпараттық жүйесіндегі кіріс ақпаратының бөлігі ретінде алынады.

Мемлекеттік салық қызметі және инспекция деңгейінде есепті әдістемелік қамтамасыз ету ішкі ақпаратқа қарағанда сыртқы ақпаратты көбірек қамтиды, сондықтан осы ақпараттың мазмұнына назар аудару керек.

Экономикалық субъектінің (ұйымды) есептілікті пайдаланушы ретінде салық органы екі түр туралы ақпарат алуға мүдделі: ақша жинақ (табыс) және салық салу базасын қалыптастыру туралы.

Ақшалай қаражатты қалыптастыру кәсіпорынның қаржылық нәтижесін қалыптастырумен тығыз байланысты. Қаржылық нәтижені қалыптастыруға қатысты барлық факторлар өзара байланысты немесе белгілі бір салықтың (салықтардың топтардың) төлеу көздері болып табылғандықтан, салық органдарына барлық бухгалтерлік және салықтық есептілік қызықты (салықтық әкімшіліктің жүйесінде «кіретін» ақпарат ретінде).

Салықтық әкімшіліктендіру жүйесіндегі есеп сыртқы ақпараттың «жаңартушысы» болып табылады.

Ақпараттың дұрыстығын талап етуді ұмытпаңыз, өйткені бухгалтерлік жүйеде дұрыстық бухгалтерлік ақпараттың маңызды сапалық сипаттамаларының бірі ретінде айтылады.

Салық төлеушінің салық салынатын қорды қалыптастыруды бағалау кезінде кіріс ақпаратының анықтық талабына сәйкес болуы өте маңызды.

Салық төлеушінің ұйымның бухгалтерлік практикасындағы ең қиыны бухгалтерлік, сондай-ақ салық есебіндегі салық салынатын пайданы қалыптастыру болып табылады.

Талдамалық бухгалтерлік есепте қалыптастырылатын және табысқа салынатын салық үшін салық салынатын базаны қалыптастыру критерийлеріне сәйкес келетін ақпарат көрсеткіштердің күрделі ұйымдастырылған жүйесі болып табылады. Бұл көрсеткіштер жүйесі, өз кезегінде, салықтық

әкімшіліктендіру жүйесінде тіркелу үшін сыртқы, кіріс ақпарат болып табылады.

Осындай ақпаратты салық органының оперативті есеп және ішкі есеп беру жүйесі арқылы өзгерту үдерісінде салықтық әкімшіліктендіру функцияларын жүзеге асыруға көмектесетін алынған ақпараттарды алуға болады.

Жоғарыда айтылған сыртқы ақпараттан басқа, салықтық әкімшіліктендіру жүйесіне түрлендіру, талдау және түсіндіру және басқа бухгалтерлік ақпарат жатады:

- басқарудың басқа субъектілерінен алынатын *сыртқы* (статистикалық, оперативті, бақылау, аналитикалық және т.б.);

- мемлекеттің салық қызметінің ішкі есептілігінде және жедел-бухгалтерлік есепте қалыптастырылатын *ішкі*.

Осылайша, есеп салықтық әкімшілендірудің негізгі функцияларының бірі болып табылады, оның мақсаты сенімді басқару-аналитикалық ақпаратты басқарудың барлық деңгейлеріне ақпараттық қамтамасыз ету болып табылады.

## 5.2 Ақпараттық есептік жүйені қалыптастыру

Қазіргі заманғы басқару жүйесі (кешенді жүйе ретінде) жеткілікті ақпараттық қолдау болған жағдайда ғана тиімді жұмыс істей алады.

Басқару жүйесінің интеграцияланған ақпарат көзі - қаржылық мүмкіндіктерді бағалауға, басқару мақсаттарына жету кезінде тиімді басқару шешімдерін қабылдауға мүмкіндік беретін *есептік-аналитикалық ақпараттар*. Ақпараттық жүйе қалай құрылатындығынан (қолданыстағы әдіснаманы басқару объектісінің аймақтық ерекшеліктеріне сәйкес) мақсаттарға жету және басқару тапсырмаларын орындау және, демек, басқарудың тиімділігі де байланысты.

Салықтық әкімшіліктендіруде қолданылатын *есептік-аналитикалық ақпарат алу әдісі бойынша* бөлінуі мүмкін:

- бақылау жұмысы кезінде салық инспекциясымен жиналатын ақпарат;
- сыртқы көздерден түсетін ақпарат.

Салық органдарының салық төлеушілер туралы ақпаратты дербес жинауға құқығы Қазақстан Республикасының Салық кодексінде белгіленді.

Салық органдары банктерден кәсіпкерлік қызметті жүзеге асыратын ұйымдар мен азаматтардың операциялары мен шоттары бойынша куәліктерін алу дәлелді сұрауға; камералық және шығу тексерулерін жүргізу кезінде басқа тұлғалармен байланысты салық төлеушінің (алым төлеушінің) қызметі туралы ақпарат алу қажеттілігі туындаған жағдайда, қарсы тексерулер жүргізуге құқылы. Соңғы жағдайда салық органымен осы тұлғалардан салық төлеушінің қызметіне қатысты құжаттарды талап етілуі мүмкін.

*Сыртқы ұйымдардан келген ақпарат* өте көлемді және әртүрлі және *бірнеше критерий бойынша жіктелуі* мүмкін:

- *ақпарат көздері («жеткізушілер»)* бойынша;
- *ақпараттың түсу кезеңдік бойынша;*

- *ақпараттың міндетті дәрежесі бойынша.*

*Ақпарат көздері («жеткізушілері») бойынша* келесілерден түсетін ақпаратты белгілеуге болады:

- салық төлеушілерден (алым төлеушілерден);
- салықтық агенттерден;
- салықты (алымды) жинаушыдан;
- қазынашылықтың банктер мен органдарынан;
- билік және басқару органдарынан;
- басқа салықтық органдардан;
- басқа көздерден.

*Қазынашылықтың банктердері мен органдарынан* салық қызметіне төленген салықтар мен алымдар туралы, артық төленген төлемдерді қайтару және есептеу, шоттарды ашу және жабу туралы мәліметтер түседі. Салық органдарының өтініші бойынша банктер салық төлеушілердің шоттарындағы қаражат қозғалысы туралы егжей-тегжейлі ақпаратты ұсынуы тиіс.

*Мемлекеттік билік пен басқару органдарынан* салық қызметі кәсіпкерлер мен заңды тұлғалар есебінен көшірме және мемлекеттік тіркеу туралы, заңды тұлғаларды тұрғылықты жері бойынша тіркеу және азаматтық жағдайы актілерін тіркеу туралы, лицензияларды беру және тоқтату әрекеттері туралы, жылжымайтын мүлік пен жер келісімі туралы және т.б. мәліметтер алады. Ақпараттың басқа бөліктері міндетті түрде беріледі.

*Басқа салық органдарынан* салық қызметіне өте әртекті ақпарат түседі. Жоғары тұрған салық органдарынан салық заңнамасының жекелеген мәселелері бойынша түсіндірулер, Хаттар, нормативтік және заң шығарушы актілері түседі. Барлық деңгейлердегі салық органдарынан осы тексеріспен бақыланатын салық төлеушілердің анықталған заңсыз әрекеттері туралы және басқа аумақтардағы бухгалтерлік және салықтық заңнаманы бұзу туралы ақпарат ағымы бар.

*Сыртқы көздермен ұсынылатын ақпараттың түсу мерзімділігі бойынша,* кезеңдік және тұрақсыз болып бөлінеді.

*Кезеңдік ақпарат,* өзі түсу жиілігіне қарай бөлінуі мүмкін:

- ай сайын (кейбір салықтық декларациялар, мысалы бірыңғай әлеуметтік салық бойынша);
- тоқсан сайын (бухгалтерлік есептілік, заңды тұлғалардан көпшілік салықтар бойынша декларациялар және т.б.);
- жыл сайын (азаматтардың кірістері туралы декларациялар, жеке тұлғаның кірістері туралы мәліметтер және т.б.).

*Тұрақсыз түсетін ақпаратқа* салық төлеу үшін банк құжаттарын, банктерде шот ашу, жылжымайтын мүлікпен келісімдер туралы ақпараттарды және басқа да көптеген мәліметтерді жатқызуға болады.

*Ақпараттық ағымдардың міндеттілік дәрежесі бойынша* міндетті және міндетті емес болып бөлінеді.

*Міндетті ақпараттық ағындар* Қазақстан Республикасының Салық кодексімен және басқа да заңдармен, Президент Жарлығымен немесе

ведомствалық (ведомствоаралық) нормативтік актілермен белгіленуі мүмкін болады.

*Ішкі сипаттағы есептік-аналитикалық ақпарат* салықтық жоспарлау, салықтық бақылау, салықтық реттеу және әсіресе салық есебі жүйесінің барлық элементтерінің жұмыс істеуі нәтижесінде салықтық әкімшіліктендіру жүйесінде қалыптасады.

*Есептік-аналитикалық жұмыстардың схемасында ақпаратты жүйелеудің төрт блокты ажырату керек:*

- бірінші блок - салық төлеушілерді есебі;
- екінші блок - камералық және шығыс тексерісі деректерінің есебі;
- үшінші блок - бюджетке түсетін түсімдердің шоты және салық төлеушілердің жеке шоттарын жүргізу;
- төртінші блок - жеке тұлғалардың табыстары туралы деректерді қабылдау және өңдеу.

*Бірінші блок - салық төлеушілер есебі.* Бұл салада салық органдары салық төлеушілер туралы алғашқы ақпарат алады және оларды өздерінің деректер базасына енгізеді. Төлеушілер есебі - бұл барлық салықтық жұмыстың ақпараттық негізі.

*Екінші блок - камеральдық және көшпелі салық тексерулерінің деректер есебі.* Жұмыс барысында заңды тұлғалардың салық есептілігін камералық тексеруді жүзеге асыратын инспекциялар бөлімшелері төлеушіден келесілерді алады:

- салық декларацияларды (салық бойынша есептеулерді);
- баланс және оның қосымшаларды (бухгалтерлік есептілікті);
- кәсіпорынның есеп саясаты туралы мәліметтерді;
- кәсіпорынның лауазымды тұлғаларының өзгеруі туралы мәліметтерді;
- банктерде төлеушінің шоттары туралы өзекті ақпаратты;
- төлеушінің қызмет ету саласы туралы өзекті ақпаратты;
- салық төлеушінің салық декларациясында жарияланған салық жеңілдіктерін пайдалану құқығын растайтын құжаттарды;
- түсіндірме жазбасы мен шаруашылық қызметінің мәселелері бойынша кәсіпорынның лауазымды тұлғалардың түсіндірмелерін.

Бұл құжаттар тексерулерге айына бір рет немесе салық төлеушінің санатына, салық түрі мен төлемдердің мөлшеріне қарай тоқсанына бір рет ұсынылуы тиіс.

Жүргізілген тексерулердің нәтижелері бойынша ақпарат ішкі есептілік жүйесіне бейнелеу үшін салық органдарының қызметтерімен жүйелендіріледі.

*Үшінші блок - бюджетке түсетін түсімдердің жедел есебі және дербес шоттарды жүргізу.*

Төлемдер есебі және дербес шоттарды жүргізу бөлімінде жұмыс істейтін инспекторлардың басты міндеті бюджетке салық төлеудің толықтығы мен уақтылығын бақылау болып табылады. Қазіргі уақытта осындай бақылаудың негізгі құралы төлеушінің дербес шоты болып табылады.

Дербес шоттар әрбір кәсіпорын үшін, онымен төленетін әрбір салық үшін, әрбір бюджеттің деңгейі үшін ашылады (егер салық әртүрлі бюджетке түсетін болса). Осылайша, есеп және есептілік бөліміндегі әрбір төлеуші үшін, қандай салықты төлейтініне байланысты 10-нан 25-ке дейін дербес шоттары ашылады. Бір тексерудегі дербес шоттардың жалпы саны тіркелген төлеушілер санына байланысты. Бір тексерудегі дербес шоттардың жалпы саны тіркелген төлеушілер санына байланысты.

Есеп және есептілік бөліміне қатысты маңызды ақпараттық ағындарды қарастырайық. Оларды сыртқы, яғни кіретін және ішкі, яғни, салық инспекциясының құрамында пайда болады. Осындай ағындардың олардың маңыздылығы, көлемі мен мүмкіндіктері тұрғысынан қысқаша сипаттамасын берейік:

1. Инспекция бақылайтын аумақта бюджетке түсетін табыстарды аудару үшін шоттар ашылатын қазынашылық органдардың ақпараттар ағыны.

2. Инспекция бөлімінен есеп және есептілік бөліміне келесі құжаттар келіп түсуде:

- төлеушілерден алынған және қызметтік тексерілген салық пен төлемдер үшін есептеулер;

- жеке шоттар бойынша төлемдерді есептеу үшін;

- табыс салығы бойынша аванстық төлемдер туралы анықтама;

- белгіленген мерзімде тоқсан ішінде жеке шоттардағы аванстық төлемдерді есептеу үшін;

- инспекция жүргізетін шығу тексеру актілері бойынша шешімдер;

- жеке шоттарда есептеуге және қосымша сомаларды алуға бақылау жасау үшін және т.б.

Бұл ағындағы құжаттардың жалпы саны төлеушілер санына және күнтізбелік кезеңге байланысты (есептілікті тапсыру мерзімі келіп түсуіне). Осы шарттарға байланысты, ол күніне 10-20-дан 1000-1500-ге дейін болуы мүмкін. Бұл құжаттарды өңдеу есеп және есептілік бөлімінде жұмыс уақытының орташа есеппен 30-35% құрайды.

Дербес шот салықтық бақылаудың маңызды құралы болып табылады, өйткені ол төлеушінің бюджетпен есептеулерінің жай-күйін көрсетеді. Бұдан басқа, дербес шот салық органдарының жүргізуі қажет артық төленген және шамадан тыс жиналған салықтарды қайтару және жинақтау бойынша жұмыс үшін ақпараттық негізі болып табылады.

*Төртінші блок* - жеке тұлғалардың табыстары туралы деректерді қабылдау және өңдеу.

Бұл ақпаратта мыналар көрсетіледі:

- атауы және табыстың төлем көзінің СТЖС;

- азаматтың-табыс алушының тегі, аты, әкесінің аты;

- төлқұжаттың деректері, тіркеу мекен-жайы және азаматтың-табыс алушының СТЖС;

- табыс түрінің коды (бірыңғай жіктеуіш бойынша);

- тұтастай алғанда және айлар бойынша бөлінген кіріс сомасы;

- ерекше тәртіппен салық салынатын материалдық көмек, сыйлықтар және басқа да кірістер сомасы;

- бір жылдағы есептелген және ұсталған табыс салығының сомасы.

Жоғарыда көрсетілген мәліметтерде түсіндірілгендей, ақпарат әртүрлі инспекция бөлімшелеріне келеді. Бір бөлігі өңделгеннен кейін бірыңғай дерекқорға қосылады және тиісті қатынау құқықтары бар барлық пайдаланушыларға қол жетімді болады.

Алайда, салық қызметінің ішкі есептілігі және жедел есебінің белгіленген нысандарында ұсынылатын ақпарат салықтық әкімшіліктендірудің барлық функцияларын жүзеге асыруға қойылатын талаптарға сәйкес келмейді. Сондықтан есептік-аналитикалық ақпараттардың бүкіл жиынтығында оның үш түрін ажырату қажет:

1) салық төлеушілер, салық түсімдері және т.б. туралы ішкі есептілікті құруға арналған ақпарат;

2) салық органдары қызметінің тиімділігін бағалауға арналған ақпарат;

3) облыстың салық жүйесінің әлеуетін бағалауға арналған ақпарат.

### **Бақылау сұрақтары**

1. Салықтық есеп дегеніміз не?

2. Салық органдарында оперативтік-бухгалтерлік есеп қандай міндеттерді орындайды?

3. Оперативтік бухгалтерлік есепке қандай есеп түрлері кіреді?

4. Басқарушылық ақпаратқа қандай талаптар қойылады?

5. Салықтық қызметте есепке алу-талдамалық жұмыс схемасында ақпараттың жүйеленуі қанша блогқа бөлінген?

### **Тесттік сауалдар**

1. Салықтық менеджменттегі есеп бұл:

А) Қазақстан Республикасының Салық кодексінде көзделген тәртіпке сәйкес топтастырылған бастапқы құжаттардың деректеріне негізделген салық бойынша салық базасын анықтау үшін ақпарат жинау жүйесі;

В) ұйымның мүлкінің, міндеттемелерінің және капиталының жай-күйі туралы ақпаратты ақшалай түрде жинау, есепке алу және жинақтау және олардың барлық мәмілелерді үзіліссіз, үздіксіз және құжатталған көрсету арқылы тәртіпке келтіру тәртібі;

С) шаруашылық жүргізуші субъектінің мүлкі мен қаржылық жағдайы туралы, оның меншікті және қарыздық капиталы мөлшеріне қатысты ақпараттың жасалуының жүйесі;

Д) кәсіпкерлік қызметті жедел басқару үшін стратегиялық және оны дамыту тактикасын әзірлеуде кәсіпкерлік субъектісі ішінде әртүрлі деңгейдегі басшылар қолданатын ақпаратты қалыптастыру жүйесі;

Е) өндірістің және қаржылық қызметтің белгілі бір салаларында шаруашылық өмірі процесстері мен фактілерін ағымдағы басқару және бақылау үшін жедел ақпарат қалыптастырады.

2. Жедел-есепке алу өздігінен тұрады:

- А) салық төлеушілерді тіркеу және есепке алу;
- С) статистикалық тіркелімдердің деректері негізінде әр салық кезеңінің нәтижелері бойынша салық базасын есептеу;
- С) салық төлеушінің есебінен алу;
- Д) Салық кодексіне сәйкес ұзақ мерзімді келешекте салық базасын есептеуді жоспарлау;
- Е) салық төлеушілердің есептеулерін есепке алу, бақылау және талдау.

3. Операциялық-бухгалтерлік есепке алу мыналарды қамтымайды:

- А) салық төлеушілерді тіркеу және есепке алу;
- С) салық төлеушілердің есептерін бюджетке есепке алу;
- С) салық төлеушінің есептерін қабылдау және өңдеу;
- Д) салық органының қаржы-шаруашылық қызметін есепке алу.
- Е) қаржылық есепке алу тіркелімдерінің деректері негізінде әр салық кезеңінің нәтижелері бойынша салық базасын есептеу.

4. Қаржылық-шаруашылық қызмет көлеміне қарай салық төлеушілер қанша санатқа бөлінеді

- А) 1;
- В) 2;
- С) 3;
- Д) 4;
- Е) 5.

5. Салықтық менеджментте есепке алу кезінде ақпарат көзі қандай?

- А) бухгалтерлік есеп тіркелімдері негізінде қалыптастырылған салықтық есепке алу тіркелімі;
- В) қайталама есептік құжаттар;
- С) жабдықтаушылардан сыртқы ақпарат;
- Д) дұрыс жауап жоқ;
- Е) қаржы есептілігінің тіркелімі негізінде қалыптастырылған салықтық есепке алу тіркелімі.

6. Ұйымның ақпараттық-есеп жүйесінің бірі болып табылатын, ең алдымен басшылықпен пайдаланатын, салықтық менеджментте бухгалтерлік есеп түрі:

- А) басқару есебі;
- В) статистикалық есеп;
- С) операциялық есеп;

- D) бухгалтерлік есеп;
- E) барлық жауаптар дұрыс.

7. Басқарушылық есепке алудың сандық ақпараттары бөлінеді:

- A) ұзақмерзімді және қысқамерзімді;
- B) жоспарланған және жоспарланбаған;
- C) есептік және есепке алмау
- D) сыртқы және ішкі;
- E) бастапқы және қайталама.

8. Басқару есептілігінде мынадай ақпарат түрлері пайдаланылады:

- A) сыртқы және ішкі;
- B) сапалы және сандық;
- C) толық және толық емес;
- D) сапалы және толық;
- E) сапалы және толық емес.

9. Шағын кәсіпкерлік субъектілері үшін арнаулы салық режимін қолданатын салық төлеушілер, шаруа немесе фермер қожалықтары үшін арнайы салық режимі, осындай арнаулы салық режимдері бар қызмет түрлері бойынша салықтық есеп саясатын бекітеді:

- A) уәкілетті орган белгілеген нысан бойынша дербес түрде әзірленген;
- B) өз бетімен белгілеген нысан бойынша дербес түрде қалыптастырылған;
- C) уәкілетті орган әзірлеген;
- D) табыс болған кезде;
- E) дұрыс жауап жоқ.

10. Салықтық менеджментте бухгалтерлік есеп құжаттарына мыналар кірмейді:

- A) есеп құжаттамасы;
- B) салық нысандары;
- C) салықтық есеп саясаты;
- D) бастапқы құжаттар;
- E) салықтық кодекс.

## **6 Салықтық әкімшілендіру жүйесін реттеу**

### **6.1 Салықтық реттеудің мазмұны, міндеттері мен құралдары**

Салықтық реттеу мемлекет тарапынан қоғамның әлеуметтік-экономикалық дамуының міндеттерін шешуде белсенді қолданылады және салық саясатының ажырамас бөлігі болып табылады, ол өз кезегінде мемлекеттік саясаттың экономикалық міндеттеріне бағынады.

Салықтық реттеу қоғамның әлеуметтік-экономикалық дамуына мемлекеттік әсердің жанама әдістеріне жатады. Салықтық реттеу негізінде, сондай-ақ мемлекеттік әсердің басқа да жанама әдістері шаруашылық субъектілерінің экономикалық мүдделеріне әсер етеді. Салықтардың экономикалық сипаты оларды кәсіпкерлік қызметке ынталандыру сапасы ретінде пайдалану үшін негіз болып табылады.

Салықтық реттеу салықтардың экономикалық сипатына тікелей байланысты. Салықтар - тек қана қаржы төлемінің нысаны болып табылмайды, ол арқылы шаруашылық жүргізуші субъектінің кірістерінің бір бөлігін заңсыз шығару жүзеге асырылады. Салық төлеу экономикалық қатынастарды жасырады, атап айтқанда, ЖІӨ қайта бөлу қатынастары. Мұндай алудың нәтижесі салық төлеушілерге де, мемлекет үшін де бірдей.

Салыстырмалы көзқараспен салықтық қатынастар мемлекет пен салық төлеушілердің мүдделері арасындағы қайшылықты тудырады. Салық төлеуші салықты өзінің табысын алу, оның мүлктік құқықтарын бұзу деп санайды. Мұндай жағдайда салық төлеуші өзінің «тұрақсыз» шығыстарын оның тұрғысынан азайтуға табиғи мүддеге ие. Салық төлеушілер заңды түрде (салықтық жоспарлау, салықты оңтайландыру) және заңсыз (салық төлеуден жалтару, салықтан жалтару, салықтарды азайту) салықтық төлемдер көлемін азайтуға экономикалық мүдделерін іске асыру үшін құралдардың толық арсеналын жасады.

Салықтық қатынастарда (мемлекет) басқа қатысушының экономикалық мүддесі, мемлекеттік кірістердің үлкен көлемін қалыптастыру үшін салықтардың үнемі өсуі сияқты көрінеді. Сонымен қатар, салық қатынастары туралы мәселені қарастыру салықтық қатынастарда қатысушылардың мүдделерінің балансын көруге мүмкіндік береді. Бір жағынан, мемлекет үнемі салықты арттырудан қажетті қаржылық нәтиже ала алмайды. Экономикаға салықтық жүктеменің тиімсіз өсуімен мемлекет материалдық және экономикалық шығындарды алып келеді. Басқа жағынан, салық төлеуші шаруашылық субъект ретінде салықты арттырудан экономикалық пайда алады.

Мемлекетте әлеуметтік-экономикалық саясат құралдарын таңдау мүмкіндіктері бар. Сонымен қатар, салықтық жеңілдіктер мен босату (жанама субсидиялауға) пайдалана отырып, бюджеттік қаражатты жұмсау (тікелей субсидиялау) бағдарламасы жүзеге асырылуы мүмкін.

Сонымен қатар, тікелей субсидиялар салық жүйесінің арқасында ынталандырудан гөрі толық емес қамту және таңдаудың басымдығы көп

сипатталады. Мемлекеттік реттеу салықтық ынталандыру арқылы реттеуден гөрі тікелей және тезірек қолданылады, себебі ол тікелей және сәйкесінше объектіге тікелей әсер етеді; кәдімгі тәжірибеде атқарушы билік заңнама мақұлдаусыз жүзеге асырылуы мүмкін және осылайша жауап берудің ең жылдам тәсілі болып табылады. 3-кестеде салықты реттеудің арқылы экономиканы жанама реттеудің оң және теріс белгілері қарастырылады.

Кесте 3 - Салықтық реттеудің оң және теріс салдары

| Оң жағы                                                           | Теріс жағы                                                                                                                                                                                                                                     |
|-------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Экономикадағы мемлекеттің рөлін төмендету тәсілі                  | Бюджеттік бақылау саласынан шығатын сомалар тікелей шығындарға қарағанда қатаң бақыланады. Дегенмен, салық түсімін жинау, бюджет қаражатын бөлу, мемлекеттік қызметтерді көрсету үшін салық жүйесінің негізгі қызметі                          |
| Жалпы ереже бойынша салық жеңілдіктері жеке сипатта болмауы керек | Жиі жеке салықтық жеңілдікті берудің бюджеттік әсері оны енгізу кезеңінде ғана бағаланады, кейіннен бюджеттің кірісіне тиісті шығындар шамасы бақыланбайды және артықшылық берілген мақсатқа жетудің тиімділігі талданады (мұқият талданбайды) |
| Бюджеттің шығындарын қысқарту                                     |                                                                                                                                                                                                                                                |
| Қарсы қаржы ағындарын оңтайландыру                                | Қолданылатын схемалар мен механизмдер тұрақты және ұзақмерзімді (салық заңнамасындағы жиі өзгерістер контекстінде қарау қиын) болған жағдайда ең тиімді болып табылады.                                                                        |

*Салықтық реттеу* – мемлекеттің және кәсіпорындардың салық саясатының тұжырымдамасын іске асыруды қамтамасыз етуге бағытталған салықтық басқару процесінің ажырамас бөлігі. Салықтық реттеу салық функцияларын басқарудың функционалдық элементі ретінде салықтың нормативтік функциясымен шатастырылмауы керек, ол арқылы басқа функциялармен бірге салықтың жалпыға ортақ мақсаты жүзеге асырылады. Салық функциясы салықтардың объективті санатының мәнін көрсетудің нысаны ретінде объективті, ол әлеуметтік-экономикалық процестерді реттеудің әлеуетті мүмкіндігін болжайды.

*Салықтық реттеу* - салықтық жоспарларды жүзеге асыру жолдарын егжей-тегжейлі дамыту, қажет болған жағдайда бюджеттік-салықтық тапсырмаларда сандық және сапалық түрде көрсетілетін салықтардың, салықтық, реттеуші және бақылау функцияларын (функцияларын) іске асыруға бағытталған жаңа және түзетілген қолданыстағы салық режимдерін қалыптастыру және енгізу процесі, белгілі бір уақыт кезеңі үшін мақсаттар мен салықтық тұжырымдамалар.

*Салықтық реттеудің негізгі мақсаты* қоғамдық, корпоративтік және жеке экономикалық мүдделерін теңдестіруде. Салықтық қатынастар тәжірибесі көрсеткендей, бүгінгі таңда тек салық функциялары арасында фискалдық функциялар ғана орындалады (және бұл әрдайым тиімді емес), ал реттегіштік реттеу тек теориялық тұрғыдан жүзеге асырылады, оның әдістері практикада жұмыс істемейді.

*Салықтық реттеудің* нысандары мен әдістері мемлекеттік және корпоративтік салықтық менеджмент шеңберінде әртүрлі болады.

Мемлекеттік *салықтық менеджментте* салықтық реттеу - экономиканың макро-реттеуін, елдегі қаржы және қоғамдағы бүкіл салықтық процесін білдіреді. Практикалық тұрғыда салықтық реттеу келесі кезеңдерден тұрады: шешім қабылдау, салықтық әкімшілендірудің тік және көлденең міндеттерін толық және уақтылы іске асыруды қамтамасыз ету. Салықтық реттеудің тиімділігі мемлекеттің ұзақ мерзімді әлеуметтік-экономикалық даму бағдарламасына сәйкес әзірленген экономиканы мемлекеттік реттеудің жалпы жүйесі шеңберінде нақты макроэкономикалық стратегия болған жағдайда ғана қамтамасыз етілуі мүмкін. Мемлекеттік реттеудің барлық экономикалық, қаржылық және салықтық әдістерінің өзара тығыз әрекеттесуі керек, бұл әрқайсысының жеке-дара жеткілікті тиімділігі үшін қажетті шарт болып табылады.

*Корпоративтік салықтық менеджмент шеңберінде салықтық реттеу* салықтық жоспарлау мен бюджеттеу параметрлерін түзету, сондай-ақ шаруашылық субъектінің деңгейінде салық ағындарын оңтайландыру процесін (механизмі) білдіреді..

*Салықты реттеу әдісі* салық бойынша жоспарлы және бюджеттік тапсырмалардың орындалу ерекшеліктеріне байланысты өздерінің айрықша ерекшеліктері бар. Сонымен қатар, олар тікелей (заңнамалық) ықпал етудің әдістерін, сондай-ақ салық төлеушілердің мінез-құлқына жанама әсер ету әдістерін енгізуі керек, бұл қоғам қабылдаған шешімдерді қабылдауды ынталандырады. Тұтастай алғанда салықтық реттеудің жалпы әдістері жекелеген салықтар бойынша салықтар мен салық салу жөніндегі жүйесінің элементтеріне, салықтық жеңілдіктер және макро және микро деңгейлердегі салық процесін құрауына байланысты.

Салықтық реттеу сапасының нысандары ретінде мыналарды бөлу керек:

- салықтық ынталандыру жүйесі;
- салық ставкаларын оңтайландыру;
- салықтық жеңілдіктер жүйесі және санкция әрекетінің шаралары.

## **6.2 Салықтық ынталандыру түрлері**

Салықтық ынталандыру жүйесі көздейді:

- салықтарды төлеу және жинау мерзімдерін өзгерту, сондай-ақ өсімпұлдар;
- салық төлеу бойынша мерзімін бөліп-бөліп немесе кейінге қалдырау ;

- салықтық несие немесе инвестициялық салықтық несие ұсыну.

Салық мөлшерлемесін оңтайландыру салықтық реттеуде ерекше орын алатындығын атап өту керек.

Салық мөлшерлемесін оңтайландырудың мақсаты болып фискалдық және реттеуші салық функциялары арасындағы салыстырмалы тепе-теңдікке жету табылады.

Осы әдістер мен салықтық ынталандыру нысандарының оңтайлы қатынасы мемлекеттің салық саясатының тиімділігін қамтамасыз етеді.

Тарихы көрсеткендей, салықтық ынталандыру әрқашан салықтардың қатесіз серіктесі болғанын көрсетеді. Жеңілдіктерді механикалық қысқарту шаруашылық жүргізуші субъектінің қаржылық жай-күйі және тіпті тұтастай алғанда ел экономикасына кері әсерін тигізуі мүмкін. Мәселе әрқашанда қолданыстағы заңнамада салықтық ынталандырудың тиімділігін әрқашан арттыру болды. Салықтық ынталандыруды қолдану бюджет табысына, корпоративтік және жеке экономикалық қызығушылығына зиян келтірмеу керек.

Салықтық ынталандыру кеңірек ұғым болып табылады, ал салықтық жеңілдіктер олардың бөлігі болып табылады. Салықтық жеңілдіктер жиынтығы салық ынталандыру жүйесінің бір бөлігі ретінде қарастырылуы тиіс, «мемлекет алдындағы міндеттемелерін азайту салықтық ынталандыру». Оларға мыналар жатады:

- салық базасын қысқарту арқылы берілетін жеңілдіктер;
- салық ставкасын қысқарту арқылы берілетін жеңілдіктер.

Салықтық ынталандыру жүйесінің екінші бөлігі *мерзімі ұзартылған салық міндеттемелері* болып табылады, яғни, мемлекет алдындағы міндеттемелерді төлеу мерзімдерін өзгерту түріндегі салық жеңілдіктері.

*Мерзімі ұзартылған салық міндеттемелері* мемлекеттік органдар мен мерзімінен бұрын өтеу немесе бөліп беру туралы немесе есепті кезеңде орын алған салықсалынатын уақытша айырмашылықтар нәтижесі бойынша салық төлеу немесе алымды төлеуді кейінге қалдыру нәтижесінде туындауы мүмкін.

*Уақытша айырмашылықтар* – активтің немесе міндеттеменің баланстық құны мен оның салық базасы арасындағы айырмашылық.

Оларды екі топқа бөлуге болады

1. Мемлекеттік органдар берген салықтық демалыс нәтижесі бойынша пайда болатын мерзімі ұзартылған салық міндеттемелері;
2. Салықтардың есепті кезеңдер арасында бөлінуінен пайда болатын мерзімі ұзартылған салық міндеттемелері.

Салықтық ынталандырудың бірінші тобы мерзімі ұзартылған, бөліп төлеу, салықтық несие және инвестициялық салықтық несиеден тұрады.

Салықтық ынталандырудың қарастырылған элементтері тікелей шаруашылық қызметтің ынталандырушы әсерін тигізеді, сондықтан оларды тікелей салықтық ынталандыру элементтері ретінде қарастыруға болады.

Дегенмен, шаруашылық субъектісінің қызметіне ынталандырушы әсер ететін элементтердің тізімі бұлмен таусылған жоқ. Мемлекеттің көмегімен

салааралық капиталдың ағын мөлшерін, еркін нарықтық қатынастармен мүмкін емес. Бұл экономикалық және әлеуметтік себептер, сондай-ақ ұлттық қауіпсіздік мақсатында жүзеге асырылады.

Мемлекеттік ынталандырудың ең тиімді құралдарының бірі – қаржыландыратын кәсіпорындардың мемлекеттік бюджеттен ақшалай немесе материалдық нысандарда алған қаржылай көмек табылады. Мұндай ынталандыру түрі келесідей болуы мүмкін:

- мемлекеттік субсидиялар;
- мемлекеттік субвенциялар;
- мемлекеттік дотациялар.

Субсидиялар, дотациялар немесе субвенциялар алу ұйымға белгілі бір өнім түрлерін шығаруға, белгілі бір жұмыстарды орындауға немесе белгілі бір қызметтерді көрсетуге ынталандырады, бірақ заң бойынша белгіленген барлық салықтар мен алымдарды бюджетке төлеуге қажет болады. Осындай ынталандырудың әсері ұйымның ақшаны алуға мүдделілігінен басқа, бұл қаражаттың сомасы салық пен алымға жатады. Мұнда жанама салықтық ынталандыру элементтері туралы айтуға болады.

Жоғарыда қарастырылған салықтық ынталандырудың түрлері олардың экономикалық сипатында әртүрлі болып табылады және келесі түрде ұсынылуы мүмкін:

1) *мемлекет алдындағы міндеттемелерін азайту*: мұнда, салықтық жеңілдіктер есебінен шығарылған қаражат, егер заңнамада көзделген жағдайлар күшіне енсе, шаруашылық жүргізуші субъектінің өз қаражаты болып табылады;

2) *мемлекет алдында төлем міндеттемелерінің мерзімдерін өзгерту*: мұнда құралдар кейінге қалдырылған салық төлемдерінің пайда болу арқасында, қарызға алынған шаруашылық субъектісі болып табылады. Осы және басқа да құралдар шаруашылық жүргізуші субъектінің міндеттемелерінің өзгеруі нәтижесінде пайда болады, сондықтан, олардың пайда болу сәтіндегі тауарлы материалдық немесе ақшалай құндылықтар беру бойынша операциялары жүргізілмейді;

3) *мемлекеттік көмек*, белгілі бір мақсаттар үшін шаруашылық субъектіге беріледі және қайтарылмайтын сипатта болады, яғни алынған материал немесе ақшалай қаражаты шаруашылық субъектінің меншігіне айналады.

### **Бақылау сұрақтары**

1. Салықтық реттеу мақсаты қандай?
2. Салықтық ынталандыру және салық жеңілдіктер дегеніміз не?
3. Салықтық ынталандыру жүйесі қандай талаптарға жауап беруі тиіс?
4. Салықтық заңдылықтармен салықтық ынталандырудың қандай түрлері қарастырылған?
5. Салықтық реттеу нысандарына нені жатқызуға болады?

## Тесттік сауалдар

1. Активтің немесе міндеттеменің баланстық құны мен оның салық базасы арасындағы айырмашылық?
  - A) уақытша;
  - С) оперативтік;
  - С) салықтық;
  - D) ағымдағы;
  - E) инновациялық.
2. Салықтық жеңілдіктердің жиынтығы бөлік ретінде қарастырылады?
  - A) салықтық жоспарлау;
  - B) салықтық болжау;
  - С) салықтық әкімшілендіру;
  - D) салықтық бақылау;
  - E) салықтық ынталандыру.
3. Салықтық ынталандыру жүйесі білдіреді?
  - A) салықтық төлем және жинау мерзімдерін өзгерту;
  - B) салықтық төлеу бойынша мерзімін ұзарту немесе бөліп төлеу;
  - С) инвестициялық салық преференцияларын ұсыну;
  - D) барлық жауаптар дұрыс;
  - E) дұрыс жауабы жоқ.
4. Салық ставкаларын оңтайландыру функция арасындағы салыстырмалы теңгерімге қол жеткізу болып табылады ма?
  - A) әлеуметтік және бақылау;
  - С) фискалдық және реттеуші;
  - С) бақылау және фискалдық;
  - D) реттеуші және әлеуметтік;
  - E) әлеуметтік және фискалдық.
5. Салық базасын төмендету және салық ставкасын төмендету бұл?
  - A) жеңілдіктер;
  - B) жүктемелер;
  - С артықшылықтары;
  - D) дотациялар;
  - E) субсидиялар.
6. Салықты немесе алымды төлеу мерзімі мемлекеттік органмен кейінге қалдыру немесе бөліп-бөліп беру туралы келісім негізінде пайда болуы мүмкін?
  - A) кейінге қалдырылған салық активтері;
  - B) шартты салықтық міндеттемелері;
  - С) тұрақты салықтық міндеттемелер;
  - D) ағымдағы салықтық міндеттемелер;

Е) кейінге қалдырылған салық міндеттемелері.

7. Уақытша айырмашылықтар нәтижесінде пайда болатын салық төлеушінің болашақ кезеңде төлеуге жататын немесе салық төлеушінің өтініші бойынша ағымдағы кезеңде алдын-ала төленуі мүмкін салықтық төлем сомасы – бұл?

- А уақытша айырмашылықтардың салықтық әсері;
- В) тұрақты айырмашылық;
- С) шегерілетін салықтық айырма;
- Д) кейінге қалдырылған салықтық айырма;
- Е) теріс айырмашылық.

8. Барлық немесе жалпыға ортақ болуы мүмкін салық базасын төмендетуге бағытталған пайда?

- А) бөліп төлеу;
- С) салықтық несие;
- С) жеңілдік;
- Д босату;
- Е алып тастау.

9. Қолданыстағы салықтық ынталандырудың тиімділігін арттыру заңнамаға жатады?

- А) шешімімен;
- В) нәтижесі;
- С) тапсырмасы;
- Д) мақсаты;
- Е) мәселесі.

10. Салықтық ынталандыру әдістерінің және нысандарының оңтайлы қатынасы қамтамасыз етіледі?

- А) салық саясатының міндеттері;
- В) салық саясаты көрсеткіштері;
- С) салық саясатының нәтижелілігі;
- Д) салық саясатының тиімділігі;
- Е) салық саясатын бақылау.

## 7 Салықтық менеджмент жүйесіндегі бақылау

### 7.1 Салықтық бақылаудың экономикалық мазмұны

Салықтық бақылау, салықтық менеджменттің функционалдық элементі ретінде салықты тиімді басқару үшін қажет. Салықтық ағындарды басқарудың бүкіл процесі дәл салықтық бақылаумен аяқталады, бұл салықтық процесті түзету бойынша басқару шешімдеріне әкеледі.

*Салықтық бақылау* - бұл салықтық санкцияларды қолдану арқылы белгіленген мақсаттарға, міндеттерге және жоспарланған параметрлерге қол жеткізуді қамтамасыз ететін процесс.

Бақылау жоспарланған кезеңнен нақты нәтижелерге қол жеткізу объектілерінің ауытқуын анықтауды, сондай-ақ анықталған ауытқуларды жоюға бағытталған шараларды қабылдауды көздейді. Мұндай басқару функциясының қажеттілігі басқару объектісі күтпеген экологиялық факторларға, нысанның ішіндегі сәтсіздікке байланысты мінез-құлықтың (жоспардың) болжамды желісінен ауытқуы мүмкін екеніне байланысты. Басқару сатысында ықтимал шешімдердің бірі өзгерген мән-жайларға байланысты оларды іске асыру мүмкін еместігіне байланысты бастапқы мақсаттар мен міндеттерді қайта қарау болып табылады.

Олардың қызметі барысында салық төлеушілер объективті және субъективті себептерге байланысты түрлі бұзушылықтарға жол береді.

Салық органдары салық төлеушілердің қолданыстағы заңнамамен қарастырылған салықтардың және алымдардың толықтығы мен уақтылылығын қамтамасыз етуге жауапты. Мұндай бақылау *сыртқы* деп аталады. Сонымен бірге, салық заңнамасын бұзғаны үшін жауапкершіліктің әртүрлі түрлерін (қаржылық, әкімшілік, қылмыстық) көздейді.

Мемлекеттік салықтық бақылауды салық қызметі, кеден қызметі, Қазақстан Республикасының Қаржы министрлігі және басқа да мемлекеттік органдар жүзеге асырады.

Салықтық құқық бұзушылықтар үшін санкцияларды азайту мақсатында салық төлеушілер ішкі бақылауды (өзін-өзі бақылауды) олардың салық міндеттемелеріне сәйкестігінің дұрыстығы мен уақтылылығын ұйымдастырады. Әдетте, салық менеджерлері ішкі салықтық бақылаумен айналысады.

Салықтық бақылау үрдісінің мазмұны, оны жүзеге асырудың нысандары мен әдістері мемлекеттік немесе корпоративтік салықтық бақылау болып табылатындығына қарай айтарлықтай дәрежеде өзгереді.

Салықтық бақылау мемлекеттік органдардың шаруашылық жүргізуші субъектілерге әсерін тигізетін маңызды элементі болып табылады, бұл олардың бір жағынан (мемлекеттік салықтық бақылау) салық базасын дұрыс қалыптастыруды және оған байланысты төлемдерді есептеуді міндеттейді; бұл кәсіпорында сенімді салықтық есепке алуды ұйымдастыруға, салықтық есептеулердің дұрыстығына өздігінен бақылау жасауға, салық органдарының

аудитіне дейін салықтық қателерді анықтауға және жоюға, екінші жағынан (корпоративтік салық бақылауына) бағытталған жүйелі қызмет.

*Ішкі салықтық бақылау* негіздері осы басқару функциясын жүзеге асырудың *жалпы принциптеріне* негізделген және де сонымен бірге нақты ұйымдастырушылық және экономикалық принциптерге ие. Оларға мыналар жатады:

- 1) мемлекеттің және экономикалық әріптестердің мүдделерін сақтау;
- 2) салықтық бақылаудың нәтижелерін мемлекеттік салық және кеден әкімшіліктері мен банктерінің талдауы үшін;
- 3) ақша ағынын заңдылықтарын белгілеу үшін ішкі салықтық бақылау туралы есептің талдамалық және мазмұндық сипаты.

*Ішкі салықтық бақылаудың негізгі міндеттері:*

- қаржылық құжаттарды дұрыс және дұрыс басқару;
  - салық есептілігінің барлық тізілімдерін уақтылы және тиісті түрде толтыру, декларациялар және салық төлемдерінің аралық есептері және т.б.;
  - бухгалтерлік және салықтық есепке алудың сенімділігін қамтамасыз ету.
- Салықтық қателердің пайда болуындағы негізгі рөл субъективті фактормен жүзеге асырылады. Кейбір есептерге сәйкес, барлық салықтық қателіктердің шамамен 75% адам факторына байланысты:
- қызметкерлердің біліктілігі жеткіліксіз;
  - қателіктерден туындаған қателер;
  - өз міндеттерін орындауға қатысты әділетсіз қарым-қатынас және т.б.

Тұтастай алғанда дұрыс ұйымдастырылған *корпоративтік салықтық бақылау* салықтық қателіктер санын айтарлықтай азайтуға мүмкіндік береді және сол арқылы салық органдарының тексеру нәтижелері бойынша айыппұл санын азайтуға мүмкіндік береді, сондай-ақ компанияға жұмыс үшін тұрақты негіз береді.

## **7.2 Салықтық бақылауды ұйымдастыру негіздері**

*Салық бақылау* салық және мемлекеттік салық басқару механизмінің маңызды элементі, сондай-ақ мемлекеттік қаржылық бақылау ажырамас бөлігі болып табылады.

*Салық бақылау* Заңды түрде белгіленген салық төлеушілердің бухгалтерлік, есеп беру және тексеру жүйесі және салық салынатын, сондай-ақ есептеу дұрыстығын тексеру салықтар мен алымдарды белгіленген салық төлеушілердің төлем болып табылады.

*Салықтық бақылауды* салық органдары түрлі формаларда жүзеге асырады:

- есептік және есептік деректерді тексеру;
- салық төлеушіні салық органдарына белгілеу;
- салықтарды есептеу мен төлеу жөніндегі салық төлеушілердің түсініктемелер түрлі түрлерін алуға, сонымен қатар, ол табыс (пайда) алу үшін қолданылады-жайлар мен аумақтарды тексеру нысанын қабылдай алады.

Заңда көзделген салықты төлеудің толықтығы мен уақтылылығы үшін салық органдарының бақылауы салық төлеушіні салық органдарында тіркеуден басталады.

Салық органдарында тіркеуді салық төлеуші - ұйымның орналасқан жері бойынша немесе оның бөлек орналасқан жері бойынша заңды тұлғалар жүзеге асырады; салық төлеуші - заңды тұлғаны құрусыз кәсіппен айналысатын жеке тұлғалар - тұрғылықты жері бойынша, сондай-ақ ұйымның орналасқан жері бойынша және жеке тұлғалар.

Салық бақылауды күшейту мақсатында мемлекет аумағында орналасқан жекелеген бірлік камтиды ұйымдардың міндеттеме, сондай-ақ екі салық органында салық төлеуші ретінде тіркелген болуы салық жылжымайтын мүлікті және көлік құралы бірлігінің иесі белгілейді атап маңызды орналасқан жері және оның әрбір бөлімшесі орналасқан жері бойынша, сондай-ақ оларға тиесілі жылжымайтын мүліктің орналасқан жері бойынша сонымен қатар көлік құралдары.

Салық заңнамасында салық төлеушілердің салық органында тіркелуіне нақты мерзім белгіленді. Салық төлеушілер мемлекеттік тіркеуден өткен күннен бастап 10 күн ішінде тіркеуге өтініш беруі керек. Оның тіркелген күнінен бастап 20 күн ішінде тиісті органына жылжымайтын мүлік немесе көлік құралының салығы оның орналасқан жерін тіркеу үшін ұйым мәлімдемесі табыс етіледі.

Салық кодексі салық органдарына заңды тұлғаларды, жылжымайтын мүлікті және онымен жасалатын мәмілелерді дербес түрде мемлекеттік тіркеуді жүзеге асыратын органдар берген мәліметтер негізінде оларды міндеттейді.

### **7.3 Салықтық бақылаудың жіктелуі**

Әр түрлі жіктеу сипаттамаларына байланысты салықтық бақылаудың әр түрлі сыныптамалары бар.

Тексерілетін қаржылық-шаруашылық операцияларға қатысты салықтық бақылау уақытына қарай мыналарға бөлінеді:

- алдын- ала;
- ағымдағы (жедел);
- кейінгі салықтық бақылау.

*Алдын-ала салықтық бақылау* аудиттелетін қаржылық және шаруашылық операциялардың орындалуына дейін жүзеге асырылады. Сондықтан салық пен алымдар туралы заңнаманы бұзуға жол бермейді. Алдын-ала бақылау салық төлеушілерге бухгалтерлік есеп пен есептілікті ұйымдастыруда көмектесуге арналған және салықтар мен алымдар туралы заңдардың бұзылуын анықтауға бағытталған емес. Іс жүзінде, алдын -ала ұйымдардың ішкі салықтық бақылауы ұйымдарда жүзеге асырылады.

*Ағымдағы (жедел) бақылау* салық төлеуші қаржы іске асыруда салық органдары жүзеге - шаруашылық операцияларды және балансында (салық) тіркелген, олардың ойлар бір валидацияны білдіреді. Операциялық бақылау

мысалы, салық төлеушілер жүзеге асыратын салық қызметі субъектілерінің қызметіне бақылау жасауы мүмкін.

*Ағымдағы (жедел) бақылауды* салық органдары салық төлеушілердің қаржылық-шаруашылық операцияларын жүргізу процесінде жүзеге асырады және де бухгалтерлік (салықтық) есепке алудағы олардың көрсетілуінің дұрыстығы ұсынады. Операциялық бақылау мысалында салық қызметі органдары жүзеге асыратын салық салынатын тұлғалардың қызметін бақылау болуы мүмкін.

*Кейінгі бақылау* өткен кезеңде қаржы-шаруашылық операцияларды тексеру үшін азаяды. Салықтық бақылаудың бұл түрі салық төлеушілермен көрсетілетін есептілігін және салық декларацияларын зерттеу негізінде жүзеге асырылады.

2. Объектісі бойынша бақылауды өткізу көрсетеді:

- кешендік;
- тематикалық (тақырыптық).

Кешенді болып салықтық бақылаудың, яғни салық төлеушінің тиісті міндеттеріне қатысты салықтар мен алымдарды барлық түрлерін дұрыс есептеу, ұстау, төлем мен аударымдарды қамтиды.

*Тақырыптық* салықтардың жекелеген түрлерін есептеу, ұстау, төлеу және аудару дұрыстығын, ынталандыруды пайдалануды, тексерумен шектеледі. Мысалы, тақырыптық тексеру қосылған құн салығы немесе акциздер төлеу бойынша танылуы мүмкін және т.б.

3. Бақылау сипаты бойынша келесілер бөлінеді:

- жоспарланған;
- кенеттен (жоспардан тыс).

Әдетте, салық органдары тоқсан сайын орынды салық тексерулерін жүргізуді жоспарлап отыр - *жоспарланған*.

*Жоспардан тыс* тексерулер компанияның таратылған немесе қайта ұйымдастырылған жағдайда, қылмыстық істерді тергеу барысында, банкроттық процесінде, жоғары салық органдарының тапсырмасы бойынша және басқа да себептер бойынша жүзеге асырылуы мүмкін.

Құжаттарды тексеру әдісінің негізінде салықтық бақылау мыналарға бөлінеді:

- Үздіксіз;
- таңдаулы.

*Үздіксіз тексеріс* барысында салық органы барлық салық төлеушілердің құжаттамасын аудитте қамтылған барлық салық кезеңдеріне тексереді.

*Таңдаулы тексеріс* жеке салық (есеп) кезеңдерін немесе салық төлеуші құжаттарының бөліктерін талдауды қамтиды.

Әдетте, кездейсоқ тексеру кезінде салық заңнамасын елеулі түрде бұзу анықталған жағдайда, онда толық тексеріс жасалады.

Өткізу орны бойынша:

- Камеральдық;
- көшпелі.

*Камеральдық салықтық тексеру* есептеу және төлеу салықтар, сондай-ақ салық органына қолжетімді салық төлеушінің бойынша басқа құжаттар негіз болып табылады салық төлеушінің салық декларацияларын және құжаттар негізінде салық органының орналасқан жері бойынша жүзеге асырылады. *Камеральдық тексеру* салық органының уәкілетті лауазымды тұлғалары қызметтік міндеттеріне сәйкес салық органы басшысының арнайы шешімісіз жүзеге асырады.

*Көшпелі салықтық тексерулер* - салықтық бақылаудың ең күрделі және тиімді түрі болып табылады. *Көшпелі салықтық тексерулер* салық төлеушінің орналасқан жеріне кету арқылы тексеру әрекеттерін жүргізуді көздейді

*Көшпелі салықтық тексерулер* салық органының басшысы (оның орынбасарының) шешімі бойынша жүргізіледі.

Шешімде көрсетіледі:

- салық органының атауы;
- шешімнің нөмірі;
- шешім қабылдау күні;
- салық төлеушінің атауы;
- сәйкестендіру нөмірі;
- тексеріс жүргізу барысында ғықаржы-шаруашылық қызметінің кезеңі;
- тексеріс сұрақтары (ол арқылы жүргізілетін салық түрлері);
- Толық аты-жөні, тексеріс тобының мүшелері болып табылатын тұлғалардың сыныптық атақтары (арнайы атақтары);
- оның атын, лауазымын және сыныптық атағын көрсете отырып, шешім шығарған лауазымды тұлғаның қолы.

Жергілікті жерлерде салық тексерулерін тікелей жүргізетін лауазымды адамдарға салық төлеушінің аумағына және үй-жайына кедергісіз қол жеткізіледі. Сонымен бірге, тексерушілер өздерінің іскерлік куәліктерін және көшпелі салықтық тексерулер жүргізу туралы шешімін, ал қажет болған жағдайда, объектілерді арнайы қол жеткізу режимі бойынша тексеруге өкілеттіктерін растайтын құжатты ұсынуы тиіс.

#### **7.4 Салықтық бақылауды жүргізу және тексеру нәтижелерін өңдеу тәртібі**

Егер Қазақстан Республикасының Салық кодексінде көзделген жағдайларды қоспағанда, салық органдары отыз күнтізбелік күннің таңдаулы кешенінде және (немесе) таңдаулы тематикалық тексерістердің басында уәкілетті орган белгілеген, өткізілетін нысан бойынша салық төлеушінің (салық агентінің) салықтық тексерулерді өткізуде хабарлама табыстайды, салық тексерулерінен басқа:

1) резидент заңды тұлғаны бөлу немесе тарату жолымен қайта ұйымдастыру, резидент емес заңды тұлғаның құрылымдық бөлімшесі;

2) резидент емес заңды тұлғаның Қазақстан Республикасында қызметін тұрақты мекеме арқылы тоқтатуы;

3) жеке кәсіпкердің, жекеше нотариустың, жеке сот орындаушысының, адвокаттың, кәсіптік медиатордың қызметін тоқтату;

4) салық төлеушінің салықтық өтініші негізінде қосылған құн салығын есептен шығарудан алып тастау.

Хабарлама тіркеу деректерінде көрсетілген, орналасқан жері бойынша салық төлеушіге (салық агентіне) жіберіледі немесе жеткізіледі.

Хабарламамен пошта арқылы жіберілген хабарлама пошта немесе басқа байланыс ұйымы жауап алған күннен бастап берілді деп есептеледі.

салық төлеушінің (салық агентінің) орналасқан жері болмаған жағдайда, тіркеу деректерінде көрсетілген, кешенді іріктеуді жүзеге асыруда және таңдаулы тақырыптық тексеру ескертусіз жүзеге асырылады.

Хабарламада көрсетіледі:

- салықтық тексеру түрі;
- тексерілетін мәселелер тізімі;
- қажетті құжаттардың алдын-ала тізімі;
- салықтық тексеру жүргізу кезінде салық төлеушінің (салық агентінің) құқықтары мен міндеттері;
- салықтық тексеру жүргізу үшін қажетті басқа да деректер.

Салық органы салық төлеушінің (салық агентінің) жасыру немесе салық салуға байланысты құжаттарды тексеру үшін маңызды жоюға, немесе басқа да мән-жайлар бар болады, бұл ақылға қонымды қауіп бар жағдайларда тестілеу бастау үшін салық төлеушінің (салық агентінің) ескертусіз салық тексеру бастауға құқығы бар, тексеруді мүмкін емес немесе оны толық орындауға мүмкіндік бермейді.

Салық органы жоғары тұрған салық органының жазбаша рұқсаты негізінде салық төлеушіні хабардар етпестен салықтық тексеру жүргізеді.

Өтініште көрсетілген салықтық тексеру жүргізу мерзімі, егер Қазақстан Республикасының Салық кодексінде өзгеше белгіленбесе, нұсқаманы алған күннен бастап отыз жұмыс күнінен аспауға тиіс.

Құзыретті орган салық төлеушілер үшін олардың тағайындалған салықтық тексеру мерзімін ұзарта алады:

- алпыс жұмыс күніне дейін;
- жүз сексен жұмыс күніне дейін.

Салықтық тексеруді жүргізудегі негіз үшін келесі реквизиттерді қамтитын нұсқаулық болып:

- 1) салық органында тапсырыстың күні мен тіркеу нөмірі;
- 2) бұйрықты шығарған салық органының атауы;
- 3) тегі, аты (бар болса) немесе салық төлеушінің (салық агентінің) толық атауы;
- 4) сәйкестендіру нөмірі;
- 5) тексеру түрі;
- 6) тексеру тұлғаларының тегі, аты, әкесінің аты (егер бар болса), лауазымы, сондай-ақ осы Кодекске сәйкес тексерісті жүргізуге тартылған мамандар;

7) тексерісті жүргізудің мерзімі;

8) тексерілетін мерзім (құжаттамалық тексеру үшін).

Егер осы тармақта өзгеше көзделмесе, ұйғарым, ресми мөрімен расталған және уәкілетті орган белгілеген тәртіппен арнайы тізілімінде тіркелген, салық органына немесе оның орынбасары, бірінші басшысы қол қоюға тиіс.

Қарсы тексерулерді жүзеге асырады, сондай-ақ уақыт зерделеу мақсатында салық органының бірінші басшысының орынбасары қол қоюы мүмкін.

Салықтық тексерудің басталуы салық төлеушінің (салық агентінің) нұсқаманы тапсырған күні немесе салық төлеушінің (салық агентінің) нұсқаулыққа қол қоюға бас тарту туралы акт жасаған күні болып табылады.

Салықтық тексеруді жүргізетін салық органының лауазымды тұлғалары салық төлеушіге (салық агентіне) оларға өзінің қызмет-куәлігін ұсынуы тиіс.

Салықтық тексеруді жүргізетін салық органының лауазымды адамы түпнұсқаны салық төлеушіге (салық агентіне) тапсырады. Нұсқаманың көшірмесіне салық төлеуші (салық агенті) нұсқаманы оқып, қабылдаған кезде, тапсырысты алған күн мен уақытқа қол қояды.

Егер салық төлеуші (салық агенті) салық органының нұсқамасының көшірмесіне қол қоюдан бас тартса, тексеру жүргізетін салық органының қызметкері куәгерлердің қатысуымен (кемінде екі) қол қоюдан бас тарту туралы акт жасайды. Бұл ретте қол қоюдан бас тарту актісінде:

1) құру орны мен күні;

2) акт жасаған салық органының лауазымды адамының тегі, аты және әкесінің аты (бар болса);

3) тартылатын куәгерлердің тұрғылықты жерінің мекен-жайы, тегі, аты, әкесінің аты (бар болса), жеке куәлігінің нөмірі;

4) салық төлеушінің (салық агентінің) нөмірі, тапсыру күні, оның сәйкестендіру нөмірі;

5) нұсқаманың көшірмесіне қол қоюдан бас тартудың мән-жайлары.

Салық төлеушінің (салық агентінің) бұйрықты алудан бас тартуы салықтық тексеруден бас тартуға негіз болып табылмайды.

Салық төлеушінің салық органының нұсқаулығының көшірмесіне қол қоюдан бас тартуы салық органдарының қызметкерлеріне салықтық тексеру жүргізуіне жол берілмейді.

Салықтық тексеру аяқталғаннан кейін салық органының лауазымды адамы салықтық тексеру актісін жасайды:

1) салық тексеруінің орналасқан жері, актіні жасау күні;

2) тексеру түрі;

3) салық тексеруін жүргізген салық органының лауазымды адамдарының тегі, аты, әкесінің аты (ол болған кезде) лауазымы;

4) салық органының атауы;

5) салық төлеушінің (салық агентінің) тегі, аты, әкесінің аты (бар болса) немесе толық атауы;

6) салық төлеушінің (салық агентінің) орналасқан жері, банктік деректемелері, сондай-ақ оның сәйкестендіру нөмірі;

7) салық төлеушінің (салық агентінің) салықтық және бухгалтерлік есеп жүргізудегі және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді төлеуге жауапты басшысының және лауазымды тұлғаларының тегі, аты, әкесінің аты (бар болса);

8) Қазақстан Республикасының салық заңнамасын алдын-ала анықталған бұзушылықтарды жою жөніндегі алдыңғы құжаттық тексеру туралы ақпарат (кешенді, тақырыптық тексерулер жүргізу кезінде);

9) тексерілетін кезеңге және салық төлеуші (салық агенті) тексеру жүргізу үшін ұсынған құжаттар туралы жалпы ақпарат;

10) Қазақстан Республикасының салық заңнамасының тиісті нормаларына сілтеме жасай отырып, салықтық құқық бұзушылықты егжей-тегжейлі сипаттау;

11) тексеру нәтижелері.

Салықтық тексеру мерзімінің аяқталуы болып салық төлеуші (салық агенті) салықтық тексеру актісін алған күні есептеледі.

Салықтық тексеру актісін алған кезде салық төлеуші (салық агенті) салық органдарының салықтық тексеру актісінің көшірмесіне қолхат беруге міндетті.

Егер де салықтық тексеру аяқталғаннан кейін Қазақстан Республикасының салық заңнамасын бұзушылықтар болмаған жағдайда, салықтық тексеру актісіне тиісті жазба енгізіледі.

Салықтық тексеру туралы куәлікке салықтық құпияны құрайтын мәліметтерді қоспағанда, салық органының лауазымды адамы жасаған есепті талап етілген құжаттардың көшірмелері және салықтық тексеру барысында алынған басқа да материалдар қоса тіркеледі.

Салықтық тексеру актісі кемінде екі данада жасалады және салық тексеруін жүргізген салық органының лауазымды адамдарының қолы қойылады. Салықтық тексеру актісінің бір данасы салық төлеушіге (салық агентіне) беріледі.

Салықтық тексеру аяқталғаннан кейін салық органы бұзушылық анықталған жағдайда, тексеру нәтижелері туралы хабарлама салық төлеушіге (салық агентіне) Қазақстан Республикасының Салық кодексінде белгіленген мерзімде жіберіледі.

Тексеру нәтижелері туралы хабарламада мынадай деректемелер мен ақпарат болады:

1) хабарламаның және салықтық тексеру актісінің күні мен тіркеу нөмірі;

2) салық төлеушінің (салық агентінің) тегі, аты, әкесінің аты (бар болса) немесе толық атауы;

3) сәйкестендіру нөмірі;

4) есептелген салық сомасы және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер;

5) төмендетілген шығындар сомасы;

6) қайтару үшін расталмаған қосылған құн салығының асып кеткен сомасы;

7) резидент еместердің табыстарынан қайтару үшін расталмаған төлем көзінен ұсталатын корпоративтік (жеке) табыс салығының сомасы;

8) төлемге деген талап пен төлем талаптары;

9) тиісті салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің реквизиттері мен айыппұлдар;

10) мерзімі мен орны көрсетілген.

Тексеру нәтижелері туралы хабарлама алған салық төлеуші (салық агенті), егер ол тексерудің нәтижелеріне шағымданбаған болса, оны хабарламада көрсетілген мерзімде орындауға міндетті.

Салықтық тексеру аяқталғаннан кейін Қазақстан Республикасының салық заңнамасын бұзу анықталмаған жағдайда, тексеру нәтижелері туралы хабарлама жіберілмейді.

### **Бақылау сұрақтары**

1. Салықтық бақылау нені білдіреді?
2. Салықтық тексерудің қандай түрлері бар?
3. ҚР салық заңнамасын бұзушыларға қолданылатын шаралар қандай?
4. Кәсіпорында салықтық бақылауды жүргізу тәртібі қалай жүзеге асырылады?
5. Камеральдық салықтық тексерумен не түсіндіріледі?

### **Тесттік сауалдар**

1. Бақылау, салық заңнамасын орындау мақсатында салық органдарын тексеруді жүзеге асырады:

- A) қаржылық бақылау;
- B) салықтық бақылау;
- C) аудиторлық тексеру;
- D) аудит;
- E) ағымдағы тексеру.

2. Салықтық бақылауды жүргізу кезеңіне байланысты болады:

- A) алдын-ала, ағымдағы, кейінгі;
- B) кешенді және тақырыптық;
- C) тұтас және таңдамалы;
- D) камеральдық және көшпелі;
- E) кешенді және тұтас.

3. Қолданылатын әдістерге және құжаттарды тексеру тәсілдеріне байланысты салықтық бақылау болады:

- A) алдын-ала, ағымдағы, кейінгі;
- B) кешенді және тақырыптық;
- C) жаппай және таңдамалы;
- D) камеральдық және көшпелі;
- E) кешенді және жаппай.

4. Көшпелі салықтық тексеруді өткізу өтіледі:

- A) 2 кезең;
- B) 3 кезең;
- C) 4 кезең;
- D) 5 кезең;
- E) 6 кезең.

5. Тексеру аумағында жүргізілетін салықтық тексеру-бұл:

- A) камеральдық тексеру;
- B) жаппай тексеру;
- C) толық тексеру;
- D) тақырыптық тексеру;
- E) көшпелі тексеру.

6. Салықтық тексеру актісі тексерушімен кешіктірмей жасалуға тиіс:

- A) тексеру туралы анықтама шыққаннан кейін 2 ай;
- B) тексеру туралы анықтама шыққаннан кейін 3 ай;
- C) тексеру туралы анықтама шыққаннан кейін 4 ай;
- D) тексеру туралы анықтама шыққаннан кейін 5 ай;
- E) тексеру туралы анықтама жасағаннан кейін 6 ай.

7. Құжаттық тексеру салықтық бақылаудың нақты әдісі болып табылады, өйткені ол мыналарды қамтиды:

- A) тақырыптық және камеральдық бақылау;
- B) жаппай және көшпелі тексеру;
- C) кешенді және тақырыптық бақылау;
- D) тексеру және ревизия сияқты қаржылық бақылаудың осындай жалпы әдістерінің ерекшеліктері;
- E) ағымдағы және алдын-ала тексеру.

8. Бірдей құжаттың әртүрлі көшірмелерін салыстыр-бұл:

- A) қарсы тексеру;
- B) формальды тексеру;
- C) аудиторлық тексеру;
- D) ревизия;
- E) нормативтік тексеру.

9. Қазақстан Республикасы заңнамасының жекелеген талаптарын сақтауы туралы жеке салық төлеушілер қатысты, салық органдарымен тіркеу шоты бойынша салық төлеушілердің тұжырымдау, фискальдық жады бар бақылау-касса дұрыс қолдану, лицензия, біржолғы талонның және өзге де рұқсат құжаттарын беру, сәйкестік бар салық органдары лицензиялау ережелері мен акцизделетін тауарлар мен қызметтің жекелеген түрлерін өндіру, сақтау және сату шарттары бар салық қызметі органдарының құзыреті:

- A) салықтық зерттеу;
- B) қаржылық бақылау;
- C) жол бойындағы тексеру;
- D аудиторлық тексеру;
- E) камеральдық бақылау.

10. Салық салу объектілері және салық салуға байланысты объектілер туралы салық төлеуші немесе салық агенті салық органдарына салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді есептеу мен төлеу жөніндегі салық міндеттемелерін және басқа да міндеттерді есептеу жөніндегі ақпаратты қамтитын құжаттама:

- A) қызметті жалғастыру туралы анықтама;
- B) тексеру туралы анықтама;
- C) пайда туралы есеп;
- D) салық есептілігі;
- E) салықтық зерттеу актісі.

## 8 Шаруашылық субъектілерінің салық есебі

### 8.1 Шаруашылық субъектілерінің салық есебінің мазмұны мен әдістері

Бухгалтерлік есеп - бұл аралық және түпкілікті нәтижелерді жоспарланған тапсырмалар мен стандарттарға сәйкестікте бағалау, яғни кері байланыс жасау үшін бағалау үшін жасалған жүйе. Өндірістік шығындардың құны туралы бастапқы мәліметтерді есепке алуды, жинауды және өңдеуді, кәсіпорынның қызмет нәтижелерін жақсарту және өнім сапасының қол жеткізілген деңгейін қамтамасыз етуді жоспарлау мен есепке алуды қамтамасыз етеді. Бухгалтерлік ақпаратты экономикалық талдау мен бақылауды жүргізу үшін беру дер кезінде басқару шешімдерін қабылдауға мүмкіндік береді. Қабылданған шешімдердің сапасы ұсынылған бастапқы бухгалтерлік ақпараттың сапасына байланысты.

Есепке алу жүйесінде салық салуды есепке алу қажет, оның бөлінуі мемлекеттік және шаруашылық жүргізуші субъектілер арасындағы салықтық қатынастарды тиімді басқаруға, сондай-ақ табыс, шығыстар мен салық міндеттемелері саласындағы ақпараттың көбеюіне ықпал етеді.

1995 жылғы 24 сәуірдегі № 2235 «Салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы» заң күші бар Қазақстан Республикасы Президентінің Жарлығымен қабылданған «салықтық есеп» тұжырымдамасы, бұрын болмаған, осы жарлыққа сәйкес, заңды тұлғалар 1995 жылғы 1 шілдеден бастап салық есептілігін жүргізуге арналған бухгалтерлік жазбалармен қатар жүргізуге күшіне енеді.

*Салықтық есеп* заңды тұлғаның бюджетке төлемдер бойынша есеп айырысу ретінде ғана емес. Салықтық есеп салықтық міндеттемелердің пайда болу уақыты мен уақытын дұрыс анықтау, сондай-ақ кірістер мен шегерімдерді есептік кезеңдерге дұрыс аудару және заңмен белгіленген мерзімде бюджетке төленуге жататын салық сомасын алу мақсатында салықтық есепке алынады.

Салықтық есеп арқылы фискальдық қана шешіліп қоймай, бюджетке төленетін төлем жүйесі, сонымен бірге оның басты функционалдық міндеттер шешілді.

Жылдық жиынтық кірістің жылдық (СӨЖ) салық кезеңі ішінде жекелеген есепке алу қажеттілігі және одан шегерімдер корпоративтік табыс салығын төлеуші болып табылатын заңды тұлғаның салық салынатын базасының өзгеруімен байланысты.

Салықтық есепке алу мақсаттары қаржы есептілігінің мақсаттарымен салыстыруға келмейді, сондай-ақ есеп берудің екі түрі бірдей болмауы керек. Салықты есепке алу - бұл есепке алудың жеке түрі және теориялық тұрғыдан, мысалы, статистикалық есепке алу сияқты, бухгалтерлік есептен мүлдем бөлек жүргізілуі мүмкін. Дегенмен, салықты есепке алуды жеңілдету және салықтарды дұрыс есептеуді бақылау үшін есепке алу деректерін ақпараттық база ретінде пайдалануға болады. Тиісінше, тиімді басқаруды қамтамасыз етуді

ескере отырып, активтердің құнын және амортизация әдістерін есептеу әдістері салықтық есепте бухгалтерлік есепте қолданылатын әдістерден айтарлықтай ерекшеленуі мүмкін. Салықтық міндеттемелерді есептеу салық заңнамасына сәйкес жүзеге асырылады және бір жағынан, бухгалтерлік есептің ережелеріне байланысты емес, бірақ бұл толық емес. Салықтарды есептеу үшін негіз болып табылады операциялық қызметтің деректері, онда салықтық есепке алу бухгалтерлік есеппен тығыз байланысты.

*Салықтық есеп* - бұл өз бетінше, әдісі мен оны жүзеге асыру әдісі бар бухгалтерлік есептің өзіндік түрі.

Заңды тұлғалар салықтық есепке алуды жеке жүргізгендіктен, оның субъектісі, әдетте, осы қызметтің нәтижесінде шығыстар алып, кірістерді алатын ұйымның қаржы-шаруашылық қызметі болып табылады және осыған байланысты бюджетке салықтар мен басқа да төлемдерді төлеуге міндетті.

Халықаралық практикада салықтық есепке алуды жүргізу үшін *кассалық әдісіне* және *есептеу әдісіне* екі әдіс қолданылады.

*Есептеу әдісі* бухгалтерлік кезеңде жазылған және, тиісінше, олар орын алған кезеңдердің қаржы есептілігінде танылған, олар пайда болған кезде операциялар мен басқа да оқиғалардың ықпалы танылады дегенді білдіреді.

*Кассалық әдіс* - бұл сатып алушы жеткізілген тауарларға, көрсетілетін қызметтерге немесе салық төлеушінің орындаған жұмыстарына нақты төлеген сәттен бастап кірістер мен шегерімдер ескерілетін салық салынатын базаны есептеу әдісі. Бұл әдіс арқылы салық төлеу табыс көзінде болады. Жеке табыс салығы салынған кезде қолданылады. Бұл әдіс кіріс иесіне дейін салықты алып тастауды қамтиды. Осы әдіске сәйкес басқа тұлғаның табысын төлейтін адам одан салықтың сомасын есептемейді және салықты бюджетке аударуға жауап береді.

Салық есебінде мынадай әдістер қолданылады: *талдау, салыстыру, топтастыру, баланстық әдіс*.

*Талдау* - зерттеуші субъектінің тұтастай бөлігі ретінде оларды зерттеуге арналған құрамдас бөліктерге бөлінуі. Мысалы, қаржы қызметінің нәтижелерін тексеру үшін ұйым алған кірісті зерттеу керек. Бұл жағдайда сіз бұл кірістердің қандай операциялары нәтижесінде ғана емес, сонымен қатар оның шамасы неге байланысты екенін білуіңіз керек. Құрамдас бөліктер мен факторлар бойынша кірісті бөлшектеу неғұрлым егжей-тегжейлі болса, осы экономикалық көрсеткіш туралы көбірек ақпарат алынады.

*Салыстыру*, зерттелетін объектілер мен құбылыстардың ортақ ерекшеліктерді немесе олардың арасындағы айырмашылықтарды анықтау үшін белгілі заттармен салыстырылғандығын білдіреді. Мысалы, алынған кірістерді және есепті кезеңде төленген салықтарды алдыңғы және жоспарлы түрде салыстыру.

*Ақпаратты топтастыру* - тиісті критерийлерге сәйкес зерттелген объектілер жиынтығының сапалы біртекті топтарға бөлінуі. Берілген міндеттерге байланысты типологиялық, құрылымдық және аналитикалық топтар қолданылады.

Салықтық есепте пайдаланылатын типологиялық топтардың мысалы меншік формалары бойынша ұйымдардың, жеке кәсіпкерлердің қызмет түрі бойынша топтастырылуы мүмкін.

Құрылымдық топтар жиынтықтың ішкі құрылымын және оның жекелеген бөліктеріндегі қарым-қатынастарын зерттеуге мүмкіндік береді. Құрылымдық топтар, сондай-ақ, әлеуметтік салықты есептеудің дұрыс екендігін зерделеу кезінде салықтық есепке алуда қолданылуы мүмкін, егер олар ұйым қызметкерлерінің мамандықтарына, жұмыс тәжірибесіне, жинақталған табысына

*Баланстық әдіс* негізінен коэффициенттерді, өзара байланысты және теңгерілген экономикалық көрсеткіштердің пропорцияларын көрсету үшін қызмет етеді, олардың нәтижелері бірдей болуы керек. Осы әдісті қолданып, теңдестік белгісіз өлшемін анықтай аласыз. Салық есептілігінде бастапқы ақпаратты тексеру үшін пайдаланылуы мүмкін.

Салықтық есеп қаржылық есептен ажыратылады, ол салықтық міндеттемелер бойынша аналитикалық деректерді жинақтау екі еселенген жүйені пайдаланбай, арнайы регистрлерде жүзеге асырылады. Бұл үшін ұйымдар жыл бойына ақпарат жинақталған және осы деректер негізінде салық есептілігі жасалатын жедел есепке алу регистрлерінде сақталады. Салық есептілігі салық заңнамасында белгіленген мерзімде беріледі.

## **8.2 Бухгалтерлік жазбаларды дайындау және сақтау**

Есепке алу құжаттары қағаз және (немесе) электрондық тасымалдағыштарда жасалады және салықтық тексеру жүргізу кезінде салық органдарына ұсынылады.

Есепке алу құжаттамасы салық төлеушімен (салық агентімен) қазақ және (немесе) орыс тілдерінде жасалады. Шет тілдерінде жасалатын жеке құжаттар болған кезде салық органы олардың аудармасын қазақ немесе орыс тілдерінен талап етуге құқылы.

Шет тілдерінде жасалатын жеке құжаттар болған кезде салық органы олардың аудармасын қазақ немесе орыс тілдерінен талап етуге құқылы.

Есепке алу құжаттары есепке алу құжаттамасы жасалатын кезеңнен кейінгі салық кезеңінен бастап Қазақстан Республикасының Салық кодексінде белгіленген салық салудың немесе басқа да міндетті төлемдердің әрбір түрі үшін белгіленген мерзімнің аяқталуына дейін сақталады.

Негізгі құралдардың құнын, оның ішінде қаржы лизингі бойынша аударылған (алынған) есеп-қисап құжаттары, осы актив бойынша амортизациялық аударымдар есептелетін соңғы салық кезеңінің соңынан басталатын Қазақстан Республикасының Салық кодексінде белгіленген шектеу мерзімі аяқталғанға дейін сақталады.

Салық салу мақсаттары үшін амортизациялауға жатпайтын активтердің құнын растайтын есеп құжаттары осы активтерді сату немесе толық пайдалану

кезінде болған салық кезеңінің аяқталуынан басталатын Қазақстан Республикасының Салық кодексінде белгіленген мерзімге дейін сақталады.

Салық төлеуші (салық агенті) - заңды тұлға қайта ұйымдастырылған кезде қайта ұйымдастырылған тұлғаның есебін сақтау міндеттемесі оның мұрагеріне (мұрагерлеріне) тағайындалады.

### **8.3 Салық есептілігі және оны ұсыну мерзімдері**

Салық есептілігі салық төлеуші, салық салу объектілері және (немесе) салық салуға байланысты объектілер туралы, сондай-ақ салық міндеттемелерін есептеу кезінде міндетті салық төлеуші туралы мәліметтерді қамтитын, осы Кодексте белгіленген тәртіппен салық органдарына табыс етілген салық төлеушінің (салық агентінің) зейнетақы жарналары, міндетті кәсіптік зейнетақы жарналары, әлеуметтік аударымдар.

Салық есептілігі уәкілетті орган бекіткен формат-логикалық бақылау талаптарына сәйкес жасалады.

Салық есептілігі мыналарды қамтиды:

- салық декларациясы;
- салық төлеушінің (салық агентінің) салық түрлері, бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер, міндетті зейнетақы жарналары, міндетті кәсіптік зейнетақы жарналары және әлеуметтік аударымдар, шегерімдер және (немесе) міндетті әлеуметтік қамсыздандыруға аударымдар жөніндегі есебі мен қосымшалары;

- бақылауға жататын ірі салық төлеушілердің мониторингтік есептері;

- әкелінетін тауарларға жанама салықтар бойынша декларация;

- тауарларды импорттауға және жанама салықтарды төлеуге өтінімдер

Салық есептілігінің нысандары мен оларды дайындау ережелері Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігінің Мемлекеттік кіріс комитетімен бекітіледі.

Импорттық тауарларға жанама салықтар бойынша декларацияны қоспағанда, салық есептілігі, тауарлар импорты туралы өтінімдер және жанама салықтарды төлеу мынадай түрлерге бөлінеді:

1) бастапқы - салық төлеуші салық кезеңі үшін салық төлеушіге ұсынған салық есептілігі және (немесе) салықтың жекелеген түрлері мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер бойынша салық міндеттемесі алғаш рет пайда болған;

2) кезекті - салық төлеушінің салық төлеуші тіркелген салық кезеңінен кейінгі салық кезеңдеріне салық есептілігі және (немесе) салықтың жекелеген түрлері мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер бойынша салық міндеттемесі туындаған.

3) қосымша - осы өзгерістер және (немесе) толықтырулар салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің түрлерімен байланысты болатын салық кезеңі үшін бұрын табыс етілген салық есептілігіне өзгерістер және (немесе) түзетулер енгізген кезде ұсынған салық есептілігі;

4) хабарлама бойынша қосымша -салық органы үстелді бақылау нәтижелері бойынша бұзушылықтарды анықтаған салық кезеңі үшін бұрын ұсынылған салық есептілігіне өзгерістер мен / немесе толықтырулар енгізген кезде адам берген салық есептілігі;

5) тарату - салық төлеушінің қызметін тоқтатқан немесе қайта ұйымдастырған, салық түрлері, бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер бойынша, сондай-ақ қосылған құн салығын тіркеуден шығару кезінде тұлғаның берген салық есептілігі.

Әртүрлі салық салу шарттары белгіленген қызметті жүзеге асыратын салық төлеушілер қызметтің әрбір түрі үшін жеке салық есептілігін жасайды.

Салық есептілігін салық төлеуші (салық агенті) Қазақстан Республикасының Салық кодексімен белгіленген тәртіппен және мерзімде салық органдарына табыс етеді.

Салық төлеуші салық төлеушілердің салық есептілігінің әр түрлі нысандарын белгілеген салық төлеушілер санатына жататын болса, онда мұндай салық төлеуші салық төлеушілер әрбір санат үшін көзделген нысан бойынша салық есептілігін табыс етуге міндетті.

Салық төлеушілер (салық агенттері), егер осы бапта өзгеше көзделмесе, салық есептілігін табыс етуге құқылы:

1) өзі келу тәртібімен -қағаз тасығышта.

2) почта арқылы хабарламасы бар тапсырыс хатпен -қағаз тасығышта.

3) компьютерлік ақпаратты өңдеуге мүмкіндік беретін электронды түрде - салық есептілігін алу және өңдеу жүйесі арқылы.

Қағаз түрінде сақтауға қағаз жеткізілген жағдайда салық есептілігі екі данада ұсынылады. Салық декларациясының бір данасы салық төлеушіге (салық агентіне) салық органының жазбасымен қайтарылады.

Салық есептілігінің электрондық форматының құрылымы, салық есептілігін электронды түрде ресімдеу және табыс ету үшін бағдарламалық қамтамасыз ету, салық есептілігін қалыптастыру және логикалық бақылауға қойылатын талаптар және осы бағдарламалық қамтамасыз етуді жаңарту уәкілетті органның интернет-ресурсында тұрақты негізде отыз жұмыс күнінен кешіктірмей орналастырылады. салық декларациясын табыс ету басталуы.

Салық есептілігін кері қайтарып алған жағдайда салық төлеуші (салық агенті) салық есептілігін салық есептілігін кері қайтарып алу туралы салықтық өтінішті салық органына осындай есеп берілген жерде табыс етеді.

Салықтық өтініште көрсетілген салық кезеңінде табыс етілген салық есептілігін алып тастау мынадай тәсілдердің бірімен жүргізіледі:

1) салық есептілігін салық есептілігін алу және өңдеу үшін жүйенің орталық торабынан алып тастау тәсілі;

2) салық төлеуші (салық агенті) бұрын ұсынылған салық есептілігіне өзгерістер және (немесе) толықтырулар енгізу туралы өзгерістер әдісі бойынша жүргізіледі.

Салық декларациясын берудің соңғы мерзімі ұзартылады:

1) корпоративтік табыс салығы немесе жеке табыс салығы бойынша - декларацияны табыс ету үшін белгіленген күннен бастап күнтізбелік отыз күннен аспайтын;

2) декларацияны табыс ету үшін белгіленген мерзімнен кейінгі күнтізбелік он бес күннен аспайтын мерзімге салықтың, бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің, міндетті зейнетақы жарналарының, мәжбүрлі кәсіптік зейнетақы жарналарының, әлеуметтік аударымдардың, шегерімдердің және (немесе) міндетті әлеуметтік сақтандыру бойынша жарналардың басқа түрлері бойынша немесе) есептеу.

Салық есептілігін табыс ету мерзімін ұзарту аванстық төлемдер сомаларын есептеуді ұсыну мерзіміне қолданылмайды

Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы заңнамалық актісіне сәйкес бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілікті жүргізбейтін жеке кәсіпкерлер уәкілетті орган бекіткен бастапқы бухгалтерлік құжаттарды, жобалау нысандары мен талаптарын пайдаланады.

Салық тізіліміне енгізу бастапқы құжаттардың негізінде жасалады.

### **Бақылау сұрақтары**

1. Шаруашылық субъектінің салықтық есебін жүргізудегі мәні қандай?
2. Салықтық есепке алудың қандай әдістері бар?
3. Қаржылық және салықтық есепте қандай есептілік формасы жасалады?
4. Салықтық есептілігін ұсыну жолдарын көрсетіңіз.
5. Салық есептілігін электронды түрде ұсынудың артықшылықтары қандай?

### **Тесттік сауалдар**

1. Салықтық есепке алу дегеніміз не?  
А) бұл бухгалтерлік есеп;  
В) бұл бухгалтерлік есептің бөлек объектісі;  
С) бастапқы құжаттардың деректері негізінде салық базасын анықтау үшін ақпаратты жинақтау жүйесі;  
D) бұл ақпарат ЖБҚ негізінде жиналады және топтастырылады;  
Е дұрыс жауап жоқ.
2. Салықтық есептің бухгалтерлік есеп арасындағы негізгі айырмашылықтар:  
А) тіркеуге алу есебі;  
В) бастапқы құжаттама;  
С) салықтарды есепке алу бір жақты деректерге негізделген;  
D) салық есебінде құжат айналымы;  
Е дұрыс жауап жоқ.

3. Салықтық есепке алуды жүргізу тәртібін ұйымдастыру бекітеді::

- A) салық төлеушінің есеп саясатында;
- B) Қазақстан Республикасының салық кодексінде;
- C) Бухгалтерлік есеп туралы ережеде;
- D) кәсіпорындар мен ұйымдардың тәртібімен анықталмаған;
- E) барлық жауаптар дұрыс.

4. Салық есептілігін қалыптастыру мыналарды қамтиды:

- A) салық салу мақсаттары үшін есепке алу объектісін хронологиялық тәртіппен үздіксіз көрсету;
- B) салықтық кезеңінде бухгалтерлік есеп бойынша алынған ақпарат;
- C) бухгалтерлік есептегі аналитикалық есеп;
- D) бухгалтерлік анықтама;
- E) дұрыс жауап жоқ.

5. Салықтық есепке алу мақсаты:

- A) балама балансты құру;
- B) қаржылық және шаруашылық қызметтегі бұзушылықтардың жоқтығы туралы аудиттелетін субъект басшылығының өтініші бойынша ақпарат дайындау;
- C) пайда болу уақыты мен салықтық міндеттемелердің мөлшерін дұрыс анықтау;
- D) шаруашылық жүргізуші субъектінің материалдық және өндірістік қорларының сақталуын бақылау;
- E) дұрыс жауап жоқ.

6. Салық есебінің мәні болып табылады?

- A) ұйымның қаржы қызметі;
- C) ұйымның қаржылық-шаруашылық қызметі;
- C) ұйымның шаруашылық қызметі;
- D) барлық жауаптар дұрыс;
- E) дұрыс жауап жоқ.

7. Заманауи тәжірибеде салықтық есепке алудың қандай әдістері пайдаланылады?

- A) кассалық әдіс, есептеу әдісі және азаятын қалдық әдісі;
- B) азаятын қалдық әдісі және есептеу әдісі;
- C) кассалық әдіс және азаятын қалдық әдісі;
- D) ақшаағыныәдісіжәнеесептеунегіздері;
- E) кассалық әдіс.

8. Салық есептілігінде қандай әдістер қолданылады?

- A) талдау;
- B) салыстыру;

- C) топтау;
- D) баланстық әдіс;
- E) барлық жауаптар дұрыс.

9. Салық есептілігінің мерзімі қандай мерзімге созылуы мүмкін?

- A) үш айдан аспайтын;
- B) екі айдан аспайтын;
- C) бес айдан аспайтын;
- D) алты айдан аспайтын;
- E) бір айдан артық емес.

10. Салық есептілігін салық төлеушілер Қазақстан Республикасының салық органдарына қандай нысанда бере алады?

- A) электрондық түрде;
- B) қағаз түрде;
- C) қағаз немесе электронды түрде;
- D) барлық жауаптар дұрыс;
- E) дұрыс жауап жоқ.

### **Қолданылған әдебиеттер тізімі**

- 1 Куликов Н.И. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Н.И. Куликов, М.А. Куликова, Н.П. Назарчук. – Тамбов : Изд-во ФГБОУ ВПО «ТГТУ», 2013. – 388 с.

- 2     Кашин В.А. Налоги и налогообложение: учебное пособие для вузов / В.А.Кашин, И.Г. Русакова, А.В.Толкушкин. – М.: ЮНИТИ, 2010. – 186 с.
- 3     Майбуров И.А. Налоги и налогообложение / И.А. Майбуров. - М.: Юнити-Дана, 2007. - 655 с.
- 4     Барулин С. В. Налоговый менеджмент / С.В. Барулин, Е.А. Ермакова, В.В. Степаненко. – М.: Омега-Л. 2007. – 272 с.
- 5     Кузнецова В. В. Налоговый менеджмент / В. В. Кузнецова. – М.: Серебряные нити, 2010. - 176 с.
- 6     Нурхалиева Д.М. Налоги и налогообложение в Республике Казахстан. / Н Д.М.урхалиева, С.М. Омирбаев, Ш.А. Омарова. - Астана: Сарыарка. 2007. – 195с.
- 7     Кодекс Республики Казахстан от 10 декабря 2008 года № 99-IV «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 25.12.2017 г.)
- 8     Официальный сайт Министерства финансов Республики Казахстан  
Режим доступа: [www.minfin.gov.kz/](http://www.minfin.gov.kz/)
- 9     Официальный сайт Комитета государственных доходов  
Министерства финансов Республики Казахстан  
Режим доступа: [kgd.gov.kz/ru](http://kgd.gov.kz/ru)
- 10    Налоги и налогообложение: учебник для студ спец. «Налоги и налогообложение» / ред. Л.А. Юринова. – 3-е изд., пер. и доп. – СПб.: Питер, 2009. – 248 с.
- 11    Черник Д.Г. Налоги и налогообложение / Д.Г. Черник. - М.: Юнити. 2010. - 365 с.
- 12    Кожухметова М.К. Государственный налоговый менеджмент: теория формирования и развития / М.К. Кожухметова // Ученые записки Академии экономики и права. - 2011. - № 1. – С. 101-104.
- 13    Барулин С.В., Ермакова Е.А., Степаненко В.В.Налоговый менеджмент. М.: Дашков и К, 2013. – 332 с.
- 14    Карп М. В. Налоговый менеджмент / М. В. Карп. - М.: Юнити-Дана, 2001. – 477с.
- 15    И.С. Большухина Налоговое планирование: учебное пособие / И.С. Большухина. - Ульяновск: УлГТУ, 2011. - 122 с.
- 16    Акулинин Д.Ю. Правовые аспекты налогового планирования / Д.Ю. Акулинин // Налоговый вестник. – 2004. – № 10. – С. 131.
- 17    Налоговое планирование и оптимизация налогообложения: основные цели, задачи и принципы осуществления / М.В. Беспалов

- // Бухгалтерский учёт в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2013. - 23(335). - С.26-32.
- 18 Евстигнеев Е.Н. Основы налогового планирования / Е.Н. Евстигнеев. - СПб.: Питер, 2004. - 288 с.
  - 19 Долгих И.Н. Налоговое планирование и оценка его эффективности / И.Н. Долгих // Финансы и кредит. – 2013. – №16 (544). – С. 66-72.
  - 20 Сидорова Е.Ю. Налоговое планирование: учебное пособие для вузов / Е.Ю. Сидорова. - М.: Экзамен, 2006. - 221 с.
  - 21 Вылкова Е. С. Налоговое планирование / Е. С. Вылкова, М. В. Романовский. - Санкт-Петербург: Питер, 2004. - 634 с.
  - 22 Злобина Л.А., Стажкова М.М. Практика оптимизации налоговой нагрузки экономического субъекта. / Л.А.Злобина, М.М. Стажкова. – М.: Академический прехт 2012. – 112с.
  - 23 Вылкова Е. С. Налоговое планирование: теория и практика: учебник для вузов / Е. С. Вылкова. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Издательство Юрайт, 2014. - 660 с.
  - 24 Баймуханова С.Б. Стандартизация бухгалтерского учета / С. Б. Баймуханова // Вестник КазНУ. Сер. экон. - 2014. - № 5. - С. 38-44.
  - 25 Ордынская Е. В. Организация и методика проведения налоговых проверок: учебник и практикум для СПО / Е. В. Ордынская. - М.: Издательство Юрайт, 2016. - 406 с.
  - 26 Кирина Л. С. Налоговый менеджмент в организациях: учебник для магистров. / Л. С. Кирина, Н. А. Горохова. - М.: Юрайт, 2014. - 279 с.
  - 27 Казаков В.В. Налоговый контроль и налоговое администрирование в системе принципов эффективного и ответственного управления общественными финансами / В.В. Казаков, Е.В. Поролло // Вестник Томского государственного университета. – 2009. - № 320. - С. 173-176.
  - 28 Зрелов А.П. Современные проблемы и особенности определения сущности понятия «налоговый контроль» / А.П. Зрелов. // Налоги и налогообложение. – 2004. - № 9. - С. 38-43.
  - 29 Литвин Ю. В. Камеральная налоговая проверка как элемент современной политики государства / Ю. В. Литвин. // Вопросы экономики и управления. - 2017. - №1. - С. 33-36.
  - 30 Мамиёк Л.А. Выездные налоговые проверки и их роль в системе налогового контроля / Л.А. Мамиёк. // Экономическая наука и практика: материалы III Междунар. науч. конф. (г. Чита, апрель 2014 г.). - Чита: Молодой ученый, 2014. - С. 161-165.

- 31    Официальный сайт Электронного правительства Республики Казахстан Режим доступа: <http://www.egov.kz/>
- 32    Когут О.Ю. Особенности порядка формирования и учета доходов предприятия / О. Ю. Когут // Вестник КазНУ. Сер. экон. - 2015. - № 2. - С. 96-104.
- 33    Табаков А.Н. Налоговый менеджмент на предприятии (организации): учебное пособие / А.Н. Табаков. - Волгоград, ФГОУ ВПО ВАГС, 2010. – 135 с.
- 34    Баймуханова С.Б. Налоговый учет в условиях бухгалтерского учета по МСФО / С.Б. Баймуханова, М.М. Султанбекова // Вестник КазНУ. Сер. экон. - 2015. - № 1. - С. 174-180.
- 35    Чухнина Г.Я. Налоговый контроль в системе сдачи налоговой отчетности в электронном виде / Г.Я. Чухнина // Международный бухгалтерский учет. 2014. - № 3. - С.24-32.