

**ՍԱԴՈՒՈՎ ՄԱՆԱՐԲԵԿ**

Ղազախստանի Հանրապետության գլխավոր դատախազությանը կից Իրավապահ մարմինների ակադեմիայի միջգերատեսչական ԳՀԻ հասարակական շահերի պաշտպանության խնդիրների հետազոտության կենտրոնի պետ

**SADUOV MANARBEK**

Head of the Centre for Research in Public Interest Protection of the Inter-Agency Scientific-Research Institute of the Academy of Law Enforcement Agencies under the Prosecutor General's Office of the Republic of Kazakhstan

**САДУОВ МАНАРБЕК**

Начальник Центра по исследованию проблем в сфере защиты общественных интересов Межведомственного НИИ Академии правоохранительных органов при Генеральной прокуратуре Республики Казахстан

**ԱՄԱՆԳԵԼԴԻ ԻՄԱՆԳԱԼԻԵՎ**

Ղազախստանի Հանրապետության գլխավոր դատախազությանը կից Իրավապահ մարմինների ակադեմիայի միջգերատեսչական ԳՀԻ հասարակական շահերի պաշտպանության խնդիրների հետազոտության կենտրոնի առաջատար գիտաշխատող

**AMANGELDI IMANGALIEV**

Leading Scientific Officer of the Centre for Research in Public Interest Protection of the Inter-Agency Scientific-Research Institute of the Academy of Law Enforcement Agencies under the Prosecutor General's Office of the Republic of Kazakhstan

**ИМАНГАЛИЕВ АМАНГЕЛЬДЫ**

Ведущий научный сотрудник Центра по исследованию проблем в сфере защиты общественных интересов Межведомственного НИИ Академии правоохранительных органов при Генеральной прокуратуре Республики Казахстан

**ԿԱՊԻՏԱԼՆԵՐԻ ՀԱՄԱՆԵՐՄԱՆ ԱՐՏԱԱՀՄԱՆՅԱՆ ԵՐԿՐՆԵՐԻ ՓՈՐՁԸ\*****EXPERIENCE OF FOREIGN COUNTRIES IN CAPITAL AMNESTY\*****ОПЫТ ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАН ПО АМНИСТИИ КАПИТАЛОВ\***

Согласно сенсационному заявлению депутата Мажилиса Парламента Азата Перуашева, отток капитала из Казахстана в офшоры за последние 20 лет составил около 140 миллиардов долларов США<sup>1</sup>.

Призывы о возврате капитала из офшоров звучали не раз. В 2017 году Президент Республики Казахстан Н.Назарбаев потребовал от Правительства принять меры по возврату денег в страну.

С момента обретения независимости, в целях возврата капитала, в стране были проведены три легализации. Первую провели в 2001 году – тогда на спецсчета банков было внесено 480 млн. долларов. Во время второй легализации (2006 - 2007 годы) разрешено было узаконить не

\* Հոդվածը ներկայացվել է 17.08.2018, գրախոսվել է 15.04.2019, ընդունվել է տպագրության 20.06.2019:

\* The article was presented 17.08.2018, was reviewed 15.04.2019, was accepted to publication 20.06.2019.

\* Статья представлена 17.08.2018, рецензирована 15.04.2019, принята в печать 20.06.2019.

<sup>1</sup> См.: 140 млрд. долларов ушло в офшоры из Казахстана за 20 лет // (<https://www.zakon.kz/4713269-za-20-let-v-ofshory-iz-kazakhstan-ushlo.html>).



только деньги, но и имущество. По различным данным, тогда казна страны получила около 6,8 млрд. долларов. По результатам третьей легализации общий объем средств, возвращенных в экономику Казахстана на 1 августа 2016 года, достиг 1,336 трлн. тенге (3 795 454 545 долларов США)<sup>1</sup>.

Как показывает мировая практика, амнистию капиталов государство осуществляет ради двух целей – получения дополнительных средств в бюджет и нормализации делового климата.

Считается, что амнистия капиталов появилась в послевоенные годы в Западной Европе, а впервые реализована в Швейцарии, когда были амнистированы банковские депозиты и капиталы. Результатом проведенной амнистии стало укрепление банковской системы Швейцарии. Также амнистии проводились в Аргентине в 1987 году; во Франции в 1982 и 1986 годах; в Индии в 1997 году. Однако результаты не оправдали ожиданий, было легализовано только имущество, жители сдавали золотые и серебряные слитки, в которых традиционно хранили свои сбережения.

Одна из самых успешных в мировой практике амнистий капитала проведена в **Италии** (2001-2002 годы), где удалось выявить и устранить причины, которые приводили к оттоку капиталов и уклонению от уплаты налогов.

Согласно Декрету о легализации, заявитель обязан был заплатить 2,5% от задекларированной стоимости имущества или приобрести итальянские ценные бумаги на сумму, равную 12% от стоимости сокрытого имущества. Взамен налоговые органы выдавали специальные «сертификаты конфиденциального взноса», содержащие гарантии освобождения лица от подачи декларации; уплаты налоговых задолженностей и аудита средств, полученных до амнистии. Также гарантировалась полная конфиденциальность для налоговых и других государственных органов. Одновременно с амнистией были ужесточены меры ответственности за нарушение налогового законодательства: до амнистии штраф за сокрытие капитала или имущества составлял от €250 до €2000, после – от 5% до 25% от суммы сокрытых средств, плюс конфискация имущества на такую же сумму. В результате только за первые два месяца возвратился капитал в размере €61 млрд., налоговые сборы составили €24 млрд., один только единовременный налог с возвращенных активов пополнил бюджет на €1,4 млрд.

Еще один пример удачной амнистии – **Ирландия** (1988). Амнистия длилась 10 месяцев и ограничилась уплатой задолженностей по подоходному налогу без применения санкций. В итоге в казну было перечислено \$1,5 млрд. Успешный результат экономических амнистий в Италии и Ирландии был достигнут в том числе благодаря и удачной разъяснительной работе<sup>2</sup>.

По мнению большинства аналитиков, основная причина невозврата капитала состоит не столько в опасении возможной уголовной или финансовой ответственности, сколько в неуверенности в стабильности и безопасности нахождения капитала в стране. Поэтому, для достижения результата нужно убедить инвесторов в наличии условий для эффективного дальнейшего использования капитала в Казахстане.

В определенный период причиной снижения оттока денег в оффшоры могла стать либерализация налогового законодательства в Казахстане.

К примеру, снижение в Казахстане ставки корпоративного подоходного налога до 20%, налога на дивиденды «юрлицо РК – юрлицу РК» – до 0% и «юрлицу РК – физлицу РК» – до 5%,

<sup>1</sup> См.: Ельдесов Дастан. Легализация капитала любит троицу // (<https://www.altyn-orда.kz/dastan-eldesov-legalizaciya-kapitala-lyubit-troicu/>) - Дата доступа: 10.08.2018.

<sup>2</sup> См.: Сазонов Всеволод - Амнистия капиталов: мировой опыт // (<http://www.forbes.ru/mneniya-column/mir/258213-amnistiya-kapitalov-mirovoiopty>) - Дата доступа: 10.08.2018.



индивидуального подоходного налога – до 10%, также способствовало возврату капитала в страну<sup>1</sup>.

Это позволяло владельцам капиталов покинуть зону неопределённости. Вместе с тем легализация доходов не означает, что капиталы автоматически вернуться. Поэтому требуется создание условий и инструментов для выгодного инвестирования. Деньги должны зарабатывать деньги.

В Казахстане, с целью обеспечения достаточного геологического прироста запасов полезных ископаемых и сохранения стратегического значения нефтегазового и горно-металлургического комплексов, для устойчивости экономического роста новым Налоговым кодексом предусмотрен ряд мер, улучшающих инвестиционный климат в сфере недропользования, а именно: отмена бонуса коммерческого обнаружения, отмена налога на сверхприбыль для горнорудного сектора, отмена платежа по возмещению исторических затрат для недропользователей, получивших лицензии в соответствии с Кодексом Республики Казахстан «О недрах и недропользовании»; снижение ставок налога на добычу подземных ископаемых, олово и подземные воды, а также введен альтернативный налог на недропользование.

Альтернативный налог на недропользование, введенный в целях стимулирования разработки морских и сверхглубоких месторождений углеводородного сырья, не является дополнительным, поскольку представляет собой возможность недропользователя альтернативным способом исполнять свои налоговые обязательства по ряду специальных платежей и налогов недропользователей. Путем введения альтернативного налога на недропользование налоговая нагрузка переносится на момент получения дохода, тем самым стимулируя недропользователей увеличивать размер инвестиций.

По нашему мнению, указанные изменения не окажут особого влияния на возврат капиталов в страну, т.к. нефтегазовый сектор давно уже разделен и влиться в него новичку будет гораздо сложнее. К тому же, данные налоговые послабления не способствуют диверсификации экономики, а, наоборот, затягивают страну в стан сырьевых государств.

На наш взгляд, Казахстану стоит присмотреться к налоговой политике успешных стран, экономика которых была основана на разработке энергоресурсов.

К примеру, особенностью налоговой системы Объединенных Арабских Эмиратов (ОАЭ) является то, что их система налогообложения, в частности Дубая, полностью исключает прямое налогообложение резидентов, а доходы государства формируются за счет косвенных налоговых платежей.

В ОАЭ не взимаются следующие виды налогов: налоги на доходы физических лиц; корпоративные налоги; налог на добавленную стоимость; подоходный налог; налоги от прироста капитала. Вместе с тем, налоговые системы различных эмиратов ОАЭ могут предусматривать определенные формы корпоративного налогообложения для отдельных сфер деятельности. Исключением в системе налогообложения Дубая являются корпоративные налоги, в том числе, налоги на прибыль и прирост капитала, которыми облагаются компании и финансовые учреждения, осуществляющие свою деятельность в банковском и нефтегазовом секторе экономики.

Если сравнивать государственную налоговую систему ОАЭ с другими традиционными схемами и системами налогообложения, можно выделить ряд особенностей. В частности, налогообложение в ОАЭ полностью исключает ряд обязательных платежей в бюджет, изымаемых у бизнеса и частных лиц на территории других государств. Кроме того, законодательство ОАЭ

<sup>1</sup> См.: В какие страны бегут капиталы из Казахстана // ([https://forbes.kz/finances/finance/v\\_kakie\\_stranyi\\_begut\\_kapitalyi\\_iz\\_kazahstana/?utm\\_source=forbes&utm\\_medium=mlt\\_articles&utm\\_campaign](https://forbes.kz/finances/finance/v_kakie_stranyi_begut_kapitalyi_iz_kazahstana/?utm_source=forbes&utm_medium=mlt_articles&utm_campaign)) – Дата доступа: 10.08.2018.



предусматривает, что каждый из семи независимых эмиратов в большей части самостоятельно определяет свою налоговую политику.

Стоит отметить, что именно особенности налогообложения за сравнительно короткий срок превратили Эмираты в крупнейший международный финансовый и деловой центр. Особенности налогового климата стали главным стимулом для привлечения в местную экономику значительных инвестиционных капиталов из-за границы в самые различные сферы бизнеса и инвестиций.

Вместе с тем, действующее фискальное законодательство предусматривает определенные экономические сектора, которые подлежат налогообложению на общих основаниях. В частности, корпоративными налогами облагаются компании и учреждения, занятые в банковском и нефтегазовом секторе экономики непосредственно в ОАЭ. Известно, что основой процветания Эмиратов стал нефтегазовый сектор. Правительство Эмиратов, понимая высокую доходность данной экономической отрасли, сделала ее исключением при разработке своей налоговой политики. Например, ставка налогообложения для нефтедобывающих и перерабатывающих компаний, работающих непосредственно в ОАЭ, может составлять 50-55%. При этом, если компания занята в сфере нефтедобычи и нефтепереработки, но ее деятельность не касается нефти непосредственно в ОАЭ, то в этом случае компания полностью освобождается от налогов.

Что касается банковского сектора, здесь действуют нормы шариата. Для арабского мира предоставление денежных средств под проценты считается ростовщичеством. Однако такое положение вещей не мешает выстраивать современную банковскую систему, включающую как иностранные банковские учреждения, так и местные. Для учреждений, занятых в банковском секторе в ОАЭ, средняя процентная ставка налогообложения составляет порядка 20%. При этом банковские услуги предоставляются как на основе принципов шариата, так и привычных международных стандартов.

Таким образом, фискальная система Объединенных Арабских Эмиратов обеспечивает международный и локальный бизнес дополнительными преимуществами в конкурентном плане. Это также способствует привлечению в национальную экономику зарубежных инвестиций и высококвалифицированных трудовых резервов<sup>1</sup>.

Из вышесказанного напрашивается вывод, что разговоры с бизнесменами о необходимости вернуть вывезенные капиталы на родину, запрет или ужесточение требований к банковским переводам, а также уголовно-правовые механизмы будут мало эффективны.

Напротив, создание нормативной базы для возвращения средств посредством упрощения и либерализации налогового законодательства в сферах, не связанных с использованием недр и финансовых институтов, будет способствовать возврату капиталов и инвестиционной привлекательности.

Примером тому служат действия правительства Российской Федерации, которое уже принимает комплекс мер, направленных на стимулирование инвестиционной активности.

Так, оно предлагает ввести ряд преференций, обеспечивающих более комфортный налоговый режим для специальных инвестиционных контрактов. Речь идет об ограничении увеличения ставок региональных и местных налогов, а также федеральной и региональной частей ставки налога на прибыль организаций сверх уровня ставки, первоначально установленной для инвестора - стороны специального инвестиционного контракта до 2025 года. В дополнение к этим гарантиям предлагается предоставить возможность использовать повышающий коэффициент 2

<sup>1</sup> См.: Объединенные Арабские Эмираты - государственная система налогообложения // (<http://dubai-taxes.com/ru/nalogovaya-sistema-uae>) – Дата доступа: 10.08.2018.



к основной норме амортизации для оборудования, произведенного в результате реализации специального инвестиционного контракта и относящегося к 1–7 амортизационным группам.

Также субъектам РФ предоставлено право снижать до 10% ставку налога на прибыль организаций в части, поступающей в бюджеты субъектов РФ, для вновь создаваемых предприятий промышленности (так называемых «гринфилдов»). Также предусматривается возможность обнуления для таких налогоплательщиков ставки налога на прибыль организаций, поступающего в федеральный бюджет. Отбор инвестиционных проектов будет осуществляться в рамках механизма, установленного для отбора региональных инвестиционных проектов.

**Украина** в качестве меры, направленной на улучшение инвестиционного климата, предлагает введение налога на выведенный капитал. Согласно налоговой реформе, реализованной в положениях Закона № 1797-VIII от 21 декабря 2016 года, Кабинет Министров Украины должен был передать соответствующий проект в Парламент еще 1 июля 2017 г. Однако работа над документом пока продолжается – Министерство финансов законопроект подготовило, но правительство еще не утвердило.

Основная идея законопроекта состоит в замене налога на прибыль налогом на выведенный капитал, а также в полном отказе от налога на репатриацию. Неэффективность последнего и заставила авторов законодательной инициативы обратить свое внимание на опыт Эстонии.

Отличие налога на выведенный капитал от налога на прибыль в том, что он не взимается с прибыли, полученной налогоплательщиком, где прибыль равна доходам за вычетом расходов. Налог на выведенный капитал взимается при выплате дивидендов или путем осуществления приравненных к распределению прибыли платежей и операций. Проектом предлагаются три основные ставки налога: 5,15 и 20%.

В результате исключения налога на прибыль отменяются и авансовые взносы по нему. Таким образом, налог на выведенный капитал существенно упрощает администрирование. А снижение налоговой нагрузки на бизнес действительно может улучшить инвестиционную привлекательность Украины.

Кстати, приятным станет нововведение и для самих инвесторов, которые получают дивиденды. При получении любых выплат от плательщика налога на выведенный капитал с учетом его уплаты учредители, собственники корпоративных прав и акций освобождаются от уплаты налога на доходы физлиц.

Авторы идеи введения налога на выведенный капитал утверждают, что такая реформа решает проблему уклонения от уплаты налогов. Одновременно база налогообложения может существенно увеличиться. Это связано с тем, что налог взимается со стоимости операции и не учитывает факт наличия убытка. При этом при совершении вполне законных операций у предприятия может возникнуть обязанность уплатить довольно большую сумму налога, но при этом оно не получит прибыли. К таким операциям относятся, например, благотворительность или выплаты роялти, вложения в объекты инвестиций за границей. Таким образом, плательщиками нового налога могут стать вполне добросовестные предприятия, не получившие прибыль.

Тем не менее, на фоне громких скандалов в связи с раскрытием журналистами схем по выводу денежных средств в оффшоры для уклонения от уплаты налогов чиновниками и олигархами, а также под давлением общественности власть вынуждена действовать более решительно. Президент Украины еще в апреле 2017 года подписал указ о разработке мер по борьбе с оттоком капитала. Поэтому после поддержки законопроекта о введении налога на выведенный капитал Национальным советом по реформам можно ожидать, что реализация этой идеи вполне вероятна в ближайшем будущем.



Законодательство может рассматривать налоговые преступления в качестве основных правонарушений по отношению к отмыванию денежных средств. Также существует возможность, что налоговые преступления не будут перечислены среди основных правонарушений. Это означает, что сделки с денежными средствами, которые были получены исключительно в результате совершения налогового преступления (например, неучтенных продаж), могут и не рассматриваться в качестве преступления, заключающегося в отмывании денежных средств. Это не значит, что налоговые администрации этих стран не играют никакой роли в вопросе борьбы с отмыванием денежных средств. Денежные средства, полученные в результате совершения преступлений, указанных в качестве основных правонарушений, по-прежнему могут быть выявлены налоговыми инспекторами или налоговыми ревизорами, что может повлечь налоговые последствия.

Целью здесь является размещение доходов, полученных от преступной деятельности, обычно в виде наличных денежных средств, на банковском счете внутри страны или за границей. Наличные денежные средства могут быть переведены в иные ценности, например, товары, бриллианты, золотые слитки или чеки, или обменены на иную валюту, на более крупные купюры и/или разбиты на небольшие суммы, чтобы облегчить транспортировку курьерами по перевозке денежных средств.

Наличные денежные средства или иные ценности могут быть вывезены за границу из страны, в которой было совершено преступление, в страну проживания преступника или в иную страну, где наличные денежные средства можно легко поместить на банковский депозит или инвестировать. Перевозка может быть осуществлена на пассажирском или грузовом автомобиле или с использованием подпольной банковской системы. Для всех этих действий преступники могут прибегать к помощи третьих лиц, граждан или корпораций. Денежные средства, полученные от мошеннических действий, например, налогового мошенничества или инвестиционного мошенничества, могут легко оказаться деньгами, лежащими на банковском счету, которые могут быть обменены с помощью электронной системы платежей.

Не все 100% доходов, полученных от преступной деятельности, представлены в виде наличных денежных средств или даже денег как таковых.

Использование кредитных карт, выпущенных оффшорными банками, приобрело большой размах, и можно ожидать, что преступники воспользуются уязвимостью продуктов, использующих новые технологии, таких как электронные деньги, торговля товарами и азартные игры в сети Интернет.

Роль налоговых инспекторов или налоговых ревизоров в процессе проверки бухгалтерских книг и отчетности налогоплательщиков в целях определения налогооблагаемой базы ставит их в уникальное положение, поскольку они должны выявлять не только налоговые преступления, но и факты отмывания денежных средств, нажитых преступным путем и иные финансовые преступления. Ревизоры могут помогать бороться с отмыванием денежных средств посредством выявления и последующего сообщения о необычных или подозрительных сделках в соответствии с внутренним законодательством и практикой. Данное руководство представляет собой инструмент, с помощью которого ревизоры могут выявлять факты отмывания денежных средств, при этом определение индикаторов отмывания денежных средств может также помочь ревизорам выявить прошлые случаи уклонения от уплаты налогов<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> См.: Налог на выведенный капитал: озвучены главные плюсы и минусы // ([www.obozrevatel.com/finance/nalog-na-vyivedennyj-kapital-ozvuchenyi-avnyieplyusyi-iminusyi.htm](http://www.obozrevatel.com/finance/nalog-na-vyivedennyj-kapital-ozvuchenyi-avnyieplyusyi-iminusyi.htm)) – интернет - Дата доступа: 10.08.2018.



В Казахстане к вывозу капитала за рубеж, в том числе в оффшорные юрисдикции, налоговое законодательство относится критично. Это выражается в том, что любые виды перечислений в оффшор облагаются по максимальной ставке – 20%<sup>1</sup>.

Вместе с тем оффшоры – это инструмент. Не будет оффшоров, найдутся другие схемы и возможности. И бороться нужно не с оффшорами, а теневым бизнесом, коррупцией, легализацией преступных доходов.

Казахстан в настоящее время по противодействию незаконному вывозу капитала криминализировал лишь невозврат валютной выручки по внешнеэкономическим операциям, предусмотрев уголовную ответственность по ст. 235 УК Республики Казахстан<sup>2</sup>.

Однако статистические данные и судебно-следственная практика по делам о невозврате валютной выручки свидетельствуют о существующих проблемах правоприменительной практики данной нормы Уголовного закона.

Наличие уголовной ответственности за невозврат валютной выручки, являющейся собственностью предпринимателя, выглядит не совсем логичным. По нашему мнению, данную норму следует декриминализировать, а действия, связанные с выводом капитала, рассматривать через призму легализации (отмыванию) преступно нажитых средств или уклонения от уплаты налогов.

Говоря о суммах выведенных средств из национальной экономики, к сожалению, приходится опираться лишь на высказывания известных политиков, представителей государственных органов и аналитиков, которые колеблются от миллионов до миллиардов долларов США. Это свидетельствует о том, что в Казахстане до сих пор не определен орган, ответственный за мониторинг и формирование статистики по вывозу средств из страны. Соответственно, не владея точными данными об объемах, сферах, странах и способах вывоза капитала, предлагаемые меры по противодействию будут половинчатыми и менее эффективными.

В этой связи, первоначально необходимо определить уполномоченный орган по мониторингу, учету и формированию статистики, разработать и апробировать на практике алгоритм взаимодействия государственных органов с главенствующей ролью налоговых служб Министерства финансов, и после нормативно закрепить формы взаимодействия, методик, права и обязанности субъектов, уполномоченных противодействовать вывозу капитала.

**Ամփոփազիր:** Հեղինակների կողմից հոդվածում ներկայացված է կապիտալների համաներման միջազգային փորձի, գույքի օրինականացման և հարկային քաղաքականության համառոտ վերլուծությունը: Հեղինակները բացահայտում են ներդրումային միջավայրի նկատմամբ հարկային գործիքակազմի ազդեցությունը: Քննարկվում են Ղազախստանի հարկային օրենսդրության նորամուծությունները:

<sup>1</sup> См.: «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» [Текст]: Кодекс Республики Казахстан от 12.06.2001 г. // Информационно-правовая система нормативных правовых актов «Адилет» - нормативный акт.

<sup>2</sup> См.: Уголовный кодекс Республики Казахстан от 3 июля 2014 года [Текст] // Информационно-правовая система нормативных правовых актов «Адилет» - нормативный акт.



---

**Annotation.** In the article the authors present a brief analysis of international experience on the amnesty of capital, the legalization of property and tax policy. The authors note the impact of tax instruments on the investment climate. Kazakhstan's tax legislation innovations are also discussed.

**Հիմնաբառեր՝** օրինականացում, համաներում, հարկեր, ներդրումներ, կապիտալի արտահանման համար քրեական պատասխանատվություն:

**Key words:** legalization, amnesty, taxes, investments, criminal responsibility for the withdrawal of capital.

**Ключевые слова:** легализация, амнистия, налоги, инвестиции, уголовная ответственность за вывод капитала.