Введение

1 Теоретические основы развития налоговой системы государства

1.1 Понятие налоговой системы и классификация

1.2 Государственное регулирование налоговой системы

1.3 Принципы построения налоговой системы в зарубежных странах

2 Анализ развития налоговой системы в Казахстане

2.1 Анализ современного налогового кодекса РК

2.2 Проблемы государственного регулирования налоговой системы

2.3 Правовые аспекты налогового регулирования

3 Перспективы совершенствования налоговой системы в РК

3.1 Пути совершенствования системы налогообложения в Казахстане

3.2

* 1. Понятие налоговой системы ее классификация

Любое государство может существовать лишь тогда, когда обладает собственной финансовой базой, проще говоря, имеет деньги для содержания своего аппарата и покрытия расходов, возникающих в процессе реализации им своих функции.

Между тем, деньги являются продуктом сферы материального производства к которому государственная деятельность, будучи по своей природе разновидностью управленческой деятельности, не относится. Другими словами, труд конкретного государственного служащего, рассматриваемого в отдельности, как и деятельность всего государственного аппарата в целом, имея бесспорно общественно-полезный характер, не создают того продукта, выразителем стоимости которого выступают деньги.

В силу этого государство вынуждено искать их где-то на стороне.

Добывание государством денег составляет содержание такого элемента по финансовой деятельности, который принято именовать "мобилизация денежных средств, необходимых для обеспечения функционирования государства и создание денежных фондов государства".

Добывает себе государство денежные средства различными способами:

* в одних случаях оно использует метод, основанный на добровольной передаче денег от их собственника (владельца) государству, в качестве классического примера которого выступают государственные займы (как внутренние, так и внешние);
* в других случаях добывание денег происходит путем их принудительного изъятия, где не менее классическим примерам выступают налоги.

Налоги (в старину их называли «подати»), наряду с военной добычей и пошлинами, являются, пожалуй, самым древним способом добывания государством себе денег. Известный дореволюционный финансист П.П. Гензель по этому поводу отмечает, что «уже в древнем мире были прекрасно известны технические приемы обложения, разнообразные кадастры и утонченные способы взыскания».

А современный ученый М.Т. Оспанов правильно, на наш взгляд, усматривает в «канонизированной почти на два тысячелетия христианской и мусульманской религиями достославной десятине» зородышную форму современного налогообложения, отмечая при этом, что в «условиях, когда государство в совершенном виде еще не существовало и зачаточные формы государственной организации проявились у одних народов в виде патриархально организованных объединений (германские племена), у других управляющихся олигархиями городов-государств (греческий мир и Аппенинский полуостров), у третьих теократических династий (Египет и Передний полуостров), об общегосударственных законах здесь говорить не приходится: их вполне заменяли тогда неписаные, но от этого не менее строгие, законы религиозных общин.

Налоги являются основным источником существования государства и финансирования его деятельности. Для этого государство формирует свою налоговую систему, которая включает в себя совокупность налогов различного вида.

При этом по каждому налогу определяются его плательщик, объект налогообложения, ставки, порядок уплаты и льготы. Формируется также налоговая структура – система специализированных налоговых органов, наделенных мощными властными полномочиями (особенно в части осуществления налогового контроля).

Главной задачей налоговых органов является обеспечение полного и своевременного поступления налоговых поступлений в бюджет, а также выполнения других финансовых обязательств перед государством в размерах и сроки, установленные налоговым законодательством.

**Налог –** установленный государством (в лице уполномоченного органа) в одностороннем порядке и в надлежащей правовой форме обязательный платеж, производимый налогоплательщиком в определенном порядке и размерах, носящий безвозвратный, безэквивалентный и стабильный характер, уплата которыми обеспечивается мерами государственного принуждения.

Налог – это достаточно сложное образование, имеющее определенную внутреннюю структуру, состоящую из элементов:

Элементами налога являются:

1. субъект налога;
2. объект налога;
3. норма налога;
4. порядок уплаты налога;
5. льготы по налогу.

Тип государства, как и тип экономики, может повлиять лишь на механизм налогообложения, позволив не проявляться фискальной функции налогов столь очевидно и столь откровенно.

Приходится констатировать, что, несмотря на многовековую историю взимания налогов, многочисленные научные разработки по их поводу (как экономического, так и правового порядка), вопрос о понятии налога продолжает оставаться спорными, а имеющиеся его определения не лишены, тех или иных недостатков.

Так, С.Д. Цыпкин определял налоги как установленные государством обязательные индивидуально – безвозмездные денежные платежи, которые вносятся в бюджет при наличии соответствующих материальных предпосылок по заранее предусмотренным ставкам и в точно определенные сроки.

Еще более лаконичное определение предлагает Э.Д. Соколова: «Налог - это обязательный безвозмездный платеж (взнос), установленный законодательством и осуществляемый плательщиком в определенном размере и в определенный срок».

На основании изложенного материала, представляется возможным дать следующее. Налог - это установленный государством в лице уполномоченного органа, в одностороннем порядке и в надлежащей правовой форме обязательный денежный или натуральный платеж в доход государства, производимый в определенных размерах, носящий безвозвратный, безэквивалентный и стабильный характер".

Рассмотрим теперь признаки налога.

Существуют юридические и экономические признаки налога.

К юридическим признакам налога относятся:

* установление налога государством;
* существование налога, только в правовой форме;
* установление налога надлежащим органам и актам, подлежащий правовой формы (признак законности налога);
* принудительный характер налога;
* налог является обязательным платежом;
* уплата налога является юридической обязанностью;
* порождения налогом стабильных финансовых обязательств;
* правомерность изъятия денег;
* обеспечение уплаты налога мерами государственной ответственности;
* наличие государственного контроля за уплатой налога.

К экономическим признакам налога можно отнести следующие:

* налог выступает в качестве платежа государству;
* безвозвратность;
* безэквивалентность;
* стабильный характер налоговых отношений;
* наличие объекта обложения;
* определенность субъекта налога;
* определенность размера налога;
* фиксированность сроков уплаты;
* налог является доходом государства;
* смена формы собственности при уплате налога.

**Субъект налога** – это лицо, на котором лежит юридическая обязанность уплатить налог в размере, порядке и сроки, предусмотренные его налоговым обязательством.

В юридическом плане субъект налога выступает налогоплательщиком, который является стороной материального налогового правоотношения и возникающего на его основе налогового обязательства.

**Объект налога** – это юридический факт, с помощью которого юридическое законодательство обуславливает наличие налогового обязательства.

Понятие «объект налога» тесно связано с понятием «предмет налога».

Предмет налога является материальным выражением объекта налога. Так, если объектом налога на транспортным средства является факт обладания плательщиком транспортного средства, то предметом этого налога выступает само транспортное средство, принадлежащее данному объекту на праве собственности (хозяйственного ведения, оперативного управления).

С объектом обложения тесно связанное употребляемое на практике понятие «налоговая база». Налоговая база – исходная величина, к которой будет применена ставка налогообложения с тем, чтобы определить сумму налога.

Понятие «источник налога» выражает те денежные средства, за счет которых налогоплательщик проплатит налог.

Предмет налогового платежа означает то, что подлежит передаче государству в процессе уплаты налога (при денежных налогах это какая-то сумма денег, при натуральных налогах – какие-то материальные ценности, выражаясь юридическим языком – вещи, определяемые родовыми признаками, обозначаемые в тоннах, кубометрах и т.п.).

**Единица налогообложения** – это единица измерения предмета налога, с помощью, которой определяется налоговая база (например, в земельном налоге единицей налогообложения выступает 1 га земельного участка). Там, где применяется масштаб налога, единица налогообложения совпадает с единицей масштаба налога (например, в налоге на транспортные средства, где масштабом налога выступает мощность транспортного средства, выраженная в киловаттах, единицей налогообложения выступает 1 киловатт).

**Норма налога –** установленная законом величина налогообложения, определяющая размер налогового платежа.

Норма налога определяет правила исчисления налога. В большинстве случаев размер налога является результатом взаимодействия ставки налогообложения с единицей налогообложения.

**Ставка налогообложения** – размер налога на единицу налогообложения.

Умножение ставки налогообложения на количество единиц налогообложения определит сумму налогового платежа.

**Метод налогообложения –** порядок изменения ставки налога в зависимости от роста налоговой базы. Выделяют четыре основных метода налогообложения: *равное, пропорциональное, прогрессивное* и *регрессивное.* Размер налога определяется в твердой фиксированной сумме, равное для всех налогоплательщиков (равное налогообложение), либо с применением ставки налогообложения. Равное налогообложение наиболее отчетливо проявляется при подушном налоге – со всех налогоплательщиков взимается одинаковая сумма налога. Нечто подобное имеет сейчас место при уплате предпринимателями индивидуального налога путем выкупа патента – стоимость патента (т.е. сумма налога) является одинаковой для всех лиц, занимающихся однородным видом предпринимательской деятельности. Ставки налогообложения могут быть:

* в твердой денежной сумме с единицей налогообложения (например, земельный налог);
* процентные, где все налогоплательщики платят налог в одинаковой доле от налогооблагаемой базы (например, в размере от 30% от налогооблагаемого дохода). Таким образом, сама сумма налога зависит от размера налогооблагаемой базы, ставка же остается равной для всех налогоплательщиков;
* прогрессивные – ставка.

*При простой поразрядной прогрессии* налогооблагаемая база разбивается на определенные разряды, для каждого из которых устанавливается налог в виде оклада в абсолютной сумме.

Удобством такого метода налогообложения является простота исчисления суммы налога – достаточно определиться со своим налоговым разрядом, как эта сумма будет известна. Неудобством – скачкообразность размера налога, что приводит к неравномерности налогообложения.

Следует сказать, что этот метод, широко применявшийся в прошлом, в настоящее время не используется.

При простой относительной прогрессии налогооблагаемая база также разбивается на определенные разряды, но при переходе от низшего разряда к высшему возрастает ставка налога, выраженная в пропорциональном размере.

Такой метод налогообложения применяется в Казахстане при расчете размера налога на сверхприбыль недропользователей.

Удобством такого метода выступает относительная простота исчисления суммы налога, неудобством, хотя и более сглаженная, но остающаяся довольно значительной скачкообразность размера налога. Так, при возрастании внутренней нормы прибыли с 24 до 25 % (т.е. на 1%) ставка налога возрастает на 6%. При сложной прогрессии налогооблагаемая база также разбита на определенные базы, при этом ставка налога возрастает от низшего разряда к высшему. Однако на границах каждого разряда налога исчисляется отдельно, и общая сумма налога определяется путем сложения сумм, исчисленных применительно к каждому разряду.

В Казахстане такой метод применяется при подоходном налоге с физических лиц. Здесь налогооблагаемая база (т.е. исчисленный налогооблагаемый доход) разбита на 6 разрядов, каждому из которых соответствует своя ставка, размер которой возрастает от низшего разряда к высшему. Кроме того, существует регрессивное налогообложение, при котором с ростом налоговой базы происходит сокращение размера налоговой базы. Например, в США в соответствии с законом о налоговой реформе, принятом в 1986 году, доход супружеской пары в размере 149250 долларов в год облагался по ставке 33%, а при доходе более указанной суммы – по ставке 28%. В экономическом смысле регрессивный характер носят косвенные налоги, которые закладываются в цену товара[[1]](#footnote-1).

Подчеркивая важность ставки налога, М.Ф. Ивлиева пишет, что «именно этот элемент налога определяет предел вмешательства государства в отношении собственности, а точнее – размер отчуждаемой государством для удовлетворения общегосударственных нужд и потребностей собственности частного лица или предприятия»[[2]](#footnote-2).

Необходимо подчеркнуть, что значение налогов как основного источника финансирования государства не меняет ни тип государства (социалистическое или буржуазное), ни тип экономики (основана она на частной или государственной собственности), поскольку это значение определяется следующими непреходящими экономическими факторами: во-первых, труд государственных служащих, при его общественной полезности и значимости, не создает стоимости, которая могла бы быть выражена в деньгах; в силу этого, во-вторых, государство вынуждено искать деньги на стороне и, проще говоря, отбирать их у тех, кто их зарабатывает, производя стоимость. Тип государства, как и тип экономики, может повлиять лишь на механизм налогообложения, позволив не проявляться фискальной функции налогов столь очевидно и столь откровенно.

Налоги классифицируются по различным основаниям.

* + 1. В зависимости от носителя налогового бремени налоги могут быть прямыми и косвенными. Прямые налоги платятся непосредственно субъектами налога (подоходный налог, налог на недвижимость) и прямо пропорциональны платежеспособности. Примером таких налогов, помимо налогов на доходы, выступают налоги на имущество. Последние правильней было бы назвать вещными налогами, поскольку, с точки зрения гражданского законодательства Республики Казахстан, деньги, которые являются объектом обложения подоходным налогом, являются разновидностью имущества. Налоговое же законодательство под имуществом понимает то, что гражданское именует вещами, т. е. имущество в материально-вещественной форме[[3]](#footnote-3).

Косвенные налоги - это налоги на определенные товары и услуги. Т.е. косвенный налог – налог, где субъект налогообложения перекладывает бремя налогообложения на другое лицо, выступающее фактическим его плательщиком (носителем налога). Примерами таких налогов выступают налог на добавленную стоимость (НДС), акцизы и таможенные пошлины. Хотя юридическим плательщиком НДС и акцизов выступает продавец товара, в конечном итоге они оплачиваются потребителем товара, поскольку суммы данных налогов включаются в его цену. Поэтому эти налоги иногда называют налогами на потребление, в то время как прямые налоги – налогами на потребление.

«Критерием деления на прямые и косвенные, - пишет А. И. Кочетков, - является установление окончательного плательщика налога. Если окончательным плательщиком налога является владелец обложенной собственности или получатель обложенного дохода, то такой налог является прямым. Окончательным плательщиком косвенного налога является потребитель, на которого налог перекладывается через надбавку»[[4]](#footnote-4).

В качестве преимуществ прямых налогов Г. Карагусова отмечает следующее:

* прямые налоги дают государству верный и определенный по величине налог;
* прямые налоги могут точнее учитывать реальную платежеспособность плательщика, чем косвенные налоги;
* при платеже прямых налогов государство непосредственно вступает в контакт с носителями налога и точно может определить их обязанности;
* прямые налоги в основном взимаются с дохода самого налогоплательщика.

Косвенные налоги опасны непредсказуемостью своего влияния на различные сферы экономики[[5]](#footnote-5).

* + 1. В зависимости от формы уплаты налоги подразделяются на натуральные и денежные.

Денежная форма, как уже отмечалось выше, является преобладающей формой уплаты налога. Однако, как в прошлом, так и в настоящем известны и натуральные налоги. Так, указ о налогах допускает натуральную форму уплаты налога недропользователями в виде доли добываемой продукции в размере, определяемым контрактом на недропользование. Впрочем, конструкцию раздела продукции, вряд ли вообще можно считать формой налогообложения.

* + 1. По субъектам можно выделить налоги с юридических лиц и налоги с физических лиц.

Надо сказать, что в последнее время наше налоговое законодательство пошло по пути конструирования общих налогов, которые распространяются одновременно как на юридических, так и на физических лиц. Эти налоги установлены общими для тех и других субъектов нормативными актами и совпадают по основным элементам. Однако в силу объективных различий между этими субъектами даже в рамках одного акта всегда прослеживаются особенности налогообложения тех и других. Поэтому в точном юридическом смысле (как впрочем, и в экономическом) мы объективно наблюдаем в рамках общего налога два во многом различных налога, взимаемых с организаций и с граждан.

В налоговой практике встречаются названия индивидуальный налог, субъектом которого являются физические лица и корпоративный налог, субъектом которого выступают физические лица. Последнее название является примером неразборчивого заимствования зарубежной терминологии, так как гражданское законодательство Казахстана подобного термина не знает.

Как правильно, на наш взгляд, отмечается в юридической литературе «выявление круга платежей по субъектам имеет важное практическое значение в характеристике правового статуса соответствующего юридического или физического лица, определений перспектив их деятельности, организации контроля за уплатой налогов»[[6]](#footnote-6).

* + 1. В зависимости от их территориального уровня налоги подразделяются на общегосударственные и местные.

К общегосударственным налогам относятся:

1. подоходный налог с юридических и физических лиц;
2. налог на добавленную стоимость;
3. акцизы;
4. налог на операции с ценными бумагами;
5. специальные платежи и налоги недропользователей.

К местным налогам и сборам относятся:

1. земельный налог;
2. налог на имущество юридических и физических лиц;
3. налог на транспортные средства;
4. сбор за операции с ценными бумагами;
5. сборы за право занятия отдельными видами деятельности;
6. сбор с аукционных продаж.

Деление налогов на общегосударственные и местные обычно определяются двумя факторами: кем установлен налог (центральным и местным органом) и доходным источником, какого бюджета он является (центрального или местного).

5.В качестве инструмента бюджетного регулирования налоги подразделяются на закрепленные и регулирующие.

Бюджетное регулирование – это процесс сбалансирования бюджета, т.е. обеспечения равенства его доходной и расходной статей.

Закрепленные налоги – это те, которые в соответствии с законодательством закреплены как доходный источник за определенным видом бюджета.

Регулирующие налоги – это те, которые в процессе ежегодного утверждения бюджетов передаются из вышестоящего в нижестоящий в целях сбалансирования последнего.

Таким образом, налог, являющийся закрепленным для вышестоящего бюджета, может выступать в качестве регулирующего для местного. В результате доходы республиканского бюджета состоят только из закрепленных источников (включая закрепленные налоги), доходы местных бюджетов, так и из регулирующих доходов.

Определение налога, в качестве регулирующего производится при утверждении соответствующего бюджета. Для регулирования местных бюджетов обычно используется подоходный налог с юридических лиц и подоходный налог с физических лиц, удерживаемый у источника выплаты.

6.В зависимости от характера использования налоги могут быть общего значения и целевыми.

Налоги общего значения зачисляются в бюджет соответствующего уровня как общий денежный фонд соответствующей территории и используются при исполнении бюджета без привязки к конкретным мероприятиям.

Целевые налоги обычно зачисляют во внебюджетные целевые фонды или выделяют в бюджете отдельной строкой.

Характеризуя целевые налоги и отмечая их положительные качества, С.Г. Пепеляев указывает, что во-первых с психологической точки зрения, налогоплательщик с большей готовностью уплачивает налог; во-вторых, эти налоги могут вводиться с целью придания большей независимости конкретному государственному органу, в-третьих, целевой характер налога может оправдываться тем, что необходимость затрат вызвана получением доходов[[7]](#footnote-7)

Налоговая система Казахстана формально не знает специальных налогов. Однако, если рассмотреть такие платежи в Дорожный фонд, как отчисления пользователей автомобильных дорог и сбор за реализацию бензина и дизельного топлива, реализуемого в розничной торговле, то мы увидим в них типичные налоги со всеми их признаками, атрибутами и элементами (сбор, например, за реализацию – самый обычный налог с продаж).

Кстати, стремления замаскировать налоги под всякого рода «отчисления», «сборы», «плату» и т.п. – это типичное явление для всякой финансовой системы, построенной по ведомственному признаку.

* 1. Государственное регулирование налоговой системы

Необходимость и возможность государственного регулирования экономики является неотъемлемым элементом управления хозяйственной деятельности любой общественной системы. Однако степень вмешательства государства в экономику различается в зависимости от целей и задач, решаемых обществом на каждом конкретном историческом периоде его развития.

В системе государственного регулирования один из актуальных вопросов- эффективное использование бюджетного финансирования.

Налоги являются основным доходным источником государства, обеспечивая финансирование его деятельности. Денежные средства, собранные посредством налогов, поступают в бюджет или другие денежные фонды государства и расходуются на содержание государственного аппарат, обеспечение обороноспособности страны и поддержание правопорядка, финансирование государственных программ развития, в том числе и социального, выплату заработной платы работникам бюджетной сферы. Недостаточность средств, собранных посредством налогов, неэффективность налоговой системы, массовое уклонение от уплаты налогов- сразу же сказывается на «самочувствии» государства.

Выражаясь экономическим языком, налог опосредствует одностороннее движение стоимости в денежной форме, не сопряженное встречным движением стоимости в денежной форме, не сопряженное встречным движением стоимости в товарной форме. Проще говоря, налог не является платой за какие-либо товары или хотя бы государственные услуги, как это пытаются представить некоторые налоговые теории, а выступает безвозмездным изъятием денег.

В отличие от сборов, налог влечет возникновение стабильного налогового отношения. Стабильность этого отношения определяется тем, что налог устанавливается не индивидуальным, а нормативным правовым актом, и в случае, если конкретный субъект обладает соответствующим объектом, он становится носителем налогового обязательств, которое будет существовать столько, сколько будет существовать этот субъект и принадлежащий ему объект обложения.

Стабильность налогового отношения нельзя сводить к систематичности производства платежей в счет уплаты налога. Для налогоплательщика уплата суммы налога может носить характер единичного платежа или даже вообще достаточно случайный характер. Речь идет не о систематичности и постоянстве самих выплат суммы налога, а о стабильности налоговых отношении. Так, уплата гражданином суммы налога на имущество не влечет прекращение самого налогового отношения, а лишь означает, что налогоплательщик уплатит сумму налога в текущем периоде, но должен ее выплатить и в последующем налоговом периоде.

Для того чтобы установить и ввести налог, государство должно принять соответствующий правовой акт. Элементы налога и другие условия налогообложения также могут быть установлены только посредством того или иного правового акта.

При установлении налога государству каждый раз приходится решать целый ряд вопросов: кто будет плательщиком, за что или в связи с чем это лицо будет платить налог, в каких размерах и каким образом оно будет выполнять свое налоговое обязательство, надо ли каким-то лицам сделать определенное послабление или вовсе освободить их от уплаты и т.д.

Кроме чисто фискальной функции, система налогов и сборов служит механизмом экономического воздействия на общественное производство, его структуру и динамику, размещение, ускорение научно-технического прогресса. Налогами можно стимулировать или, наоборот, ограничивать деловую активность, а следовательно, развитие тех или иных отраслей предпринимательской деятельности; создать предпосылки для снижения издержек производства и обращения частных предприятий, для повышения конкурентоспособности национальных предприятий на мировом рынке. С помощью налогов можно проводить протекционистскую экономическую политику или обеспечить свободу товарному рынку. Налоги создают основную часть доходов государственного, региональных и местных бюджетов, обеспечивая возможность финансового воздействия на экономику через расходную часть.

Повышение налогов в той или иной форме оказывается наиболее эффективным и надежным средством, когда нужно сдержать слишком «горячую» конъюнктуру. Еще один метод- отмена налоговых льгот.

Иногда введение налогов преследует чисто регулирующие цели. Классическим примером может служить введенный в начале века в Германии и сохранившийся там до сих пор налог на уксусную кислоту. Его породила необходимость создать искусственную уксусную кислоту и прекратить расходовать на эти цели вино. Денежные поступления от данного налога едва –едва покрывали расходы на его взимание. Но техническая задача была решена и регулирующая экономическая цель достигнута. Налог сохраняется как историческая реликвия, принося сегодня бюджету Германии лишь несколько миллионов марок.

А вот современный пример по той же Германии- решение с помощью роста налога уже не экономической а социальной задачи. После резкого увеличения акциза на табак некурящих стало значительно больше, чем в результате длительной пропагандистской кампании о вреде курения.

Сфера налогообложения относится к косвенным методам государственного регулирования и предполагает создание экономической заинтересованности или незаинтересованности в определенных действиях. Как правило косвенные экономические методы государственного регулирования более удачно вписываются в существующую реальность и поэтому в рамках рыночной системы они получили наиболее широкое распространение.

Налоговая политика государства отражает тип, степень и цель государственного вмешательства в экономику и изменяется в зависимости от ситуации в ней. Она представляет собой систему мероприятий государства в области налогов и является составной частью финансовой политики. Содержание и цель налоговой политики обусловлены социально-экономическим строем общества, социальными группами, стоящими у власти, стратегическими целями, определяющими развитие национальной экономики, и международными обязательствами в сфере государственных финансов.

Задачи налоговой политики сводятся к обеспечению государства финансовыми ресурсами, созданию условий для регулирования хозяйства страны в целом, сглаживанию возникающего в процессе рыночных отношений неравенства в уровнях доходов населения. Всю совокупность задач налоговой политики можно условно разделить на 2 основные группы: фискальная- мобилизация денежных средств в бюджеты всех уровней для обеспечения государства необходимыми для выполнения его функции финансовыми ресурсами; экономическая, или регулирующая, - направлена на повышение уровня экономического развития государства, оживление деловой и предпринимательской активности в стране и международных экономических связей, содействие решению социальных проблем.

Одна из основных задач государственной налоговой политики на современном этапе – создание благоприятных условий для активной финансово-хозяйственной деятельности субъектов экономики и стимулирование экономического роста посредством достижения оптимального сочетания личных и общественных интересов, т.е. оптимального соотношения между средствами, которые перераспределяются через налоговый и бюджетные механизмы.

Условно выделяют 3 возможных типа налоговой политики.

* 1. Первый тип- высокий уровень налогообложения, т.е. политика, характеризующаяся максимальным увеличением налогового бремени. При выборе этого пути неизбежно возникновение ситуации, когда повышение уровня налогообложения не сопровождается приростом поступлений в бюджеты различных уровней.
  2. Второй тип налоговой политики- низкое налоговое бремя, когда государство максимально учитывает не только собственные фискальные интересы, но и интересы налогоплательщиков. Такая политика способствует скорейшему развитию экономики, особенно ее реального сектора, поскольку обеспечивает наиболее благоприятный налоговый и инвестиционный климат. Налоговое брея на субъекты предпринимательства существенно смягчено, но государственные социальные программы значительно урезаны, так как бюджетные доходы сохраняются.
  3. Третий тип - налоговая политика с достаточно существенным уровнем налогообложения как для корпораций, так и для физических лиц, который компенсируется для граждан страны высоким уровнем социальной защиты, существованием множества государственных социальных гарантий и программ.

|  |
| --- |
| В рыночной экономике налоги выполняют столь важную роль, что можно с уверенностью сказать: без хорошо налаженной, четко действующей налоговой системы, отвечающей условиям развития общественного производства, эффективная рыночная экономика невозможна.    В чем же конкретно состоит роль налогов в рыночной экономике, какие функции они выполняют в хозяйственном механизме? Отвечая на эти вопросы, обычно начинают с того, что налогам принадлежит решающая роль в формировании доходной части государственного бюджета. Это, конечно, так. Но не это главное для характеристики роли налогов: государственный бюджет можно сформировать и без них. Хотя бы с помощью экономических нормативов отчислений от прибыли в бюджет, применявшихся в нашей стране ряд лет. На первое место следует поставить функцию, без которой в экономике, базирующейся на товарно-денежных отношениях, нельзя обойтись. Эта функция налогов - регулирующая.    Рыночная экономика в развитых странах - это регулируемая экономика. Споры по этому поводу, которым отдала дань наша печать, беспредметны. Представить себе эффективно функционирующую рыночную экономику в современном мире, не регулируемую государством, невозможно. Иное дело - как она регулируется, какими способами, в каких формах и т.д. Здесь, как говорят, возможны варианты. Но каковы бы ни были эти формы и методы, центральное место в самой системе регулирования принадлежит налогам.   Государственное регулирование осуществляется в двух основных направлениях:   - регулирование рыночных, товарно-денежных отношений. Оно состоит главным образом в определении "правил игры", то есть разработка законов, нормативных актов, определяющих взаимоотношения действующих на рынке лиц, прежде всего предпринимателей, работодателей и наемных рабочих. К ним относятся законы, постановления, инструкции государственных органов, регулирующие взаимоотношение товаропроизводителей, продавцов и покупателей, деятельность банков, товарных и фондовых бирж, а также бирж труда, торговых домов, устанавливающие порядок проведения аукционов, ярмарок, правила обращения ценных бумаг и т.п. Это направление государственного регулирования рынка непосредственно с налогами не связано; - регулирование развития народного хозяйства, общественного производства в условиях, когда основным объективным экономическим законом, действующим в обществе, является закон стоимости. Здесь речь идет главным образом о финансово-экономических методах  воздействия государства на интересы людей, предпринимателей с целью направления их деятельности в нужном, выгодном обществу направлении.    В условиях рынка отражают или, по крайней мере, сводятся к минимуму методы административного подчинения предпринимателей, постепенно исчезает само понятие "вышестоящей организации", имеющей право управлять деятельностью предприятий с помощью распоряжений, команд и приказов. Но необходимость подчинять деятельность предпринимателей целям сочетания их личных интересов с общественным не отпадает. В то же время приказать, заставить нельзя. А как же можно?   Адекватной рыночным отношениям является лишь одна форма воздействия на предпринимателей и наемных рабочих, продавцов и покупателей - система экономического принуждения в сочетании с материальной заинтересованностью, возможностью заработать практически любую сумму денег. В рыночной экономике отмирает привычное нам слово "получка", там люди не получают, а зарабатывают (исключение составляют безработные), да и то свое пособие они, как правило, заработали трудом в предшествующем периоде.   Таким образом, развитие рыночной экономики регулируется финансово-экономическими методами - путем применения отлаженной системы налогообложения, маневрирования ссудным капиталом и процентными ставками, выделения из бюджета капитальных вложений и дотаций, государственных закупок и осуществления народнохозяйственных программ и т.п. Центральное место в этом комплексе экономических методов занимают налоги. |

|  |
| --- |
| Маневрируя налоговыми ставками, льготами и штрафами, изменяя условия налогообложения, вводя одни и отменяя другие налоги, государство создает условия для ускоренного развития определенных отраслей и производств, способствует решению актуальных для общества проблем. Так, в настоящее время нет, пожалуй, более важной для нас задачи, чем подъем сельского хозяйства, решение продовольственной проблемы. В связи с этим в Российской Федерации освобождены от налога на прибыль колхозы (включая рыболовецкие), совхозы, другие сельскохозяйственные продукции. Если доля доходов от несельскохозяйственной деятельности в колхозе или совхозе менее 25%, то и они освобождаются от налогов, если более 25%, то прибыль, полученная от такой деятельности, облагается налогом в общем порядке.   Приведенные положения могут служить примером использования государством возможностей налоговой системы для воздействия на развитие экономики в необходимом обществу направлении.   Другой пример. Хорошо известно, что эффективно функционирующую рыночную экономику невозможно себе представить без развития малого бизнеса. Без него трудно создать благоприятную для функционирования товарно-денежных отношений экономическую среду.   Наши крупные и сверхкрупные предприятия, "мастодонты" промышленности, кооперирующиеся, как правило, с такими же "мастодонтами" из смежных отраслей, плохо приспособлены к конкуренции, не обладают характерной для рынка гибкостью и маневренностью.   Государство должно способствовать развитию малого бизнеса, всемерно поддерживать его. Формы такой поддержки разнообразны: создание специальных фондов финансирования малых предприятий, льготное кредитование их деятельности и т.п.   Но главное средство оказания содействия малому бизнесу - особые льготные условия налогообложения.    В России к малым относятся предприятия всех организационно-правовых форм, имеющих среднесписочную численность работающих в промышленности и строительстве до 200 чел., в науке и научном обслуживании - до 100 чел., в других отраслях производственной сферы - до 50 чел., в отраслях непроизводственной сферы - до 15 чел. Для таких предприятий установлены две очень существенные налоговые льготы. Первая из них состоит в том, что прибыль, направляемая малыми предприятиями на строительство, реконструкцию и обновление основных производственных фондов, освоение новой техники, полностью освобождается от налогов.   Если например, в 2008 году малое предприятие получило 240 тыс. тг. прибыли и использовало 110 тыс. тг. на развитие своего производства - приобретение новых машин и механизмов, строительство производственного здания, то налогом облагается прибыль в сумме всего 130 тыс. тг. (32% от этой суммы, то есть 41,6 тыс. тг. направляется в бюджет).   Как видно из приведенного примера, если малое предприятие не "проедает" полученную прибыль, а направляет ее на развитие своего производственного потенциала, то есть инвестирует, то оно в значительной степени может избежать налогообложения прибыли. До тех пор, кончено, пока оно остается малым, не выходит за пределы установленного количественного критерия - численности работающих. Как только оно выйдет за пределы этого критерия (например, в промышленности численность работающих на предприятии составит 210 чел.) , с этого месяца оно будет облагаться налогом в общем порядке.   Не менее существенна другая льгота, предусматривающая учет  одновременно двух параметров - не только размеров предприятия, но и рода деятельности: освобождаются от налога на прибыль в первые два года работы предприятия по производству и переработке сельскохозяйственной продукции, производству товаров народного потребления, строительные, ремонтно-строительные и по производству строительных материалов при условии, что выручка от указанных видов деятельности составляет более 70% в общей сумме выручки от реализации продукции (работ, услуг) . В отличие от первой льготы, предоставляемой малым предприятиям, последняя ограничена во времени: предприятие пользуется ею в течение двух лет со дня его регистрации. Очевидно, она направлена на то, чтобы помочь малым предприятиям окрепнуть, стать, как говорится, на ноги.   Другая функция налогов - стимулирующая. С помощью налогов, льгот и санкций государство стимулирует технический прогресс, увеличение числа рабочих мест, капитальные вложения в расширение производства и др. Стимулирование технического прогресса с помощью налогов проявляется прежде всего в том, что сумма прибыли, направленная на техническое перевооружение, реконструкцию, расширение производства товаров народного потребления, оборудование для производства продуктов питания и ряда других освобождается от налогообложения.   Эта льгота, кончено, очень существенная. В прежнем Законе о налогах этой льготы не было. Сделан очевидный шаг вперед. Очевидный, но непоследовательный. Во многих развитых странах освобождаются от налогообложения затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы. Делается это по-разному.   Так, в Германии указанные затраты включаются в себестоимость продукции и тем самым автоматически освобождаются от налогов. В других странах эти затраты полностью или частично исключаются из облагаемой налогом прибыли. Аналогичная норма была предусмотрена и у нас в прежнем законодательстве: облагаемая прибыль уменьшалась на сумму, составлявшую 30% затрат на проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ.   Было бы целесообразно и сейчас установить, что в состав затрат, освобождаемых от налога, полностью или частично (например, 50%) входят расходы на НИИОКР. Другой путь - включать эти расходы в затраты на производство.   Идея всемерной поддержки сельскохозяйственного производства, стремление способствовать возрождению российской деревни пронизывает все наше налоговое законодательство. Например, Законом "О налогообложении доходов банков" предусмотрено, что ставка налога на доход банка составляет 30%. В то же время установлено, что коммерческим банкам, имеющим удельный вес кредитных вложений в сельскохозяйственную деятельность не менее 50% всех вложений, ставка налога на доходы устанавливается на треть ниже общей - 20%.   Объективно это значит, что если при типовой процентной ставке, например, 18% можно предоставлять ссуды сельскохозяйственным предприятиям и фермерам под 15% годовых и при этом кредитор (банк) не только не теряет часть прибыли, но даже выигрывает за счет льготного налогообложения.   Следующая функция налогов - распределительная, или, вернее, перераспределительная. Посредством налогов в государственном бюджете концентрируются средства, направляемые затем на решение народнохозяйственных проблем, как производственных, так и социальных, финансирование крупных межотраслевых, комплексных целевых программ - научно-технических, экономических и др.   С помощью налогов государство перераспределяет часть прибыли предприятий и предпринимателей, доходов граждан, направляя ее на развитие производственной и социальной инфраструктуры, на инвестиции и капиталоемкие и фондоемкие отрасли с длительными сроками окупаемости затрат: железные дороги и автострады, добывающие отрасли, электростанции и др. В современных условиях значительные средства из бюджета должны быть направлены на развитие сельскохозяйственного производства, отставание которого наиболее болезненно отражается на всем состоянии экономики и жизни населения. |

Принципы организации налоговой системы в зарубежных странах

Принципы (от латинского principium - основа, первоначало) - это основополагающие и руководящие идеи, ведущие положения, определяющие начало чего-либо. Применительно к налогообложению принципами следует считать базовые идеи и положения, существующие в налоговой сфере.

Условно можно выделить три системы принципов:

- экономические принципы налогообложения

- юридические принципы налогообложения (принцип налогового права)

- организационные принципы налоговой системы.

Экономические принципы налогообложения:

1- принцип справедливости

2- принцип соразмерности

3- принцип максимального учета интересов и возможностей налогоплательщиков

4- принцип экономичности (эффективности).

Рассмотрим каждый принцип в отдельности.

1.Нравственная категория справедливости как понятие о должном, как соответствие между деянием и воздаянием является основополагающей идеей, на которой строится любая система правового регулирования. Уже в течении 200 лет она является главным ориентиром любой цивилизованной системы налогообложения.

В экономическом плане принцип справедливости означает, что государственные налоги и расходы должны влиять на распределение доходов, возлагая бремя на одних людей и представляя привилегии другим.

Принцип горизонтальной справедливости предполагает, что плательщики, находящиеся в равном экономическом положении, должны находится в равной налоговой позиции, т.е. каждый должен выплачивать налог одинаковой величины (принцип платежеспособности).

В основе этого принципа лежит идея о том, что сумма взимаемых налогов должна определяться в зависимости от величины доходов плательщика.

А согласно принципу вертикальной справедливости, лица которые находятся в неравном положении, должны находится в неравной налоговой позиции; иными словами, кто получает больше от государства тех или иных благ, тот должен больше платить в виде налогов (принцип выгод).

Следует отметить, что выделение " вертикальной" и " горизонтальной" справедливости все же не решает одну из главных проблем, существующих в налоговой сфере сегодня: как определить степень справедливости налогообложения?

Действия принципа справедливости можно продемонстрировать на примере кривой Лоренца (см. приложение 1).

Кривая Лоренца показывает, что прогрессивные налоги делают распределение после налоговых доходов (сплошная линия) более равномерным, чем распределение предналоговых доходов (точечная линия).

Кривая Лоренца подтверждает, что прогрессивное налогообложение более справедлива, так как обеспечивает большее равенство.

С юридической точки зрения, принцип справедливости исходит из того, как законодатель урегулирует порядок изъятия собственности у плательщиков, а также каким образом соотносятся между собой государства, собирающие налоги, и лица обязанные их платить.

2.Принцип соразмерности заключается в соотношении наполняемости бюджета и неблагоприятных для налогоплательщика последствии налогообложения.

Данный принцип можно также сформулировать как принцип экономической сбалансированности интересов налогоплательщика и государственной казны.

Принцип соразмерности ярко иллюстрируется кривой Лэффера (см. приложение 2).

Артур Лэффер - американский экономист, профессор Калифорнийского университета при построении своей кривой показал зависимость налоговой базы от повышения ставок налога, а также зависимость бюджетных доходов от налогового бремени.

Повышение ставки налога (ось Т) увеличивает, хотя все более замедляющимися темпами, сумму доходов в бюджет (ось Д). Поскольку уменьшение базы (ось В) происходит медленнее, чем увеличение ставки, в целом доходы бюджета возрастают.

Однако при достижении определенного предела (Т1) уплата налога приводит к тому, что чистого дохода практически не остается.

Так как люди не могут работать только для того, чтобы заплатить налоги, начинается спад экономической активности, а уклонение от налогов приобретает массовый характер.

Происходит перемещение валового национального продукта в сферу теневой экономики.

Следовательно, задача законодателя - на основе экономически обоснованных предложений установить такой режим налогообложения, который не подавлял бы экономическую активность налогоплательщика и в то же время обеспечивал необходимый уровень налоговых поступлений в бюджет.

Налогообложение - как экономическая категория имеет свои пределы, определенные в соответствии с принципом соразмерности.

Сдвиг условной точки в ту или иную сторону порождает противоречивую ситуацию, проявлениями, которых являются политические конфликты, не подчинение налогоплательщиков налоговым властям, бегство капитала, массовое уклонение от налогов, миграция населения и другие.

Налоговый предел - условная точка в налогообложении, в которой достигается оптимальная для плательщиков и государственной казны доля валового национального продукта, перераспределяемого через бюджетную систему.

3.Принцип максимального учета интересов и возможностей налогоплательщиков.

В соответствии данным принципам налогообложение должно характеризоваться определенностью и удобством для налогоплательщика. Другим проявлением этого принципа является информированность налогоплательщика - обо всех изменениях налогового законодательства.

Налогоплательщик должен быть проинформирован заранее, - а также простота исчисления уплаты налога

4.Принцип экономичности (эффективности).

Он означает, что суммы сборов по каждому отдельному налогу должны превышать затраты на его сбор и обслуживание. Не случайно некоторыми специалистами выдвигалось предложение установить в налоговом или бюджетном законодательстве норму, согласно которой при установлении нового налога должно быть обоснованно, что доходы от его сборов будут превышать расходы десятикратно.

Различаются две группы налогов: прямые, или условно постоянные (налог на имущество, на пользование природными ресурсами, налог на отдельные виды деятельности), которые позволяют снижать удельный вес налоговых платежей пропорциональную росту объемов производства; условно переменные (подоходный налог, акцизы, НДС), направленные на выравнивание результатов экономической деятельности путем прогрессивного обложения.

Условно постоянные платежи поощряют эффективный перелив капитала и тем самым способствуют динамичной структурной перестройке экономики, противостоят «проеданию» капитала, гарантируют бюджетные поступления независимо от результатов деятельности налогоплательщиков, объективны к отраслевой специфике и могут привести к обострению некоторых социальных противоречий, разорению слабых производств и укреплению сильных. Жесткое влияние условно постоянных налогов смягчается условно переменными налогами, которые характеризуются относительной мягкостью последствий взимания благодаря пропорциональности и органической нагрузке, а также консервативными и стабилизирующими свойствами, т.е. невмешательством в сложившуюся структуру производства.

Наиболее характерны для мировой практики европейская и американская налоговые системы: в американской преобладает подоходный принцип налогообложения, в европейской- обложение оборота в форме налога на добавленную стоимость.

При налогообложении НДС создаются условия налогообложения для товаропроизводителей независимо от количества стадий прохождения товара, в результате предприятия не стремятся концентрировать у себя производство и потребление. Этот налог взимается на каждой стадии процесса производства и обращения товаров, оказанных услуг до тех пор, пока они не достигнут конечного потребителя.

Мировой опыт показывает, что налоговая система построенная на базе налога на добавленную стоимость, реализует устойчивую зависимость государственного бюджета от процесса производства и позволяет обеспечить относительно высокую стабильность поступлении в бюджет и независимость его от фаз экономической конъюнктуры.

Вместе с тем использование этого вида налога существенно сокращает возможности вмешательства государства в хозяйственные процессы и предполагает наличие других форм государственного регулирование.

Данный вид налога обладает такими качествами, как универсальность, абсолютная объективность и обеспечивает устойчивую и широкую базу формирования бюджета.

Налогообложение прибыли обеспечивает зависимость государственного бюджета от процессов, происходящих в материальном производстве, и предоставляет широкие возможности осуществления мероприятий государственного регулирования экономики. В то же время специфика динамики прибыли, возможность ее существенных колебаний в зависимости от экономической конъюнктуры и фаз продовольственного цикла предопределяет подверженность государственного бюджета более значительным колебаниям, чем в случае использования налога на добавленную стоимость.

Налог на прибыл имеет четко выраженный регулирующий характер: базирующаяся на его основе налоговая система стимулирует и дестимулирует.

Все ОЭСР по структуре налогов можно разделить на три группы. В странах Центральной и Западной Европы (кроме средиземноморских стран) в структуре налогов большее значение имеют косвенные налоги; в средиземноморских странах (Франции, Италии)- социальные выплаты и налоги на потребление; в Северной Америке (США и Канаде) – подоходный налог и налоги на имущество.

В обязательном порядке уплата НДС предусматривается со следующих видов деятельности: продажа

**Анализ развития налоговой системы в РК**

В Казахстане в настоящее время введена упрощенная система определения налоговой базы и введения налогового учета.

Важное значение в системе налогообложения приобретает четкая организация налогового и бухгалтерского учета, в основе которых лежит их взаимосвязь, связанная с доходом.

Сегодняшняя структура доходов весьма разнообразна. В частности, только доход от предпринимательской деятельности:

1 - доход, получаемый от управленческих, финансовых услуг, если он начисляется как вычет постоянному учреждению, расположенному на территории Р.К.

2 - доход, получаемый постоянными учреждениями, расположенными на территории Р.К.

3- доход, возникающий от продажи товаров в Р.К.

4- доход, получаемый от всех видов работ и услуг, если он начисляется как вычет постоянному учреждению, расположенному на территории Р.К., или резиденту Р.К.

5- другие виды доходов.

Характеризуя приведенные разновидности доходов в целом, следует различать доходы физического лица и доходы юридического лица (см. приложение 4).

1. Подоходный налог с юридических и физических лиц

2. Налог на добавленную стоимость

3. Акцизы

4. Сбор за регистрацию эмиссии ценных бумаг и присвоение национального идентификационного номера эмиссии акций, не подлежащей государственной регистрации.

5. Специальные платежи и налоги недропользователей

6. Социальный налог

7. Сборы за проезд автотранспортных средств по территории Республики Казахстан

8. Земельный налог

9. Единый земельный налог

10. Налог на имущество юридических и физических лиц

11. Налог на транспортные средства

12. Сбор за регистрацию физических лиц занимающихся предпринимательской деятельностью и юридических лиц

13.Лицензионный сбор за право занятия отдельными видами деятельности

14. Сбор с аукционных продаж

15.Сбор за право реализации товаров на рынках

16.Плата за использование радиочастотного ресурса Республики Казахстан

17.Сбор за использование юридическими и физическими лицами символики города Алматы в их фирменных наименованиях, знаках обслуживания, товарных знаках

18.Сбор за использование юридическими (кроме государственных предприятий, государственных учреждений и некоммерческих организаций) и физическими лицами слов "Казахстан", " Республика", " Национальный" (полных, а также любых производных от них) в их фирменных наименованиях, знаках обслуживания, товарных знаках

19.Сбор за покупку физическими лицами наличной иностранной валюты, ставка которого не может быть установлена свыше 1 % от базы исчисления[[8]](#footnote-8). Порядок уплаты и ставки сборов, предусмотренных пунктами 7), 12)-16), 18) и 19) определяются Правительством Республики Казахстан.

Рассмотрим подробнее основные из вышеперечисленных налогов.

1. Подоходный налог с физических и юридических лиц взимается на основании Закона Республики Казахстан имеющего силу закона “О налогах и других обязательных платежах в бюджет” от 24 апреля 1995 г. №2235.

Плательщикам Подоходного налога являются физические и юридические лица, имеющие налогооблагаемый доход в налоговом году. К физическим лицам относятся граждане Казахстана, граждане иностранных государств и лиц без гражданства. Объектом обложения подоходным налогом является облагаемый доход физического лица, в том числе занимающегося предпринимательской деятельностью, исчисленный, как разница между совокупным годовым доходом и вычетами (разрешается в целях налогообложения). К совокупному годовому доходу относятся все виды доходов, полученные в денежной или натуральной форме за налоговый год. Ставка налога (для физических лиц - 5-40%, для юридических - 30%) расчет с увеличением облагаемого налогом дохода.

1. Платежи, налоги за недропользование. В него входят бонус - плата за право проведения геологических работ, Роялти - плата за эксплуатацию месторождений и налог на сверхприбыль.
2. НДС (налог на добавленную стоимость). Представляет собой отчисления в бюджет части прироста стоимости добавленной в процессе производства и обращения товаров в Казахстане, работ, услуг и импортного товара. НДС, подлежащий уплате в бюджет, определяется, как разница между суммами НДС, начисленные за реализованные товары, работы, услуги, и суммами налога, подлежащий уплате (уплаченными) за приобретенные товары, выполненные работы или оказанные услуги.

Плательщикам НДС являются физические лица, занимающиеся коммерческой (предпринимательской) деятельностью, которые встали или обязаны встать на учет по НДС. По импортируемым товарам плательщиками являются физические лица, осуществляющие импорт на таможенную территорию Казахстана. Объектом обложения НДС является облагаемый оборот и облагаемый импорт. Облагаемым оборотом является оборот по реализации товаров, выполненных работ или оказанных услуг, осуществленных в пределах республики. Облагаемый оборот определяется на основе стоимости реализованных товаров, работ или услуг исходя из применяемых цен и товаров, без включения в них НДС. Облагаемым импортом является импортируемые товары. Ставка НДС установлена в размере 20% от облагаемого оборота и облагаемого импорта. Сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет (чистая сумма НДС, начисленная за отчетный период), определяется как разница между суммой начисленного налога, подлежащей получению по облагаемому обороту, и суммой налога, относимой в зачет. При применении налогоплательщиком метода начисления суммой НДС, относимой в зачет, является сумма налога, подлежащая уплате по выставленным налоговым счетам – фактором, фактически поступившим товарам, в том числе по импортируемым, включая основные средства (кроме зданий и легковых автомобилей), выполненным работам или оказанным услуг в течение отчетного периода, который используется или будут использоваться для целей облагаемого оборота. При применении налогоплательщиком кассового метода учета по отнесению сумм НДС в зачет должен иметь место факт оплаты.

1. Акцизы. Ими облагаются товары, произведенные на территории Казахстана и импортируемые на территорию Казахстана по следующему перечню: все виды спирта, ликероводочные изделия, коньяк, вина, пиво, виноматериалы, табачные изделия, осетровая и лососевая рыба, ювелирные изделия из золота, платины и серебра, выделанный и невыделанный мех, шкурки (кроме кролика, крота, собаки, оленя, овчины), изделия из натурального меха, одежда из натуральной кожи, изделия из хрусталя, хрустальные осветительные приборы, бензин (кроме авиационного топлива), дизельное топливо, легковые автомашины, огнестрельное и газовое оружие и игорный бизнес.

Плательщиками являются физические лица, производящие товары на территории Казахстана и осуществляющие игорный бизнес на территории республики (игорные дома, казино) и лица, ввозящие товар на территорию Казахстана из других стран, но сделанные из сырья Казахстана, производящие разлив алкоголя ввозимого на территорию республики. Ставки утверждены правительством в процентах к стоимости товара или физическому объему в натуральном выражении.

1. Налог на имущество. Плательщиками налога являются физические лица по объектам обложения, используемым в предпринимательской деятельности, физические лица по объектам обложения неиспользуемым в предпринимательской деятельности, имеющие на территории Казахстана объективные обложения на праве собственности, доверительного управления собственностью, хозяйственного ведения, оперативного управления.

Налог на производственные и непроизводственные фонды физических лиц (занимающихся предпринимательской деятельностью) ежегодно составляет по 0,5% от стоимости указанного фонда. Налог на имущество физических лиц, не используемое в предпринимательской деятельности, уплачивается ежегодно по ставке 0,5% от оценочной стоимости имущества. Когда физическое лицо использует часть имущества под предпринимательскую деятельность налог на эту часть 0,5%. Срок уплаты по ставке 0,5% от стоимости имущества физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью составляет равные доли: 20 февраля, 20 мая, 20 августа, 20 ноября налогового года. Уплата налога физических лиц, не занимающихся предпринимательством до 1 октября текущего года.

1. Земельный налог. Плательщиками являются физические лица, имеющие во владении или пользовании земельные участки. Базовые ставки земельного налога установлены по категории основного целевого назначения земель. Размер земельного налога определяется не по результатам хозяйственной деятельности землевладельца, а от качества, местоположения и водообеспечения земельного участка. Предусмотрены льготы.
2. Государственная пошлина. Взимается на основе закона республики Казахстан “о госпошлине“ принятого, Верховным Советом Республики Казахстан 19.12.92 № 17.92. Плательщиками являются физические лица, в интересах которых специально уполномоченные органы совершают действия и выдают документы, имеющие юридическое значение. Госпошлина исчисляется в процентном отношении к соответствующей сумме (сумме иска, удостоверяемого договора и т.п.) или к месячному расчетному показателю.

Местные налоги взимаются на территории Казахстана. При этом конкретные ставки этих налогов, определяются законодательными и правовыми актами местного самоуправления, если иное непредусмотрено законодательным актом Республики Казахстан.

2.2 Проблемы государственного регулирования налоговой системы

Наше молодое суверенное государство делает первые шаги в фискальной политики. От четкого осознания того, какой должна быть налоговая система зависит успех налогового законодательства государства. Налоговая система должна отвечать следующим требованиям:

1. Стабильность налоговой системы;
2. Упорядоченность механизма сбора налогов (что упростит контроль за своевременностью и полнотой уплаты налогов);
3. Льготирования конечной продукции, а не факторов производства (с предоставлением льгот после подтверждения наличия практического эффекта льготируемых величин). Проблема налоговой реформы тесно связана с проблемой стимулирования производственных инвестиций. Такая связь обусловлена тем, что в рамках налоговой и кредитной политики формируется система льгот и других экономических мер, которые направлены на стимулирование инвестиций в производство;
4. Субординация местных и общегосударственных налогов. (Разграничение сфер общегосударственных и местных налогов исключительный произвол в формировании ресурсов всех уровней административной иерархии, является гарантом их самостоятельного самоуправления развития);
5. Равенство перед законом всех налогоплательщиков, единообразие налоговой политики (Достижение большого единообразия облегчит удовлетворение других критериев удачной налоговой политики, оно способствует упрощению налогов и в это является вкладом в их нейтральность);
6. Законодательное право налогоплательщика на информацию (Система налогообложения должна показывать населению, сколько стоят различные мероприятия государства, которые совершаются в разных масштабах, с тем чтобы решение политиков, как и на что, тратить деньги, подкреплялось бы готовностью налогоплательщиков платить за эти практические действия);
7. Простота налоговой системы (Способ реального упрощения - значительная переориентировка налоговой политики от потребностей относительного положения каждого отдельного налогоплательщика в строну широких и общих правил, которые охватывают большую часть экономического поведения и сделок);
8. Нейтральность системы налогообложения (Совершенно нейтральная налоговая система оставляет неизменными все стоимостные или ценовые отношения имеющиеся на эффективно действующем частном рынке не испытывающем влияния со стороны государства). В 1985 г. профессорами Р. Холмсом и А. Рабушка из института Гувера разработан нейтральный пропорциональный налог, который является инструментом достижения нейтральности системы налогообложения и способствует формированию гибкой налоговой системы, которая является действенным механизмом проведения экономической политики государства.

Разработанная правительством Казахстана система налогообложения, к сожалению недостаточно эффективна, так как она отрицательно сказывается на развитии предпринимательства, что значительно сокращает внутренний потребительский рынок.

Нечеткость механизма налогообложения, некорректность деятельности многих работников приводит к развитию спекуляции (в самом негативном смысле этого слова), уклонение от налогов, коррупции и взяточничеству.

В этой связи налоговая система требует комплексного совершенствования, причем следует в корне изменить подход к налогообложению, как к методу государственного регулирования, с тем, чтобы она выполняла все необходимые для рыночной экономики функции. Именно, исходя из сложившегося на сегодняшний день экономической, политической и социальной ситуации в Казахстане концепция налогообложения в первую очередь должна решить следующие основные задачи:

- устойчивость и сбалансированность государственного бюджета

- формирование антиинфляционного механизма и обеспечения стабильности собственной валюты

* обеспечение широко масштабных инвестиции
* всемерное стимулирование деловой активности всех субъектов хозяйствования независимо от форм собственности.

При современной сложившейся экономической конъюнктуре обеспечить ощутимое снижение налогового бремени невозможно экономически и не рационально политически.

Несмотря на наличие многочисленных теорий, согласно которым налог есть продукт договора между нацией (населением, гражданами в их совокупности) и государством, т.е. согласованного волеизъявления двух сторон, совершенно очевидно, что в юридическом смысле государство, устанавливая налог, не согласовывает этот вопрос ни с каждым налогоплательщиком в отдельности, ни с отдельными их группами, ни с представителями народа, имеются специальные оговорки о том, что по налоговым законам референдум не проводится.

Такой же порядок установлен и в Казахстане. Идею договорного характера налогов (хотя бы в смысле «общественного договора») не спасает, на мои взгляд, и конструкция, предложенная П.М. Годме, по мнению которого, согласие на установление налога дает парламент, являющийся представителем нации в целом.

Безусловно, парламент, в силу его формирования, является тем местом, где голос народа звучит громче всего. И неслучайно в большинстве демократических стран законы о введении налогов принимает именно он. Но парламент – это не общественное формирование граждан, это государственный орган, т.е. часть государства. При этом необходимо иметь ввиду, что субъектом установления налога выступает государство в целом, а не какой-нибудь его орган (хотя, бесспорно, что правовой акт, устанавливающий налог, будет принят конкретным органом). Поэтому налог не является продуктом договора между, скажем, правительством и парламентом, хотя в реальной жизни именно правительство (с подачи финансового ведомства) может выступать с инициативой введения нового налога, а парламентарии, прислушиваясь к голосу своих избирателей, могут проголосовать против него.

Но в тоже время крайне необходимо упорядочить и логически систематизировать все виды налогов.

При исчислении доходов, облагаемых налогом, важно обеспечить политику ускоренной амортизации, так как имеющееся разрешение на увеличение амортизационных отчислений по старым фондам в два раза не решает проблемы восстановления действующего оборудования.

Инфляция, обуславливающая опережающие темпы роста цен по сравнению с нормой амортизации, требует возмещения этих потерь из прибыли.

1. К. Маркс характеризовал такие налоги как прогрессивные налоги навыворот (Маркс К., Энгельс Ф. Т. 7. С. 83) [↑](#footnote-ref-1)
2. См.: Финансы капиталистических государств. М., 1985. с.103. [↑](#footnote-ref-2)
3. См. Худяков А. И. Налоговое право Республики Казахстан. – Алматы «ЖЕТI ЖАРFЫ», 1998 г.с.78 [↑](#footnote-ref-3)
4. Кочетков А.И. Налогообложение предпринимательской деятельности М., 1994. с.5 [↑](#footnote-ref-4)
5. Карагусова Г.Д. Налоги: сущность и практика использования. Алматы, 1994. с.22-23 [↑](#footnote-ref-5)
6. Финансовое право. /Ответственный редактор Н.И. Химичева. М., 1995. с.231. [↑](#footnote-ref-6)
7. См. Основы налогового права. С.37. [↑](#footnote-ref-7)
8. Закон Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» Глава 1. Налоговая система Республики Казахстан. Ст.3. п.2. [↑](#footnote-ref-8)