



**Современный
Гуманитарный
Университет**

Дистанционное образование

Рабочий учебник

Фамилия, имя, отчество _____

Факультет _____

Номер контракта _____

НАЛОГОВОЕ ПРАВО РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН

ЮНИТА I

НАЛОГОВОЕ ПРАВО РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН
КАК ОТРАСЛЬ КАЗАХСТАНСКОГО ПРАВА
(Общая и особенная части)

МОСКВА 2000

Разработано Ергалиевой А.К.

Рекомендовано Министерством
общего и профессионального
образования Российской Федерации
в качестве учебного пособия для
студентов высших учебных заведений

КУРС: НАЛОГОВОЕ ПРАВО РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН

ЮНИТА 1

Пособие содержит основные нормы действующего законодательства Республики Казахстан. В нем освещаются основные вопросы теории налогового права, принципы налогообложения, сущность налоговой системы Республики Казахстан.

Для студентов Современного Гуманитарного Университета

Юнита соответствует профессиональной образовательной программе №1

ОГЛАВЛЕНИЕ

ДИДАКТИЧЕСКИЙ ПЛАН	5
ЛИТЕРАТУРА	7
ПЕРЕЧЕНЬ УМЕНИЙ	9
ТЕМАТИЧЕСКИЙ ОБЗОР	10
1. Развитие налогового законодательства Республики Казахстан	10
2. Понятие и функции налогов в условиях рыночной экономики	15
2.1. Налоги в экономической системе общества	17
2.2. Признаки налога	18
2.3. Элементы налога	21
2.4. Виды налогов в РК	24
2.5. Функции налогов	26
3. Налоговое право: предмет и система	27
3.1. Структура общей и особенной части	27
3.2. Налоговые правоотношения и их особенности	28
4. Понятие налоговой системы и её состав	34
4.1. Налоги, сборы и обязательные платежи	35
4.2. Понятие пошлины. Таможенные пошлины	39
5. Управление в области налоговой деятельности	40
5.1. Статус и структура налоговой службы	40
5.2. Обязанности, права и задачи органов налоговой службы	41
6. Общая характеристика подоходного налога	44
6.1. Совокупный годовой доход	45
6.2. Вычеты и убытки	46
6.3. Ставки подоходного налога	48
7. Налог на добавленную стоимость (НДС)	55
7.1. Понятие НДС	55
7.2. Объект обложения	55
7.3. Порядок исчисления и уплаты налога	55
8. Акцизы	58
8.1. Перечень подакцизных товаров	58
8.2. Плательщики акцизов	59
9. Сбор за регистрацию эмиссии ценных бумаг	61
10. Налогообложение недропользователей	62
11. Социальный налог	64
12. Земельный налог	67
13. Налог на имущество	71
14. Налог на транспортные средства	75
15. Сборы и порядок их уплаты в Республике Казахстан	78
16. Ответственность за нарушение налогового законодательства	85
16.1. Понятие налогового правонарушения	85
16.2. Налоговые правонарушения финансового характера	87
16.2.1. Ответственность банков за нарушение налогового законодательства	90
16.3. Административные правонарушения	92

16.4. Налоговые преступления	96
ЗАДАНИЯ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ	99
ТРЕНИНГ УМЕНИЙ	100
ГЛОССАРИЙ*	

* Глоссарий расположен в середине учебного пособия и предназначен для самостоятельного заучивания новых понятий.

ДИДАКТИЧЕСКИЙ ПЛАН

Конституционные основы установления налогов. Налоговое законодательство Республики Казахстан. Роль налогов в формировании финансов государства.

Понятие налога и его признаки. Элементы налога. Налоги, сборы и обязательные платежи. Виды налогов и их функции.

Предмет налогового права. Налоговые отношения и их особенности. Система налогового права.

Правовые основы налоговой деятельности государства. Управление в области налоговой деятельности. Система органов управления налоговой деятельностью, их задача и компетенция.

Правовое регулирование налогового контроля. Статус, структура и задачи органов налоговой службы.

Подходный налог с юридических и физических лиц. Налог на добавленную стоимость. Акцизы. Сбор за регистрацию эмиссии ценных бумаг. Специальные платежи и налоги недропользователей. Социальный налог. Сборы за проезд автотранспортных средств по территории Республики Казахстан. Земельный налог. Налог на транспортные средства. Сбор с аукционных продаж и другие сборы.

Нормативные акты

1. Конституция РК от 30.08.95 г.
2. Указ Президента РК, имеющий силу Закона, № 2235 от 24.04.95 г. (с изменениями и дополнениями, внесенными Указом Президента РК, имеющего силу Закона, № 2703 от 21.12.95 г., Законами РК № 61-1 от 31.12.96 г., № 134-1 от 19.06.97 г., № 200-1 от 8.12.97 г., № 327-1 от 22.12.98 г., № 356-1 от 31.03.99 г.).
3. Закон РК “О бюджетной системе” от 01.04.99 г.
4. Закон РК “О государственной пошлине” от 31.12.96 г.
5. Закон РК “О местных представительных и исполнительных органах РК” от 10.12.93 г.
6. Закон РК “О республиканском бюджете на 1999 год” от 16.12.98 г. №318-1 ЗРК.
7. Уголовный кодекс РК, введенный в действие с 1 января 1998 г.
8. Кодекс КазССР об административных правонарушениях (с изменениями и дополнениями), введенный в действие с 1 октября 1984 г.
9. Инструкция № 34 Министерства государственных доходов РК “О порядке исчисления и уплаты земельного налога” от 3 мая 1999 г.
10. Инструкция МГД РК “О порядке применения НДС и акцизов в отношении товаров, ввозимых на территорию РК” от 14 апреля 1999 г.
11. Инструкция № 37 МГД РК “О порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость” от 19 мая 1999 г.
12. Инструкция МГД РК “Об упрощении режима налогообложения для физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью” от 4 июля 1999 г.
13. Инструкция № 38 МГД РК “О порядке исчисления и уплаты налога на имущество” от 3 мая 1999 г.
14. Инструкция № 39 МГД РК “О порядке исчисления и уплаты налога на транспортные средства” от 5 мая 1999 г.
15. Инструкция № 40 МГД РК “О порядке исчисления и уплаты подоходного налога с физических лиц” от 5 мая 1999 г.
16. Инструкция № 43 МГД РК “Об административных положениях по налогам и другим обязательным платежам в бюджет” от 3 мая 1999 г.
17. Инструкция № 46 МГД РК “О порядке исчисления и уплаты социального налога” от 19 мая 1999 г.
18. Постановление Правительства РК от 19 апреля 1999 г. “О маркировке отдельных видов подакцизных товаров марками акцизного сбора”.
19. Постановление Правительства РК от 25 февраля 1999 г. “Вопросы Министерства государственных доходов Республики Казахстан”.
20. Постановление Правительства РК от 2 февраля 1999 г. “Правила о порядке уплаты и ставки сбора за покупку физическими лицами наличной иностранной валюты”.
21. Постановление Правительства РК от 11 декабря 1996 г. “Правила о порядке уплаты за пользование радиочастотного ресурса РК”.

22. Постановление Правительства РК от 4 сентября 1998 г. “Об утверждении правил о порядке уплаты и ставках сборов за право реализации товаров на рынках РК (внесены изменения постановлением Правительства РК от 22 апреля 1999 г.).

23. Постановление Правительства РК от 31 декабря 1998 г. № 1397 “О сборах за проезд автотранспортных средств по территории Республики Казахстан”.

24. Постановление Правительства РК от 19 ноября 1996 г. “О порядке уплаты сбора за государственную регистрацию юридических лиц”.

25. Постановление Кабинета министров РК от 12 июля 1995 г. № 953 “О порядке уплаты сбора с аукционных продаж”.

26. Постановление Кабинета министров РК от 16 августа 1995 г. № 1127 “О порядке уплаты лицензионного сбора за право занятия отдельными видами деятельности”.

27. Постановление Правительства РК от 28 июля 1995 г. “Положение о порядке уплаты сбора за государственную регистрацию граждан, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица”.

ЛИТЕРАТУРА

Базовая

1. Худяков А.И. Налоговое право РК. Алматы, 1998.
2. Худяков А.И. Налоговая система Казахстана. Подоходный налог. Алматы, 1998.
3. Карагусова Г. Налоги: сущность и практика использования. Алматы, 1994.
4. Ержамова С.М. Налогообложение юридических лиц в Казахстане. Алматы, 1997.

Дополнительная

1. Оспанов М.Т. Налоги и цивилизация. ФиБ, № 9, 1995.
2. Худяков А.И. Основы финансового права. Алматы, 1995.
3. Худяков А.И. Основы налогового права. Алматы, 1995.
4. Сулейменов М.К., Худяков А.И. и др. Право и предпринимательство в РК. Алматы, 1994.
5. Худяков А.И. Налоговые правонарушения. Алматы, 1997.
6. Худяков А.И., Наурызбаев Н.Е. Налог: понятие, элементы, установление, виды. Алматы, 1998.
7. Актуальные вопросы коммерческого законодательства в РК и практика его применения. Материалы семинаров. Т.1-3. Алматы, 1996.
8. Нормативные акты по финансам, налогам, бухгалтерскому учету, страхованию. Вып. 1, 2, 3. Алматы, 1995.
9. Сборник законодательных материалов по земельному налогу.

Алматы, 1992.

10. Шарипбаев А.А., Ануарбеков Е.А. Справочник по ценным бумагам РК (виды, выпуск, налогообложение, бухгалтерский учет). Алматы, 1995.

11. Сержантов К.А. Как уменьшить налоги законными способами? (Методические рекомендации по налоговому планированию в Казахстане). Алматы, 1996.

12. Налоги в развитых странах. // Под ред. И.Н.Русимовой. М., 1991.

13. Оспанов М.Т. Проблемы совершенствования системы управления налогами в РК. Алматы, 1996.

14. Горский И.В. Налоги в рыночной экономике. М., 1992.

15. Пушкарёва В. История финансовой мысли и политики налогов. М., 1996.

16. Основы налогового права. // Под ред. С.Г.Пепеляева. М., 1995.

17. Налоги: учебное пособие. // Под ред. Д.Г.Черника. М., 1994.

ПЕРЕЧЕНЬ УМЕНИЙ

№ п/п	Умения	Алгоритм
1	Исчисление земельного налога	<ol style="list-style-type: none"> 1. Установление плательщика налога. 2. Определение облагаемой площади. 3. Определение ставки земельного налога. 4. Определение порядка исчисления налога
2	Исчисление налога на имущество.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Установление плательщика налога на имущество. 2. Определение объекта обложения. 3. Установление ставки налога. 4. Определение порядка исчисления налога
3	Исчисление налога на транспортные средства	<ol style="list-style-type: none"> 1. Установление плательщика данного налога. 2. Определение объекта налогообложения. 3. Определение объема двигателя и установление ставки налога. 4. Определение поправочного коэффициента. 5. Определение порядка исчисления и уплаты налога

1. РАЗВИТИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН

Обретение государственности и суверенитета Республикой Казахстан потребовало создания собственной налоговой системы, отвечающей требованиям рыночной экономики. Мировой опыт свидетельствует, что налоговое регулирование в сочетании с кредитно-денежным регулированием является наиболее эффективной формой управления рыночной экономикой. Кроме того, налоговый механизм включает в себя многие возможности для экономического воздействия на общественное производство, его динамику и структуру, на развитие научно-технического прогресса и т.д.

Республика Казахстан до 1991 г. не имела своих законодательных актов по вопросам налогообложения. 25 декабря 1991 г. в нашем государстве принимается первый самостоятельный закон “О налоговой системе в Республике Казахстан”. Данный закон определил общие принципы построения налоговой системы в РК, порядок взимания налогов и пошлин, зачисления их в бюджеты различного уровня, а также права и обязанности налогоплательщика. Впервые в соответствии с законом вводится налог на добавленную стоимость (НДС). НДС представляет собой отчисления в бюджет части прироста стоимости, добавленной в процессе производства и обращения товаров, работы или услуг. Этот налог позволяет регулировать сферу потребления. Налог на добавленную стоимость вносит в бюджет продавец, а фактическим плательщиком является потребитель.

Законом “О налоговой системе в Республике Казахстан” предусматривалось 16 общегосударственных, 10 общеобязательных местных и 19 местных налогов и сборов. Кроме того, существовали отчисления в различные внебюджетные фонды: фонд преобразования экономики РК, дорожный фонд, фонд развития и поддержки предпринимательства и т.д. В целом, для налогового законодательства РК в период с 1991 по 1995 гг. характерно значительное число нормативных правовых актов. Например, налог на прибыль и доходы предприятий дополнительно регулировался Указом Президента РК от 12 февраля 1994 г. “О налогообложении прибыли и доходов предприятий”, а предпринимательская деятельность физических лиц Указом Президента РК “О налогообложении доходов физических лиц” от 12 февраля 1994 г. На протяжении 1992-1994 гг. в налоговое законодательство постоянно вносились поправки и изменения. К 1995 г. налоговое законодательство “состояло из трех Указов Президента и 45 Законов. Из этих разрозненных законодательных актов 18 регулировали систему налоговых отношений, виды налогов и порядок

* Жирным шрифтом выделены новые понятия, которые необходимо усвоить. Знание этих понятий будет проверяться при тестировании.

обложения, 11 – порядок деятельности внебюджетных фондов и отношений в них, остальные – применение налоговых льгот”. (Оспанов М.Т., Нурумов А.А. “Некоторые вопросы совершенствования налогового кодекса Республики Казахстан” // ФиБ, 1997, № 4-5. Стр.14-17).

Узким местом существовавших налоговых отношений в тот период являлись недостаточная четкость и ясность положений нормативных правовых актов. Вносимые постоянные изменения и дополнения в нормативные акты по вопросам налогообложения сделали налоговое законодательство очень объемным и трудно применимым на практике. Кроме того, несовершенство налогового законодательства приводило к нестабильной работе налоговых органов. Эти и другие объективные причины ускорили принятие нового закона о налогах. В 1995 г. кабинет министров РК утвердил долгосрочную Концепцию налоговой реформы, в которой предусматривался постепенный переход налогового законодательства на международные принципы налогообложения. Первым этапом явилось принятие 24 апреля 1995 г. Указа Президента РК, имеющего силу закона “О налогах и других обязательных платежах в бюджет”.

Данный Указ предусматривает, что налоговое законодательство Республики Казахстан состоит из данного Указа, актов Президента РК и Правительства РК, а также актов Министерства государственных доходов РК, согласованных с Министерством финансов РК. При этом в Указе подчеркивается, что законодательные и иные акты, противоречащие положениям Указа, не имеют юридической силы. Запрещается включение в неналоговое законодательство вопросов, связанных с налогообложением (ст. 1 п. 2). Положение данной статьи позволяет установить приоритет Указа по отношению ко всем другим законодательным актам. Важно отметить и то, что освобождение от какого-либо налога и сбора или уменьшение налоговой ставки, предусмотренной данным Указом, может производиться в порядке изменений и дополнений в данный Указ, а также на основании контракта, заключенного с уполномоченным органом по инвестициям в соответствии с Указом и Законом РК “О государственной поддержке прямых инвестиций”. Кроме того, запрещается предоставление льгот по налогам и сборам другими актами, в том числе льгот, носящих индивидуальный характер, за исключением льгот, предоставляемых уполномоченным органом по инвестициям (ст. 2 п. 4). В целом, Указ Президента РК, имеющий силу закона, “О налогах и других обязательных платежах в бюджет” является кодифицированным правовым актом в сфере налогообложения.

В Указе о налогах закреплено положение о приоритете международных договоров над внутренним законодательством. Пунктом 3 ст. 1 установлено, что если международным договором, участником которого является РК, установлены иные правила, чем те, которые содержатся в налоговом законодательстве РК, применяются правила указанного договора. Международные договоры, участником которых

является РК, к налоговым отношениям применяются непосредственно, кроме случаев, когда из международного договора следует, что для его применения требуется издание внутриреспубликанского акта.

Необходимо отметить, что вопросы таможенных платежей регулируются законодательством по таможенному делу, платежи за загрязнение окружающей среды и обязательные платежи за использование природных ресурсов – природоохранным законодательством. Уплата обязательных пенсионных взносов в накопительные пенсионные фонды регулируется специальными нормативными правовыми актами.

Таким образом, налоговое законодательство представляет собой совокупность нормативных правовых актов, регулирующих общественные отношения в сфере налогообложения. Следует обратить внимание на динамичность действующего налогового законодательства, связанную с изменениями и дополнениями в системе нормативных актов.

В соответствии с законодательством РК, **налогообложение** – это начисление и последующий сбор денежных платежей, которые выплачиваются юридическими и физическими лицами в пользу государства и местных органов власти и составляют главный источник бюджетных средств. С точки зрения правовой природы, налогообложение – это мера упорядочения, введения имущественных отношений между участниками общественного производства и государством. Через налогообложение формируются фонды, за счёт которых государство финансирует социальное обеспечение, некоторые расходы в народном хозяйстве, обеспечивает свою оборону и безопасность, содержит исполнительные органы государственной власти и управления и т.д.

Стабильность налоговой системы не означает, что состав налогов, ставки, льготы, санкции могут быть установлены раз и навсегда. “Застывших” систем налогообложения нет и не может быть. Любая система налогообложения отражает характер общественного строя, состояния экономики государства, устойчивость социально-политической ситуации, степень доверия населения правительству. По мере изменения тех или иных условий налоговая система перестает отвечать предъявляемым к ней требованиям, вступает в противоречие с объективными условиями развития экономики. В связи с этим в налоговую систему в целом или отдельные ее элементы вносят необходимые изменения.

Систему налогообложения можно считать стабильной и, соответственно, благоприятной для предпринимательской деятельности, если остаются неизменными основные принципы налогообложения, состав налоговой системы, наиболее значимые льготы и санкции. И одна из основных целей налогового законодательства в условиях рыночной экономики – обеспечение единого применения налоговых правил на территории всей республики.

Налоговая деятельность – это деятельность государства,

выступающего в целом или в лице уполномоченных на то органов, по установлению налогов и обеспечению их поступления в доход государства. В условиях рыночной экономики **целями налоговой деятельности** являются:

- обеспечение государственных программ социально-экономического и политического развития путём привлечения денежных средств в бюджет государства;
- формирование налоговой структуры государства и обеспечение её нормального функционирования;
- обеспечение надлежащего регулирования предпринимательской деятельности и осуществление контроля за исполнением налоговых обязательств;
- установление налоговых льгот и поддержка малого предпринимательства;
- установление юридической ответственности за нарушение налогового законодательства.

Органами, уполномоченными осуществлять налоговую деятельность, выступают:

- 1) Парламент, который вправе издавать законы, касающиеся налогообложения, установления сборов и других обязательных платежей (ст. 61 п. 3);
- 2) Президент, который в установленных Конституцией случаях может принимать законы, а также указы, имеющие силу законов, посредством которых устанавливаются налоги;
- 3) Правительство, осуществляющее деятельность в сфере налогообложения в пределах своей компетенции, включая принятие нормативных актов, входящих в систему налогового законодательства;
- 4) Министерство государственных доходов РК (на основании “Положения о Министерстве государственных доходов Республики Казахстан”, утвержденного постановлением правительства РК от 25 февраля 1999 г.), в пределах своей компетенции имеющее право издавать нормативные правовые акты по вопросам налогообложения (инструкции по определённым видам налогов);
- 5) Министерство финансов РК, принимающее участие в разработке и реализации государственной налоговой политики;
- 6) Местные представительные и исполнительные органы, осуществляющие деятельность в сфере налогообложения в пределах своей компетентности, что касается главным образом местных налогов (например, предоставление льгот по земельному налогу);
- 7) Другие государственные органы в случаях и по основаниям, предусмотренным налоговым законодательством.

Основными правовыми формами налоговой деятельности государства являются:

- 1) односторонние налогово-правовые акты, которые по своим

юридическим свойствам подразделяются на нормативные и индивидуальные. Нормативные правовые акты в своей совокупности создают налоговое право. А индивидуальные направлены на регулирование конкретного налогового правоотношения. Например, налоговый орган может предоставить налогоплательщику рассрочку или отсрочку уплаты налога;

2) двусторонние налогово-правовые акты, в основе которых лежит соглашение налогоплательщика с соответствующим государственным органом. Например, заключение контракта инвестора с уполномоченным органом по инвестициям, который предусматривает определенные налоговые льготы по подоходному налогу, земельному налогу и налогу на имущество;

3) реализация государством или его уполномоченным органом, являющимся стороной в конкретном налоговом правоотношении, своих прав и обязанностей, предусмотренных налоговым законодательством. Например, проведение налоговой проверки конкретного налогоплательщика.

В целом, общественные отношения, возникающие в процессе осуществления налоговой деятельности, являются предметом налогового права. Налоговым законодательством установлены общие принципы налогообложения в РК. Указ Президента, имеющий силу закона, “О налогах и других обязательных платежах в бюджет” как основополагающий нормативный правовой акт определяет виды налогов, сборов и обязательных платежей, устанавливает основания возникновения (изменения, прекращения) и порядок исполнения обязанностей по уплате налогов, сборов и обязательных платежей; устанавливает права и обязанности налогоплательщиков и налоговых органов, определяет формы и методы налогового контроля, устанавливает ответственность за совершение налоговых правонарушений.

Налоговое законодательство регулирует властные отношения по установлению, введению и взиманию налогов, сборов и обязательных платежей, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Налог как юридический механизм не имеет цели – собрать конкретную сумму, необходимую для покрытия расходов. Эти расходы могут заранее планироваться, но предполагаемая сумма расходов не оказывает императивного воздействия на налогообложение. Размер собираемых налогов зависит от правил, установленных в законе о налоге, а не в законе о бюджете.

Важно знать, что при принятии законов и других нормативных актов о налогах государство действует односторонне. Кроме того, в соответствии с Указом Президента РК, имеющим силу закона, от 2 ноября 1995 г. “О республиканском референдуме” не могут быть вопросы бюджетной и налоговой политики.

2. ПОНЯТИЕ И ФУНКЦИИ НАЛОГОВ В УСЛОВИЯХ РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКИ

Финансовая наука, как и все науки родилась из практики и ее зарождение большинство исследователей относит к XV-XVI вв. В древнем мире при значительной финансовой деятельности государства финансовой науки как таковой не было. Общие мысли о финансах находят свое выражение у Аристотеля и Ксенофонта. Ксенофонт признавал видами государственного дохода сдачу в аренду государственного имущества, невольников, таможенные пошлины и налоги. Финансовая наука возникает одновременно с политической экономией в XV в. в городах Северной Италии, переживавших экономический подъем и культурный рост.

На грани средневековья и нового времени торговый капитализм создал не только материальные условия для возникновения новой отрасли общественного знания, но и потребность в сознательном отношении к финансовому хозяйству.

Меркантилизм был отражением первых успехов торгового капитализма. Одним из представителей меркантилизма был Диомеде Карафа (ум.1487). Он делил расходы государства на 3 группы: расходы по обороне страны, расходы по содержанию государя, расходы по удовлетворению чрезвычайных потребностей. Впервые меркантилисты в лице Ж.Бодена (1530-1597) сделали попытку определения финансового хозяйства как хозяйства, состоящего из государственных доходов и расходов. Но налоги Ж.Боден считает средством опасным, ссорящим короля с его подданными, побуждающим их к восстаниям. Он считал, что прибегать к налогам следует только в исключительных случаях. Основой финансовой системы он считал таможенное обложение.

В XVII в. острая нужда государств Европы в налогах активизировала финансовую мысль. Наиболее значимый вклад в развитие теории налогообложения внесли Т.Гоббс и Д.Локк. Т.Гоббс выдвинул идею об абсолютном праве государей облагать подданных налогами, но при этом он считал, что необходимо соблюдать умеренность и равномерность в распределении налогов, отдавая предпочтение косвенным налогам.

Д.Локк придерживался мнения о действенности прямых налогов. Наиболее влиятельными выразителями нового этапа в XVIII в. в развитии финансовой теории и практики становятся французские ученые. Ученые физиократы (Кенэ, Тюрго, Мирабо) поставили вопрос о справедливости обложения, об источниках дохода, о переложении налогов, о размерах участия каждого в расходах государства. По мнению физиократов, только одна земля дает чистый доход, а мануфактура и торговля никаких новых ценностей не создают. Поэтому единственно допустимый способ получения государственных доходов – поземельный налог. Впервые физиократы указали на взаимосвязь и взаимозависимость финансов и народного хозяйства.

Огромный вклад в развитие финансовой науки в XVIII в. внес А.Смит своим «Исследованием о природе и причинах богатства народов» (1776). Источниками народного богатства он считает землю, труд, капитал, которые обеспечивают государственное хозяйство финансовыми ресурсами.

В XIX в. финансовая наука выделилась из политической экономии в самостоятельную отрасль общественных знаний. Эта заслуга принадлежит немецким ученым (Л.Штейн, А.Шеффле, А.Вагнер). Заметный вклад в развитие финансовой науки в первой половине XIX в. сделал швейцарец Ж.Сисмонди (1777 – 1842). В финансовой политике он видел серьезное средство улучшения положения народа, требуя сокращения косвенных налогов и прогрессивности в обложении. Сисмонди считал, что оплачивать налогами услуги государства должны те, кто этими услугами пользуется – имущие, а не бедняки.

К.Маркс и Ф.Энгельс также исследовали проблемы налогов, бюджета, государственного долга, кредита и т.д.

Термин «финансы» этимологически берет свое начало от латинского «finis», т.е. конец. В средневековой латыни это слово употребляли для обозначения срока уплаты, а затем, для обозначения документов, доказывающих погашение долга, которыми заканчивалась сделка. Впоследствии всякий принудительный платеж стал обозначаться этим же термином. Отсюда и появился термин «финансы» как принудительный платеж публично-правовой организации.

В XVI – XVII вв. в Германии выражение «финансы» употреблялось для обозначения хитрости, обмана, вымогательства. Со временем негативное значение термина исчезло, и сначала во Франции, а с конца XVII в. и в других странах под этим словом стали понимать всю совокупность государственного хозяйства. Сегодня это слово понимается как совокупность всех материальных средств, имеющихся в распоряжении государства (его доходов, расходов и долгов).

В целом, финансовое хозяйство – историческая форма организации удовлетворения коллективных потребностей. Финансовое хозяйство предполагает сбор доходов с одной стороны и расходование средств – с другой. Но для финансового хозяйства необходимы систематизация, учет и контроль в области расходов и доходов. Для этого необходим бюджет.

Бюджет появляется не тогда, когда государство производит расходы и добывает необходимые средства, а когда государство вводит в свою финансовую деятельность плановое начало – составляет смету доходов и расходов на определенный период. Бюджет – слово английского происхождения, которое означало мешок. Когда палата общин в Англии в XVI – XVII вв. утверждала субсидию королю, то перед окончанием заседания министр финансов открывал портфель, в котором хранилась бумага с соответствующим законопроектом. Это называлось открытием бюджета, позже название портфеля было перенесено на сам документ.

С конца XVIII в. бюджетом стали называть документ, который

заклучал в себе утверждаемый парламентом план доходов и расходов государства. Сегодня госбюджет – цифровое выражение доходов и расходов государства и составляется на определенный период. Во многих государствах таким периодом был избран один год, который получил название финансового.

В начале XX в. во многих странах финансовый год совпадает с календарным. В США начинается с 1 октября и заканчивается 30 сентября, в Швеции с 1 июля по 30 июня, в Японии с 1 апреля по 30 марта. В РК с 1 января по 31 декабря.

По своей природе бюджет – это политический акт. Это план управления на будущий период, программа управления, предложенная исполнительной властью на одобрение парламента.

2.1. Налоги в экономической системе общества

Налог – это основное понятие финансовой науки. Поэтому важно уяснить его природу, функции и значение. Сложность понимания природы налога обусловлена тем, что налог – это одновременно социальная, экономическая и юридическая категория.

Экономическая сущность налога характеризуется денежными отношениями, складывающимися у государства с юридическими и физическими лицами.

Все исследования о природе налога связаны с учением о государстве. Сложились два направления налогов. Одно связано с тем, что налог вреден для общества, а другое – налог как осознанная необходимость. Представители второго направления рассматривали налоги как фактор, способствующий экономическому и социальному развитию страны.

Обратимся к истории происхождения налога. Дань с побежденного народа – одна из первичных форм налога. В средневековой Европе захват в плен короля противника приносил победителям в виде выкупа за него огромные суммы денег. Это сохранилось до XX в. под названием контрибуции. Таким образом, дань – источник, из которого берут начало современные налоги.

Первоначально налоги назывались “auxilium” (помощь) и носили временный характер. Постепенно в связи с войнами налоги превратились из временного в постоянный источник государственных доходов. Но непосредственным результатом введения налогов является ущерб для плательщика.

Одна из первых теорий, давшая обоснование налога и его определение – индивидуалистическая. Эта теория основывалась на идее невмешательства государства в экономику. К индивидуалистическим теориям относятся теория выгоды, обмена-эквивалентов, услуги-возмездия, атомистическая теория, исходящая из частноправового взгляда на государство. Эти теории связаны с учением о государстве как результате соглашения между гражданами.

Монтескье (атомистическая теория) рассматривает налог как плату, вносимую каждым гражданином за охрану его личной и имущественной безопасности, за защиту государства и другие услуги. Для поддержания внутреннего порядка необходимы суд, полиция и другие государственные органы. Для их содержания и надо платить налоги. То есть получается обмен одних ценностей на другие.

В XVIII в. появляется идея налога как страховой практики. Одни считали, что налогоплательщики выступают как члены страхового общества, а другие – что плательщик налога похож на предпринимателя, который страхует свой товар от риска.

Но, в действительности никакой связи между уплатой налогов и получаемыми от государства выгодами нет. Так как здесь нет добровольности и того свободного соглашения, которые имеют место во всякой купле-продаже и уплата налога не похожа на уплату денег за купленный на рынке товар.

Ведь налоги собираются не на основании соглашения, а в силу принудительной власти государства. Кроме того, нельзя установить равенство между суммой налога, уплачиваемой лицом и той пользой, какую он получает от деятельности государства. И еще, услуги государства не определены по отношению к отдельным лицам, поэтому они не могут получить выражения меновой ценности. Отдельному человеку трудно определить выгоды, оценить услуги государства.

Ж.Сисмонди формулирует теорию налога как теорию наслаждения. Он считает, что с помощью налогов каждый плательщик покупает наслаждения. Наслаждение он извлекает из общественного порядка, правосудия, обеспечения личности и собственности. Кроме того он считает, что налог – это жертва. Теория жертвы – одна из первых теорий, которая содержит идею принудительного характера налогов, связанного с учением о правовом государстве. Эта теория трактовала налог как необходимое участие в покрытии государственных расходов, как обязанность, вытекающую из самой идеи государства.

В целом, значение налогов состоит в том, что они являются основным источником финансирования государства. И несмотря на многовековую историю взимания налогов и многочисленные исследования, вопрос о понятии и сущности налога продолжает оставаться спорным.

2.2. Признаки налога

Для выявления сущности налога известным казахстанским юристом А.И.Худяковым были рассмотрены юридические и экономические признаки налога.

К **юридическим признакам налога** он относит:

- 1) установление налога государством;
- 2) существование налога только в правовой форме;
- 3) установление налога надлежащим органом и актом, подлежащей

правовой формы (признак законности налога);

- 4) принудительный характер налога;
- 5) налог является обязательным платежом;
- 6) уплата налога является юридической обязанностью;
- 7) порождение налогом стабильных финансовых обязательств;
- 8) правомерность изъятия денег;
- 9) обеспечение уплаты налога мерами государственной

ответственности;

10) наличие государственного контроля за уплатой налога (Худяков А.И. Налоговое право РК. Алматы: “Жеты Жаргы”, 1998. С.8).

Рассмотрим некоторые из указанных признаков.

Односторонний характер установления налога означает, что только государство имеет право устанавливать налоги. Ведь устанавливая налог, государство не согласовывает этот вопрос ни с налогоплательщиками, ни с представителями народа в лице каких-либо общественных организаций.

Существование налога в правовой форме означает, что для введения налога необходимо издание нормативного акта (закона, указа и т.д.). Признак обязательности налога означает, что налогоплательщик обязан уплатить налог в порядке и сроки, установленные законодательством. Налог – законно установленный платеж. Согласно ст.35 Конституции РК “уплата законно установленных налогов, сборов и иных обязательных платежей является делом и обязанностью каждого”, поэтому уплата налога обусловлена существованием конституционной обязанности.

Принудительный характер налога проявляется в том, что налог вводится против воли и желания налогоплательщика. А если налогоплательщик не выполняет добровольно налоговое обязательство, то государство отбирает у него деньги принудительно.

Налог также выступает средством упорядочения финансовых отношений налогоплательщика и государства и порождает стабильное финансовое обязательство. При этом налогоплательщику он указывает меру его обязанности, а государственному налоговому органу меру дозволенного поведения. Характерным признаком налога является наличие государственного контроля за его уплатой (налоговый контроль) и обеспеченность уплаты мерами государственной ответственности. Налоговым законодательством предусмотрена финансовая, административная и уголовная ответственность за налоговые правонарушения.

Кроме юридических признаков, налогу присущи и экономические признаки. Профессор А.И.Худяков к **экономическим признакам** относит следующие:

- 1) налог выступает в качестве платежа государству;
- 2) безвозвратность;
- 3) безэквивалентность;
- 4) стабильный характер налоговых отношений;

- 5) наличие объекта обложения;
- 6) определенность субъекта налога;
- 7) определенность размера налога;
- 8) фиксированность сроков уплаты;
- 9) налог является доходом государства;
- 10) смена формы собственности при уплате налога (Худяков А.И. Налоговое право РК. Алматы: “Жеты Жаргы”, 1998. С.9).

Данные экономические признаки были выделены Худяковым А.И. для более полного определения понятия налога. Экономическую сущность налога определяют такие признаки как безэквивалентность и безвозвратность.

Безэквивалентность налога означает, что налог не является платой за какие-либо товары или государственные услуги. Налог выступает всегда безвозмездным изъятием денег.

Налог – безвозвратное взимание денег, т.е. при уплате налога имеет место одностороннее движение денег: от налогоплательщика к государству. **Безвозвратность** означает и бессрочность изъятия денег, т.е. деньги не будут возвращены плательщику ни в каком будущем.

Налог также порождает стабильные экономические отношения, так как денежный платеж характеризуется регулярностью, равномерностью, устойчивостью поступления денег и длительностью установления. Важным признаком налога является то, что налог идет всегда в доход государства.

Определив юридические и экономические признаки налога, профессор А.И.Худяков сформулировал следующее понятие налога: “**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” (Худяков А.И. Налоговое право РК. Алматы: “Жеты Жаргы”, 1998. С.30).

Но кроме налогов налоговое законодательство устанавливает сборы и обязательные платежи. Например, сборы за проезд автотранспортных средств по территории РК, специальные платежи и налоги недропользователей. Сборы и обязательные платежи также формируют доход государства. Но между сборами и налогом есть существенное отличие. Сбор в отличие от налога является эквивалентным платежом, т.е. уплатив сбор, физическое или юридическое лицо получает определенное право или разрешение от государства. Кроме того, вступление определенного лица в отношение с государством по поводу уплаты сбора носит для него добровольный, а не принудительный характер. При уплате сбора всегда присутствует специальная цель – за что конкретно уплачивается сбор и определенный интерес.

Размер сбора определяется исходя из характера и размера услуги и устанавливается в конкретной сумме.

В соответствии с Указом Президента РК, имеющим силу закона, “О налогах и других обязательных платежах в бюджет” действующие в РК налоги, сборы и обязательные платежи поступают в доходы республиканского и местных бюджетов в порядке, определенном Законом РК “О бюджетной системе”.

2.3. Элементы налога

Налоговое законодательство устанавливает конкретные методы построения и взимания налога, т.е. определяет его элементы. К **элементам налога** относятся:

- **субъект налога (налогоплательщик)** – лицо, подлежащее налогообложению в соответствии с действующим законодательством;
- **объект налога** - юридические факты, обуславливающие обязанность субъекта заплатить налог (совершение оборота по реализации товара, работы, услуги, владение имуществом, совершение купли-продажи ценной бумаги, получение дохода);
- предмет налога (земельный участок, имущество и т.д.);
- **налоговая ставка** – процент или фиксированная сумма, взимаемая на основе расчета, произведенного по определенным правилам или с учетом специальных коэффициентов) и метод налогообложения;
- сроки и порядок уплаты налога;
- **отчетный период** (период для уплаты налогов – квартал; полугодие, 9 месяцев; год, совпадающий с календарным);
- налоговые льготы (когда конкретный налогоплательщик полностью или частично освобождается от уплаты налога).

При определении субъекта налога используют принцип личного закона или принцип территориального закона. Согласно **принципу личного закона** к уплате налогов привлекаются только граждане соответствующего государства и национальные юридические лица. Иностранные граждане и иностранные юридические лица, осуществляющие свою деятельность на территории страны налогообложения к уплате налогов не привлекаются. Данный принцип в чистом виде не применяется ни в одном государстве. Но некоторые его элементы применяются при заключении международных договоров об избежании двойного налогообложения.

В соответствии с **принципом территориального закона** к уплате налога привлекаются все лица, независимо от своей государственной принадлежности, имеющие объект, облагаемый налогом в соответствии с законодательством страны налогообложения.

В налоговом праве должны учитываться и экономические связи налогоплательщика с государством. Эти отношения определяются посредством принципа постоянного местопребывания – резидентства. Согласно **принципу резидентства** налогоплательщики подразделяются на:

1) резидентов, т.е. лиц, имеющих постоянное местопребывание в определенном государстве;

2) нерезидентов, т.е. лиц, не имеющих в каком-нибудь государстве постоянного местопребывания, но имеющих на его территории объект, подлежащий налогообложению.

У резидентов налогообложению подлежат доходы, полученные как на территории данного государства, так и вне его (полная налоговая обязанность). А у нерезидентов – только доходы, полученные из источников в данном государстве (ограниченная налоговая обязанность). В налоговом законодательстве РК установлены признаки резидентов и нерезидентов, их правовой статус в качестве налогоплательщиков и режим налогообложения. Понятия “резидент” и “нерезидент” в разных странах имеют различное содержание. Так, по Указу Президента о налогах, к резидентам относятся как физические так и юридические лица. Они же являются субъектами налога.

Юридическое лицо признается “резидентом” в том случае, если оно создано в соответствии с законодательством РК или если его фактические органы управления (место эффективного управления) находятся в РК.

Физическое лицо является “резидентом”, если находится в Казахстане в течение 183 дней и более в любом последовательном 12-месячном периоде, начинающемся или оканчивающемся в налоговом году, или находится на государственной службе Республики Казахстан за границей.

Объект налога – юридический факт, с которым закон обуславливает наличие налогового обязательства. Например, объектом налога на землю является право собственности на земельный участок, а не земельный участок – он предмет налогообложения.

В соответствии с Указом Президента, имеющим силу закона, “О налогах и других обязательных платежах в бюджет” налоговые ставки большинства налогов установлены данным указом, а ставки сборов определяются Правительством РК. Правительством РК определяются ставки и порядок уплаты следующих сборов:

- 1) сбор за проезд автотранспортных средств по территории РК;
- 2) сбора за регистрацию физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, и юридических лиц;
- 3) лицензионный сбор за право занятия отдельными видами деятельности;
- 4) сбор за право реализации товаров на рынках;
- 5) плата за использование радиочастотного ресурса РК;
- 6) сбор за покупку физическими лицами наличной иностранной валюты.

Представительным органом города Алматы устанавливается порядок уплаты и ставка сбора за использование юридическими и физическими лицами символики города Алматы.

Метод налогообложения – это порядок изменения ставки налога

в зависимости от роста налоговой базы. Выделяются 4 основных метода налогообложения: равное, пропорциональное, прогрессивное и регрессивное. **Равным** называют **метод налогообложения**, когда для каждого налогоплательщика устанавливается равная сумма налога. Этот метод не учитывает имущественного положения налогоплательщика. При **пропорциональном налогообложении** для каждого налогоплательщика равна ставка, а не сумма налога. При этом ставка налога не зависит от величины базы налогообложения. С ростом базы налог возрастает пропорционально. В мировой же практике в основном применяется прогрессивное и регрессивное налогообложение. При **прогрессивном налогообложении** налоговые ставки меняются с переходом от одной шкалы доходов к другой. При **регрессивном налогообложении** тяжесть изъятия налога обратно пропорциональна доходу: чем меньше доход, тем тяжелее налоги для плательщика. А ставка налога уменьшается по мере увеличения налогооблагаемой базы.

В РК при взимании подоходного налога с физических лиц применяется прогрессивный метод налогообложения.

Порядок уплаты налога – установленные налоговым законодательством правила, в соответствии с которыми должен осуществляться переход предприятия налогового платежа от налогоплательщика к государству. Конкретный порядок уплаты налога и сбора устанавливается налоговым законодательством применительно к каждому налогу или сбору.

Порядок уплаты налога включает способ и сроки уплаты налога. Существуют 2 способа уплаты налога: самостоятельный и принудительный. При **самостоятельном способе уплаты налога** осуществляется путем выкупа патента, путем внесения налогового платежа или по декларации. Декларационный способ – подача в налоговые органы официального заявления о полученных доходах за истекший период.

Основными способами принудительной уплаты налога являются:

- 1) удержание налога у источника выплаты дохода;
- 2) уплата налога на основе налогового извещения или налогового уведомления;
- 3) принудительное взимание налога с лиц, уклоняющихся от его уплаты.

Сроки уплаты налога определяются налоговым законодательством применительно к каждому налогу и сбору и зависят от способа его уплаты. Сроки уплаты определяются календарной датой, периодом времени, исчисляемого годами, месяцами, декадами, неделями, днями, а также указанием на событие или действие, которое должно наступить или произойти. Срок истекает в конце последнего дня периода, установленного налоговым законодательством.

Налог уплачивается в наличной форме или путем безналичных перечислений (перечислением средств со счета в банке).

Налоги и сборы исчисляются и уплачиваются в тенге, за

исключением случаев, когда законодательными актами и положениями контрагентов на недропользование заключенных компетентным органом, уполномоченным Правительством РК, предусмотрена натуральная форма уплаты, а также, когда уплата налогов осуществляется в иностранной валюте (Указ о налогах ст.2 п.3).

Налоговые льготы – это освобождение налогоплательщика от налогового бремени или уменьшение его тяжести по сравнению с обычным режимом налогообложения. Налоговые льготы устанавливаются налоговым законодательством (льготы по закону), но могут быть предоставлены в силу соглашения между налогоплательщиком и уполномоченным государственным органом (льготы по договору). Многие исследователи налогов выделяют 3 группы льгот: изъятие, скидки, налоговые кредиты.

Изъятие – это налоговая льгота, направленная на выведение из-под налогообложения отдельных предметов налогообложения. **Скидки** – это льготы, направленные на сокращение налоговой базы. Под **налоговым кредитом** понимают льготы, направленные на уменьшение налоговой ставки или окладной суммы. Важно учесть, что все налоговые льготы имеют одну общую цель – сокращение размера налогового обязательства налогоплательщика.

В Республике Казахстан определен принцип однократного налогообложения: один и тот же объект может облагаться налогом одного вида только один раз за определенный законом период налогообложения.

Можно выделить следующие **виды льгот по налогам, предусмотренные налоговым законодательством РК:**

- необлагаемый минимум объекта налога;
- изъятие из обложения определенных элементов объекта налога;
- освобождение от уплаты налогов отдельных лиц или категорий плательщиков;
- понижение налоговых ставок;
- вычет из налога;
- целевые налоговые льготы, включая налоговые кредиты (отсрочку взимания налога).

Льготы применяются только в соответствии с законодательством. В системе налоговых льгот особое место занимают преференции, которые установлены в виде инвестиционного кредита и целевой налоговой льготы для финансирования инвестиционных и инновационных затрат.

Налоговый кредит предоставляется на условиях возвратности и платности и оформляется договором между предприятием и налоговым органом.

2.4. Виды налогов в РК

Налоги классифицируются по различным основаниям.

- 1) В зависимости от носителя налогового бремени налоги делятся

на прямые и косвенные. При уплате прямого налога бремя налога несет сам субъект налога, т.е. является его фактическим носителем. Плательщиком косвенных налогов выступает потребитель товара, на которого налог перекладывается путем надбавки к цене. Согласно действующему законодательству в РК к косвенным налогам относятся налог на добавленную стоимость (НДС) и акцизы. Другие налоги относятся к прямым налогам. Необходимо заметить, что косвенные налоги, повышающие цены, могут привести либо к убыточности хозяйства потребителей, либо к общему росту цен и инфляции, либо к сокращению спроса на данный товар и убыточности его производства, т.е. и в первом, и во втором, и в третьем случае затронуть капиталы товаропроизводителей. Поэтому воздействие любого налога, как прямого, так и косвенного, на общественное производство нуждается в системном анализе, в ходе которого должен выявляться оптимальный размер налоговых ставок.

Примером прямого налога может служить подоходный налог с юридических и физических лиц, налог на имущество и др.

2) **По экономическому признаку** можно выделить налоги на доходы и налоги на потребление. В зависимости от формы уплаты налоги подразделяются на натуральные и денежные. По субъектам налогообложения можно выделить налоги с юридических лиц и налоги с физических лиц.

Профессором Худяковым А.И. выделены закрепленные и регулирующие налоги в качестве инструмента бюджетного регулирования.

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 бюджета 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 – как из постоянно закрепленных доходов этих бюджетов, так и из регулирующих доходов (Худяков А.И. Налоговое право РК. Алматы: “Жеты Жаргы”, 1998 с.82).

3) **В зависимости от характера использования** многие юристы выделяют общие и специальные налоги. Так, по мнению Худякова А.И., **налоги общего значения** зачисляются в бюджет соответствующего уровня как общий денежный фонд соответствующей территории и используются при исполнении бюджета без привязки к конкретным мероприятиям. Можно предположить, что общие налоги используются

на финансирование текущих расходов государства. К общим налогам можно отнести подоходный налог, НДС, акцизы, налог на имущество.

“Целевые налоги обычно зачисляются во внебюджетные целевые фонды или выделяют в бюджете отдельной строкой” (Худяков А.И. Налоговое право. С.82).

В юридической литературе также выделяются прогрессивные, регрессивные, пропорциональные и твердые налоги. В основу такой классификации берется характер взимания налоговых ставок. К **прогрессивным** относятся **налоги**, где налоговая ставка повышается по мере возрастания дохода. **Регрессивные налоги** – где налоговая ставка понижается по мере возрастания налоговой базы. В **пропорциональных налогах** налоговая ставка остается неизменной независимо от размера дохода. К ним можно отнести НДС, социальный налог. В **твердых налогах** ставка устанавливается в абсолютной сумме независимо от размеров дохода (сбор за регистрацию физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью).

В юридической литературе выделяются и другие виды налогов.

2.5. Функции налогов

При характеристике налогов необходимо выделить и их основные функции. Многими исследователями выделяются фискальная, контрольная, распределительная, регулирующая функции.

Фискальная функция – это налогово-бюджетная функция, обеспечивающая поступление денежных средств в бюджеты государства.

Фискальная политика представляет собой мероприятия правительства в области налогообложения и государственных расходов, призванная регулировать деятельность хозяйствующих субъектов.

Регулирующая функция посредством выбора форм налогов, предоставления льгот, налоговых кредитов, снижения налоговых ставок, стимулирует деятельность хозяйствующих субъектов и граждан-предпринимателей. Эта функция должна служить средством поддержания и развития рыночной конкуренции.

Перераспределительная функция обеспечивает перераспределение части доходов различных хозяйствующих субъектов, направляя ее на развитие производственной и социальной инфраструктуры, на инвестиции и капиталоемкие отрасли. Необходимо отметить, что функции налогов зависят от выбранной модели экономики. Но в любом государстве, независимо от формы хозяйствования налоги являются источником существования государства и способом финансирования его деятельности. Кроме того, налоги – форма аккумуляции денежных средств в бюджете государства. Налоги как основной источник дохода государственного бюджета имеют также важнейшее значение в выполнении социальной программы государства.

Налог должен не только сохранять накопленные капиталы общества, но и оставлять источники для их достаточно быстрого накопления, сохранять стимулы для совершенствования производства и накопления капиталов. Уровень реального дохода, достаточный для стимулирования производства и накопления, различен в различных странах и в разные эпохи, но во всяком случае этот уровень реально существует и, пренебрежение им со стороны налоговой политики ведет к торможению роста хозяйства и его эффективности и тем самым к подрыву базы налогообложения.

Мировой опыт говорит, что изъятие у налогоплательщика до 30-40 процентов его дохода – это предел. Если же ставки налогов и их число достигает такого уровня, что забирается более 40-50 процентов доходов налогоплательщика, то это полностью ликвидирует стимулы к предпринимательской деятельности и расширению производства.

3. НАЛОГОВОЕ ПРАВО: ПРЕДМЕТ И СИСТЕМА

3.1. Структура общей и особенной части

Налоговое право представляет собой совокупность правовых норм, регулирующих общественные отношения в процессе налоговой деятельности государства.

Предметом налогового права выступают общественные отношения, возникающие в процессе осуществления государством налоговой деятельности.

Налоговое право РК сегодня является самостоятельной отраслью права. Нормы налогового права содержатся в различных нормативных правовых актах, которые в своей совокупности образуют налоговое законодательство.

Нормы налогового права в зависимости от особенностей регулируемых ими налоговых отношений группируются в различные структурные подразделения. Среди них выделяется общая и особенная часть.

Общая часть налогового права включает нормы, закрепляющие основные положения налогообложения, имеющие значение для всех видов налогов. В общую часть налогового права включаются нормы, определяющие виды налогов, сборов и обязательных платежей; устанавливающие основания возникновения, изменения и прекращения обязанностей по уплате налогов и сборов, порядок их исполнения; устанавливающие права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников налоговых отношений; определяющие формы и методы налогового контроля; устанавливающие ответственность за совершение налоговых правоотношений.

В особенную часть налогового права включаются нормы, регулирующие порядок и условия взимания отдельных видов налогов и сборов.

Более полное определение налогового права было сформулировано проф. А.И.Худяковым. По его мнению, налоговое право представляет собой совокупность правовых норм, определяющих налоговую структуру государства, устанавливающих его налоговую систему, а также регулирующих отношения, возникающие в процессе исполнения налоговых обязательств.

Таким образом, в сфере налогового права находится три компонента: 1) налоговая структура; 2) налоговая система; 3) налоговое обязательство.

“Налоговая структура – это система государственных органов, осуществляющих от имени государства налоговую деятельность; налоговая система – совокупность налогов, установленных государством; налоговое обязательство – одностороннее обязательство плательщика передать государству предмет налогового платежа” (Худяков А.И. Налоговое право РК. Алматы: “Жеты Жаргы”, 1998. С.122). Как самостоятельная отрасль права налоговое право имеет свои источники и метод правового регулирования.

Основными источниками налогового права являются: Конституция РК; Законы РК (Закон РК “О бюджетной системе”); нормативные правовые акты Президента РК (Указы Президента, имеющие силу закона, Постановления Правительства) нормативные правовые акты Министерства государственных доходов РК (инструкции), нормативные акты представительных органов местного самоуправления (порядок уплаты и ставка сбора за использование символики города Алматы устанавливается представительным органом г.Алматы); международные договоры по вопросам налогообложения.

3.2. Налоговые правоотношения и их особенности

Основным правовым методом налогового регулирования является императивный метод. Императив (от лат. повелительный) – безусловное требование, повеление, не допускающее выбора иного варианта действий. Императивные нормы права выражаются в определенной, категоричной форме. Применяя данный метод, государство требует безусловного подчинения и безоговорочного исполнения своих предписаний, выраженных в налогово-правовой форме. Императивные нормы позволяют государству применить к нарушителям налогового законодательства меры государственного принуждения. Исполнение налогового обязательства обеспечено тем, что государство вправе в соответствии с действующим налоговым, административным и уголовным законодательством принудительно взыскать с налогоплательщика, не исполнившего или ненадлежащим образом исполнившего налоговое обязательство, сумму налоговых недоимок и применить к нему меры ответственности.

По мнению А.И.Худякова, “императивный метод правового регулирования налоговых отношений характеризуется следующими

признаками:

1) предписание государства выражено в форме одностороннего правового акта, носящего нормативный характер;

2) это предписание детально регламентирует поведение сторон;

3) взаимные права и обязанности сторон порождены государством и вытекают из того нормативного акта, который регулирует данное отношение и порождает конкретное налоговое обязательство;

4) стороны не вправе отступать от исполнения предписаний государства;

5) исполнение налогового обязательства обеспечивается механизмом принуждения, реализуемого государством либо через суд, либо в одностороннем порядке;

6) неисполнение налогового обязательства плательщиком влечет его финансово-правовую ответственность, а также административную, а в некоторых случаях и уголовную ответственность должностных лиц налогоплательщика – юридического лица, гражданина, осуществляющего предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, а также гражданина, выступающего плательщиком налогов с населения;

7) возможность выбора поведения, в том числе на основе соглашения сторон, либо вообще отсутствует, либо касается каких-либо отдельных элементов налога;

8) субъект, представляющий в налоговом правоотношении государство, наделен более широкими правами, чем другой (то есть налогоплательщик), и обладает такими властными полномочиями, которые дают ему возможность принудительной реализации предписаний государства...” (Худяков А.И. Налоговое право РК. С.141-142).

Но в любой отрасли права, кроме императивного метода применяется и диспозитивный метод. При применении диспозитивного метода возникновение, изменение и прекращение правоотношений зависит от взаимного волеизъявления участников определенного правоотношения. При регулировании налоговых отношений также используется диспозитивный метод, например, при оформлении налогового кредита.

Правовое регулирование налоговых отношений включает в себя определение правового статуса субъектов налогового права, основание возникновения налогового правоотношения и организационную деятельность государства и его органов по обеспечению реализации норм налогового законодательства.

Налоговые правоотношения – это регулируемые нормами налогового законодательства правовые отношения, возникающие между государственными налоговыми органами и налогоплательщиками.

Налоговое правоотношение представляет собой совокупность юридических норм, устанавливающих виды налогов, порядок их

взимания и регулирующие отношения, связанные с возникновением, изменением и прекращением налоговых обязательств.

Налоговое правоотношение состоит из следующих элементов: субъектов, объекта и содержания. В налоговом законодательстве предусмотрены основания возникновения, и прекращения налоговых правоотношений.

Субъектами налогового правоотношения являются:

1) физические лица и организации, признаваемые в соответствии с налоговым законодательством налогоплательщиками или плательщиками сборов и обязательных платежей (“резидент” – физическое лицо, “резидент” – юридическое лицо, “нерезидент” – юридическое или физическое лицо”);

2) налоговые агенты – лица, которые в соответствии с налоговым законодательством обязаны и уполномочены производить от имени государства взимание налога с его субъекта (удержание подоходного налога у источника выплаты дохода);

3) Министерство государственных доходов РК и его территориальные налоговые органы;

4) Комитеты налоговой полиции Министерства государственных доходов РК и его территориальные органы;

5) Министерство финансов РК при решении вопросов, предусмотренных налоговым законодательством;

6) Местные исполнительные и представительные органы РК.

Указ Президента, имеющий силу закона, “О налогах и других обязательных платежах в бюджет”, учитывая особенности развития гражданского оборота в условиях рынка, предусматривает возможность привлечения к уплате налогов и сборов такую категорию лиц как “связанные стороны”. В соответствии со статьей 138-1 п.6:

“Для целей налогообложения связанными сторонами признаются: физические лица и (или) юридические лица, отношения между которыми могут оказывать непосредственное влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц, а именно:

1) одно лицо участвует в имуществе другого лица, и доля такого участия составляет более 33%;

2) лица состоят в соответствии с законодательством РК в брачных отношениях, отношениях родства или свойства, усыновителя и усыновленного, а также попечителя и опекаемого”.

Следовательно, этих лиц также можно признать субъектами налоговых правоотношений.

По Указу Президента, имеющего силу закона, “О налогах и других обязательных платежах в бюджет” юридическое лицо признается “резидентом”, если оно создано в соответствии с законодательством РК, или его фактические органы управления (место эффективного управления) находятся в РК.

“Нерезидентами” являются юридические и физические лица,

которые не признаются резидентами в соответствии с налоговым законодательством.

Указом о налогах закреплены права и обязанности налогоплательщиков как субъектов налоговых правоотношений.

Налогоплательщики имеют право:

- 1) представлять документы, подтверждающие право на льготы по налогам;
- 2) знакомиться с актами проведенных проверок;
- 3) представлять налоговым органам пояснения по исчислению и уплате налогов и по актам проведенных проверок;
- 4) в установленном законом порядке обжаловать решения налоговых органов;
- 5) не представлять информацию и документы, не относящиеся к налогообложению.

Налогоплательщики обязаны:

- 1) уплачивать законно установленные налоги, сборы и платежи;
- 2) соблюдать налоговое законодательство;
- 3) вести документацию по налоговому учету в соответствии с актами Министерства государственных доходов РК;
- 4) хранить документацию по налоговому учету в течение 5 лет;
- 5) в установленные сроки производить платежи по налогам и сборам и представлять налоговые декларации;
- 6) указывать свой РНН;
- 7) по требованию сотрудников органов налоговой службы на основании предъявленного предписания представлять для проверки учетную документацию и имущество, связанные с исчислением и уплатой налогов и других платежей в бюджет;
- 8) на основании предъявленного предписания допускать сотрудников органов налоговой службы к обследованию производственных, складских, торговых, иных помещений и транспорта, используемых для извлечения доходов либо связанных с содержанием объектов налогообложения;
- 9) при работе с наличными деньгами проводить операции через контрольно-кассовые аппараты с фискальной памятью и компьютерные системы с использованием фискальных карт с выдачей контрольного чека покупателю-потребителю;
- 10) физические лица, зарегистрированные в качестве субъектов предпринимательской деятельности, и юридические лица обязаны обратиться в территориальный налоговый орган за регистрационным номером в течение 10 дней со дня регистрации (создания). Кроме того, налогоплательщики (юридические лица и индивидуальные предприниматели) обязаны сообщать в налоговый орган по месту учета об открытии или закрытии счетов, об изменении своего места нахождения, о прекращении своей деятельности, объявлении несостоятельности, об участии в иностранных организациях, обо всех обособленных подразделениях, созданных на территории РК.

Объектом налогового правоотношения является то, по поводу чего возникает налоговое правоотношение. По своему объекту налоговые правоотношения подразделяются на материальные и организационные.

Материальные налоговые правоотношения представляют собой налоговое обязательство, в силу которого налогоплательщик обязан совершать в пользу государства определенные действия (уплатить из своего дохода налог, исчисленный государством), а государство вправе требовать от налогоплательщика исполнения им своей обязанности. Основанием возникновения налогового обязательства является получение налогоплательщиком дохода, обладание имуществом или совершение иных действий, которые указаны в налоговом законодательстве в качестве объектов налогообложения.

К **организационным налоговым правоотношениям** относятся:

- 1) отношения между государством и его налоговыми органами;
- 2) отношения между органами налоговой службы;
- 3) отношения между налоговыми органами и банками, возникающие по поводу передвижения сумм налогов от налогоплательщика к государству;
- 4) отношения между налоговыми органами и налоговыми агентами государства, в роли которых выступает субъект, именуемый источником выплаты дохода;
- 5) отношения между налоговыми органами и лицами, располагающими информацией о налогоплательщике.

Содержание налогового правоотношения, как и любого другого правоотношения, раскрывается через права и обязанности субъектов правоотношений. Права и обязанности субъектов налоговых правоотношений предусмотрены налоговым законодательством.

Условием возникновения, изменения и прекращения налоговых правоотношений является наличие предусмотренных налоговым законодательством юридических фактов. Под юридическими фактами понимаются такие жизненные обстоятельства, с которыми закон связывает возникновение, изменение или прекращение налогового правоотношения. Например, покупка автомашины приводит к возникновению налогового правоотношения по уплате налога на транспортные средства. Или вручение налогоплательщику налоговым органом извещения о начисленной сумме налога на имущество.

Основанием возникновения налоговых правоотношений может служить и изменение правового статуса налогоплательщика. Например, приобретение статуса субъекта малого предпринимательства. Основанием изменения налоговых правоотношений является также заключение инвестиционного контракта. В соответствии с Законом РК "О государственной поддержке прямых инвестиций" от 28 февраля 1997 года в силу заключенного контракта инвестору могут быть понижены ставки подоходного налога, земельного налога и налога на имущество.

Основаниями прекращения налоговых правоотношений являются:

- 1) исполнение налогового обязательства;
- 2) отмена налога;
- 3) смерть налогоплательщика или признание гражданина умершим в порядке, установленном гражданским законодательством РК;
- 4) ликвидация юридического лица;
- 5) возникновение обстоятельств, с которыми налоговое законодательство связывает прекращение обязанности по уплате определенного налога (например, предоставление налоговых льгот).

Налоговое правоотношение всегда опосредует налоговое обязательство. Содержание налогового обязательства и порядок его исполнения определяются налоговым законодательством. Нужно учесть, что каждый вид налога порождает определенное налоговое обязательство.

Обязанность налогоплательщика уплатить налог или сбор определяет содержание материального налогового обязательства. Обязанность по уплате налога или сбора возникает в связи с наличием у налогоплательщика объекта налогообложения. Объектами налогообложения могут являться имущество, доход, стоимость реализованных товаров, выполненных работ, оказанных услуг, с наличием которого у налогоплательщика возникает налоговое обязательство. Для целей налогообложения принимается цена товаров (работ, услуг), указанная сторонами сделки. Бартерные операции в отношении всех налогов рассматриваются как реализация товаров (работ, услуг) по применяемым ценам, с обязательным оформлением этих операций налоговыми счетами – фактурами. Рыночной ценой товара (работы, услуги) признается цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их отсутствии – однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях.

Сроки уплаты налогов и сборов устанавливаются применительно к каждому налогу и сбору. Налоговым законодательством допускается продление сроков уплаты налога. В случае получения обоснованного письменного заявления от налогоплательщика руководитель органа налогового комитета по согласованию с руководителем соответствующего финансового органа, имеет право продлить сроки уплаты налога, но не более чем на один налоговый год. Продление срока уплаты налогов не освобождает налогоплательщика от уплаты пени за несвоевременный взнос налога в бюджет. Но сроки уплаты акциза продлению не подлежат. Налогоплательщикам не предоставляется отсрочка уплаты подоходного налога с доходов юридических лиц, удержанного у источника выплаты. Порядок продления срока уплаты налога определяется Правительством РК.

По физическим и юридическим лицам, преимущественно работающим с наличными деньгами и имеющим ограниченный оборот по реализации товаров, работ или услуг, а также ограниченное число занятых в них работников, Министерство государственных доходов РК

по согласованию с Министерством финансов РК определяет перечень видов деятельности и порядок уплаты налогов на основе патента. В стоимость патента входит фиксированный суммарный налог, включающий в себя налоги и другие обязательные платежи в бюджет, а также иные финансовые обязательства перед государством.

Налоговый контроль представляет собой регламентированную нормами налогового права деятельность компетентных органов, обеспечивающих соблюдение налогового законодательства и правильность исчисления, полноту и своевременность внесения налогов и сборов в государственный бюджет. В соответствии с Указом о налогах проверка полноты и своевременности поступления в бюджет осуществляется исключительно органами налоговой службы. В зависимости от источников налоговый контроль подразделяется на документальный и фактический. **Документальный контроль** – это проверка данных, содержащихся в финансовых документах. **Фактический контроль** – это проверка, проводимая путем осмотра, обмера, обследования материальных ценностей. Документальная проверка может осуществляться сплошным или выборочным способом. При сплошном способе проверяются все документы. Сплошной проверке, как правило, подвергаются кассовые, банковские операции, документы, подтверждающие объемы реализации, в отношении правильности исчисления налога на добавленную стоимость, акцизов и других налогов. Необходимо учесть, что основная цель налоговых проверок: правильность уплаты налогов и пресечение уклонения от их уплаты.

4. ПОНЯТИЕ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ И ЕЕ СОСТАВ

Налоговая система представляет собой совокупность законов и практических норм, регулирующих порядок налогообложения в определенной стране. Кроме того, налоговая система включает также методы и способы налогообложения деятельности органов управления в области налогообложения и налоговых служб, формы и методы налогового контроля.

Налоговая система государства характеризуется не только системой налогов и сборов, но и принципами ее построения, закрепленными в существенных условиях налогообложения. Налоговую систему определяют порядок установления, введения изменения, отмены налогов и сборов, порядок распределения налогов и сборов между бюджетами разных уровней, ответственность субъектов налоговых правоотношений. Налоговые системы различных государств складываются под воздействием разных экономических, политических и социальных условий.

Налоговая система любого государства является инструментом перераспределения национального дохода, способствует выполнению государством политических функций, позволяет косвенно регулировать

экономику. Для построения эффективной налоговой системы важное значение имеет уровень развития экономики, отношения собственности, факторы политико-правового характера. Кроме того, развитая налоговая система предполагает высокий уровень правосознания, а также систем контроля. Одним из средств проведения налоговой политики является установление государством налоговых льгот. С их помощью государство определяет приоритеты в социально-экономическом развитии страны или строит региональную политику (например, при строительстве г.Акмолы). Наряду с этим можно использовать для достижения определенных общественных целей налоговые кредиты, отсрочку уплаты налогов, полное освобождение от них и др. Принят ряд законов и указов Президента, регулирующих общественные отношения в области государственной поддержки малого предпринимательства и направленных на формирование систем государственных гарантий для индивидуального предпринимательства, включающих вопросы налогообложения.

4.1. Налоги, сборы и обязательные платежи

В РК устанавливаются и взимаются следующие виды налогов, сборов и обязательных платежей:

- 1) подоходный налог с юридических и физических лиц;
- 2) налог на добавленную стоимость;
- 3) акцизы;
- 4) сбор за регистрацию эмиссии ценных бумаг;
- 5) специальные платежи и налоги недропользователей;
- 6) социальный налог;
- 7) сборы за проезд автотранспортных средств по территории РК;
- 8) земельный налог;
- 9) налог на имущество юридических и физических лиц;
- 10) налог на транспортные средства;
- 11) сбор за регистрацию физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, и юридических лиц;
- 12) лицензионный сбор за право занятия отдельными видами деятельности;
- 13) сбор с аукционных продаж;
- 14) сбор за использование юридическими и физическими лицами символики города Алматы в их фирменных наименованиях, знаках обслуживания, товарных знаках;
- 15) сбор за право реализации товаров на рынках;
- 16) сбор за покупку физическими лицами наличной иностранной валюты.

Впервые в РК, в соответствии с Законом “О бюджетной системе” от 01.04.99 введен норматив распределения доходов, то есть процентное соотношение распределения доходов между бюджетами разных уровней. Если при принятии Указа о налогах подоходный налог с

юридических и физических лиц относился к общегосударственным налогам, то в связи с внесенными изменениями поступления от подоходного налога распределяют следующим образом: поступления от подоходного налога с юридических лиц – 50% в республиканский бюджет и 50% в местные бюджеты, поступления от подоходного налога с физических лиц – 100% - в местные бюджеты.

Согласно закону РК “О бюджетной системе” **бюджет** представляет собой денежный фонд государства, утверждаемый законом или решениями местных представительных органов, предназначенный для обеспечения государством своих функций и создаваемый за счет налогов, сборов, других обязательных платежей, доходов от операций с капиталом, неналоговых и иных поступлений, предусмотренных законодательными актами.

В РК самостоятельно функционируют республиканский бюджет и местные бюджеты, в совокупности составляющие государственный бюджет. Республиканский бюджет на финансовый год утверждается Законом РК, местные бюджеты – решениями маслихатов.

Местные исполнительные органы разрабатывают на основе единого бюджетного планирования и самостоятельного исполнителя бюджета соответствующих административно-территориальных единиц с учетом функционирования на их территории специальных экономических задач. Распределение доходов между бюджетами областей и бюджетами районов и городов определяется соответствующими местными исполнительными органами, а рассматривается и утверждается соответствующими представительными органами.

В целом, основной статьей доходов бюджетов разных уровней являются поступления от налогов, сборов и других обязательных платежей.

Поступления в республиканский бюджет включают:

доходы республиканского бюджета (кроме сумм, зачисляемых в финансовые фонды (бюджеты) специальных экономических зон), которые состоят из поступлений от налогов, сборов и других обязательных платежей:

- подоходный налог с юридических лиц – 50%;
- налог на добавленную стоимость;
- акцизы на:
 - все виды спирта – 50%;
 - водку – 50%;
 - ликеро-водочные изделия – 50%;
 - вина – 50%;
 - коньяки – 50%;
 - шампанские вина – 50%;
 - пиво – 50%;
- крепленые напитки, крепленые соки и бальзамы – 50%;
- виноматериалы – 50%;

осетровых и лососевых рыб, икру осетровых и лососевых рыб, деликатесы, приготовленные из осетровых и лососевых рыб и икры; табачные изделия; прочие изделия, содержащие табак; изделия из хрусталя, хрустальные осветительные приборы; импортируемые товары; ювелирные изделия из золота, платины или серебра; бензин (за исключением авиационного); дизельное топливо; огнестрельное и газовое оружие (кроме приобретаемого для нужд органов государственной власти); электроэнергию; сырую нефть, включая газовый конденсат; налог на сверхприбыль; долю Республики Казахстан по разделу продукции по заключенным контрактам в части, поступающей в республиканский бюджет; сбор за регистрацию эмиссии ценных бумаг; сборы за проезд автотранспортных средств по территории Республики Казахстан; сбор за покупку физическими лицами наличной иностранной валюты; бонусы; плату за использование радиочастотного ресурса Республики Казахстан.

Поступления в местные бюджеты включают:

доходы местных бюджетов (кроме сумм, зачисляемых в финансовые фонды (бюджеты) специальных экономических зон), которые состоят из поступлений налогов, сборов и других обязательных платежей в бюджет:

подоходный налог с юридических лиц – 50%;
 акцизы на:
 все виды спирта – 50%;
 водку – 50%;
 ликеро-водочные изделия – 50%;
 вина – 50%;
 коньяки – 50%;
 шампанские вина – 50%;
 пиво – 50%;
 крепленые напитки, крепленые соки и бальзамы – 50%;
 виноматериалы – 50%;
 игорный бизнес;
 подоходный налог с физических лиц;
 социальный налог;
 налог на имущество юридических и физических лиц;
 земельный налог;
 налог на транспортные средства;

долю Республики Казахстан по разделу продукции по заключенным контрактам в части, поступающей в местный бюджет;

сбор за регистрацию физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью;

лицензионный сбор за право занятия отдельными видами деятельности;

сбор за государственную регистрацию юридических лиц;

сбор с аукционных продаж;

сбор за право реализации товаров на рынках;

сбор за использование юридическими и физическими лицами символики города Алматы в их фирменных наименованиях, знаках обслуживания, товарных знаках в соответствии с законом.

Таким образом одна из задач налоговой системы – обеспечение доходов государственного бюджета.

Решая ее, налоговая система не должна сдерживать процессы накопления и роста производства, нарушать социальную справедливость. Необходимо отметить тот факт, что налоговая система получилась у нас довольно громоздкой и сложной.

В основу современных налоговых систем положены принципы налогообложения, разработанные А.Смитом. Выдвинув и сформулировав основные принципы налогообложения, А.Смит поставил вопрос о сбалансированности финансовых интересов государства и налогоплательщиков. Принципы А.Смита называют классическими принципами налогообложения:

1) подданные государства обязаны участвовать в поддержке своего государства по возможности сообразно со своими средствами, т.е. соответственно тем доходам, которые получает каждый под охраной государства;

2) налог, который должен уплачивать каждый, должен быть точно определен, а не произволен. Время его уплаты, способ и размер уплачиваемого налога должны быть ясны и известны как самому плательщику, так и всякому другому;

3) каждый налог должен взиматься в такое время и таким способом, какие удобны для плательщика;

4) каждый налог должен быть устроен так, чтобы он извлекал из кармана населения возможно меньше сверх того, что поступает в кассы государства.

То есть у А.Смита основные принципы – равномерность и справедливость по отношению к налогоплательщику.

Но в современных условиях при построении налоговой системы государство учитывает интересы и налогоплательщика и государства, с приоритетом последнего.

Многие исследователи отмечают, что на формирование налоговой системы влияют сложившиеся в стране пропорции в распределении хозяйственно-экономических функций социальных ролей между центральной администрацией и местными органами власти. Кроме того,

характер налоговой системы определяет степень контроля центральной администрации за органами местной власти. Другой важной характеристикой налоговой системы является роль налогов среди источников доходов бюджетов различных уровней (Основы налогового права. Учебно-методическое пособие / Под ред. С.Г.Пепеляева. М., 1995. С.84-87).

4.2. Понятие пошлины. Таможенные пошлины

Государственный бюджет формируется также и за счет таможенных пошлин и неналоговых поступлений. Так, доход республиканского бюджета составляют поступления от импортных таможенных пошлин, пошлин, взимаемых в качестве защитных мер отечественных производителей и поступлений от осуществления таможенного контроля и таможенных процедур. Доход местных бюджетов составляют следующие неналоговые поступления:

- поступление дивидендов на пакет акций, являющихся коммунальной собственностью;

- поступление доходов от проведения лотерей местными представительными органами;

- вознаграждения (интересы), полученные за предоставление кредитов из местного бюджета;

- поступления от продажи имущества, принадлежащего местным представительным и исполнительным органам, а также государственным учреждениям, подведомственным местным исполнительным органам;

- поступления от реализации услуг, предоставляемых государственными учреждениями, подведомственными местным исполнительным органам;

- поступления от аренды имущества коммунальной собственности;

- поступление денег от проведения государственных закупок, организуемых государственными учреждениями, подведомственными местным исполнительным органам в соответствии с законом;

- поступления от аренды земельных участков;

- платежи за загрязнение окружающей среды в местные государственные фонды охраны окружающей среды в размере 50%;

- плата за государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним;

- государственная пошлина.

Таможенные пошлины как вид платежа, формирующие доходную часть бюджета, связаны с понятием “внешнеэкономическая деятельность” экспортно-импортных операций и являются одним из основных элементов государственного регулирования этой области экономики. Таможенная пошлина – платеж, взимаемый таможенным органом при ввозе и вывозе товаров с этой территории.

Ставки таможенных пошлин на экспортируемые и импортируемые товары многочисленны и разнообразны, подвержены частым

изменениям и пересмотрам.

Регистрационный сбор – вид платежа (обязательный взнос), взимаемый с любого гражданина или юридического лица за государственную регистрацию в качестве субъекта, занимающегося определенной установленной законодательством деятельностью.

Государственная пошлина – вид платежа (обязательного взноса), взимаемого с гражданина или юридического лица, в отношении которых специально уполномоченные органы совершают действия и выдают документы, имеющие юридическое значение.

В некоторых странах существует институт неналоговых сборов. Это взимание денежных средств в экономических или специальных интересах (в отличие от налога, который взимается в общих интересах) производимое в пользу лица публичного или частного права.

Основными экономическими характеристиками налоговых систем являются налоговое бремя, соотношение прямых и косвенных налогов, соотношение доходов от внутренней и внешней торговли.

В целом налоговая система должна обеспечивать справедливое и равное применение налогообложения для всех хозяйствующих субъектов, способствовать снижению налогового бремени и упрощению расчетов с бюджетом. Эффективность налоговой системы определяется двумя факторами: первый – полнота выявления источников доходов в целях обложения их налогом; второй – минимизация расходов по взиманию налогов.

5. УПРАВЛЕНИЕ В ОБЛАСТИ НАЛОГОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

5.1. Статус и структура налоговой службы

Налоговая служба РК состоит из центрального аппарата Министерства государственных доходов и его территориальных налоговых органов, Комитета налоговой полиции Министерства государственных доходов РК и его территориальных органов. Общее руководство органами налоговой службы осуществляет министр государственных доходов РК.

В структуру налоговой службы входят Центральный аппарат Министерства государственных доходов РК, налоговые комитеты по областям, городам Астане и Алматы, межрайонные (региональные) налоговые комитеты, налоговые комитеты по районам, городам и районам в городах, а также комитет налоговой полиции Министерства государственных доходов, управления налоговых полиций по областям, городам Астане и Алматы, межрайонные (региональные) отделы налоговой юстиции или отделы налоговой полиции по районам, городам и районам в городах. Территориальные органы налоговой службы подчиняются непосредственно по вертикали соответствующему вышестоящему органу налоговой службы и не входят в местные

исполнительные органы.

Председатель Комитета налоговой полиции назначается на должность Правительством РК по представлению министра государственных доходов, а его заместитель – министром государственных доходов по представлению председателя Комитета налоговой полиции.

Председатели налоговых комитетов назначаются на должности министром государственных доходов РК. Органы налоговой службы содержатся за счет средств республиканского бюджета. Органы налоговой службы всех уровней являются юридическими лицами, имеют бланки и печати установленного образца и могут иметь счета в банке.

5.2. Обязанности, права и задачи органов налоговой службы

Органы налоговой службы обязаны:

1) соблюдать и защищать права налогоплательщиков и интересы государства;

2) проводить работу по учету, оценке и реализации конфискованного и бесхозного имущества, перешедшего в собственность государству, а также составлять и представлять в Министерство государственных доходов РК отчетность о проведенной работе;

3) соблюдать тайну информации о налогоплательщиках;

4) проводить сбор, анализ и оценку фактов нарушений налогового законодательства и вносить соответствующие предложения по устранению причин и условий, способствующих налоговым правонарушениям и преступлениям;

5) проводить проверки налогоплательщиков по предписаниям руководителей органов налоговой службы.

Органы налоговой службы имеют право:

1) производить проверки всех денежных документов, бухгалтерских книг, отчетов, смет наличия денег, ценных бумаг и других ценностей и получать устные и письменные объяснения по вопросам, возникающим в ходе проверок;

2) проводить проверки в Национальном банке РК;

3) приостанавливать расходные операции организаций и граждан по их банковским счетам в банках;

4) применять к лицам, нарушившим налоговое законодательство, налоговые санкции и штрафы;

5) совершать в торговых и иных организациях и у индивидуальных предпринимателей контрольные закупки товаров (продукции), предоставляемых работ и услуг;

6) обследовать при осуществлении своих полномочий любые используемые для извлечения доходов либо связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения

производственные, складские, торговые и иные помещения организаций и граждан и др.

Убытки, причиненные налогоплательщику в результате неправомерных действий работников налоговой службы, возмещаются (за период не более 5 лет) из республиканского бюджета по решению суда.

“Положение о Министерстве государственных доходов Республики Казахстан” было утверждено постановлением Правительства от 25 февраля 1999 г.

В соответствии с этими постановлениями основными задачами Министерства государственных доходов РК являются:

- участие в формировании фискальной политики РК и реализация этой политики;
- обеспечение поступления налогов, сборов, таможенных и других обязательных платежей в бюджет;
- государственный контроль над производством и оборотом алкогольной продукции;
- международное сотрудничество в целях интеграции экономики РК в международное экономическое пространство.

В пределах своей компетенции Министерство государственных доходов имеет право издавать нормативные правовые акты по вопросам налогообложения, таможенных и других обязательных платежей в бюджет. Кроме того, оно может предоставлять юридическим и физическим лицам отсрочку и рассрочку по уплате налогов, таможенных и других обязательных платежей в бюджет.

Деятельность Комитета налоговой полиции регулируется “Положением о Комитете налоговой полиции Министерства государственных доходов Республики Казахстан”, утвержденным постановлением Правительства РК от 25 февраля 1999 года №173.

Комитет налоговой полиции Министерства государственных доходов РК является государственным учреждением, уполномоченным на выполнение функций в сфере оперативно-розыскной деятельности, дознания и предварительного следствия.

Основными задачами Комитета налоговой полиции являются:

- предупреждение, выявление и расследование преступлений, связанных с неуплатой налогов и неисполнением других финансовых обязательств перед государством;
- борьба с экономическими преступлениями и правонарушениями, повлекшими причинение убытков государству;
- участие в разработке и реализации государственной политики в области борьбы с экономической преступностью;
- международное сотрудничество в сфере борьбы с экономической преступностью.

Комитет налоговой полиции имеет право в установленном законодательством порядке изымать документы, денежные и материальные средства при обнаружении фактов нарушения

налогового законодательства, применять санкции и штрафы к лицам, нарушившим налоговое законодательство. Кроме того органы налоговой полиции имеют право проводить налоговые расследования, осуществлять оперативно-розыскную деятельность, хранить, носить и применять другие оружие.

Органы налоговой полиции обязаны:

- проводить дознание и предварительное следствие в целях выявления и расследования преступлений, связанных с неуплатой налогов или уклонением от налогообложения;
- предупреждать, выявлять и пресекать факты коррупции в органах налоговой и таможенной службы;
- осуществлять розыск физических и юридических лиц, уклонившихся от уплаты налогов либо от подачи декларации;
- в пределах компетенции обеспечивать безопасность деятельности налоговой службы.

“Положение о министерстве финансов РК” было утверждено Постановлением РК от 6 марта 1999 г.

Министерство финансов РК является государственным учреждением, центральным исполнительным органом РК в сфере управления государственными финансами, а также учета и контроля за использованием государственной республиканской собственности. Основными задачами Министерства финансов являются:

- участие в разработке и реализации государственной налоговой политики во взаимодействии с налоговой и денежно-кредитной политикой;
- участие в разработке и реализации государственной налоговой политики;
- обеспечение контроля за рациональным и целевым использованием средств республиканского и в пределах своей компетенции местных бюджетов.

Условия оплаты труда работников налоговой службы определяются Правительством РК.

Работникам налоговой службы запрещается осуществление профессиональных обязанностей в отношении следующих налогоплательщиков:

- а) с которыми у работника имеются родственные отношения по прямой линии;
- б) к которым у работника или у его родственника по прямой линии имеется прямая или косвенная финансовая заинтересованность.

Все органы налоговой службы взаимодействуют с центральными и местными органами исполнительной власти, правоохранительными, финансовыми и другими государственными контролирующими органами принимают совместные меры контроля, обеспечивают взаимный обмен информацией. Налоговым законодательством также предусмотрена правовая и социальная защита работников налоговой службы.

6. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПОДОХОДНОГО НАЛОГА

В финансовой науке существовали теории пропорционального и прогрессивного налогообложения подоходным налогом. Англии потребовалось 40 лет, чтобы подоходный налог превратился в постоянный. В США введение подоходного налога обсуждалось с 1862 по 1913 гг., во Франции с 1848 по 1914 гг. Представители пропорционального налогообложения исходили из платежеспособности населения. Так, один из сторонников введения пропорционального налога Р.Стурм считал: “У кого нет ничего – с тех ничего; у кого мало – с того брать мало; у кого много – с того следует брать много”.

Подоходным налогом называется тот налог, который берется с чистого дохода плательщика. Существуют два типа подоходного налога:

1) **общепоходный** – когда исчисляются в одной сумме все виды дохода плательщика и тогда налог берется с этой общей суммы.

2) **парцеллярный** подоходный налог – когда каждый вид дохода исчисляется отдельно и отдельно облагается.

Для введения подоходного налога необходимы соответствующие условия экономического и социального характера.

1. Необходим достаточно высокий уровень экономического развития (большая платежеспособность, крупный доход, крупное имущество).

2. Развитие морального чувства относительно уплаты налогов в пользу налога государству.

3. Развитие техники обложения (создание налоговых институтов, тщательная проверка налоговых деклараций).

Развитие идеи справедливости в налогообложении выразилось в том, что была обоснована необходимость минимума дохода, свободного от обложения. Пределы минимума, свободного от обложения, определяются потребностями государства и уровнем экономического развития страны.

Первый опыт подоходного налога был осуществлен в Англии. Он был введен в 1798 г. в виде утроенного налога на роскошь. С 40-х гг. XIX в. начинается широкое его применение в странах Европы, Америки, Австрии, включая колонии.

Сложный путь трансформации прошел принцип равномерности обложения как в финансовой науке, так и в практике: от принципа равного обложения – к пропорциональному, а от него – к прогрессивному принципу налогообложения.

Развитие идеи равномерности обложения привело к тому, что был установлен известный минимум дохода, который нужен для удовлетворения минимума человеческих потребностей. Поэтому указанный минимум не должен подлежать обложению.

К началу XX в. в практике были известны три способа обложения: налог равный, пропорциональный, прогрессивный.

К этому времени равные налоги утратили свое значение и были

ликвидированы (подушный или поголовный налог). Равные налоги не учитывали имущественное положение плательщиков.

В качестве объекта обложения был признан **чистый доход**.

Указом Президента, имеющим силу закона, “О налогах и других обязательных платежах в бюджет” введен подоходный налог с юридических и физических лиц. Плательщиками подоходного налога являются юридические лица (кроме Национального банка РК) и физические лица, имеющие налогооблагаемый доход в налоговом году. К физическим лицам – плательщикам подоходного налога относятся граждане РК, граждане иностранных государств и лица без гражданства. К плательщикам подоходного налога относятся юридические лица – резиденты и юридические лица – нерезиденты.

6.1. Совокупный годовой доход

Впервые в налоговую систему вводится широкое всеобъемлющее понятие **совокупный годовой доход**. Данное понятие определяет сумму всех доходов юридических и физических лиц, как из источников РК, так и из зарубежных в течение календарного года. **Сумма облагаемого дохода** исчисляется как разница между совокупным годовым доходом и вычетами, предусмотренными Указом Президента РК, имеющим силу закона, “О налогах и других обязательных платежах в бюджет”.

Совокупный годовой доход налогоплательщика – резидента состоит из доходов, полученных налогоплательщиком в РК и за пределами РК, а налогоплательщика – нерезидента состоит из доходов, полученных из казахстанских источников. К совокупному годовому доходу относятся все виды доходов, включая: доходы, получаемые в виде оплаты труда и пенсионных выплат; доходы от предпринимательской деятельности; имущественный доход физических лиц.

Из совокупного годового дохода юридических и физических лиц вычитаются все расходы, связанные с его получением, в том числе расходы по оплате труда, предоставлению материальных и социальных благ их работникам, обложенным подоходным налогом, а также обязательные пенсионные взносы в накопительные пенсионные фонды.

К имущественному доходу физических лиц относится прирост стоимости от реализации недвижимого имущества, не являющегося местом постоянного жительства налогоплательщика, ценных бумаг, иностранной валюты, драгоценных камней и драгоценных металлов, ювелирных изделий, произведений искусства и антиквариата. Прирост стоимости от реализации данных видов актива определяется с учетом корректировки их стоимости на инфляцию.

К доходам, получаемым в виде оплаты труда и пенсионных выплат относятся:

- доходы, полученные от работы по найму (любые виды заработной платы).
- отрицательная разница между стоимостью услуг (товаров), реализуемых работникам, и ценой или себестоимостью этих услуг (товаров);
- расходы работодателя на возмещение затрат его работников, не связанных с его деятельностью;
- списание работодателем суммы долга или обязательства работника перед ним;
- затраты работодателя по уплате взносов по добровольному страхованию жизни или здоровья своих работников;
- сумма, уплаченная работодателем в счет подоходного налога, подлежащего удержанию с физического лица;
- расходы работодателя, являющиеся прямым или косвенным доходом его работников.

К доходам от предпринимательской деятельности относятся:

- доход от реализации (работ, услуг);
- доход в форме вознаграждения (интереса);
- доход от роялти;
- выигрыши;
- дивиденды;
- доходы от реализации активов при заниженной стоимости при экспорте;
- доход от прироста стоимости при реализации зданий, сооружений;
- безвозмездно полученное имущество и деньги;
- доход от аренды имущества;
- доходы, полученные за согласие ограничить предпринимательскую деятельность или закрыть предприятие;
- доходы от списания требований.

6.2. Вычеты и убытки

Указом о налогах предусмотрены следующие **вычеты и убытки, которые вычитаются из совокупного годового дохода:**

- затраты, связанные с получением дохода (в связи с получением заработной платы, командировочные, представительские расходы);
- вознаграждение (интерес) за полученные кредиты (займы);
- вычеты по сомнительным требованиям;
- вычет по отчислениям в резервные фонды;
- вычет по расходам на научно-исследовательские и опытно-конструкторские фонды.
- вычет по расходам на ремонт (ограничен 10%);
- вычет расходов по страховочным платежам;
- вычеты по расходам на социальные выплаты;
- расходы на геологическое изучение и подготовительные работы к добыче природных ресурсов;

- расходы на нематериальные активы;
- вычет налогов, штрафов и компенсационных расходов;
- убытки при реализации строений, используемых в предпринимательской деятельности более 3 лет;
- убытки от предпринимательской деятельности (переносятся на срок до 5 лет включительно для погашения за счет налогооблагаемого дохода будущих периодов, до 7 лет с деятельностью по контрактам на недропользование).

Амортизационные отчисления и вычеты по основным средствам (по зданиям, сооружениям и строениям амортизация начисляется на каждое строение отдельно. Если стоимость строений в результате износа стала ниже 40 МРП, то их стоимость подлежит вычету). Основные средства – активы стоимостью выше 40 МРП и сроком службы более 1 года.

Если одни и те же затраты предусмотрены в нескольких статьях расходов, то при расчете налогооблагаемого дохода эти затраты вычитаются один раз.

Ст. 20 Указа о налогах предусматриваются значительные изменения в системе начисления амортизации на основные средства. В целях упрощения расчетов амортизации, устранения необходимости начисления амортизации по каждой единице основных средств, все основные средства распределяются по группам с предельными нормами амортизации. Амортизационные отчисления по основным средствам подлежат вычету. Налогоплательщики вправе по своему усмотрению применять сильные нормы амортизации в любой налоговый год, но не выше предельных. К средствам, подлежащим амортизации, не относятся:

- 1) земля;
- 2) товарно-материальные запасы;
- 3) имущество, стоимость которого полностью вычитается в текущем году при определении облагаемого дохода.

К **нематериальным активам** относятся затраты юридических и физических лиц на нематериальные объекты, используемые в течение долгосрочного периода (более 1 года), в хозяйственной деятельности к ним относятся и затраты, связанные с разработкой и регистрацией учредительных документов юридического лица. Нематериальные активы – собственность, которая обладает стоимостью на основе какого-либо юридического права (репутация фирмы, ноу-хау, лицензии).

К нематериальным активам в РК относятся также права пользования земельными участками и природными ресурсами, лицензии на определенные виды деятельности.

К **расходам, которые не подлежат вычету**, относятся:

- 1) расходы на приобретение и строительство основных средств;
- 2) штрафные санкции, подлежащие внесению в бюджет;
- 3) расходы, не связанные с предпринимательской деятельностью;
- 4) командировочные и представительские расходы, превышающие установленные нормы;
- 5) расходы на приобретение и строительство основных средств и

другие расходы капитального характера, вычитаемые в пределах амортизации;

6) расходы по строительству, эксплуатации и содержанию объектов, не используемых в предпринимательской деятельности;

7) страховые платежи по договорам накопительного и возвратного характера;

8) отрицательная курсовая разница;

9) расходы, являющиеся прямым или косвенным доходом работников предприятия, и не связанные с предпринимательской деятельностью, которые облагаются у источника выплаты по ставке 15%;

10) убытки, возникающие при реализации ценных бумаг. Указанные убытки компенсируются за счет дохода от прироста стоимости, полученного при реализации других ценных бумаг;

11) сумма подоходного налога с юридических лиц, уплаченная на территории Казахстана и в других государствах;

12) отчисления в резервный фонд, производимые предприятиями, которые не являются недропользователями, банковскими или страховыми организациями.

6.3. Ставки подоходного налога

Иностранное юридическое лицо, осуществляющее деятельность в Казахстане, обязано зарегистрироваться в органах налоговой службы по месту нахождения постоянного учреждения не зависимо от того, будет ли в дальнейшем его деятельность признана подлежащей налогообложению или нет в соответствии с налоговым законодательством республики и международными договорами, заключенными от имени Правительства Казахстана.

Нерезиденту Республики Казахстан, не осуществляющему свою деятельность через постоянное учреждение, но имеющему постоянный источник дохода в Казахстане или несколько казахстанских источников дохода, присваивается регистрационный номер налогоплательщика (РНН).

Иностранные юридические лица для целей налогообложения подразделяются на нерезидентов, осуществляющих деятельность через постоянное учреждение, и нерезидентов, осуществляющих деятельность без образования постоянного учреждения.

Постоянное учреждение – постоянное место деятельности нерезидента, через которое он полностью или частично осуществляет предпринимательскую деятельность, включая деятельность, осуществляемую через уполномоченное лицо.

Постоянным учреждением может быть строительная площадка, монтажный или сборочный объект, установка или конструкция, используемая для разведки природных ресурсов, бурильная установка или судно, используемые для разведки природных ресурсов, а также предоставление услуг (в том числе консультационных).

При этом нерезиденты, не связанные с постоянным учреждением, в отличие от постоянных учреждений, не имеют права на налоговые вычеты.

Кроме того, если ответственность за уплату налога с дохода нерезидента, полученного без образования постоянного учреждения, несут лица, выплачивающие такой доход, то постоянные учреждения сами исчисляют и уплачивают подоходный налог. Ставка подоходного налога для юридических лиц устанавливается в размере 30%.

Чтобы стимулировать поступления инвестиций в специальные экономические зоны, создать и расширить их, установлена льготная ставка налога в размере 20% на доходы юридических лиц, зарегистрированных и осуществляющих деятельность на подобной территории. Для предприятий, у которых земля является основным средством производства – 10%. Ст. 31⁴³² установлены специальные ставки подоходного налога на отдельные виды доходов. Так, доход от реализации доли участия в юридическом лице – резиденте, выплачиваемый физическим лицом, составляет 15%. Доход нерезидента из казахстанского источника, не связанный с постоянным учреждением подлежит налогообложению у источника выплаты по совокупному доходу без осуществления вычетов по следующим ставкам:

- 1) дивиденды и вознаграждения (интерес) – 15%;
- 2) страховые платежи – 5%;
- 3) телекоммуникационные или транспортные услуги в международной связи или перевозках между РК и другими государствами – 5%;
- 4) роялти, доходы от оказания услуг, включая услуги по управлению, консультационные услуги по управлению, консультационные услуги, доходы по аренде и другие доходы – 20%.

Для физических лиц шкала налогообложения начинается со ставки 5% с суммы облагаемого дохода. Предельная ставка налога – 30%.

Налоговое законодательство предусматривает три способа уплаты подоходного налога физическими лицами с полученных доходов: удержание налога у источника выплаты дохода, подача декларации о полученных доходах путем приобретения патента. Исчисление подоходного налога, удерживаемого у источника выплаты производится равномерно (помесячно) в течение налогового года в порядке, определяемом Министерством государственных доходов РК.

В связи с изменением ставок подоходного налога с 1 апреля 1999 г., налоговый год в 1999 г. по подоходному налогу с физических лиц делится на 2 периода: с 1/I – 99 г. до 1/IV – 99 г. и с 1/IV-99 г. до 1/I – 2000. При этом в налоговых периодах отдельно рассчитываются коэффициенты и размер месячных расчетных показателей, относимых на вычеты. Корректировка суммы подоходного налога, исчисленного за I квартал 1999 г., производится в отчетном периоде.

В табл.1 приведен пример исчисления подоходного налога с физических лиц 1999 г.

Таблица 1

**Удержание подоходного налога
с физических лиц в 1999 году**

с 1 января 1999 г. до 1 апреля 1999 г.

№ п/п	Размер облагаемого налогом дохода	Ставки налога
1	2	3
1	До 15-кратного годового расчетного показателя (до 29700 тенге)	5 процентов с суммы облагаемого дохода (до 1485 тенге)
2	От 15-кратного до 30-кратного годового расчетного показателя (от 29700 до 59400 тенге)	Сумма налога с 15-кратного годового расчетного показателя + 10 процентов с суммы, превышающей его (1485 тенге + 10 процентов с суммы, превышающей 29700 тенге)
3	От 30-кратного до 65-кратного годового расчетного показателя (от 59400 до 128700 тенге)	Сумма налога с 30-кратного годового расчетного показателя + 15 процентов с суммы, превышающей его (4455 тенге + 15 процентов с суммы, превышающей 59400 тенге)
4	От 65-кратного до 130-кратного годового расчетного показателя (от 128700 до 257400 тенге)	Сумма налога с 65-кратного годового расчетного показателя + 20 процентов с суммы, превышающей его (14850 тенге + 20 процентов с суммы, превышающей 128700 тенге)
5	От 130-кратного до 350-кратного годового расчетного показателя (от 257400 до 693000 тенге)	Сумма налога с 130-кратного годового расчетного показателя + 25 процентов с суммы, превышающей его (40590 тенге + 25 процентов с суммы, превышающей 257400 тенге)
6	От 350-кратного годового расчетного показателя и свыше (от 693000 тенге и свыше)	Сумма налога с 350-кратного годового расчетного показателя + 30 процентов с суммы, превышающей его (149490 + 30 процентов с суммы, превышающей 693000 тенге)

с 1 апреля 1999 г. до 1 января 2000 г.

№ п/п	Размер облагаемого налогом дохода	Ставки налога
1	2	3
1	До 15-кратного годового расчетного показателя (до 96975 тенге)	5 процентов с суммы облагаемого дохода (до 4849 тенге)
2	От 15-кратного до 30-кратного годового расчетного показателя (от 96975 до 193950 тенге)	Сумма налога с 15-кратного годового расчетного показателя + 10 процентов с суммы, превышающей его (4849 тенге + 10 процентов с суммы, превышающей 96975 тенге)
3	От 30-кратного до 65-кратного годового расчетного показателя (от 193950 до 420225 тенге)	Сумма налога с 30-кратного годового расчетного показателя + 20 процентов с суммы, превышающей его (14546 тенге + 20 процентов с суммы, превышающей 193950 тенге)
4	От 65-кратного и свыше (от 420225 и свыше)	Сумма налога с 65-кратного годового расчетного показателя + 30 процентов с суммы, превышающей его (59801 тенге + 30 процентов с суммы, превышающей 420225 тенге)

Примечание:

Месячные расчетные показатели на 1999 год установлены Законом Республики Казахстан от 16 декабря 1998 года №318-І ЗРК “О республиканском бюджете на 1999 год” в следующих размерах: І кв. – 660 тенге, ІІ кв. – 715 тенге, ІІІ кв. – 715 тенге, ІV кв. – 725 тенге.

Годовой расчетный показатель: І – налоговый период – 1980 тенге.
ІІ – налоговый период – 6465 тенге.

Физическое лицо, в соответствии со ст.28 Указа “О налогах” имеет право на вычет в размере 1 МРП за каждый месяц, в котором получен доход, а также на вычет в размере 1 МРП на каждого члена семьи, состоящего на его иждивении.

Кроме того, физическое лицо имеет право на вычет по обязательным пенсионным взносам в накопительные пенсионные фонды в размере, установленном законодательством о пенсионном обеспечении.

Для определения доходов и расходов в целях налогообложения налогоплательщики используют метод начислений.

По методу начислений доходы и вычеты учитываются с момента выполнения работ, предоставления услуг, отгрузки с целью реализации и оприходования имущества, независимо от времени оплаты, т.е. согласно этому методу, налогоплательщик должен учитывать доходы и вычеты в момент совершения конкретных хозяйственных операций, не

дожидаясь момента оплаты. Данный метод введен в целях определения реального дохода хозяйствующих субъектов, а также стимулирования осуществления предварительной оплаты за отпущенную продукцию, оказанные услуги и выполненные работы.

Статьей 34 Указа о налогах предусматриваются льготы по подоходному налогу. В данной статье перечислены виды юридических лиц, которые освобождаются от уплаты подоходного налога, отдельные категории налогоплательщиков, которым предоставлено право на уменьшение налога. Кроме того, данной статьей установлен перечень доходов, не подлежащих налогообложению. К ним относятся:

- официальный доход от работы по найму дипломатического или консульского работника, не являющегося гражданином РК;
- стоимость имущества, полученного в виде дарения или наследования;
- выигрыш по государственной (национальной) лотерее;
- вознаграждение (интерес) по государственным ценным бумагам, а также по ценным бумагам местных исполнительных органов;
- алименты на детей и иждивенцев;
- пенсионные выплаты из Государственного центра по выплате пенсий;
- стипендии;
- государственные социальные пособия;
- единовременные выплаты и материальная помощь, оказываемые за счет средств республиканского и местных бюджетов и др.

Также этой статьей предусмотрены льготы по подоходному налогу налогоплательщикам-инвесторам, заключившим контракт с уполномоченным органом по инвестициям. Им устанавливается пониженная ставка подоходного налога до 100% основной ставки на срок до 5 лет с момента заключения контракта. На последующий период до 5 лет им устанавливается пониженная ставка подоходного налога в пределах не более 5% основной ставки.

Указом о налогах предусмотрены категории налогоплательщиков, которые обязаны подавать декларации о доходах и имуществе. К ним относятся:

- юридические лица;
- физические лица, имеющие доходы, не облагаемые у источника выплаты в РК;
- физическое лицо, совершившее в налоговом году строительство или крупное приобретение на сумму свыше 500 МРП (за исключением строительства жилища и крупных приобретений строительных материалов для такого строительства);
- физические лица, имеющие счета в иностранных банках, находящиеся за пределами РК;
- физические лица, получающие доход за пределами РК;
- депутаты Парламента и маслихатов;
- нерезиденты, осуществляющие деятельность в РК через

постоянное учреждение.

Декларацию необходимо представлять органам налоговой службы до 31 марта года, следующего за отчетным.

Юридические и физические лица, обязанные производить удержание налога у источника выплаты, должны перечислять подоходный налог в бюджет одновременно с получением средств на выплату предусмотренных платежей (выплаты физическим лицом за работу по трудовому договору (контракту) или по договору подряда и т.д.) В других случаях – в течение 5 банковских дней после окончания месяца, в котором была произведена выплата.

Таблица 2

Расчет по равномерному исчислению подоходного налога с физических лиц, удерживаемого у источника выплаты

Месяцы налого- вого года	Сумма полученного дохода		Вычеты месяч- ного расчетного показателя		Сумма об- лагаемого дохода факт. гр.3- гр.5	Кэф- фици- ент пере- рас- чета	Расчетная сумма го- дового об- лагаемого дохода
	за текущий месяц	с начала года	за те- кущий год	с нача- ла года			
1	2	3	4	5	6	7	8
январь	39800,00	39800,00	660,00	660,00	39140,00	3,00	117420,00
февраль	39800,00	79600,00	660,00	1320,00	78280,00	1,50	117420,00
март	39800,00	119400,00	660,00	1980,00	117420,00	1,00	117420,00
итого	119400,00		1980,00		117420,00		352260,00
апрель	39800,00	39800,00	715,00	715,00	39085,00	9,00	351765,00
май	39800,00	79600,00	715,00	1430,00	78170,00	4,50	351765,00
июнь	39800,00	119400,00	715,00	2145,00	117255,00	3,00	351765,00
июль	39800,00	159200,00	715,00	2860,00	156340,00	2,25	351765,00
август	39800,00	199000,00	715,00	3575,00	195425,00	1,80	351765,00
сентябрь	39800,00	238800,00	715,00	4290,00	234510,00	1,50	351765,00
октябрь	39800,00	278800,00	725,00	5015,00	273585,00	1,29	352924,65
ноябрь	39800,00	318400,00	725,00	5740,00	312660,00	1,13	353305,80
декабрь	39800,00	358200,00	725,00	6465,00	351735,00	1,00	351735,00
итого	597000,00		6465,00		351735,00		3168555,45
всего	716400,00		8445,00				

продолжение таблицы

	Подо- ходный налог по ставкам с расч. годового дохода (по таб- лице)	Сумма подоходного налога			Фактиче- ски удержано в 1 квар- тале 1999 года	Под- лежит удер- жа- нию допол- нитель- но	Всего подле- жит удержа- нию по- доходно- го налога
		с дохода за истекший период гр.9 : гр.7	удержан в предыду- щем пе- риоде	подлежит удержанию в текущем меся- це гр.10 – гр.11			
	9	10	11	12			
январь	13158,00	4386,00		4386,00			
февраль	13158,00	8772,00	4386,00	4386,00			
март	13158,00	13158,00	8772,00	4386,00			
итого	13158,00				12863,00	295,00	13158,00
апрель	46109,00	5123,22		5123,22			
май	46109,00	10246,44	5123,22	5123,22			
июнь	46109,00	15369,67	10246,44	5123,22			
июль	46109,00	20492,89	15369,67	5123,22			
август	46109,00	25616,11	20492,89	5123,22			
сентябрь	46109,00	30739,33	25616,11	5123,22			
октябрь	46340,93	35923,20	30739,33	5183,87			
ноябрь	46417,16	41077,13	35923,20	5153,93			
декабрь	46103,00	46103,00	41077,13	6025,87			
итого							46103,00
всего							59261,00

А юридические и физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью, обязаны самостоятельно вносить суммы авансовых платежей не позднее 20 числа каждого месяца, исходя из 1/12 части суммы предполагаемого подоходного налога за налоговый год, заявленный в органы налоговой службы. Внесенные таким образом суммы авансовых платежей подоходного налога идут в зачет подоходного налога, начисленного налогоплательщику за налоговый год.

В связи с расширяющейся практикой привлечения иностранных инвестиций в РК, отдельная глава посвящена международному налогообложению (глава 7).

7. НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

7.1. Понятие НДС

Налог на добавленную стоимость представляет собой отчисления в бюджет части прироста стоимости, добавленной в процессе производства и обращения товаров, работ или услуг, а также отчисления при импорте товаров на территорию РК. **Добавленная стоимость** – сумма, добавленная к стоимости товара на одном из этапов его производства или реализации. Эта стоимость представляет собой разницу между продажной ценой товара и затратами на его приобретение, не включая расходов, связанных с производством и переработкой.

В соответствии с Указом о налогах НДС, подлежащий уплате в бюджет, определяется как разница между суммами налога на добавленную стоимость, начисленными за реализованные товары, работы или услуги, и суммами налога на добавленную стоимость, подлежащими уплате за приобретенные товары, выполненные работы или оказанные услуги.

7.2. Объект обложения

Объектом обложения НДС является облагаемый оборот и облагаемый импорт. Облагаемым оборотом является оборот по реализации товаров, работ и услуг на территории РК, за исключением освобожденных от налога и осуществляемых для собственных нужд. Кроме того к облагаемому обороту относится оборот, определенный в соответствии с положениями, предусмотренными международными договорами, участником которых является РК.

Облагаемым импортом являются импортируемые товары, за исключением освобожденных от налога.

Плательщиками НДС по реализованным товарам, работам и услугам являются резиденты (физические и юридические лица) и нерезиденты, осуществляющие деятельность через постоянное учреждение.

Плательщиками НДС по импортируемым товарам являются юридические и физические лица, импортирующие эти товары.

В случае реализации заложенного имущества плательщиком НДС является залогодержатель.

Министерство государственных доходов РК может рассматривать филиалы и представительства юридического лица в качестве самостоятельных налогоплательщиков по НДС.

7.3. Порядок исчисления и уплаты налога

Размер облагаемого оборота определяется на основе стоимости реализуемых товаров, работ и услуг, исходя из применяемых цен и

тарифов, без включения в них НДС. В размер облагаемого импорта включается таможенная стоимость товаров, определяемая в соответствии с таможенным законодательством, а также суммы сборов, пошлин, налогов, подлежащих уплате при импорте товаров в РК, за исключением НДС.

Общая ставка НДС равняется 20% от размера облагаемого оборота. Ставка НДС по облагаемому импорту – 20% от размера облагаемого импорта. По ставке 10% облагается оборот по реализации и импорту скота и птицы в живом весе, мяса, рыбы, муки, хлеба и хлебобулочных изделий, макаронных изделий, молока и молокопродуктов (за исключением мороженого), яиц, масла растительного, маргарина, зерна, комбикормов, сахара, соли, овощей, картофеля, продуктов детского и диабетического питания.

Реализация резидентами РК колбасных изделий, консервированного мяса, рыбопродуктов, продуктов переработки овощей, пекарских дрожжей, пивоваренного солода (за исключением производимых в отрасли общественного питания) облагаются по ставке 10%.

По нулевой ставке облагается экспорт товаров, реализация товаров, работ или услуг, предназначенных для официального пользования иностранных дипломатических и приравненных к ним представительств, а также для личного пользования дипломатического и административно-технического персонала этих представительств, включая членов их семей, проживающих вместе с ними.

Также по нулевой ставке облагается оборот по реализации резидентами РК аффинированных драгоценных металлов (золота и платины) собственного производства.

Введение термина “нулевая ставка” позволяет дать краткую характеристику механизма действия НДС в отношении отгрузки товаров или оказания услуг, осуществляемых налогоплательщиком, по которым налогоплательщик не начисляет НДС и при этом имеет право на зачет в счет предстоящих платежей или возмещение из бюджета сумм НДС, т.е сумм НДС по товарам и услугам, используемым или подлежащих использованию в его предпринимательской деятельности.

В зачет принимается сумма НДС, подлежащая уплате по фактически поступившим (или импортируемым) товарам, выполненным работам, оказанным услугам в течение отчетного периода, но при соблюдении следующих условий:

1) приобретенные (или импортируемые) товары, принятые работы и услуги используются в предпринимательской деятельности юридического лица;

2) как покупатель, так и поставщик указанных товаров, работ и услуг состоят на учете по НДС в налоговом органе на территории Казахстана;

3) приобретенные товары, работы и услуги оформлены налоговыми счетами–фактурами установленного образца, в которых поставщик указывает сумму НДС отдельной строкой и проставляет свою печать.

Налогообложение по счету-фактуре представляет собой метод начисления НДС в следующем виде: налог начисляется к цене, по которой выписываются счета на товары и услуги, за вычетом налога, взысканного на предыдущих этапах. По ставкам, освобожденным от НДС, налогоплательщик не начисляет НДС и при этом не имеет права на зачет в счет предстоящих платежей или возмещение из бюджета сумм НДС. В случае, когда налогоплательщик имеет облагаемые обороты и обороты, освобожденные от налога на добавленную стоимость, в зачет по НДС принимается сумма налога на добавленную стоимость, определенного по удельному весу облагаемого оборота в общей сумме оборота. В случае если у налогоплательщика, имеющего обороты по нулевой ставке, объем дохода от реализации товаров (работ, услуг) ниже расходов, относимых на вычеты, связанных с его получением, возмещаемая сумма НДС уменьшается на сумму образованного убытка.

Льготы по НДС предусмотрены в виде освобождения от уплаты налога при реализации определенных товаров, работ и услуг, а также по определенным видам импорта (ст. 61 Указа о Налогах). Освобождаются от НДС финансовые услуги (за исключением сейфовых операций, инкассации, услуг по хранению ценных бумаг); обороты по реализации товаров, работ и услуг, осуществляемых Нацбанком РК; обороты по оказанию услуг или выполнению работ в связи с международными перевозками товаров или пассажиров; взносы в уставный капитал; обороты по производству и реализации газетной и журнальной продукции; лекарственные средства; обороты по оказанию образовательных и медицинских услуг (за исключением косметологических); похоронно-ритуальные услуги; геологоразведочные и геологопоисковые работы и др.

К импорту товаров, освобожденных от НДС, относится:

- импорт национальной валюты, иностранной валюты, ценных бумаг;
- импорт лекарственных средств, материалов для производства лекарственных средств, изделий медицинского назначения и медицинской техники;
- импорт технологического оборудования, приобретаемого за счет средств госбюджета;
- импорт товаров, за исключением подакцизных, ввозимых в качестве гуманитарной помощи и др.

Освобождение от налога на добавленную стоимость импортируемых товаров в отдельных случаях вызвано тем, что они приобретаются бюджетными организациями за счет средств бюджета, и выделение денег из него для последующего внесения в виде налога нецелесообразно.

Отчетным периодом по фактическим расчетам с бюджетом по НДС является календарный месяц. Декларация по НДС представляется за каждый отчетный период не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным. НДС по импортируемым товарам уплачивается до или в день принятия таможенной декларации.

Органы налоговой службы представляют отсрочку уплаты НДС на 3 месяца на импортируемые сырье и материалы, предназначенные для промышленной переработки.

Сроки уплаты НДС:

1) ежеквартально до 15 числа месяца, следующего за кварталом – если сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет за месяц меньше 500 месячных расчетных показателей, установленных на данный месяц;

2) 25 числа текущего месяца и 5 числа следующего месяца – если сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет за квартал больше 1000 месячных расчетных показателей, установленных на данный месяц.

В этом случае, по выбору налогоплательщика в течение всего налогового года размер текущих доходных платежей определяется в размере 1/6 суммы налога по предыдущему кварталу или по фактическому обороту за текущую декаду. Ответственность за правильность и своевременность уплаты налога возлагается на плательщиков налога. В целом, сроки предоставления декларации по НДС и его уплаты зависят от масштаба деятельности налогоплательщика. Чем больше оборот у хозяйствующего субъекта, тем чаще он уплачивает налог на добавленную стоимость.

8. АКЦИЗЫ

8.1. Перечень подакцизных товаров

Акцизы относятся к косвенным налогам, включаются в цену товара и оплачиваются покупателем. Как правило, акцизы устанавливаются на высокорентабельные товары.

В РК акцизами облагаются определенные товары, производимые на территории РК и импортируемые на территорию РК, а также игорный бизнес. Налоговым законодательством устанавливается конкретный перечень товаров, подлежащих обложению акцизами.

Подакцизными товарами являются:

- все виды спирта;
- водка;
- ликеро-водочные изделия;
- крепленые напитки, крепленые соки и бальзамы;
- вина;
- коньяки;
- шампанские вина;
- пиво;
- виноматериалы;
- табачные изделия;
- прочие изделия, содержащие табак;
- осетровая и лососевая рыбы, икра осетровых и лососевых рыб, деликатесы, приготовляемые из осетровых и лососевых рыб и икры;
- ювелирные изделия из золота, платины или серебра;

- изделия из хрусталя, хрустальные осветительные приборы;
- бензин (за исключением авиационного), дизельное топливо;
- легковые автомобили (кроме автомобилей с ручным управлением);
- огнестрельное и газовое оружие (кроме приобретаемого для нужд органов государственной власти);
- сырая нефть, включая газовый конденсат;
- электроэнергия.

8.2. Плательщики акцизов

Плательщиками акцизов являются физические и юридические лица (резиденты и нерезиденты), производящие подакцизные РК и импортирующие подакцизные товары, а также осуществляющие игорный бизнес. Кроме юридических лиц, плательщиками акцизов являются их филиалы, представительства и иные обособленные подразделения.

Объектом обложения акцизами для товаров отечественного производства является стоимость подакцизных товаров, определяемая исходя из цен производителя или физический объем готовой продукции, без учета акциза. Объектом обложения по игорному бизнесу является выручка от игорного бизнеса. К выручке от игорного бизнеса относится сумма денег, поступившая от игорного бизнеса за минусом выплаченных выигрышей.

При производстве подакцизной продукции из сырья собственного производства, которое подлежит обложению акцизом, стоимость данного сырья или его физический объем является объектом обложения.

Объектом обложения по импортируемым подакцизным товарам является таможенная стоимость, определяемая в соответствии с таможенным законодательством РК, или физический объем в натуральном выражении.

Объектом обложения при производстве и реализации электроэнергии является весь объем выработанной электроэнергии, за исключением фактически используемого в технологическом процессе на выработку самой электроэнергии в отчетном периоде.

Акцизами не облагаются подакцизные товары, экспортируемые за пределы РК, при условии подтверждения товаропроизводителем вывоза товаров на экспорт.

Ставки акцизов утверждаются Правительством РК в процентах к стоимости товара или к физическому объему в натуральном выражении.

В отношении товаров, облагаемых акцизами по ставкам в ЭКЮ (Евро) за единицу товара, основой для исчисления является физический объем в натуральном выражении. Исчисление акциза в отношении товаров, облагаемых акцизами по ставкам в ЭКЮ (евро) за единицу товара, производится по формуле:

$$Acl = Bt \times Al,$$

где Acl – размер акциза;

Bt – количество товара;

AI – ставка акциза в ЭКЮ за единицу товара.

В целях предотвращения нелегального производства и оборота отдельных видов подакцизных товаров Правительство РК издало Постановление “О маркировке отдельных видов подакцизных товаров марками акцизного сбора” (от 10 апреля 1999 г.).

Данным Постановлением утвержден перечень отечественных и импортных подакцизных товаров, подлежащих маркировке марками акцизного сбора с голографической полосой. К ним относятся: водка, ликеро-водочные изделия, вина, коньяки, шампанские вина, крепленые напитки, крепленые соки и бальзамы. Кроме того, маркировке подлежат отечественные и импортируемые табачные изделия.

Ставки акцизов утверждены Постановлением Правительства РК от 26 июня 1998 г. (с последующими изменениями и дополнениями) “О ставках акцизов на подакцизные товары, производимые в РК и ввозимые на таможенную территорию РК”.

Например, единицей измерения ликеро-водочных изделий, вина, пива является 1 литр.

Ставка акциза на производимый товар исчисляется в тенге за единицу измерения, а на ввозимый товар в Евро за единицу измерения. Например, ставка акциза на водку и ликеро-водочные изделия составляет 70 тенге за 1 л., а на ввозимые эти же товары – 1,7 Евро.

Сумма акциза определяется плательщиком самостоятельно. Акцизы уплачиваются в бюджет в следующие сроки.

1. Акциз на винно-водочные изделия не позднее чем на 3 день после дня, в течение которого произведена реализация товаров.

2. Акциз на иные подакцизные товары и по выручке от игорного бизнеса не позднее чем:

- на 13 день месяца за реализацию, осуществленную в течение первых 10 дней месяца;
- на 23 день месяца за реализацию, осуществленную в течение вторых 10 дней месяца;
- на 3 день месяца, следующего за отчетным месяцем, за реализацию за оставшиеся дни отчетного месяца.

3. По продукции, вырабатываемой из давальческого сырья, акциз уплачивается в момент передачи продукции заказчику. К давальческому сырью относится продукция, передаваемая собственником изготовителю с целью переработки в готовую продукцию.

4. При передаче сырой нефти, добытой на территории РК, на промышленную переработку акциз уплачивается на момент ее передачи.

5. Акциз на импортируемые товары уплачивается в день, определяемый таможенным законодательством РК для уплаты таможенных платежей. В отличие от других налогов сроки уплаты акциза продлению не подлежат.

Ответственность за правильность и своевременность уплаты акцизов возлагается на налогоплательщиков. Кроме того, они обязаны представлять ежемесячную декларацию не позднее 15 числа месяца,

следующего за отчетным, с указанием суммы акцизов, подлежащих уплате за каждые 10 дней отчетного месяца.

На отдельные подакцизные товары приобретаются марки акцизного сбора (табачные и винно-водочные изделия). Акцизная марка наклеивается на товары как свидетельство производимой оплаты акцизного налога. При этом по продукции, подлежащей маркировке марками акцизного сбора, сумма акциза по реализованной продукции подлежит уменьшению на стоимость марок акцизного сбора. Кроме того, при утрате и порче подакцизной продукции акциз уплачивается в полном размере (за исключением случаев, возникших в результате чрезвычайных ситуаций природного характера).

9. СБОР ЗА РЕГИСТРАЦИЮ ЭМИССИИ ЦЕННЫХ БУМАГ

Ценные бумаги являются одним из важнейших элементов рыночной экономики и представляют собой надлежащим образом оформленные документы, имеющие определенную степень защиты и удовлетворяющие определенные имущественные права. Кроме того, рынок ценных бумаг является эффективным механизмом перераспределения финансовых ресурсов и перераспределения капитала. Первые элементы рынка ценных бумаг в РК появились в 1991 г., когда стали создаваться АО, брокерские фирмы, фондовые биржи. С принятием Национальной программы разгосударствления и приватизации ускорился процесс формирования основных элементов рынка ценных бумаг.

Законодательная основа деятельности на рынке ценных бумаг состоит из положений Гражданского кодекса РК, Указов Президента РК, имеющих силу Закона “О рынке ценных бумаг”, “О регистрации сделок с ценными бумагами в РК” (от 5 марта 1997 г.); Постановлений Правительства РК: Программа развития рынка ценных бумаг (от 17 мая 1996 г.), Положение о центральном депозитарии РК (от 29 июля 1996 г.), Положение о ведении реестра держателей ценных бумаг в РК (от 29 июля 1996 г.) и ряд других постановлений. Данные нормативные правовые акты регулируют порядок регистрации сделок с акциями и их обращение в РК.

Указом Президента, имеющим силу закона, “О налогах и других обязательных платежах в бюджет”, предусмотрено налогообложение юридических лиц, выпускающих ценные бумаги. Данные юридические лица уплачивают сбор за регистрацию эмиссии ценных бумаг.

Плательщиками данного сбора являются юридические лица, осуществляющие их эмиссию. Объектом обложения сбором за регистрацию эмиссии ценных бумаг является общая номинальная стоимость всех ценных бумаг при первоначальной и дополнительной эмиссии. Сбор не уплачивается по эмиссии государственных ценных бумаг. При регистрации первоначальной эмиссии ценных бумаг сбор уплачивается в размере 0,1% от общей номинальной стоимости ценных бумаг, при регистрации дополнительной эмиссии – в размере 0,5%.

Плательщики исчисляют сумму сбора самостоятельно, исходя из общей номинальной стоимости ценных бумаг и ставок сбора.

Декларацию по сбору за регистрацию эмиссии ценных бумаг юридическое лицо – эмитент представляет органам налоговой службы до 31 марта года, следующего за отчетным.

Ответственность за полноту и своевременность уплаты в бюджет сбора за регистрацию эмиссии ценных бумаг несет плательщик.

10. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НЕДРОПОЛЬЗОВАТЕЛЕЙ

Указ Президента, имеющий силу закона, “О налогах и других обязательных платежах в бюджет”, включает принципиально новые положения, составленные с учетом мировой практики, касающиеся налогов и платежей с недропользователей.

Недропользователь – лицо, осуществляющее геологическое изучение, добычу полезных ископаемых и переработку техногенных образований на территории Казахстана и заключившее контракты в порядке и на условиях, предусмотренных законодательством РК.

В соответствии с законодательством РК между недропользователем и компетентным органом, уполномоченным Правительством РК, заключается контракт на недропользование.

Требования по уплате налогов и других обязательных платежей (налоговый режим) определяются в данном контракте. Указ “О налогах” предусматривает две модели налогового режима при заключении контрактов на недропользование.

Согласно первой модели, недропользователь осуществляет уплату всех видов налогов и других обязательных платежей. При второй модели предусматривается уплата (передача) недропользователем доли Республики Казахстан по разделу продукции, а также уплата следующих видов налогов и других обязательных платежей: подоходного налога с учетом удерживаемого у источника выплаты подоходного налога и налога на чистый доход постоянного учреждения иностранного юридического лица, НДС, бонусов, роялти, сбора за государственную регистрацию юридических лиц, лицензионного сбора за право занятия отдельными видами деятельности. Вторая модель налогового режима устанавливается только при заключении контракта “О разделе продукции”.

Доля РК по разделу продукции, получаемая по контракту “О разделе продукции” является источником республиканского и местных бюджетов и поступает в доходы соответствующих бюджетов в размере, определяемом законом РК “О республиканском бюджете”. Порядок уплаты доли определяется Правительством РК.

Специальные платежи и налоги недропользователей включают:

- бонусы: подписной, коммерческого обнаружения;
- роялти;
- налог на сверхприбыль;

- долю РК по разделу продукции.

Бонусом является платеж, связанный с геологическим изучением, добычей полезных ископаемых.

Подписной бонус является разовым фиксированным платежом недропользователя за право осуществления деятельности по недропользованию и определяется при заключении контракта. Размер подписного бонуса устанавливается в контракте в зависимости от экономической ценности месторождений. Срок уплаты данного бонуса устанавливается контрактом, но не позднее 30 календарных дней с даты заключения контракта.

За каждое коммерческое обнаружение на территории месторождения недропользователь уплачивает бонус коммерческого обнаружения. Порядок исчисления данного бонуса определяется Правительством РК.

Плательщиками роялти являются недропользователи, осуществляющие добычу полезных ископаемых и переработку техногенных образований. **Роялти** являются платежом за право пользования недрами в процессе добычи полезных ископаемых и переработки техногенных образований. Роялти выплачиваются по всем видам полезных ископаемых в отдельности.

Указом о налогах предусмотрены роялти по общераспространенным полезным ископаемым и подземным водам, роялти по драгоценным металлам (золоту, серебру, платине) и драгоценным камням, роялти по углеводородам, роялти по твердым полезным ископаемым.

Ставки роялти в каждом контракте на недропользование устанавливаются в зависимости от видов полезных ископаемых (фиксированные или индивидуальные).

Бонусы и роялти выплачиваются в денежной форме. Но на основании дополнительного соглашения сторон денежная форма выплаты роялти может быть заменена на натуральную форму выплаты, эквивалентную денежной форме.

Объектом обложения роялти по полезным ископаемым является стоимость добытых полезных ископаемых, исходя из средней цены реализации за отчетный период без учета косвенных налогов.

Объектом обложения роялти по золоту, серебру и платине является стоимость добытого металла, рассчитанная по средней цене реализации за отчетный период на той международной бирже металлов, которая определяется Правительством РК.

Отчетным периодом по определению платежей роялти является календарный месяц и уплата роялти производится не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным периодом.

Если недропользователь осуществляет добычу общераспространенных полезных ископаемых и подземных вод, то он уплачивает налог на сверхприбыль. К сверхприбыли недропользователя относятся дополнительные доходы, полученные недропользователем сверх норматива. Объектом обложения налогом на сверхприбыль

является сумма чистого дохода недропользователя за отчетный год по каждому отдельному контракту, по которому недропользователем получена внутренняя норма прибыли выше 20%.

Ставки налога на сверхприбыль устанавливаются в следующих размерах:

Внутренняя норма прибыли (ВНП), %	Ставка налога на сверхприбыль в % к чистому доходу за отчетный год
менее или равна 20	0
более 20, но менее или равна 22	4
более 22, но менее или равна 24	8
более 24, но менее или равна 26	12
более 26, но менее или равна 28	18
более 28, но менее или равна 30	24
более 30	30

Расчеты по налогу на сверхприбыль представляются недропользователями органам налоговой службы по месту налоговой регистрации по десятое апреля года, следующего за отчетным.

Налог на сверхприбыль уплачивается до пятнадцатого апреля года, следующего за отчетным.

11. СОЦИАЛЬНЫЙ НАЛОГ

В 1990-1998 гг. налоговым законодательством были предусмотрены отчисления в дорожный фонд, в пенсионные фонды, платежи в фонд обязательного медицинского страхования и в фонд государственного социального страхования. Кроме того, производились отчисления в Государственный фонд содействия занятости.

Данные платежи и сборы были установлены соответствующими нормативными актами.

С 1 января 1999 г. вступили в законную силу внесенные изменения и дополнения в Указ Президента РК, имеющий силу закона, "О налогах и других обязательных платежах в бюджет". В соответствии с Законом РК от 24 декабря 1998 г. на территории РК был введен **социальный налог**.

Данный налог относится к целевым налогам и уплачивается работодателями и предпринимателями. Социальный налог является доходной частью местных бюджетов.

Плательщиками социального налога являются:

- юридические лица (включая юридические лица с иностранным участием, представительства и филиалы иностранных юридических лиц);
- физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, имеющие объекты обложения.

Объектом налогообложения социальным налогом является фонд оплаты труда.

В состав фонда оплаты труда включаются все виды зарплаток, различных премий, доплат, надбавок, выплат, пособий, отдельных социальных льгот, включая денежные суммы, начисленные работникам в соответствии с законодательством за неотработанное время, начисленные в денежной или натуральной форме (независимо от источника финансирования).

Юридические лица не начисляют социальный налог на следующие виды выплат:

1) обязательные пенсионные взносы физических лиц (работников) в накопительные пенсионные фонды, удерживаемые юридическими лицами;

2) компенсация за неиспользованный отпуск;

3) выходное пособие при увольнении;

4) компенсационные выплаты, установленные в соответствии с законодательством;

5) доплаты и надбавки к заработной плате взамен суточных в случаях, когда постоянная работа протекает в пути или имеет разъездной характер, либо в связи со служебными поездками в пределах обслуживаемых участков;

6) стоимость выданной спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты, мыла, обезжиривающих средств, молока и лечебно-профилактического питания;

7) выплаты в возмещение ущерба, причиненного работникам увечьем, либо иным повреждением здоровья, связанным с их работой (кроме выплат в части утраченного заработка);

8) денежные награды, присуждаемые за призовые места на спортивных соревнованиях, смотрах, конкурсах и т.п.;

9) денежное довольствие военнослужащих и сотрудников органов внутренних дел;

10) материальная помощь, оказываемая работникам при рождении ребенка, для проведения платной медицинской операции, на погребение;

11) возмещение расходов по проезду, провозу имущества и найму помещения при переводе либо переезде на работу в другую местность;

12) оплата дней временной нетрудоспособности;

13) оплата отпуска по беременности и родам.

Социальный налог начисляется до удержания соответствующих налогов независимо от источников финансирования.

Социальный налог юридическими лицами уплачивается по ставке 21% от фонда оплаты труда граждан Республики Казахстан.

Государственные учреждения и Центр социальной адаптации и трудовой реабилитации детей и подростков с нарушениями умственного и физического развития уплачивают социальный налог по ставке 20,5% от фонда оплаты труда.

Республиканским объединением предприятий пенсионеров “Ветеран”, а также производственными, учебно-производственными организациями, являющимися собственностью данного объединения и созданными за счет его средств, в котором работают только пенсионеры, Детским благотворительным фондом, “SOS – детские деревни Казахстана”, Обществом Красного Креста и Красного Полумесяца, Республиканским объединением предприятий Казахской республиканской организации ветеранов войны в Афганистане (без производственных организаций), Добровольным обществом инвалидов войны в Афганистане (без производственных организаций) социальный налог уплачивается по ставке 7,5% от фонда оплаты труда.

В случае занятия ими предпринимательской деятельностью налог уплачивается по ставке 8%.

Физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, уплачивают социальный налог в размере 49% от МРП за каждого работника в месяц, а также дополнительно 5% от месячного дохода за минусом расходов, связанных с его получением, кроме затрат по приобретению основных средств и других затрат капитального характера.

Добровольным обществом инвалидов РК, Казахским обществом глухих, Казахским обществом слепых, а также производственными организациями, являющимися собственностью этих обществ и созданными за счет их средств, в которых инвалиды составляют не менее 50% от общего числа работающих, Республиканским обществом женщин-инвалидов, имеющих на иждивении детей, “Бибі-Ана”, общественным объединением “Лига” “Ак-Бота” по опеке инвалидов и детей с нарушениями в психофизическом развитии социальный налог уплачивается по ставке 6,5% от фонда оплаты труда. В случае получения ими дохода от предпринимательской деятельности – 7%.

При привлечении иностранной рабочей силы работодатели уплачивают социальный налог в размере пятикратного месячного расчетного показателя в месяц за каждого иностранного специалиста и в размере десятикратного месячного расчетного показателя в месяц за каждого иностранного рабочего.

Декларация по социальному налогу представляется налоговым органом ежемесячно, не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным.

Социальный налог подлежит уплате в бюджет за каждый отчетный период в срок, установленный для выплаты заработной платы за вторую половину месяца, но не позднее 15 числа следующего месяца, независимо от выплаты заработной платы.

При определении налогооблагаемого дохода сумма уплаченного социального налога относится на вычеты в пределах начисленной суммы. Юридические лица, имеющие филиалы, представительства и иные обособленные структурные подразделения на территории других регионов обязаны исчислять социальный налог в целом по

юридическому лицу и уплачивать суммы налога по месту нахождения структурных подразделений.

При этом головные организации юридических лиц производят уплату социального налога непосредственно со своего банковского счета или возлагают уплату налога на свои структурные подразделения.

12. ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ

В условиях рыночной экономики в соответствии с законодательством использование земли в РК является платным. Установление платы за пользование земельными ресурсами стало возможным после отмены исключительной государственной собственности на землю, превращения земельных участков в объект купли-продажи, залога, дарения и других гражданско-правовых сделок.

Установление платы за землю преследует следующие цели:

- обеспечение экономическими методами рационального использования земель;
- формирование доходов бюджета для осуществления мероприятий по землеустройству, повышению плодородия земель и их охране.

Законодательством РК предусмотрены следующие **формы платы за землю**: нормативная цена земли в виде ставок платы за земли, арендная плата, земельный налог и договорная цена земли по договору купли-продажи и при осуществлении гражданско-правовых сделок.

Земельный налог является источником доходов местных бюджетов и одной из форм платы за землю. Земельный налог уплачивается в виде ежегодных фиксированных платежей за единицу земельной площади.

Объектом налогообложения является земельный участок, предоставленный в установленном порядке в собственность или землепользование.

Налогообложению подлежат земли:

- сельскохозяйственного назначения;
- населенных пунктов;
- промышленности, транспорта, связи, обороны и иного назначения;
- земли особо охраняемых природных территорий;
- лесного фонда;
- водного фонда.

Плательщиками данного налога являются граждане и юридические лица (резиденты и нерезиденты), их филиалы и представительства и иные обособленные структурные подразделения, имеющие в собственности или постоянном пользовании земельные участки.

Размер земельного налога определяется в зависимости от качества; местоположения и водообеспеченности земельного участка и не зависит от результатов хозяйственной и иной деятельности землевладельца и землепользователя.

Базовые ставки земельного налога зависят от целевого использования земель, качества почв, местоположения земельных участков и категорий земель.

Базовые ставки земельного налога на земли сельскохозяйственного назначения устанавливаются в расчете на один гектар и дифференцируются по качеству почв. Например, на земли степной и сухостепной зон базовая ставка земельного налога при качестве почв от 41 до 50 баллов бонитета составляет в расчете на 1 га площади от 15 до 20 тенге.

Базовые ставки налога на земли населенных пунктов устанавливаются в расчете на 1 м² в зависимости от вида населенного пункта. Например, ставка налога на земли, занятые нежилыми строениями, сооружениями, участками, необходимыми для их содержания, а также санитарно-защитными зонами объектов, техническими и иными зонами, в г. Алматы составляет 15 тенге за 1 м², в Астане – 10 тенге, Таразе – 4,75 тенге.

Ставка налога на земли, занятые жилищным фондом, включая строения и сооружения при них в городах Алматы и Астане составляет 0,5 тенге за 1 м², в городах областного и районного значения 0,2 тенге за 1 м², в поселках – 0,07 тенге, в аулах и селах – 0,05 тенге.

Налог не взимается с земельных участков общего пользования населенных пунктов, а также занятых сетью государственных автомобильных дорог общего пользования, занятых под строительство в г. Астане (но не более 3 лет), занятых под объекты, находящиеся на консервации по решению Правительства РК.

Районные представительные органы имеют право понижать или повышать ставки налога, но не более чем на 20% в зависимости от местоположения участка, наличия коммуникаций и других факторов.

Для гг. Астаны, Алматы и городов областного значения ставка налога на придомовые земельные участки, за исключением земель, занятых жилищным фондом, включая строения и сооружения при них, устанавливается в следующих размерах:

при площади до 0,06 гектара – 20 тенге за 0,01 гектара;

на площадь, превышающую 0,06 гектара, – 600 тенге за 0,01 гектара.

Для остальных населенных пунктов ставка налога на придомовые земельные участки, за исключением земель, занятых жилищным фондом, включая строения и сооружения при них, устанавливается в следующих размерах:

при площади до 0,12 гектара – 20 тенге за 0,01 гектара;

на площадь от 0,12 до 0,25 гектара – 100 тенге за 0,01 гектара;

на площадь, превышающую 0,25 гектара – 400 тенге за 0,01 гектара.

Ставка налога на земли, предоставленные гражданам для ведения личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества и дачного строительства, включая земли, занятые под постройками, устанавливается в следующих размерах:

при площади до 0,12 гектара – 20 тенге за 0,01 гектара;

Вид населенного пункта	Ставка налога в тенге на земли, занятые нежилыми строениями, сооружениями, участками, необходимыми для их содержания, а также санитарно-защитными зонами объектов, технических и иными зонами (за 1 м ²)	Ставка налога в тенге на земли, занятые жилищным Фондом, включая строения и сооружения при них (за 1 м ²)
1	2	3
Города		
Алматы	15.00	0.5
Астана	10.00	0.5
Актау	5.00	0.3
Актобе	3.50	0.3
Атырау	4.25	0.3
Тараз	4.75	0.3
Караганда	5.00	0.3
Кызылорда	4.50	0.3
Костанай	3.25	0.3
Павлодар	3.00	0.3
Петропавловск	3.00	0.3
Уральск	3.00	0.3
Усть-Каменогорск	5.00	0.3
Шымкент	4.75	0.3
Алматинская область:		
города областного значения	3.50	0.2
города районного значения	3.00	0.2
Акмолинская область:		
города областного значения	3.00	0.2
города районного значения	2.60	0.2
Остальные города областного значения	85 процентов от ставки, установленной для областного центра	0.2
Остальные города районного значения	75 процентов от ставки, установленной для областного центра	0.1
Поселки	0.50	0.07
Села (аулы)	0.25	0.05

на площадь от 0,12 до 0,25 гектара – 100 тенге за 0,01 гектара;

на площадь, превышающую 0,25 гектара – 400 тенге за 0,01 гектара.

В соответствии с Постановлением Правительства РК от 25.12.98 “О реализации Закона РК “О республиканском бюджете на 1999 г.” к базовым ставкам земельного налога на 1999 г. установлен коэффициент в размере 1,57.

Земли особо охраняемых природных территорий, лесного и водного фондов, как правило, не подлежат налогообложению. Но налоговым законодательством предусмотрены отдельные случаи

налогообложения этих земель.

Согласно ст. 117 Указа о налогах налогообложению подлежат земли особо охраняемых природных территорий, в случае предоставления во владение или пользование юридическим и физическим лицам. Кроме того, участки, входящие в состав земель особо охраняемых природных территорий, лесного и водного фонда и используемые в сельскохозяйственных целях, подлежат налогообложению по ставкам земельного налога, предусмотренным для земель сельскохозяйственного назначения.

Участки, входящие в состав земель особо охраняемых природных территорий и предоставленные юридическим и физическим лицам для иных целей, помимо сельскохозяйственных, подлежат налогообложению по ставкам земельного налога на расположенные вне населенных пунктов земли промышленности, транспорта, связи, обороны и иного несельскохозяйственного назначения.

Земли лесного и водного фондов, занятые зданиями, сооружениями и другими объектами органов лесного и водного хозяйства, подлежат налогообложению по ставкам земельного налога на расположенные вне населенных пунктов земли промышленности, транспорта, связи, обороны и иного несельскохозяйственного назначения.

От уплаты земельного налога освобождаются:

1) оздоровительные детские учреждения, заповедники, национальные, дендрологические и зоологические парки, ботанические сады, кладбища;

2) государственные учреждения:

а) государственные предприятия, основным видом деятельности которых является выполнение работ (оказание услуг) в области науки и библиотечного обслуживания;

б) государственное предприятие, осуществляющее функции в области государственной аттестации научных кадров;

в) государственные предприятия, основным видом деятельности которых является осуществление театрально-зрелищных и (или) концертных мероприятий, оказание услуг по хранению историко-культурных ценностей, в области социальной защиты и социального обеспечения детей, престарелых и инвалидов, в области спорта;

3) Добровольное общество инвалидов Республики Казахстан, Казахское общество слепых, Казахское общество глухих, Центр социальной адаптации и трудовой реабилитации детей и подростков с нарушениями умственного и физического развития, Казахская республиканская организация ветеранов войны в Афганистане (без предприятий), Национальное общество Красного Креста и Красного Полумесяца Республики Казахстан (без предприятий) и детские благотворительные фонды (без предприятий);

4) производственные предприятия и организации, в которых инвалиды составляют не менее 50 процентов от общего числа работников, при условии фактического использования в отчетном

периоде не менее 50 процентов полученных доходов на социальную защиту инвалидов;

5) Национальный банк Казахстана, его филиалы, представительства и организации;

6) юридические и физические лица Республики Казахстан, получившие во владение или пользование для сельскохозяйственных целей нарушенные или малопродуктивные земли, на первые десять лет пользования;

7) физические лица, пользующиеся льготами по подоходному налогу в соответствии с пунктом 4 статьи 34 настоящего Указа;

8) налогоплательщикам в соответствии с контрактом с уполномоченным органом по инвестициям могут быть установлены:

на срок до 5 лет с момента заключения контракта пониженная ставка земельного налога до 100% основной ставки;

на последующий период до 5 лет – пониженная ставка земельного налога в пределах не более 50% основной ставки;

9) исправительные учреждения;

10) организации, осуществляющие деятельность, связанную с оказанием медицинской помощи (за исключением косметологических услуг) и (или) образовательных услуг в сфере детского дошкольного, среднего, среднеспециального и высшего образования по соответствующим лицензиям на право ведения данных видов деятельности, при условии, что доходы от такой деятельности составляют не менее 50 процентов в объеме совокупного годового дохода.

Юридические лица непосредственно сами исчисляют земельный налог и ежегодно не позднее 1 июля представляют в территориальные налоговые органы декларацию причитающегося с них налога по каждому земельному участку.

Гражданам начисление земельного налога производится территориальными налоговыми органами, которые ежегодно не позднее 1 августа вручают им платежное извещение об уплате налога.

Физические лица, сельскохозяйственные землевладельцы и землепользователи уплачивают налог не позднее 1 октября текущего года.

Несельскохозяйственные землепользователи – юридические лица уплачивают земельный налог равными долями 20 февраля, 20 мая, 20 августа и 20 ноября текущего года.

13. НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО

Налоговое законодательство РК предусматривает налог на имущество, уплачиваемый юридическими и физическими лицами. Введение данного налога связано с развитием частной собственности в нашем государстве.

Плательщиками налога на имущество являются юридические лица (резиденты и нерезиденты), их филиалы, представительства и иные

обособленные подразделения, и физические лица, имеющие на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления или доверительного управления собственностью имущественные объекты.

Налог на имущество физических и юридических лиц базируется на территориальном принципе. В соответствии с законодательством налогообложению подлежит недвижимое имущество, находящееся на территории Республики Казахстан (кроме транспортных средств и земельных участков), зарегистрированное в РК, независимо от национального или юридического статуса их собственности.

Объектами обложения налогом являются:

1) остаточная стоимость амортизируемых активов юридических лиц и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица;

2) стоимость жилых помещений, дачных строений, гаражей, иных строений, сооружений, помещений физических лиц, не используемых в предпринимательской деятельности, находящихся в личном пользовании граждан, расположенных на территории Республики Казахстан.

Амортизируемыми активами юридических лиц и физических лиц являются основные средства и нематериальные активы.

Основные средства – материальные активы сроком службы более 1 года, как в сфере материального производства, так и в непроизводственной сфере. К нематериальным активам относятся права пользования природными ресурсами, землей, патенты, лицензии, “ноу-хау”, “цена фирмы” (гудвиля), интеллектуальная собственность, товарные знаки и др. К амортизируемым активам не относятся земли (земельный участок) и иные объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы), а также товарно-материальные запасы, ценные бумаги.

Налог на имущество вносится в доход местных бюджетов, при этом сумма уплаченного налога подлежит вычету при определении налогооблагаемого дохода.

Исчисление налога на имущество производится исходя из стоимости недвижимости по состоянию на 1 января налогового года.

В отношении недвижимого имущества налоговая база определяется на основе стоимости данного имущества. При этом ставка налога на имущество юридических лиц и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, не изменяется в зависимости от размера налогооблагаемой базы и составляет 1% от стоимости указанных фондов. Среднегодовая остаточная стоимость амортизируемых активов, подлежащих налогообложению, исчисляется как одна тринадцатая суммы, полученной при сложении остаточных стоимостей таких активов на первое число каждого месяца отчетного налогового года и первое число следующего за ним года, определенной по бухгалтерскому учету.

Ставка налога на имущество физических лиц составляет 0,1% при

стоимости имущества до 1000000 тенге (если это имущество не используется в предпринимательской деятельности).

Но, при стоимости недвижимого имущества свыше 1000000 тенге сумма налога возрастает и взимается по следующей шкале обложения:

- от 1000000 до 2000000 тенге сумма налога от стоимости недвижимого имущества 1000000 тенге + 0,15 процентов с суммы, превышающей ее;

- от 2000000 до 3000000 тенге сумма налога от стоимости недвижимого имущества 2000000 тенге + 0,2 процента с суммы, превышающей ее;

- от 3000000 до 4000000 тенге сумма налога от стоимости недвижимого имущества 3000000 тенге + 0,3 процента с суммы, превышающей ее;

- от 4000000 до 5000000 тенге сумма налога от стоимости недвижимого имущества 4000000 тенге + 0,4 процента с суммы, превышающей ее;

- от 5000000 до 6000000 тенге сумма налога от стоимости недвижимого имущества 5000000 тенге + 0,5 процента с суммы, превышающей ее;

- от 6000000 до 7000000 тенге сумма налога от стоимости недвижимого имущества 6000000 тенге + 0,6 процента с суммы, превышающей ее;

- от 7000000 до 8000000 тенге сумма налога от стоимости недвижимого имущества 7000000 тенге + 0,7 процента с суммы, превышающей ее;

- от 8000000 до 9000000 тенге сумма налога от стоимости недвижимого имущества 8000000 тенге + 0,8 процента с суммы, превышающей ее;

- от 9000000 до 10000000 тенге сумма налога от стоимости недвижимого имущества 9000000 тенге + 0,9 процента с суммы, превышающей ее;

- от 10000000 тенге и свыше сумма налога от стоимости недвижимого имущества 10000000 тенге + 1 процента с суммы, превышающей ее.

Например, если гражданин использует свою квартиру под офис, то уплачивает налог на имущество по ставке 1%. Если квартира оценена в 5000000 тенге, то гражданину необходимо уплатить налог в размере 500 тенге ($5000000 : 100 \cdot 0,1 = 500$ тенге).

Уплата налога физическими лицами по имуществу, находящемуся в личном пользовании, производится не позднее 1 октября текущего года. Налоговые органы, исчислившие налог на дома, квартиры, дачи, гаражи и иные сооружения, должны вручить гражданам платежные извещения на уплату налога не позднее 1 августа.

Кроме того, для определенных категорий граждан устанавливается необходимый минимум в размере 1000 МРП по имуществу, не используемому в предпринимательской деятельности. Данная льгота предоставляется, в основном, на основе социальных критериев:

инвалидность, достижение пенсионного возраста, особые заслуги перед обществом и государством и др.

Рассмотренная льгота по налогу на имущество предусмотрена для следующих категорий граждан:

1) Героев Советского Союза, Героев Социалистического Труда, участников Великой Отечественной войны и приравненных к ним лиц, лиц, удостоенных звания “Халык Қаһарманы”, награжденных орденом Славы трех степеней и орденом “Отан”;

2) многодетных матерей, удостоенных звания “Алтын алка” и “Мать-героиня”;

3) инвалидов I и II групп;

4) отдельно проживающих пенсионеров.

Юридические и физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью уплачивают налог равными долями 20 февраля, 20 мая, 20 августа и 20 ноября налогового года. Налог на имущество уплачивается по месту нахождения объектов налогообложения.

От уплаты налога на имущество освобождаются:

1) государственные учреждения и некоммерческие организации по имуществу, не используемому в предпринимательской деятельности;

2) добровольное общество инвалидов РК, Казахское общество слепых, Казахское общество глухих, Центр социальной адаптации и трудовой реабилитации детей и подростков с нарушениями умственного и физического развития, а также производственные предприятия, являющиеся собственностью этих обществ и созданные за счет их средств, Казахская республиканская организация ветеранов войны в Афганистане (без предприятий) по имуществу, используемому в производственных целях и в социальной сфере;

3) государственные предприятия, основным видом деятельности которых является выполнение работ (оказание услуг) в области науки и библиотечного обслуживания;

4) государственное предприятие, осуществляющее функции в области государственной аттестации научных кадров;

5) государственные предприятия, основным видом деятельности которых является осуществление театрально-зрелищных и (или) концертных мероприятий, оказание услуг по хранению историко-культурных ценностей, в области социальной защиты и социального обеспечения детей, престарелых и инвалидов, в области спорта;

6) Национальный банк Казахстана по имуществу, используемому в основной деятельности;

7) организации по имеющимся у них на праве оперативного управления государственным автомобильным дорогам общего пользования и дорожным сооружениям на них;

8) военнослужащие по имуществу, не используемому в предпринимательской деятельности;

9) исправительные учреждения;

10) организации, осуществляющие деятельность, связанную с оказанием медицинской помощи (за исключением косметологических услуг) и (или) образовательных услуг в сфере детского дошкольного, среднего, среднеспециального и высшего образования, имеющие соответствующие лицензии на право ведения данных видов деятельности, при условии, что доходы от такой деятельности составляют не менее 50 процентов в объеме совокупного годового дохода.

Согласно статье 134, п.3 указанные юридические лица не освобождаются от уплаты налога на имущество в случае передачи его в пользование или аренду.

Кроме того, льготы по налогу на имущество могут быть установлены для налогоплательщиков, заключивших контракт с уполномоченными органами по инвестициям.

На срок до 5 лет с момента заключения контракта инвестору устанавливается пониженная ставка налога на имущество до 100% основной ставки.

На последующий период до 5 лет – пониженная ставка налога на имущество в пределах не более 50% основной ставки.

В РК не предусмотрен налог на наследство или дарение, но в случае передачи недвижимости по наследству, с наследников взимается налог на имущество с момента открытия наследства.

14. НАЛОГ НА ТРАНСПОРТНЫЕ СРЕДСТВА

Указом о налогах предусмотрен налог на транспортные средства, который применяется многими странами. Данный налог уплачивается при регистрации, перерегистрации и техническом осмотре транспортных средств.

Плательщиками налога на транспортные средства являются юридические и физические лица, имеющие транспортные средства на праве собственности, доверительного управления собственностью, хозяйственного ведения или оперативного управления, которые состоят на государственном учете.

Объектами обложения являются все виды транспортных средств, предусмотренные налоговым законодательством и находящиеся на территории РК. Налог на транспортные средства также базируется на территориальном принципе. Кроме того, налог уплачивается независимо от того, эксплуатируется это транспортное средство или нет.

Размер налога исчисляется в месячных расчетных показателях в зависимости от рабочего объема двигателя или в процентах от месячного расчетного показателя с каждого киловатта мощности транспортного средства. Налог на транспортные средства вносится в доход местного бюджета, при этом сумма уплаченного налога в пределах начисленных сумм подлежит вычету при определении налогооблагаемого дохода.

Объект обложения	Размер налога (в МРП)
1. Легковые автомобили:	
До 1100*	4,0
От 1100 до 1500	6,0
От 1500 до 2000	7,0
От 2000 до 4000	22,0
От 4000 и выше	117,0
2. Грузовые автомобили:	
Грузоподъемностью до 1.5 тонн	9,0
Грузоподъемностью от 1.5 до 5 тонн	12,0
Грузоподъемностью свыше 5 тонн	15,0
Грузовые автомобили, полученные в качестве пая в результате выхода из сельскохозяйственного формирования	4,0 процента от МРП с каждого киловатта мощности
3. Самоходные машины и механизмы на пневматическом ходу, за исключением машин и механизмов на гусеничном ходу	3,0
4. Автобусы	
До 12 посадочных мест	9,0
От 12 до 25 посадочных мест	14,0
Свыше 25 посадочных мест	20,0
5. Мотоциклы, мотороллеры, мотосани, маломерные суда (мощность двигателя менее 55 кВт)	1,0
6. Катера, суда, буксиры, барки, яхты	
До 160**	6,0
От 160 до 500	18,0
От 500 до 1000	32,0
Свыше 1000	55,0
7. Летательные аппараты	8,0 процентов от МРП с каждого киловатта мощности

При объеме двигателя легковых автомобилей от 1500 до 2000 кубических сантиметров, облагаемого по ставке 7 месячных расчетных показателей, и объеме двигателя от 2000 кубических сантиметров до 4000 кубических сантиметров, облагаемого по ставке 22 месячных расчетных показателя, сумма налога увеличивается за каждую единицу превышения указанного объема двигателя на 12 тенге.

По легковым автотранспортным средствам, у которых срок эксплуатации превышает 6 лет до окончания установленного срока уплаты налога, применяются поправочные коэффициенты:

для машин производства стран СНГ – 0,3;

для остальных машин с объемом двигателя:

от 3000 кубических сантиметров – 0,5;

от 3000 до 4000 кубических сантиметров – 0,7;

от 4000 и выше – 1,0.

В зависимости от срока эксплуатации к ставкам налога на летательные аппараты применяются следующие поправочные коэффициенты:

на летательные аппараты, приобретенные после 1 апреля 1999 года:

до 5 лет эксплуатации – 1,0;

от 5 до 15 лет эксплуатации – 2,0;

свыше 15 лет эксплуатации – 3,0;

на летательные аппараты, приобретенные до 1 апреля 1999 года:

до 5 лет эксплуатации – 1,0;

от 5 до 15 лет эксплуатации – 0,5;

свыше 15 лет эксплуатации – 0,3.

Например, физическое лицо имеет на праве собственности автомобиль марки Huvndai Sonata 3, 1998 года выпуска, с объемом двигателя 1800 кубических сантиметров.

Превышение объема двигателя данного автомобиля от объема двигателя 1500 кубических сантиметров составляет 300 кубических сантиметров, соответственно налог на транспортное средство, уплачиваемый во втором квартале 1999 года, составит:

$((7 \times 715) + (300 \times 12)) = 8605$ тенге,

где 7 – ставка налога;

715 – месячный расчетный показатель на II квартал 1999 года;

300 – превышение объема двигателя, от 1500 кубических сантиметров;

12 – ставка налога, за каждую единицу превышения от 1500 кубических сантиметров.

Владельцы транспортных средств уплачивают налог в срок до 1 июля текущего года. В случае регистрации и перерегистрации транспортных средств уплата налога производится до совершения указанных действий по месту регистрации и учета транспортных средств.

Декларация по налогу на транспортные средства представляется юридическими лицами не позднее 31 марта года, следующего за отчетным, по форме, установленной Министерством государственных доходов Республики Казахстан.

От уплаты налога на транспортные средства освобождаются:

1) производители сельскохозяйственной продукции по специализированной технике, перечень которой устанавливается Правительством Республики Казахстан;

2) карьерные автосамосвалы грузоподъемностью свыше 40 тонн;

3) инвалиды по имеющимся в собственности мотоциклам и автомобилям – по одному автотранспортному средству;

4) Герои Советского Союза и Герои Социалистического Труда, лица,

имеющие звание “Халык Каһарманы”, награжденные орденом Славы трех степеней и орденом “Отан”, многодетные матери, удостоенные звания “Алтын алка” и “Мать-героиня” - по одному автотранспортному средству;

5) Добровольное общество инвалидов Республики Казахстан, Казахское общество слепых, Казахское общество глухих, Центр социальной адаптации и трудовой реабилитации детей и подростков с нарушениями умственного и физического развития, а также производственные предприятия, являющиеся собственностью этих обществ и созданные за счет их средств, Казахская республиканская организация ветеранов войны в Афганистане (без предприятий);

6) производственные предприятия и организации, в которых инвалиды составляют не менее 50% от общего числа работников, при условии фактического использования в отчетном периоде не менее 50% полученных доходов на социальную защиту инвалидов;

7) Национальный банк Казахстана, его филиалы, представительства и организации;

8) государственные учреждения и некоммерческие организации по транспортным средствам, не используемые в предпринимательской деятельности;

а) специализированные медицинские транспортные средства;

9) участники Великой Отечественной войны и приравненные к ним лица по одному автотранспортному средству.

При перерегистрации транспортных средств, в связи с изменением владельца или перемены места жительства на территории РК в текущем году налог вторично не уплачивается.

Контроль за правильностью исчисления и своевременностью уплаты налога осуществляется налоговыми органами и органами дорожной полиции.

15. СБОРЫ И ПОРЯДОК ИХ УПЛАТЫ В РЕСПУБЛИКЕ КАЗАХСТАН

В связи с изменениями, внесенными в Указ Президента РК, имеющий силу закона, от 24.04.95. “О налогах и других обязательных платежах в бюджет” и во исполнение данного Указа Правительством РК были утверждены “Правила о порядке уплаты и ставке сбора за покупку физическими лицами наличной иностранной валюты”. Данные правила утверждены Постановлением Правительства РК от 2 апреля 1999 г. №358.

В соответствии с этим постановлением сумма сбора за покупку физическими лицами наличной иностранной валюты поступает в доход республиканского бюджета. Плательщиками сбора за покупку физическими лицами наличной иностранной валюты являются граждане Республики Казахстан, граждане иностранных государств и лица без гражданства, осуществляющие покупку наличной иностранной валюты

за тенге на территории Республики Казахстан.

Ставка сбора устанавливается в размере 1% от суммы, уплачиваемой при совершении следующих операций в тенге:

- 1) покупке наличной иностранной валюты за наличные тенге;
- 2) конвертации средств с банковского счета в тенге, производимой банком для покрытия полученной (купленной) физическим лицом наличной иностранной валюты по дебетным платежным карточкам;
- 3) покупке наличной иностранной валюты с использованием платежных документов, деноминированных в тенге.

Удержание сбора осуществляется в тенге банками и другими организациями в момент получения физическим лицом наличной иностранной валюты. При получении физическим лицом наличной иностранной валюты с использованием дебетной платежной карточки в тенге сбор удерживается банком, являющимся эмитентом платежной карточки, с банковского счета в день списания (изъятия) денег.

Банки и организации, удерживающие сбор, по требованию физического лица обязаны выдать ему справку об удержанной сумме сбора. Кроме того, в кассовых чеках обязательно указывается сумма удержанного сбора при покупке наличной иностранной валюты.

Налоговым законодательством РК предусмотрен сбор за проезд автотранспортных средств по территории РК согласно постановлению Правительства РК от 31.12.1998 года № 1397 “О сборах за проезд автотранспортных средств по территории Республики Казахстан”.

Проезд автотранспортных средств по территории Республики Казахстан включает в себя въезд иностранного автотранспортного средства на территорию Республики Казахстан, в том числе с территории третьего государства до определенного пункта назначения, выезд иностранного или отечественного автотранспортного средства с определенного пункта назначения за пределы территории Республики Казахстан, в том числе и на территорию третьего государства, транзитный проезд иностранного автотранспортного средства по территории Республики Казахстан, где пункты отправления и назначения находятся вне территории Республики Казахстан, проезд отечественных тяжеловесных и крупногабаритных автотранспортных средств, где пункты отправления и назначения находятся на территории Республики Казахстан.

Для иностранных перевозчиков, с государствами которых заключены соответствующие международные соглашения, вступившие в законную силу в установленном порядке, взаимосогласованное количество разрешений на проезд по территории Республики Казахстан выдается на условиях соглашений, а при сверхсогласованном количестве разрешений проезд перевозчиков осуществляется в соответствии с установлением уплаты и ставок сборов.

К сборам за проезд автотранспортных средств по территории РК относятся:

- 1) сбор за проезд отечественного автотранспортного средства по

территории Республики Казахстан до границы с последующим выездом на территорию другого государства;

2) сбор за проезд иностранного автотранспортного средства по территории Республики Казахстан от границы до пункта назначения;

3) сбор за проезд иностранного автотранспортного средства по территории Республики Казахстан от пункта назначения до границы Республики Казахстан;

4) сбор за проезд иностранного автотранспортного средства по территории Республики Казахстан при условии, что пункты отправления и назначения находятся вне территории Республики Казахстан;

5) сбор за проезд иностранного автотранспортного средства по территории Республики Казахстан до границы с последующим выездом до пункта назначения, находящегося на территории третьего государства, либо с территории третьего государства до пункта назначения Республики Казахстан;

6) сбор за проезд по территории Республики Казахстан тяжеловесных и крупногабаритных средств, превышающих допустимые нагрузки и габариты.

Сбор за проезд отечественных автотранспортных средств по территории РК до границы с последующим выездом на территорию другого государства равен сумме, эквивалентной 50\$ США.

Сбор за проезд автотранспортных средств на регулярной основе в КНР равен сумме, эквивалентной 260\$, уплачиваемой за 1 календарный год.

Средства, получаемые за сборы за проезд автотранспортных средств по территории РК, зачисляются в республиканский бюджет.

Сбор за проезд иностранного автотранспортного средства по территории РК от границы до пункта назначения или от пункта назначения до границы РК, а также за проезд по территории РК при условии, что пункты назначения и отправления находятся вне территории РК равен сумме, эквивалентной 300\$.

Сбор за проезд иностранного автотранспортного средства по территории РК до границы с последующим выездом до пункта назначения, находящегося на территории третьего государства, либо с территории третьего государства до пункта назначения на территории РК равен 30 % от стоимости перевозки груза, определяемой из расчета суммы, эквивалентной 1\$ за км пробега с грузом.

Сбор за проезд тяжеловесных и крупногабаритных транспортных средств, вызывающих интенсивный износ дорог и искусственных сооружений и создающих помехи в движении, определяются затратами, компенсирующими дополнительные объемы работ на их содержание, ремонт, организацию пропусков и обеспечение безопасности движения.

Сбор за проезд тяжеловесных и крупногабаритных транспортных средств по дорогам общего пользования и улицам включает в себя:

- расчет за превышение общей фактической массы транспортного средства над допускаемой общей массой;

- расчет за превышение фактических основных нагрузок над допускаемыми дорожными конструкциями;
- расчет за превышение габаритов транспортного средства;
- согласование маршрута.

В связи с углублением рыночных отношений получили развитие различные виды предпринимательской деятельности. Для регулирования предпринимательской деятельности на территории РК введен лицензионный сбор за право занятия отдельными видами деятельности.

В соответствии с постановлением Кабинета министров РК от 16.08.95 г. №1127 “О порядке уплаты лицензионного сбора за право занятия отдельными видами деятельности” под лицензией понимается разрешение на занятие определенным видом деятельности или совершение определенных действий, выдаваемое юридическому или физическому лицу компетентным органом.

Получение лицензии необходимо для осуществления лишь тех видов деятельности и совершения тех видов действий, лицензирование которых предусмотрено действующим законодательством Республики Казахстан.

Лицензиат вносит лицензионный сбор в размере 20-кратного расчетного показателя, действующего в момент уплаты лицензионного сбора.

Для импорта лекарственных средств по линии гуманитарной помощи устанавливается нулевая ставка сбора за право занятия отдельными видами предпринимательской деятельности.

Лицензионный сбор вносится в следующих пропорциях:

98 процентов в доход местного бюджета и 2 процента на счет лицензиара.

Лицензионный сбор вносится юридическими и физическими лицами до получения лицензии.

В случае выдачи лицензии сроком более чем на год уплата лицензионного сбора осуществляется ежегодно по истечении двенадцатимесячного периода после уплаты очередного лицензионного сбора. Уплата очередного лицензионного сбора является подтверждением лицензиата о продолжении занятия лицензируемым видом деятельности и не предусматривает повторную выдачу лицензии.

В случае, если лицензиат не приступил или прекратил занятие лицензируемой деятельностью до окончания срока действия лицензии, возврат или перерасчет размера лицензионного сбора не производится.

В соответствии с Указами Президента РК, имеющими силу закона, от 17 апреля 1995 г. “О государственной регистрации юридических лиц и от 24 апреля 1995 г. “О налогах и других обязательных платежах в бюджет” было разработано “Положение о порядке уплаты сбора за государственную регистрацию юридических лиц”. Указанное положение было утверждено постановлением Правительства РК от 19 ноября 1996 г., с последующими изменениями, внесенными на основании

постановления Правительства РК от 19 августа 1997 г. Положение устанавливает порядок уплаты и зачисления в бюджет сбора за государственную регистрацию созданных, реорганизованных и прекративших свою деятельность юридических лиц, их филиалов и представительств, выдачу дубликата свидетельств о государственной регистрации юридического лица.

Государственную регистрацию юридических лиц осуществляет Министерство юстиции РК и его территориальные органы.

Плательщиками сбора за государственную регистрацию являются создаваемые, реорганизуемые и прекратившие свою деятельность юридические лица, а также их филиалы и представительства на территории Республики Казахстан.

Ставка сбора устанавливается дифференцированно в зависимости от вида юридических лиц и источников финансирования и исчисления в размере, кратном МРП.

Сбор за государственную (учетную) регистрацию создаваемых учреждений, финансируемых из средств бюджета, казенных предприятий и кооперативов собственников помещений (квартир), их филиалов и представительств взимается в размере одного расчетного показателя, действующего на день уплаты сбора.

Сбор за государственную (учетную) регистрацию юридических лиц, являющихся субъектами малого предпринимательства, их филиалов и представительств взимается в размере пятикратного расчетного показателя, действующего на день уплаты сбора.

Сбор за государственную (учетную) регистрацию иных юридических лиц, их филиалов и представительств взимается в размере двадцатикратного расчетного показателя, действующего на день уплаты сбора.

Сбор за государственную (учетную) перерегистрацию учреждений, финансируемых из средств бюджета, казенных предприятий и кооперативов собственников помещений (квартир), их филиалов и представительств взимается в размере 50 процентов, а в случае выдачи им дубликата свидетельства о государственной (учетной) регистрации (перерегистрации) - 25 процентов от основной ставки.

Сбор за государственную (учетную) перерегистрацию юридических лиц, являющихся субъектами малого предпринимательства, их филиалов и представительств взимается в размере 50 процентов, а в случае выдачи им дубликата свидетельства о государственной (учетной) регистрации (перерегистрации) - 25 процентов основной ставки.

Сбор за государственную (учетную) перерегистрацию иных юридических лиц, их филиалов и представительств взимается в размере 50 процентов, а в случае выдачи им дубликата свидетельства о государственной (учетной) регистрации (перерегистрации) - 25 процентов от установленной ставки.

Сбор за государственную регистрацию прекративших свою

деятельность юридических лиц, их филиалов и представительств взимается в размере одного месячного расчетного показателя, действующего на дату уплаты сбора.

Сбор за государственную регистрацию и перерегистрацию юридических лиц, а также выдачу дубликата свидетельства о регистрации подлежит перечислению в доход местного бюджета.

Данный сбор юридические лица уплачивают до подачи заявления о регистрации (перерегистрации) или выдачи дубликата.

В случае отказа в государственной регистрации уплаченный сбор возврату не подлежит.

Деятельность индивидуальных предпринимателей регулируется «Положением о порядке уплаты сбора за государственную регистрацию граждан, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица», утвержденное Кабинетом министров РК от 28 июля 1995 г., с последующими изменениями, внесенными постановлением Правительства РК от 9 августа 1996 г.

Государственная регистрация граждан, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, носит явочный характер и заключается в постановке их на учет.

Индивидуальный предприниматель, прошедший государственную регистрацию, обязан зарегистрироваться в качестве налогоплательщика в налоговом органе в срок не позднее 10 дней после государственной регистрации.

Плательщиками сбора за государственную регистрацию граждан, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, являются индивидуальные предприниматели, чья выручка от реализации работ и услуг превышает сумму в размере двадцати расчетных показателей в год.

Сбор за государственную регистрацию индивидуальных предпринимателей взимается в размере четырехкратного расчетного показателя, действующего на дату уплаты сбора.

Зачисление сбора за государственную регистрацию граждан, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, производится в доход местного бюджета.

Ряд категорий граждан имеют льготу при уплате этого сбора (уплачивают сбор в размере 50 % от основной ставки). К ним относятся: инвалиды всех категорий, участники ВОВ и приравненные к ним лица, Герои Советского Союза. Полностью освобождены от уплаты сбора граждане, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица:

- в составе крестьянского (фермерского хозяйства);
- выполняющие разовые работы на основе договора подряда и иных гражданско-правовых договоров;
- занимающиеся помимо оптовой и розничной торговой сети продажей принадлежащего им имущества, а также произведенной, переработанной, купленной продукцией, включая импортные

промышленные и продовольственные товары, в специально отведенных для этого местах или через комиссионные магазины;

- граждане, чья выручка от реализации работ и услуг не превышает в год суммы двадцати расчетных показателей.

При прохождении государственной регистрации индивидуальный предприниматель на добровольной основе выбирает один из установленных законодательством видов упрощенного налогового режима:

1) с фиксированным суммарным налогом на основе патента;

2) с ведением книги учета доходов и расходов. Упрощенный налоговый режим с уплатой фиксированного суммарного налога на основе патента, действует при выполнении предпринимателем следующих условий:

- осуществляет деятельность с предельным предполагаемым оборотом не более 10.000 МРП в среднем за год;

- осуществляет предпринимательскую деятельность с использованием наемных работников численностью не более 10 человек;

- осуществляет деятельность, указанную в специальном перечне видов индивидуальной предпринимательской деятельности.

Упрощенный налоговый режим с ведением Книги учета доходов и расходов действует при выполнении предпринимателем следующего условия.

- с предельной среднегодовой численностью работников не более 50 человек и общей стоимостью активов в среднем за год не свыше 60.000 кратного МРП.

Порядок уплаты и ставки сборов за право реализации товаров на рынках РК утверждены постановлением Правительства РК от 04.09.98 г. №840 "Об утверждении правил о порядке уплаты и ставках сборов за право реализации товаров на рынках РК (внесены изменения постановлением Правительства РК от 22.04.90 г. № 457).

Согласно Постановлению сбор уплачивается ежедневно за каждый квадратный метр занимаемой площади рынка (далее – рыночная площадь) вне зависимости от количества торговых точек, установленных в нем. Ставка сбора устанавливается в расчете на один квадратный метр рыночной площади.

По желанию плательщика сбор может быть уплачен на срок от 1 до 30 дней. При этом сумма сбора увеличивается пропорционально количеству дней.

Ставки сбора за право реализации товаров на рынках Республики Казахстан, в расчете на один квадратный метр рыночной площади за каждый день в тенге.

Налоговым законодательством предусмотрен сбор с аукционных продаж. Порядок уплаты сбора и ставка сбора утверждены постановлением Кабинета министров РК от 12.07.95 г. №953 "О порядке уплаты сбора с аукционных продаж".

Специализация рынка	Категория рынка		
	I	II	III
Продовольственный	24	20	16
Вещевой	20	18	14
Автомобильный	16	14	12
Ското-фуражный	14	12	10

Согласно постановлению под аукционом понимается публичная продажа, торг, специально организованный, периодически действующий в определенном месте рынок, на котором путем публичных торгов в заранее обусловленное время производится продажа товаров, заблаговременно выставленных для осмотра.

Постановление не распространяется на аукционы, проводимые Государственным комитетом Республики Казахстан по приватизации и его территориальными органами, а также на специализированные открытые аукционы, проводимые органами налоговой службы.

Плательщиками сбора с аукционных продаж являются юридические и физические лица – устроители аукционов.

Сбор с аукционных продаж исчисляется по ставке 5 процентов от общей суммы выручки, полученной от аукционной продажи и зачисляется в местный бюджет.

Кроме перечисленных сборов, налоговым законодательством предусмотрена плата за использование радиочастотного ресурса республики Казахстан.

Согласно постановлению Правительства Республики Казахстан от 11 декабря 1996 г. №1526 “Правила о порядке уплаты за использование радиочастотного ресурса Республики Казахстан” пользователи вносят:

- разовую плату в республиканский бюджет в течение 10 дней после закрепления диапазона (номинала) частот;
- годовую плату за использование радиочастотного ресурса в доход Бюро по распределению и использованию радиочастотного спектра равными долями 2 раза в год на период действия выданных разрешений.

16. ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НАРУШЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

16.1. Понятие налогового правонарушения

Налоговым правонарушением признается противоправное, виновное деяние (действие или бездействие), выразившееся в ненадлежащем исполнении участником налогового отношения обязанностей, установленных нормами налогового законодательства, и за которое установлена юридическая ответственность.

Каждое налоговое правонарушение имеет свой состав или элементы. **Состав налогового правонарушения** – это совокупность

предусмотренных нормами права элементов, при наличии которых деяние признается налоговым правонарушением, являющимся основанием для применения к виновному мер юридической ответственности. **Элементами налогового правонарушения** являются:

- 1) субъект правонарушения (физические и юридические лица);
- 2) объект правонарушения (налоговая система государства);
- 3) субъективная сторона налогового правонарушения – это психическое отношение правонарушителя к совершенному им деянию и его последствиям. Основными формами вины при совершении правонарушения является умысел и неосторожность. Вместе с тем, налоговое законодательство предусматривает, что вина организации в совершении налогового правонарушения определяется в зависимости от вины ее должностных лиц либо ее представителей, действия (бездействия) которых обусловили совершение данного налогового правонарушения.

- 4) объективная сторона налогового правонарушения – признаки, характеризующие внешний акт противоправного деяния. Оно может совершаться в форме действия (искажение данных налогового учета с целью избежания уплаты налога) или бездействия (неуплата налога к установленному сроку). Важно учесть, что при отсутствии хотя бы одного из этих элементов деяние не может быть признано налоговым правонарушением.

В зависимости от направленности противоправных деяний выделяются следующие правонарушения:

- правонарушения против материальных интересов государства (неуплата или несвоевременная уплата налогов, удержание налога у источника выплаты, незаконное освобождение от уплаты налогов);

- правонарушения против прав и законных интересов налогоплательщиков (незаконное установление налогов, незаконное взимание налогов либо его удержание у источника выплаты, незаконное воспрепятствование хозяйственной деятельности налогоплательщика, разглашение налоговой тайны);

- правонарушения, препятствующие нормальному функционированию налоговой системы (непостановка или несвоевременная постановка налогоплательщика на учет, ведение налогового учета с нарушением установленных правил);

- правонарушения, препятствующие осуществлению функций налоговой службы (невыполнение законных требований органов налоговой службы и их должностных лиц, непредоставление органам налоговой службы документов, связанных с исчислением и уплатой налогов и др.);

- правонарушения против обязанностей по уплате налогов;

- правонарушения против порядка ведения, составления бухгалтерской и налоговой отчетности.

По характеру ответственности, применяемой за совершенное

деяние, можно выделить следующие виды правонарушений:

1) налоговые правонарушения финансово-правового характера, предусмотренные Указом Президента, имеющим силу закона, "О налогах и других обязательных платежах в бюджет";

2) налоговые правонарушения административно-правового характера, предусмотренные кодексом об административных правонарушениях;

3) налоговые правонарушения уголовно-правового характера, предусмотренные Уголовным кодексом РК.

В целом, функционирование налоговой системы РК обеспечивается мерами юридической ответственности. За совершение налоговых правонарушений законодательством РК применяется финансовая, административная и уголовная ответственность. В некоторых случаях применяется дисциплинарная и материальная ответственность как виды ответственности, вытекающие из трудовых отношений.

Ответственность, наступающая в результате совершения налогового правонарушения, характеризуется следующими признаками:

- основанием ответственности является налоговое правонарушение;
- наступление ответственности урегулировано прежде всего нормами налогового права;
- состоит в применении мер государственного принуждения;
- субъектами должной ответственности являются налогоплательщики и иные лица налоговых правоотношений;
- заключается в применении различных санкций (штраф, пени, взыскания, административный штраф, привлечение к исправительным работам, лишение свободы и др);
- реализуется в соответствующих процессуальных формах.

Но наряду с общими признаками, каждый вид ответственности обладает специфическими особенностями, которые предусмотрены в соответствующих кодексах (Уголовном и кодексе об административных правонарушениях).

16.2. Налоговые правонарушения финансового характера

К нарушениям налогового законодательства, за которые установлена финансово-правовая ответственность, относятся:

- сокрытие или занижение дохода (прибыли); отсутствие учета объекта налогообложения, ведение учета налогообложения с грубым нарушением установленного порядка;
- неполная или несвоевременная уплата сумм налогов (в том числе авансовых и текущих платежей);
- занижение налога в декларации, повлекшее недоплату;
- непредставление или несвоевременное представление налоговой декларации;

- проведение операций по реализации без отражения в учете.

В налоговом праве под финансовой ответственностью понимаются санкции, применяемые налоговыми органами за нарушение налогоплательщиками налогового законодательства.

Финансово-правовая ответственность характеризуется следующими признаками:

- наступление ответственности регулировано нормами налогового законодательства;
- данная ответственность выступает мерой наказания лица (налогоплательщика) за невыполнение или ненадлежащее исполнение им своих обязанностей в качестве субъекта налогового правоотношения;
- ответственность состоит в применении специальных финансовых санкций (наложение штрафа, начисление пени);
- привлечение налогоплательщика к ответственности осуществляется властью и решением налогового органа.

Финансовая ответственность установлена за неуплату налога у источника выплаты, за просрочку уплаты налога, за несвоевременное представление декларации, за занижение налогов текущих платежей и объектов налогообложения.

Говоря о финансово-правовой ответственности, необходимо учесть, что налоговые органы, в случае неуплаты налогов или текущих и авансовых платежей в установленные сроки, имеют право взыскивать с банковских счетов налогоплательщиков средства в пределах образовавшейся задолженности по налогам, текущим и авансовым платежам, штрафам и пени без согласия налогоплательщика.

В соответствии со статьей 160 Указа “О налогах” неуплаченные суммы подоходного налога у источника выплаты дохода взыскиваются с юридических и физических лиц, выплативших доход.

В случае несвоевременной уплаты налогов, в том числе текущих и авансовых платежей налоговым законодательством предусмотрено начисление пени.

Согласно статье 161 п1. Указа “О налогах” своевременно не уплаченные суммы налогов, в том числе текущие и заявленные авансовые платежи взыскиваются в бюджет с начислением пени в размере 1,5 - кратной ставки рефинансирования, установленной Нацбанком РК в день уплаты этих сумм, за каждый день просрочки (включая день оплаты).

Ставки рефинансирования публикуются ежемесячно в официальной печати.

Начисление пени производится по следующей методике. Если ставка рефинансирования Нацбанка, например, составляет 65 %, то при исчислении суммы пени необходимо данную ставку умножить на 1,5 - кратную официальную ставку рефинансирования и разделить на 365 дней – $65 \cdot 1,5 : 365 = 0,27\%$ (за 1 день). Например, если налогоплательщик уплатил подоходный налог (20 тыс. тенге) не вовремя

(т.е. 20 июля), а позже на 5 дней, то сумма пени составит 270 тенге

$$\left(\frac{20 \text{ тыс. тенге} \cdot 0,27\% \cdot 5 \text{ дней}}{100} = 270 \text{ тенге} \right)$$

Излишне уплаченные суммы по какому-либо виду налога засчитываются налоговым органом в счет недоимки по другим видам налогов.

Пеня при документальных проверках по налогам (в том числе и по текущим платежам) не начисляется, если:

у налогоплательщика есть переплата по этому же виду налога, налоговый орган не произвел зачет переплаты в счет уплаты других налогов и налогоплательщик не представил письменное заявление о возврате переплаченной суммы. Данный порядок распространяется на все виды налогов.

Если у налогоплательщика по какому-либо виду налога нет письменного заявления налогоплательщика, пеня по несвоевременно уплаченным текущим и авансовым платежам этого вида налога начисляется независимо от наличия переплаты по другим видам налогов.

На юридическое или физическое лицо, не представившее налоговую декларацию в установленные сроки, налагается штраф за каждый месяц непредставления декларации в размере 5 % суммы, подлежащей к уплате, но не уплаченной по декларации. При нарушении срока представления декларации штраф налагается в полном размере независимо от количества дней просрочки в каждом месяце.

За занижение размера налога в декларации, повлекшее недоплату, на налогоплательщика налагается штраф в размере 50 процентов от заниженной суммы налога.

Например, в декларации по НДС чистая сумма налога, начисленная за отчетный месяц, составила 100 тыс. тенге, а проверкой установлено 150 тыс. тенге, то штраф применяется к 50 тыс. тенге ($150 - 100 = 50$ тыс. тенге).

Кроме того, наложение штрафа предусмотрено в следующих случаях:

- за занижение размера сумм текущих платежей за месяц налагается штраф в размере 100 процентов от заниженной суммы текущих платежей.
- за неотражение в учетной документации операций по учету и реализации товаров (работ, услуг) налагается штраф в размере 100 процентов стоимости указанных товаров (работ, услуг);
- в случае превышения суммы фактически начисленного подоходного налога за год над суммой начисленных авансовых платежей в течение года в размере, превышающем 10 процентов, на налогоплательщика налагается штраф в размере 2 процентов налогооблагаемого дохода, при превышении 25 процентов – в размере 5 процентов налогооблагаемого дохода.

При этом штрафные санкции применяются, если превышение суммы фактически начисленного подоходного налога за год над суммой начисленных авансовых платежей в течение года повлекло недоплату в бюджет.

На лицо, не состоящее на учете по налогу на добавленную стоимость, за выписку налогового счета-фактуры с учетом налога на добавленную стоимость налагается штраф в размере 100 процентов суммы налога на добавленную стоимость, указанной в налоговом счете-фактуре и подлежащей перечислению в бюджет, но не перечисленной.

За неуплату у источника выплаты сумм подоходного налога на юридических и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, выплативших доход, налагается штраф в размере 100 процентов причитающихся сумм налога.

За неуплату налога на добавленную стоимость за незарегистрированного в Республике Казахстан нерезидента, реализующего на территории Республики Казахстан товары (работы, услуги), получающего доход из казахстанского источника, на резидента Республики Казахстан налагается штраф в размере 100 процентов причитающийся суммы налога.

16.2.1. Ответственность банков за нарушение налогового законодательства

Ст.164 Указа “О налогах” закрепляет финансово-правовую ответственность банков и организаций, осуществляющих отдельные виды банковских операций. К ним применяются санкции в виде взысканий.

1) За неуведомление органов налоговой службы об открытии налогоплательщику банковских счетов, при открытии которых банки должны учесть РНН, а также за проведение операций по счетам без проставления в банковских документах РНН с банков взимается штраф в размере 5 процентов от сумм совершенных расходных операций по банковским счетам юридических и физических лиц.

2) За несоблюдение очередности списания с банковских счетов юридических лиц суммы налогов в бюджет и сумм санкций, за задержку зачисления (перечисления) списанных с банковских счетов налогоплательщиков-клиентов сумм в доход бюджета, а также за возврат без исполнения налогоплательщику платежных поручений на уплату платежей в бюджет с банков взимается пеня в размере 1,5-кратной официальной ставки рефинансирования, установленной Нацбанком РК на день уплаты этих сумм, за каждый день просрочки, включая день оплаты.

3) С банков взимаются также пени в размере 1,5-кратной официальной ставки рефинансирования, установленной Национальным банком Республики Казахстан, за каждый день просрочки сверх установленных сроков с перечислением их в местный бюджет за

задержку налоговых платежей по поручениям клиентов. Кроме ответственности налогоплательщиков и банков налоговым законодательством предусмотрена ответственность финансово-правового характера органов налоговой службы. Согласно ст. 172 п.2 убытки, причиненные налогоплательщику в результате неправомерных действий работников налоговой службы возмещаются из республиканского бюджета по решению суда (за период не более 5 лет).

По решению суда возврат налогоплательщику необоснованно взысканных сумм производится в течение трех дней с начислением пени в размере 1,5-кратной официальной ставки рефинансирования, установленной Национальным банком Республики Казахстан в день уплаты этих сумм, за каждый день с момента взыскания их налоговыми органами.

Несвоевременный возврат сумм переплаты налогов, кроме подлежащих возмещению сумм налога на добавленную стоимость, по заявлению налогоплательщиков или неправильно удержанных сумм, возвращается налогоплательщику с выплатой неустойки в размере 1,5-кратной официальной ставки рефинансирования, установленной Национальным банком Республики Казахстан в день уплаты этих сумм, за каждый день просрочки (включая день оплаты).

В соответствии со ст.153 Указа “О налогах” руководитель органа налогового комитета по согласованию с руководителем соответствующего финансового органа на основе обоснованного письменного заявления от налогоплательщика имеет право продлить сроки уплаты штрафных санкций сроком не более чем на один налоговый год.

Важно отметить, что продление срока уплаты налогов не освобождает налогоплательщика от уплаты пени за несвоевременный взнос налога в бюджет.

Право на продление срока уплаты налога и штрафных санкций не передается при переуступке прав другому лицу.

Согласно ст. 152 п.4 кредиторам принудительно ликвидируемых банков не начисляются штрафы и пени за несвоевременно уплату налогов и обязательных платежей в бюджет, образовавшихся в связи с ликвидацией банка, с момента вступления в силу официального документа, подтверждающего начало принудительной ликвидации банка.

Указом “О налогах” и других обязательных платежах в бюджет предусмотрен порядок погашения задолженности по налогам (ст. 153).

Погашение задолженности перед государственным бюджетом производится в следующей очередности:

- а) начисленные пени;
- б) начисленные штрафы;
- в) сумма налога.

Предусмотренный порядок погашения задолженности перед бюджетом должен усиливать ответственность налогоплательщиков.

Но действие данной статьи приостанавливается до 1 января 2001 г. в соответствии с Законом РК от 8 декабря 1997 г. и устанавливается следующая очередность погашения задолженности перед государственным бюджетом:

- 1) сумма налога;
- 2) начисленные пени;
- 3) начисленные штрафы.

Ответственность также предусмотрена при расторжении контракта, заключенного Агентством РК по инвестициям, в котором предусмотрены льготы по подоходному налогу с юридических лиц, налогу на имущество и земельному налогу. В этом случае указанные налоги подлежат исчислению и перечислению в бюджет за весь период деятельности налогоплательщика с применением соответствующих штрафных санкций, предусмотренных налоговым законодательством.

16.3. Административные правонарушения

Административная ответственность за нарушение налогового законодательства предусмотрена Кодексом Казахской ССР об административных правонарушениях. **Характерными признаками административной ответственности** выступает следующее:

- 1) основанием для нее является административное правонарушение;
- 2) налагается государственными органами, наделенными соответствующей компетенцией;
- 3) она проявляется в применении к правонарушителю административных взысканий (штрафа).

Объектом административного проступка является установленный налоговым законодательством порядок уплаты налогов и исполнение налогоплательщиками и иными лицами своих обязанностей.

Субъектом административной ответственности могут быть только физические лица (гражданин, индивидуальный предприниматель, должностное лицо организации).

Объективную сторону состава административного правонарушения составляют деяния (действие или бездействие), приведшие к нарушению налогового законодательства.

Субъективную сторону административного правонарушения образует вина (в форме умысла или неосторожности). Можно отметить, что большинство административных налоговых правонарушений совершается умышленно (например, сокрытие полученного дохода с целью избежания уплаты налога).

Административное правонарушение признается совершенным умышленно, если лицо, совершившее противоправное действие или бездействие, сознавало его характер, предвидело вредные последствия своего поведения и желало их или сознательно допускало наступление этих последствий.

К **административным правонарушениям** относятся:

- 1) нарушение срока постановки на налоговый учет;
- 2) отсутствие учета объекта налогообложения или ведение его с нарушением установленного порядка;
- 3) сокрытие объекта налогообложения (умышленные действия налогоплательщика, направленные на утаивание объекта с целью выведения его из-под налогообложения);
- 4) непредставление или несвоевременное представление налоговой декларации либо включение в налоговую декларацию искаженных данных.

Налоговая декларация представляет собой письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах и произведенных расходах, источниках доходов, налоговых льготах и исчисленной сумме налога и другие данные, связанные с исчислением и уплатой налогов.

Поддача декларации предусмотрена почти по всем видам налогов.

Налоговая декларация представляется органам налоговой службы в срочном порядке или по почте заказным письмом с уведомлением.

В случае непредставления декларации или несвоевременного ее представления правонарушение считается совершенным после истечения **срока, установленного для подачи декларации.**

Указом “О налогах” предусмотрены следующие сроки подачи деклараций:

- по подоходному налогу – до 31 марта года, следующего за отчетным;
- по налогу на добавленную стоимость – не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным периодом;
- по сбору за регистрацию эмиссии ценных бумаг до 31 марта года, следующего за отчетным;
- по акцизам – ежемесячно не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным, с выделением суммы акцизов, подлежащих уплате, и фактически уплаченной, за каждые десять дней отчетного месяца;
- по специальным платежам и налогам недропользователей – в сроки, установленные в контракте;
- все виды бонусов и роялти – в сроки, установленные в контракте;
- по налогу на сверхприбыль, полученную в отчетном году – к 15 апреля года, следующего за отчетным;
- по земельному налогу ежегодно – не позднее 1 июля текущего года;
- по налогу на транспортные средства – не позднее 31 марта года, следующего за отчетным;
- по налогу на имущество – не позднее 31 марта года, следующего за отчетным;

5) неправильное исчисление налогов и других обязательных платежей в бюджет. При этом ответственность наступает лишь в том случае, если государству причинен вред в виде недополученного налога.

Необходимо отметить, что ответственность наступает только в том случае, если неправильное исчисление привело к уменьшению размера налога. Если же неправильное исчисление привело к завышению суммы налога, то состав правонарушения отсутствует;

6) неправильное удержание подоходного налога с доходов юридических и физических лиц у источника выплаты. Данное правонарушение считается совершенным при неудержании налога, при его удержании, но не перечисленном в бюджет и при несвоевременном перечислении в бюджет, а также при удержании налога в неправильном размере;

7) неполная или несвоевременная уплата сумм налогов и других обязательных платежей в бюджет;

8) отказ в допуске работников органов налоговой службы к проверкам документов, связанных с исчислением и уплатой налогов, или создание иного препятствия в осуществлении этих проверок;

9) невыполнение законных требований органов налоговой службы и их должностных лиц. При этом ответственность наступает в том случае, если требования органов налоговых служб носят законный характер.

Совершение этих действий или бездействий влечет за собой штраф на граждан в сумме от 10 до 20-ти МРП и на должностных лиц – от 40 до 50-ти МРП.

Те же действия, совершенные лицом, которое в течение года было подвергнуто административному взысканию за одно из налоговых правонарушений, влекут штраф на граждан в сумме от 20-ти до 40 МРП и на должностных лиц – от 50 до 70 МРП.

Ст. 165-1 Кодекса Казахской ССР об административных правонарушениях предусматривает административную ответственность за неисполнение обязанностей, предусмотренных налоговым законодательством, должностными лицами банков и других организаций, осуществляющих отдельные виды банковских операций, фондовых бирж. Совершение данного правонарушения может выражаться в виде следующих действий:

1) в открытии налогоплательщику расчетных и иных счетов без предъявления им документа, выданного органами налоговой службы и подтверждающего факт постановки его на учет;

2) в несообщении в органы налоговой службы об открытии налогоплательщиком расчетных и иных счетов;

3) в неисполнении в первоочередном порядке платежных поручений налогоплательщиков на перечисление (уплату) с их расчетных и иных счетов сумм обязательных платежей налогового характера в республиканский и местный бюджет, сумм штрафов, пени, не внесенных в установленные сроки;

4) в неисполнении в первоочередном порядке инкассовых поручений (распоряжений) органов налоговой службы на взимание с налогоплательщиков сумм налогов, штрафов, пени, не внесенных в установленные сроки;

5) в незачислении (неперечислении) в банк и другую организацию, осуществляющую кассовое исполнение бюджета, сумм налогов и других обязательных платежей, в доход соответствующего бюджета в день совершения операции по списанию денег с расчетного и иного счета налогоплательщика-клиента;

6) в отказе в допуске работников органов налоговой службы к проверке совершенных (совершаемых) операций по расчетным и иным счетам, наличия денежных средств на этих счетах у налогоплательщиков, а также операций и наличия денежных средств на счетах, вкладах конкретных физических лиц или создании иного препятствия в осуществлении этих проверок;

7) в неисполнении распоряжений органов налоговой службы по приостановлению всех операций по выдаче, перечислению и списанию денежных средств с расчетных и иных счетов налогоплательщика, невыполнении требований об устранении выявленных нарушений законодательства о налогах, непредставлении (или отказе предъявить) органам налоговой службы и их должностным лицам бухгалтерских балансов, расчетов и других документов, связанных с исчислением и уплатой налогов и других обязательных платежей в бюджет, установлением и применением цен и тарифов;

8) в непредставлении по запросам органов налоговой службы сведений о совершенных за определенный период операциях по расчетным и иным счетам, наличии денежных средств на этих счетах у налогоплательщиков;

9) в непредставлении должностными лицами банков, организаций, осуществляющих отдельные виды банковских операций, фондовых бирж по запросам органов налоговой службы сведений о финансовых операциях налогоплательщиков в течение предшествующего года и о начисленных процентах по форме и в сроки, установленные Министерством государственных доходов РК. Совершение этих действий или бездействий влечет за собой штраф от 40 до 50-ти МРП.

Ст.169 КоАП предусматривает административную ответственность за занятие предпринимательской деятельностью без соответствующей регистрации или лицензии. Совершение таких действий влечет за собой штраф на граждан – хозяйствующих субъектов в сумме от 8-ми до 10-ти МРП и на должностных лиц – от 10 до 12-ти МРП.

Те же действия, совершенные повторно в течение года после наложения административного взыскания, предусмотренного ч.1 ст.169, влекут штраф на граждан – хозяйствующих субъектов в сумме от 12 до 15-ти МРП.

Ст. 169-1 КоАП предусматривает административную ответственность за осуществление предпринимательской деятельности с нарушением лицензионных или инвестиционных норм и правил. Совершение таких действий влечет за собой штраф на граждан – хозяйствующих субъектов в сумме до 10-ти МРП с лишением лицензии (патента) на соответствующий вид деятельности сроком до 6-ти месяцев или без

такового и на должностных лиц – в сумме до 12-ти МРП. Те же действия, совершенные повторно в течение года после наложения административного взыскания, предусмотренного ч.1 ст. 169-1, влекут штраф на граждан – хозяйствующих субъектов в сумме от 10 до 12-ти МРП и лишение лицензии (патента) на соответствующий вид деятельности и на должностных лиц – в сумме до 15-ти МРП.

Ст. 169-2 КоАП предусматривает административную ответственность за нарушение правил ввоза, производства и реализации подакцизных товаров, подлежащих маркировке. Совершение этих действий влечет за собой штраф на граждан в сумме от 10 до 20-ти МРП с конфискацией подакцизных товаров, подлежащих маркировке, и на должностных лиц – от 40 до 50-ти МРП с конфискацией подакцизных товаров. Те же действия, совершенные лицом, которое в течение года было подвергнуто административному взысканию за одно из нарушений, предусмотренных ч.1 данной статьи, влекут штраф на граждан в сумме от 20-ти до 40 МРП с конфискацией подакцизных товаров, подлежащих маркировке, и на должностных лиц – от 50 до 70-ти МРП с конфискацией подакцизных товаров, подлежащих маркировке.

16.4. Налоговые преступления

Уголовным кодексом РК, вступившим в силу с 1 января 1998 года предусмотрена уголовная ответственность за нарушение налогового законодательства. **Уголовная ответственность** характеризуется следующими специфическими чертами:

- она применяется за наиболее опасные общественные деяния-преступления;
- субъектом может быть только вменяемое физическое лицо;
- она осуществляется только в судебном порядке;
- вытекает из норм уголовного и уголовно-процессуального права.

Объектом преступного посягательства являются общественные отношения, складывающиеся в сфере экономики в процессе уплаты налогов физическими лицами.

Субъектом уголовной ответственности за налоговые преступления выступают граждане РК, иностранные граждане и лица без гражданства. В зависимости от состава налогового преступления их субъекты подразделяются на граждан-налогоплательщиков и должностных лиц. Кроме того, выделяется особая категория налогоплательщиков – индивидуальный предприниматель.

Таким образом, **налоговым преступлением** признается совершенное виновно общественно опасное деяние (действие или бездействие), запрещенное уголовным кодексом под угрозой наказания. Необходимо отметить, что налоговые преступления в основном совершаются с прямым или косвенным умыслом.

Преступление признается совершенным с прямым умыслом, если лицо осознавало общественную опасность своих действий, предвидело

возможность общественно опасных последствий и желало их наступления. Косвенный умысел характеризуется тем, что виновный создает общественно опасный характер совершаемого деяния, предвидит наступление общественно опасных последствий и сознательно допускает их наступление.

Согласно ст. 221 УК РК уклонение гражданина от уплаты налога путем непредставления декларации о доходах в случае, когда подача декларации является обязательной, либо путем включения в декларацию заведомо искаженных данных о доходах или расходах, если это деяние повлекло неуплату налога в крупном размере наказывается штрафом в размере от 200 до 500 МРП, либо привлечением к общественным работам от 180 до 240 часов, либо исправительными работами на срок до 1 года, либо арестом на срок до 4 месяцев, либо лишением свободы на срок до 1 года.

В соответствии со ст.10 УК РК данный состав относится к преступлениям небольшой тяжести.

Объективная сторона выражается в непредставлении декларации о доходах (бездействии) или включении в декларацию заведомо искаженных данных о доходах или расходах. Критерием ограничения данного правонарушения от аналогичного, за которое предусмотрена административная ответственность, является размер неуплаченной суммы налога – он должен превышать 500 МРП. При расчете суммы неуплаты учитывается только сумма самого налога (суммы пени или штрафа не включаются). Субъективная сторона характеризуется прямым умыслом, т.е. лицо осознает, что не представляя или искажая декларацию, оно причиняет вред в виде неуплаты налогов в бюджет или желает его причинить.

Пункт 2 ст.221 содержит квалифицирующий состав, предусматривая, что то же деяние, совершенное лицом, ранее судимым за уклонение от уплаты налога наказывается штрафом в размере от 500 до 1000 МРП, или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 5 месяцев до 1 года, либо исправительными работами на срок до 2 лет, либо лишением свободы на тот же срок.

Ст. 222 УК РК предусматривает уголовную ответственность при уклонении организации от уплаты налогов. Уклонение от уплаты налогов или иных обязательных платежей организаций путем непредставления декларации о совокупном годовом доходе в случаях, когда подача декларации является обязательной, либо включения в декларацию или бухгалтерские документы заведомо искаженных данных о доходах или расходах, либо путем сокрытия других объектов налогообложения или иных обязательных платежей, если это деяние повлекло неуплату налога или других обязательных платежей в крупном размере, наказывается лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок от четырех до шести месяцев, либо лишением свободы на срок до двух лет.

То же деяние, совершенное неоднократно, наказывается лишением

свободы на срок до 3 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет.

Субъектом данного преступления выступают должностные лица, которые в соответствии с нормативными актами и учредительными документами организации обязаны обеспечивать правильность отдельных данных и исчисление налогов. В соответствии с законодательством о налоговом и бухгалтерском учете к ним относятся руководитель организации и главный бухгалтер. Ответственность должностных лиц наступает в том случае, если государству причинен вред в виде неуплаченного налога в крупных размерах.

В соответствии со ст.222 неуплата налога признается совершенной в крупном размере, если сумма неуплаченного налога превышает 2000 месячных расчетных показателей. Неуплата (недоплата налога) в не крупном размере наказывается штрафом на недоплаченную сумму с начислением пени за дни просрочки.

Объективная сторона налогового преступления может выражаться как в бездействии (непредставление декларации), так и в действии (включение в декларацию или бухгалтерские документы заведомо искаженных данных, сокрытие объектов налогообложения или иных обязательных платежей).

Кроме того УК РК предусматривает наказание за подделку и использование марок акцизного сбора (ст.208), за уклонение от уплаты таможенных платежей и сборов (ст.214), за нарушение правил бухгалтерского учета (ст. 218), за нарушение правил проведения операций с ценными бумагами (ст.205).

Кроме административной и уголовной ответственности, налоговым законодательством предусмотрена дисциплинарная и материальная ответственность. Дисциплинарная ответственность за нарушение налогового законодательства применяется в случае нарушения трудовой или служебной дисциплины. Так, в соответствии со ст. 172 Указа "О налогах" неисполнение или ненадлежащее исполнение служебных обязанностей должностным лицом органов налоговой службы влечет дисциплинарную, материальную и иную ответственность, предусмотренную законодательством РК.

ЗАДАНИЯ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ

- 1. Составьте логическую схему базы знаний по теме курса.**

ТРЕНИНГ УМЕНИЙ

1. Пример выполнения упражнения тренинга на умение №1.

Задание

Как исчисляется земельный налог, если частное домостроение находится в г.Алматы и общая площадь 90 кв.м распределена следующим образом: домостроение - 90, прочие строения и сооружения - 100, огород - 500 кв.м. Коэффициент к базовой ставке земельного налога, установленный правительством, составляет 1,5.

Решение

Предварительно заполните таблицу, подобрав к каждому алгоритму конкретное соответствие из данной ситуации.

№ п/п	Алгоритмы	Конкретное соответствие данной ситуации предложенному алгоритму
1	Установление плательщика налога	Плательщиком земельного налога является физическое лицо, резидент, имеющее в собственности и дом, и земельный участок в г. Алматы
2	Определение облагаемой площади	Земля, занятая жилым строением – 90 кв.м; земля, занятая нежилыми строениями и сооружениями – 100 кв.м; земля, предоставленная для огорода - 500 кв.м
3	Определение ставки земельного налога	В соответствии с базовыми ставками, установленными статьями 112 и 108 Указа Президента, имеющего силу закона, «О налогах и других обязательных платежах в бюджет», ставка налога на землю, занятую жилым домом в г. Алматы, установлена в размере 0,5 тенге за 1 кв.м; ставка налога на землю, занятую нежилыми строениями и сооружениями – 15 тенге за 1 кв.м; ставка налога на землю, предоставленную гражданину для огородничества – 20 тенге за 0,01 га (при площади до 0,12 га)
4	Определение порядка исчисления налога	Налог на землю, занятую жилым домом, составляет 67,5 тенге: $90 \times (0,5 \times 1,5) = 67,5$; земельный налог на нежилые строения и сооружения составляет 2250 тенге: $100 \times (15 \times 1,5) = 2250$; налог на землю, занятую под огород – 150 тенге: $500 \times 0,01 \times (20 \times 1,5) = 150$

Решите самостоятельно следующие ситуации.

Ситуация 1.1

Частный дом с земельным участком 0,08 га в г. Алматы принадлежит пенсионерке, муж которой участник Великой Отечественной войны. Облагается ли этот участок земельным налогом? Если да, то определите сумму налога с участка.

Ситуация 1.2

Гражданин Алов имеет во владении земельный участок для садоводства размером 12 соток (1200 кв.м). Коэффициент к базовой ставке земельного налога, установленный правительством, составляет 1,5. Определите налог на земельный участок гражданина Алова.

Ситуация 1.3

Как исчисляется земельный налог, если частное домостроение находится в г. Астане и принадлежит гражданину Новикову, а общая площадь 790 кв.м распределена следующим образом: домостроение – 90, прочие строения и сооружения – 100, огород – 600 кв.м. Коэффициент к базовой ставке земельного налога, установленный правительством, составляет 1,3.

Ситуация 1.4

Предприятие получило земельный участок под офис в г. Алматы в размере 2 соток. Исчислите земельный налог с этого участка, если базовая ставка налога в г. Алматы 15 тенге с 1 кв.м, а коэффициент,

установленный правительством – 1,3.

2. Пример выполнения упражнения тренинга на умение №2.

Задание

Частный дом стоимостью 350 тыс. тенге принадлежит гражданину, у которого кроме того есть времянка стоимостью 150 тыс. тенге, которую он сдает квартирантам и таким образом извлекает доход. Как исчислить налог на имущество в данном случае и по какой ставке?

Решение

Предварительно заполните таблицу, подобрав к каждому алгоритму конкретное соответствие из данной ситуации.

№ п/п	Алгоритмы	Конкретное соответствие данной ситуации предложенному алгоритму
1	Установление плательщика налога на имущество	Плательщиком земельного налога является физическое лицо - резидент, имеющий на праве собственности и дом и времянку
2	Определение объекта обложения	Стоимость жилого дома – 350 тыс. тенге и стоимость времянки – 150 тыс. тенге
3	Установление ставки налога	В соответствии со ставкой, установленной статьей 133 Указа Президента, имеющего силу закона, «О налогах и других обязательных платежах в бюджет», ставка налога на имущество, не используемое в предпринимательской деятельности, составляет 0,1% при стоимости недвижимого имущества до 1000000 тенге, а ставка налога на имущество, из которого гражданин извлекает доход – 1% от стоимости имущества
4	Определение порядка исчисления налога	Налог на дом, который является местом его проживания и находится в личном пользовании гражданина, составляет 350 тенге: $350000 \times 0,1\% = 350$. Налог на времянку, которую он сдает в аренду, составляет 1500 тенге: $150000 \times 1\% = 1500$ тенге

Решите самостоятельно следующие ситуации.

Ситуация 2.1

Представительство иностранной компании имеет офис в г. Алматы и занимается предпринимательской деятельностью. Являются ли представительства иностранных компаний плательщиками налога на имущество?

Ситуация 2.2

Казахстанское предприятие берет оборудование в лизинг. Кто в данном случае должен платить налог на имущество – лизингодатель или лизингополучатель? Каковы сроки уплаты налога на имущество юридическими лицами?

Ситуация 2.3

Часть основных средств предприятия находится на ремонте и не используется в предпринимательской деятельности. Должно ли предприятие платить налог по этим основным средствам? Исчислите налог на имущество, если остаточная стоимость амортизируемых активов данного юридического лица на начало года составила 500 тыс. тенге.

Ситуация 2.4

Гражданин Исаев имеет на праве собственности дачу стоимостью 150 тыс. тенге, гараж стоимостью 50 тыс. тенге и две квартиры стоимостью 700 и 850 тыс. тенге. Квартира стоимостью 850 тыс. тенге находится в общей долевой собственности с братом Исаева. Кто является

плательщиком налога на имущество в данной ситуации? Определите сумму налога на конкретное недвижимое имущество.

3. Пример выполнения упражнения тренинга на умение №3.

Задание

Юридическое лицо имеет на праве хозяйственного ведения автомобиль марки Ford Scorpio 1993 года выпуска с объемом двигателя 2800 куб. см и использует транспортное средство в предпринимательской деятельности. Определите сумму налога с транспортного средства, если к дате уплаты МРП составляет 715 тенге.

Решение

Предварительно заполните таблицу, подобрав к каждому алгоритму конкретное соответствие из данной ситуации.

№ п/п	Алгоритмы	Конкретное соответствие данной ситуации предложенному алгоритму
1	Установление плательщика налога	Плательщиком налога является юридическое лицо, имеющее транспортное средство на праве хозяйственного ведения
2	Определение объекта налогообложения	Легковой автомобиль марки Ford Scorpio 1993 года выпуска
3	Определение объема двигателя и установление ставки налога	Рабочий объем двигателя автомобиля 2800 куб.см. В соответствии со статьей 128 Указа Президента, имеющего силу закона, «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» ставка налога на легковые автомобили с объемом двигателя от 2000 до 4000 куб.см составляет 22 МРП
4	Определение поправочного коэффициента	Превышение объема двигателя данного автомобиля от объема двигателя 2000 куб.см составляет 800 куб.см. В соответствии со статьей 128 сумма налога увеличивается за каждую единицу превышения объема двигателя на 12 тенге

№ п/п	Алгоритмы	Конкретное соответствие данной ситуации предложенному алгоритму
5	Определение порядка исчисления и уплаты на- лога	Налог на транспортное средство в данной задаче уплачивается в III квартале 1999 г., МРП составляет 715 тенге. Срок уплаты до 1 июля текущего года. Налог составляет 25330 тенге: $(22 \times 715) + (800 \times 12) = 25330$

Решите самостоятельно следующие ситуации.

Ситуация 3.1

Предприятие имеет две легковые машины ГАЗ-2410 с объемом двигателя 2400 куб.см и Хонду-Аккорд 2.0. с объемом двигателя 1800 куб.см, одну грузовую машину ГАЗ-51-Ж (1990 года выпуска) мощностью 45,6 кВт. Определите сумму налога на транспортные средства предприятия, если минимальный расчетный показатель равен 660 тенге.

Ситуация 3.2

Гражданин Иванов имеет на праве доверительного управления собственностью ВАЗ-21099 (1997 года выпуска) с объемом двигателя 1500 куб.см. Определите сумму налога на транспортное средство.

Ситуация 3.3

Какую сумму налога должен уплатить владелец автомобиля ВАЗ-2109, решивший уплатить налог в мае 1999 г. Месячный расчетный показатель I кв – 660 тенге, II кв – 715 тенге, III кв – 715 тенге, IV кв – 725 тенге. Машина 1993 года выпуска и объем двигателя 1500 куб.см.

Ситуация 3.4

Участник войны имеет в собственности 2 автомобиля: ЗАЗ (выпуск 1980 г.) с объемом двигателя 1000 куб.см и ВАЗ-21063 (выпуск 1996 г.) с объемом двигателя 1400 куб.см. Месячный расчетный показатель в месяц уплаты налога был 715 тенге. Рассчитайте налог с транспортных средств этого налогоплательщика.

Ситуация 3.5

Гражданин Петров имеет на праве собственности 2 машины: “Волгу ГАЗ-2410” 1995 года выпуска с объемом двигателя 2400 куб.см и джип “Ниссан-Террано” 1997 года выпуска с таким же объемом двигателя. Определите сумму налога на транспортные средства, если минимальный расчетный показатель к моменту уплаты составляет 715 тенге.

НАЛОГОВОЕ ПРАВО РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН

ЮНИТА I

НАЛОГОВОЕ ПРАВО РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН КАК ОТРАСЛЬ
КАЗАХСТАНСКОГО ПРАВА.
(Общая и особенная части)

Редактор Л.А. Савина
Оператор компьютерной верстки А.Б. Кондратьева

Изд. лиц. ЛР № 071765 от 07.12.1998	Сдано в печать
НОУ “Современный Гуманитарный Институт”	
Тираж	Заказ

Современный Гуманитарный Университет