

НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

КАК ОБЪЕКТ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ В РЕСПУБЛИКЕ КАЗАХСТАН

В статье представлен системный анализ современного состояния правового регулирования НДС, позволяющий установить его недостатки и определить основные направления совершенствования правовой базы для создания конкурентоспособной экономики в Республике Казахстан. Отмечается, что применение НДС играет важную роль в формировании доходов бюджета, в воздействии на экономику и финансы предприятий, в определении ценовых показателей. По мнению автора, предложенные меры по совершенствованию правового регулирования НДС будут способствовать вхождению страны в сообщество развитых государств мира.

Ключевые слова: налоги, налогоплательщик, законодательство, источники налогов, налоговая база, налоговый период, налог на добавленную стоимость (НДС), конкурентная экономика, правовое регулирование.

Налоги – одно из древнейших изобретений человечества. Вместе с государством налоги использовались как основной источник средств для содержания органов государственной власти и материального обеспечения ими своих функций. «С тех пор в мире многое изменилось, новые черты приобрели задачи и функции государства. Однако главное назначение налогов как источника средств, обеспечивающих функционирование государства, сохранилось, хотя их роль стала многозначной»¹.

Налоги и государство – неотъемлемые понятия, существование которых невозможно представить друг без друга, при этом главным предназначением налогов все же является быть источником бюджетных средств государства.

«Требовать уничтожение налогов значило бы требовать уничтожения самого общества. Правительство ничего не может делать для граждан, если граждане ничего не делают для государства»².

Налог является элементом распределительных, производственных отношений. С. Д. Цыпкин делает вывод о том, что налоги — это особый финансовый институт, совокупность финансовых отношений, используемых государством в качестве одного из способов перераспределения национального дохода. Посредством



А. Д. ЖУСУПОВ,
профессор кафедры государственно-правовых дисциплин
КазГУУ, д. ю. н., профессор

налогов часть доходов граждан и организаций привлекается в централизованный фонд денежных средств для удовлетворения общегосударственных потребностей.³

Исходя из этого, сущность налога заключается в присвоении и распределении государством части доходов общества. Тесная взаимосвязь и взаимообусловленность обязательных платежей и государства придают налогу комплексное содержание. В основе налогов лежат экономические и юридические понятия, соотношение которых зависит от политических процессов, происходящих в государстве. Так, присвоение государством части доходов общества основывается на переходе права собственности от частного субъекта к публичному, что определяет налог как правовую категорию.

Таким образом, решающее значение налог приобретает именно в праве, а точнее уяснение его содержания способствует правильному и единообразному применению норм законодательства, ограничивающих право собственности налогоплательщика.

Важнейшим элементом правовой юридической характеристики налога служит его правовое основание. Налог устанавливается исключительно государством и основывается на актах высшей юридической силы.

Налог считается установленным, когда определены налогоплательщик и элементы налогообложения, а именно: объект налогообложения, налоговая база, налоговый период, налоговая ставка, порядок исчисления налога, порядок и сроки уплаты налога. Одним из обязательных условий установления конкретного налога является определение круга налогоплательщиков в законе, регулирующем отношения по установлению, введению и взиманию конкретного налога.

Теория налогового права определяет категорию объект налога как юридический факт, наличие которого установлено в законодательстве о налогах в качестве основания для возникновения у налогоплательщика обязанности по уплате конкретного налога. Следует учесть, что налогоплательщик, в деятельности которого возник объект налога, не во всех случаях будет нести обязанность по уплате данного налога: в том числе не исключено применение им льгот (вычетов, расходов, освобождений и др.). Соответственно, более точно объект налога можно определить как юридический факт, наличие которого установлено в законодательстве о

налогах в качестве основания для вступления налогоплательщика в соответствующие правоотношения, в рамках которых он либо будет обязан уплатить данный налог, либо применив льготы (вычеты, расходы, освобождения), сможет снизить сумму налога или полностью освободиться от его уплаты.

Быстро меняющиеся в последние годы экономические и социальные условия вынуждали принимать множество нормативно-правовых актов о налогах, зачастую противоречащих друг другу. Говоря о НДС, следует отметить тот факт, что ему отводится особое место в налоговой системе страны. Применение НДС играет важную роль налога в формировании доходов бюджета, в воздействии на экономику и финансы предприятий, в определении ценовых показателей и пропорций. В современной налоговой системе НДС – самый сложный в исчислении налог, применение которого выявляет необходимость дополнительных разъяснений норм права. Противоречивость и неопределенность норм, регулирующих установление, введение и взимания НДС, приводит к многочисленным конфликтным ситуациям во взаимоотношениях налогоплательщиков и налоговых органов. Несмотря на огромное количество поправок, внесенных в законодательство, проблема правового регулирования НДС решена не полностью. НДС формирует около половины всей доходной части республиканского бюджета и является самым эффективным налогом по критериям собираемости и степени участия в формировании государственного бюджета.

Вопросы правового регулирования НДС в настоящее время являются актуальными и востребованными, требующими серьезной необходимости изучения НДС с правовой точки зрения и демонстрирует ее значимость.

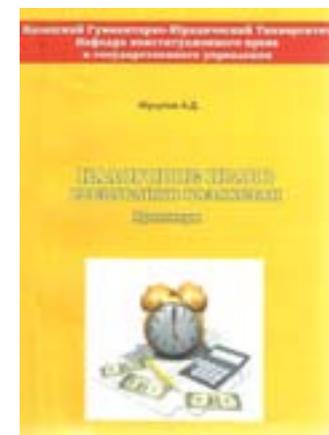
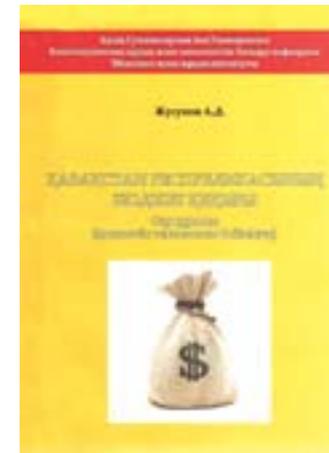
Взыскание налога не может расцениваться, как произвольное лишение собственника его имущества, оно представляет собой законное изъятие части имущества, вытекающее из публично-правовой обязанности⁴. С публично-правовым характером налога и государственной казны и с фискальным суверенитетом государства связаны законодательная форма учреждения налога, обязательность и принудительность его изъятия, односторонний характер налоговых обязательств. Установить налог или сбор можно только законом. Налоги, взимаемые не на основе закона, не могут считаться «законно установленными». Индивидуальная безвозмездная составляющая категории «налог» обуславливается тем, что уплата налога не порождает встречной обязанности получателя налога – государства совершить что-

либо в пользу конкретного налогоплательщика. Налогоплательщик, заплатив налог, не получает какой-либо материальной выгоды, только в последствии налогоплательщик получит часть благ от выполнения государством своих функций. При этом государство действует в интересах всего общества, а не соразмерно интересам конкретного налогоплательщика.

Государство осуществляет свои функции в равной степени в отношении всех членов общества независимо от размера уплаченных ими налогов. Безвозвратность налога свидетельствует об отсутствии эквивалентного характера в имущественных отношениях, регулируемых налоговым правом. Возврат уплаченного налога может быть осуществлен лишь в специально предусмотренных случаях, например, излишней уплаты, излишнего взыскания, либо в виде предоставленной в установленном порядке льготы.

Уплата налога строится на основе обязательности, что предполагает его уплату вне зависимости от воли отдельного лица, обязанного его уплачивать, а также изначальную определенность его содержания, что предполагает возможность существования налога лишь в правовой форме. До XX в. налогообложение существовало в виде различных налогов на отдельные предметы потребления. В результате налоговой реформы 1930 г. вместо множества платежей, «из стремления объединить мелкие налоги, на сбор которых уходило много времени и средств» появились два основных платежа: «для государственных предприятий – налог с оборота и отчисления от прибыли; для кооперативных предприятий и организаций – налог с оборота и подоходный налог»⁵. Практически налог с оборота, предшествовавший НДС, не имел механизма устранения двойного налогообложения – облагаемые налогом товары, если они использовались в дальнейшем в производстве, создавали излишнее налоговое бремя. Возникал так называемый каскадный эффект, состоявший в том, что налог включался в налогооблагаемую базу того же налога на последующей стадии. Несмотря на неоднократные изменения законодательства в отношении НДС его трудно назвать совершенным, существует множество коллизий, неточностей. Невершенство законодательства, отставание его от быстро меняющихся социально-экономических тенденций развития нашего общества и государства делают эту задачу трудно выполнимой. Однако решение целого ряда вопросов безотлагательно необходимо.

Сущность НДС как правовой категории заключается в его публично-правовом характере, проявляющемся посредством: установления в законодательном порядке формы отчуждения имущества плательщика, принадлежащего ему на



© А. Д. Жусупов, 2014

¹Крохина Ю. А. Налоговое право. М.: ЮНИТИ, 2009. С. 6.

²Тургенев Н. И. Опыт теории налогов // У истоков финансового права. М., 1998. С. 128.

³Цыпкин С. Д. Доходы государственного бюджета СССР: правовые вопросы. М., 1993. С. 89.

⁴Жирова Г. В. Формирование специальных налоговых режимов в республике Казахстан. Дисс. канд. наук., Саратов. 2012. С. 8.

⁵Алексеев С. С. Теория права. М.1995. С. 243.

праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления; его индивидуально безвозмездной составляющей; его обязанности для всех налогоплательщиков; принуждения посредством применения мер ответственности в случае нарушения установленных правил налогообложения, денежной формой платежа; отсутствие целевого назначения, зачисления платежа в бюджет.

Определяемые правовой сущностью особенности правового регулирования НДС проявляются при исследовании элементов юридического состава налога. Публично-правовой характер НДС, проявляющийся посредством установления в законодательном порядке формы отчуждения имущества плательщика, исключает в отношении НДС возможность изменения законодательства подзаконными актами. В настоящее время теория переложения налогов финансовой наукой не решена. Проблема природы налогов в налоговом праве является актуальной и ее решение необходимо. Противоречивость и неопределенность норм, регулирующих установление, введение и взимание НДС, приводит к многочисленным конфликтным ситуациям во взаимоотношениях налогоплательщиков и налоговых органов.

А. Д. Жусупов: Қосылған құн салығы Қазақстан Республикасындағы құқықтық реттеудің нысаны ретінде.

Мақалада ҚҚС-ты құқықтық реттеудің қазіргі жағдайына, оның кемшіліктерін айқындауға және Қазақстан Республикасында бәсекеге

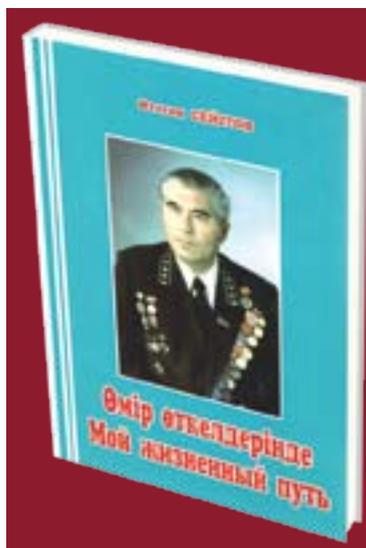
қабілетті экономиканы құру үшін құқықтық базаны жетілдірудің негізгі бағыттарын анықтауға мүмкіндік беретін жүйелі талдау жасалады. ҚҚС-ты қолдану бюджеттің кірісін қалыптастыруда, кәсіпорындардың экономикасы мен қаржысына ықпал етуде, баға көрсеткішін анықтауда маңызды рөл атқаратындығын атап көрсетеді. Автордың пікірі бойынша, ҚҚС-ты құқықтық реттеудің жетілдіруне сәйкес ұсынылған шаралар еліміздің әлемнің дамыған мемлекеттерінің қауымдастығына енуіне ықпал етеді.

Түйінді сөздер: салықтар, салық төлеуші, заң шығару, салықтардың көзі, салықтық база, салықтық мерзім, қосылған құн салығы (ҚҚС), бәсекелес экономика, құқықтық реттеу

A. Zhusupov: Value added tax as an object of legal regulation in the Republic of Kazakhstan.

The paper presents a systematic analysis of the current state of legal regulation of VAT, that allows installing the shortcomings and identifying key areas for improving the legal framework for the creation of a competitive economy in the Republic of Kazakhstan. It is noted that the application of VAT plays an important role in the formation of budget revenues, the impact on the economy and finance companies in determining pricing. According to the author, the proposed measures for improving the regulatory VAT will facilitate entry into the community of developed countries of the world.

Keywords: taxes, taxpayer, legislation, sources of tax, the tax base, tax period, the value added tax (VAT), a competitive economy, the legal regulation.



НОВЫЕ КНИГИ

Сейтов Өтеген: Өмір өткелдерінде. = Мой жизненный путь / Предисловие – Р. Түсіпбеков. Кекшетау: Типография ИП «ASVERASHI». 2013. – 388 б., қазақша, орысша.

Перед нами книга известного в Республике общественного и государственного деятеля, заслуженного юриста Сеитова Отегена Сеитулы, человека трудной и в то же время удивительной судьбы.

Автор – участник Великой Отечественной войны, следователь районной и областной прокуратуры, Генеральный прокурор республики, советник юстиции первого класса, почетный работник прокуратуры – обстоятельно, шаг за шагом рассказывает о своем жизненном пути, о судьбе казахского мальчика-полусироты с начала 20-х годов до 90-х прошлого столетия, который 40 лучших лет своей жизни отдал прокуратуре, от простого следователя поднялся до поста Генерального прокурора республики.

Книга Отегена Сеитова – это не только история жизни крупнейшего юриста республики, это вместе с тем история всего казахского народа за более чем полвека, история становления и развития юриспруденции в Казахстане, история, связанная с усилением и совершенствованием законности и правопорядка в республике.