## Содержание

Введение

1. Теоретические основы формирования и развития налоговой системы Республики Казахстан

1.1 Экономическая сущность, необходимость и роль налоговой системы в рыночной экономике

1.2 Теоретические аспекты налогообложения и его влияние на экономику Казахстана

1.3 Налоговые системы развитых стран

# 2. Анализ и оценка налоговой системы Республики Казахстан

2.1 Анализ развития налоговой системы Республики Казахстан

2.2 Принципы построения современной налоговой системы Республики Казахстан

#### 3. Совершенствование налоговой системы Республики Казахстан в современных условиях

3.1 Совершенствование налогового законодательства Республики Казахстан

3.2 Автоматизация налоговой системы, как способ совершенствования налогового администрирования

#### Заключение

# Список использованных источников

Введение

Впервые в истории Казахской государственности Конституционный закон "О государственной независимости Республики Казахстан" от 16 декабря 1991 года в своей преамбуле торжественно провозгласил всему миру государственную независимость нашей страны. Тем самым навсегда был положен конец тоталитарному режиму и всеобщей зависимости в экономике, политике и идеологии.

Новая Конституция Республики Казахстан, принятая путем референдума 30 августа 1995 года, закрепила основные принципы и направления жизнедеятельности общества, государства и гражданина. Она в своей первой статье объявила, что отныне Казахстан – демократическое, светское, правовое и социальное государство, главными ценностями которого являются человек, его жизнь, права и свободы.

Однако процесс преобразования сложившихся в течение нескольких десятилетий "социалистических" общественных отношений в так называемые "рыночные отношения", осуществление реальной независимости и обретение суверенитета молодого государства оказались непростыми и породили немало трудностей и проблем. Возник кризис в экономике. Появились безработные, стали едва ли не нормой невыплата заработной платы и пенсий, результатом которых стали забастовки в ряде регионов Республики. Как теперь осознано многими, в стране резко упал уровень общественного и правового порядка.

В послании Президента Н.А. Назарбаева народу Казахстана "Казахстан-2030. Процветание, безопасность и улучшение благосостояния всех казахстанцев" содержится перспективный план развития нашего общества и государства. Многие негативные черты нашего сегодняшнего развития, как отмечается в Послании, "носят временный и преходящий характер, являются скорее следствием советского наследия, сложностей переходного периода, однако в какой мере мы используем возможности и нейтрализуем угрозы, поднимем свои активы и снизим пассивы, зависит от нас самих, от точности постановки целей и приоритетов, своевременности и гибкости в их реализации".

В Послании Президента страны народу Казахстана "Стабильность и безопасность страны в новом столетии" по этому поводу в частности сказано следующее: "Открытая экономика и интеграция в мощные мировые экономические зоны – единственный способ выживания нации и государства. Не только в экономике, но и в политике попытки изобретения особого пути обречены на провал. Казахстан не может пойти вразрез с мировыми тенденциями. Открытое общество без демократии не построишь".

Налогообложение выступает важнейшим методом государственного регулирования, от его эффективности зависит успех социальной и экономической политики.

Налоговый механизм в нашей республике в настоящее время находится в промежуточном состоянии, его содержание уже не отражает административно-распорядительного характера государственного регулирования, но вместе с тем он еще не стал эффективным средством косвенного и прямого государственного регулирования экономики. Практика последней рыночной экономики показала, что основой источник бюджетного финансирования, каковыми являются налоги, явно оскудел. И не оттого, что налогов стало меньше или совокупная сумма уменьшилась. Просто участились случаи так называемого "уклонения" налогов. Сама система налогообложения дает к тому всяческие поводы, ибо, чем больше льгот, тем больше желающих их получить любыми законными и не законными путями. В определенной степени процесс "уклонения" от уплаты налогов носит легальный характер, даже можно сказать престижный, тем самым демонстрируется степень "квалификации" во взаимоотношениях с государством.

Углубляющим фактором неэффективности налогообложения является отсутствие психологического и экономического восприятия, статуса налогоплательщика с позиции прав и обязанностей.

Существует устойчивое мнение, что государство посредством налогов обирает нас, потому любым способом надо защищаться от него. К тому же в последнее время налоговый пресс резко усилился. Если в развитых странах доля налогов (суммарно) в валовом национальном продукте составляет до 13% с небольшим, то в Казахстане эта доля близка к 65%. Ставка на усиление налоговой политики оправдывается стремлением преодолеть инфляцию и дефицитность государственного бюджета. Кризис в экономике Казахстана имеет существенные особенности. И главным из них является отнюдь не перепроизводство, а наоборот дефицитность в экономике, носящее хронический характер. И в наших условиях такая политика будет иметь негативные последствия. Даже если уровень инфляции и дефицитность бюджета удастся снизить, без позитивных изменений в производстве это окажется кратковременным и обязательно за счет ухудшения социальной политики.

Понятие сущности налогов и налогообложения, налоговой системы необходимо не только для нахождения путей и моделей эффективности ее перестройки, но и, прежде всего для самих граждан и субъектов хозяйствования для понимания ими статуса налогоплательщиков, их прав и обязанностей. Нужно сломать устоявшиеся стереотипные представления о том, что государство содержит нас. Это мы налогоплательщики, содержим государство, а посему должны уметь грамотно контролировать использование наших средств - действительно ли они идут на укрепление экономики, на защиту наших прав, как собственников.

Важнейшей стратегической задачей в части совершенствования нормативно-законодательной налоговой базы Казахстана является разработка проекта Кодекса Республики Казахстан "О налогах и других обязательных платежах в бюджет". Сейчас Министерство государственных доходов работает над дальнейшим совершенствованием положений проекта Налогового кодекса, более четким законодательным оформлением взаимоотношений фискальных органов и налогоплательщиков, в том числе и с целью повышения паритетной ответственности налогоплательщиков и налоговых органов по безусловному выполнению своих обязательств.

В условиях непростой экономической ситуации налоговые органы страны являются важнейшим рычагом системы государственного управления, ответственными за исполнение доходной части государственного бюджета, за которым стоит благосостояние миллионов казахстанцев. В настоящее время есть положительные сдвиги по собираемости налогов, улучшения качества администрирования.

Целью дипломного исследования является теоретическое и методическое обоснование совершенствования функционирования современной налоговой системы как важного фактора, обеспечивающего устойчивое развитие экономики. Поставленная цель определила содержание дипломной работы, которая сводится к решению следующих задач:

– на основе теоретических концепций ведущих направлений современной рыночной экономики выявить закономерности формирования налоговой политики как важнейшего инструмента (формирования) государственного регулирования экономики;

– исходя из закономерностей формирования налоговой системы выявить принципы формирования рациональной налоговой системы;

– оценка функционирования налоговой системы Республики Казахстан в переходный период;

– исследование налоговой системы как составляющей экономической безопасности страны;

– выявление направлений совершенствования налоговой системы на базе нового Налогового кодекса 2001 г.;

– совершенствование налогового администрирования.

Методология исследования. В качестве методологии данной дипломной работы использованы основные положения теории устойчивого развития. В основу положен диалектический метод, использованы исторический и системный подход, статистический, формально-юридический, метод сравнительного анализа и комплексного подхода.

Предметом исследования является механизм налоговой политики как важнейшего инструмента регулирования рыночной экономики.

Объектом исследования является налоговая система Республики Казахстан.

Структура и объем дипломной работы состоит из введения, основной части (включающей 3 главы и 7 подразделов), заключения и списка использованной литературы, приложения.

## 1. Теоретические основы формирования и развития налоговой системы Республики Казахстан

## 1.1 Экономическая сущность, необходимость и роль налоговой системы в рыночной экономике

Одной из функций государственной власти является налогообложение и взимание налогов. Налоги являются не только одним из основных источников дохода государства, но и методом системы управления экономикой, влияющей на все сферы жизни общества – социальную, культурную, научно-техническую, внешнеполитическую и т.д. Налоговый механизм воздействует на общественное производство, его динамику и структуру.

Налоги как обязательные сборы, взимаемые государством, возникли еще в древности. Самой древней формой налога можно считать пожертвования, кстати, не всегда носившие добровольный характер. Еще в Пятикнижии Моисея сказано: "...и всякая десятина на земле из семени земли и из плодов дерева принадлежит Господу". Позже возникла и "светская десятина" - налоги, взимаемые государством. Например, в Древней Греции свободные граждане не платили налогов. На ранних этапах существования Древнего Рима в мирное время налогов не было, но в военное время вводились налоги в соответствии с доходами граждан.

В империи Чингисхана все жители обязаны были платить 10% налог от своих доходов. Основной налог - "выход", взимался баскаками хана. Позже русские князья сами стали собирать дань и отправлять в Орду. Размеры выхода стали определяться договором между ханами Орды и великими князьями. По свидетельству С.М.Соловьева причиной конфликта между Дмитрием Донским и ханом Мамаем явилось нежелание русского князя уплачивать дань, какую его предки "платили ханам Узбеку и Чанибеку, Димитрий соглашался только на такую дань, какая в последнее время была условлена между ним и самим Мамаем".

Проблемой налогообложения занимались многие экономисты, философы, политики разных времен. Опыт истории показал, что разумные налоги способствовали укреплению стабильности государства и экономическому росту. Никто не станет отрицать необходимость налогов в любом государстве для содержания аппарата управления, армии, социальной сферы. Но существует и граница, за которой увеличение налогов угнетает сбережения и инвестиции, начинается деградация экономики, утрачиваются стимулы к инвестированию, экономическому росту, эффективному расходу ресурсов общества. Увеличение налогового бремени приводит к тому, что значительные средства уходят из сферы, связанной с экономическим ростом, уходят в недвижимость, коллекционирование и т.д. Непосильные налоги заставляют предпринимателей вкладывать деньги не в отечественное производство, а в деятельность оффшорных компаний, в экономику других стран.

Ситуация в 70-х годах ХХ века в США и странах Западной Европы, характеризовавшаяся спадом производства и ростом безработицы, привела к многочисленным дискуссиям о поисках путей выхода из создавшегося экономического положения. Группа экономистов, сторонников "экономики предложения" - их называли сэпплай-сайдерами (supply-siders) – выступили за упрощение налоговой системы и снижение предельных налоговых ставок, что, создав стимулы для инвестиций, для дополнительных рабочих мест, приведет к экономическому росту и увеличению налоговой базы. Поэтому снижение налоговых ставок будет компенсироваться ростом налоговой базы, т.е. того объема экономической деятельности, которая подлежит налогообложению. В 1981 году конгресс США принял закон, упорядочивавший налоговую систему и снизивший налоги. Результатом стал рост темпов развития 3-3,5% в год и 9 лет устойчивого развития экономики впервые в истории США ХХ века.

В истории Казахстана было много трагических событий. В составе Российской империи страна пережила изъятие 45 миллионов десятин земли у казахского населения. Затем первая мировая война, восстание 1916 г., революция 1917 г. Период 1918-1920 гг. в Казахстане связан с политикой "военного коммунизма" и продовольственной диктатуры. Продовольственная разверстка проводилась специальными военными формированиями – продотрядами, у разоренного населения отбирались "излишки" продовольствия, начался голод. Результатом принудительных мер стали восстания в 1921 г. в нескольких уездах, которые были жестоко подавлены.

История Казахстана 20-30 гг. – это история непрерывного насилия над мирным населением: изъятие скота, насильственный переход к оседлости, репрессии и голод. Государственные эксперименты разоряли экономику страны, приводили к гибели миллионов людей. В начале 60-х гг. в СССР был провозглашен лозунг: "Догоним и перегоним Америку по производству продукции на душу населения!" Население выплачивало огромные налоги, ограничили личное подворье, сельское хозяйство пришло в упадок, начался продовольственный кризис. Столкнувшись с угрозой голода, новое руководство страны снизило налоги и ликвидировало ограничения на крестьянские хозяйства.

С обретением независимости в 1991 году Казахстан встал на путь серьезных изменений в политико-экономическом устройстве государства. При этом, не было никаких сомнений по поводу того, что применение традиционных инструментов управления хозяйством, в числе которых были плановые задания предприятиям по выпуску продукции и эффективности ее производства, централизованно устанавливаемые цены, фонды и лимиты на поставки продукции и приобретение ресурсов, резко утратили свою действенность.

Первые годы процесса преобразований происходили на фоне общей либерализации общественной жизни, в ходе которого деформировались и исчезали интересы и стимулы, заставлявшие работать административную систему управления. В результате в стране наблюдалось нарастание материально-финансовых диспропорций, связанных с воспроизводством дефицита продукции и ресурсов, ускорением роста инфляции и обесцениванием доходов населения. В то же время откладывание радикальных преобразований с каждым месяцем увеличивало социальную напряженность и придавало будущим масштабным преобразованиям потенциально все более болезненный характер.

В целях предотвращения негативных последствий командно-административной системы управления народным хозяйством и перехода к рыночным отношениям правительство республики начало осуществлять комплекс мер по реформированию всего социально-экономического устройства, в том числе и налогового.

С 1992 года началась работа над совершенствованием налоговой системы. Снижение налогового бремени, сокращение количества налогов, приближение налоговой системы Казахстана к мировым стандартам – основной перечень требований, которым отвечал Закон Республики Казахстан от 24 апреля 1995 года "О налогах и других обязательных платежах в бюджет".

Основными принципами Закона "О налогах и других обязательных платежах в бюджет" явились принцип справедливости, который рассматривается в двух аспектах. Первый из них – достижение так называемого "горизонтального равенства", которое требует, чтобы все доходы налогоплательщиков, независимо от того, как они зарабатываются и тратятся, облагались единообразно на равных условиях. Второй – соблюдение "вертикального равенства" перед законом обязательств налогоплательщиков, имеющих разный уровень доходов и находящихся в разных, с точки зрения соответствия социальным нормам в данном обществе, ситуациях. Практически это означает, что в настоящее время обложение доходов физических лиц производится с применением дифференцированных ставок по прогрессивной шкале.

Следующими по значимости основополагающими принципами реформирования налоговой системы являлась ее максимальная простота, экономическая нейтральность налогообложения, минимизация и сопоставимость налоговых ставок. Введением в действие Закона "О налогах и других обязательных платежах в бюджет" был сделан первый важный шаг к созданию действительно цивилизованной и эффективной налоговой системы. Так, вместо действовавших в Республике Казахстан 45 видов налогов и сборов и еще 6 видов отчислений в, так называемые целевые фонды, осталось 19 видов налогов и сборов.

Во избежание уклонения от налогов при применении предприятиями трансфертных цен был введен механизм корректировки облагаемого дохода налогоплательщика на разницу в этих ценах. Для стимулирования процессов акционирования предприятий было установлено окончательное налогообложение у источника выплаты дивидендов по единой льготной ставке 15 процентов, а их сумма учитывалась как в составе совокупного дохода предприятия, так и в составе вычетов. В целях повышения инвестиционных стимулов, заинтересованности в обновлении парка основных средств и совершенствовании производства было предусмотрено увеличение норм амортизации и сокращение затрат, упрощенный порядок их расчета.

Казахстан первым из стран СНГ разработал и ввел прогрессивное налоговое законодательство. Важным отличительным нововведением стала отмена с июля 1997 года кассового метода в налоговом учете и переход на метод начислений. Данный переход был обусловлен тем, что существовавший кассовый метод приводил к искажению данных в налоговом учете и, соответственно, к искажению налогооблагаемой базы, так как доходы исчислялись по кассовому методу, а вычеты формировались по методу начислений. Введение метода начислений способствовало усилению финансовой дисциплины и созданию условий для сокращения доли зачетных схем расчетов с бюджетом, а затем – и для отказа от них. Так, если в 1997 году доля неденежных расчетов с бюджетом по налоговым и неналоговым поступлениям составляла 8,43%, в 1998 году – уже 0,16 %, то, начиная с 1999 года, все расчеты с бюджетом в республике производятся "живыми деньгами".

Социальный налог, введенный с 1 января 1999 года, заменил целую систему уплачиваемых платежей во внебюджетные фонды, такие как Государственный центр по выплате пенсий в размере 15 процента от фонда оплаты труда, накопительный пенсионный фонд в размере 10 процентов от фонда оплаты труда, фонд обязательного медицинского страхования в размере 3 процентов от фонда оплаты труда, фонд социального страхования в размере 1,5 процента и фонд занятости в размере 2 процентов от фонда оплаты труда. В целом отчисления во внебюджетные фонды производились в размере 31,5 процентов от фонда оплаты труда.

Введение социального налога, заменившего отчисления в ряд внебюджетных фондов, было вызвано необходимостью систематизации и эффективного использования средств на социальные нужды, поступавшие ранее в многочисленные внебюджетные фонды.

Социальный налог был установлен в размере 26 процентов, а с 1 июля 2001 года был снижен до 21%. При этом база исчисления социального налога существенно не отличалась от базы исчисления взносов в вышеназванные Фонды.

Максимальная ставка подоходного налога с физических лиц была снижена с 40 % до 30 %.

С целью поддержания и развития субъектов малого бизнеса Законом установлена упрощенная система налогообложения.

Для физических и юридических лиц, преимущественно работающих с наличными денежными средствами или имеющих ограниченное число занятых в них работников, был установлен порядок уплаты налога на основе патентов или упрощенной системы определения налоговой базы и ведения налогового учета.

Для крестьянских (фермерских) хозяйств, имеющих земельные участки на праве землепользования, был введен единый земельный налог, заменивший для данной категории налогоплательщиков другие налоги.

Из Закона были исключены дорожный налог, сбор за регистрацию эмиссии ценных бумаг и присвоение национального идентификационного номера эмиссии акций, не подлежащей государственной регистрации, сборы на социальное обеспечение, за покупку физическими лицами наличной иностранной валюты.

Изменения в экономике Казахстана, произошедшие с момента проведения налоговой реформы 1 июля 1995 года, множество подзаконных актов диктовали необходимость дальнейшего реформирования налоговой системы.

В связи с чем, в июле 2001 года был подписан Кодекс Республики Казахстан "О налогах и других обязательных платежах в бюджет" (Налоговый кодекс), который введен в действие с 1 января 2002 года. При этом сохранилась экономическая основа, заложенная в Законе Республики Казахстан "О налогах и других обязательных платежах в бюджет".

Налоговый кодекс – единый кодифицированный документ, включивший в себя все положения о налоговой системе. В нем четко определены права и обязанности участников налоговых правоотношений, регламентирован процесс исполнения налогового обязательства, установлены правила осуществления налогового контроля, определен ограниченный перечень налогов и других обязательных платежей в бюджет, а также все важнейшие понятия и инструменты, необходимые для функционирования всей налоговой системы Казахстана.

Концепция, заложенная в Налоговом кодексе, направлена на обеспечение справедливости налоговой системы, ее стабильности и предсказуемости, достижение сбалансированности налоговой нагрузки для всех категорий налогоплательщиков, обеспечение нейтральности налоговой системы по отношению к экономическим процессам.

Следует отметить, что разработка Налогового кодекса велась в тесном сотрудничестве с экспертами МВФ, ЮСАИД, МЦНИ и других международных организаций. Проводимые международными организациями экспертизы в период написания Налогового кодекса максимально приблизили документ к международной модели и международным принципам налогообложения.

В то же время ряд особенностей, характерных исключительно для Казахстана, был гармонично отражен в Налоговом кодексе. В нем предусмотрено 9 видов налогов и 9 платежей, а также 12 видов сборов, носящих разовый характер, уплата которых производится в случае совершения государственными органами юридически значимых действий в интересах плательщиков. Основную долю поступления в бюджет составляют подоходные налоги (корпоративный и индивидуальный), косвенные налоги (НДС и акцизы), социальный налог, а также специальные платежи недропользователей.

Налоговая система – болевая точка реформируемой экономики. Она является важнейшей составной условий экономического развития Казахстана. В наши дни налоги должны стать частью комплексных системных реформ, направленных на решение основных задач, стоящих перед обществом. Формируя основы налоговой политики, Правительство РК столкнулось с необходимостью разрешения чрезвычайно сложной проблемы. Сущность ее в том, что одновременно нужно учитывать множество обстоятельств и факторов: налоговая политика должна гарантированно обеспечить доходную часть государственного и местного бюджетов; ставки отчислений должны быть минимальными, чтобы стимулировать развитие экономики; механизм налогообложения должен быть максимально прост, надо чтобы платить налоги стало психологически предпочтительней.

В рамках дальнейшего коренного реформирования экономики страны Президент РК Н.А.Назарбаев предложил разработать ряд программ. В частности, и по улучшению собираемости налогов, укреплению налоговой дисциплины, которая сделает положение юридических и физических лиц более справедливыми. Это должно снять преграды, препятствующие росту бизнеса и инвестиций, стабилизировать финансовое положение государства.

О налогах и связанных с ними явлениях у нас стали говорить недавно. Это обусловлено в первую очередь новыми рыночными отношениями, где роль денег значительно возрастает и где налоги, превращаются в один из главных источников финансового состояния государства. Налог – обязательный атрибут любого государства. Но его определение в литературе достаточно неоднозначно.

Экономические признаки налога.

1. Налог – это материальный платеж, то есть уплата налога всегда выражает отчуждение имущества налогоплательщика (как правило, денежных средств) в пользу государства.

2. Налог – это безвозвратное взимание денег. При уплате налога имеет место одностороннее движение стоимости: от плательщика к государству и только.

3. Подоходный налог является безэквивалентным платежом. Выражаясь экономическим языком, налог опосредует одностороннее движение стоимости в денежной форме, не сопряженное встречным движением стоимости в товарной форме. Проще говоря, подоходный налог не является платой за какие-либо товары или хотя бы государственные услуги, а выступает безвозмездным изъятием денег.

4. Налог порождает стабильные экономические отношения, чем отличается, скажем, от административного штрафа, который, заметим, обладает многими из вышеназванных признаков налога.

5. Налог характеризуется наличием объекта обложения. Не существует налога в форме взимания денег просто так, – любой налог взимается по поводу наличия или совершения чего-либо, то есть при наличии объекта налогообложения.

6. Налог всегда носит индивидуально определенный характер, то есть всегда существует объект платежа в виде конкретного юридического или физического лица. Без своего объекта (то есть плательщика) налог не существует, хотя бы в силу той причины, что в этой ситуации будет не с кого получить деньги.

7. Для налога характерен определенный размер платежа.

8. Фиксированность сроков уплаты налога. Налог характеризуется тем, что имеет четко определенные сроки уплаты. Например, авансовые платежи по корпоративному подоходному налогу должны быть уплачены не позднее 20 числа каждого месяца. Окончательный расчет (уплата) по корпоративному подоходному налогу по итогам налогового периода должен быть произведен не позднее десяти рабочих дней после срока, установленного для сдачи декларации по корпоративному подоходному налогу (которая, в свою очередь, должна быть представлена не позднее 31 марта года, следующего за отчетным налоговым периодом, и так далее. Сроки уплаты налога выступают составным элементом налогового обязательства. Нарушение этих сроков влечет ответственность налогоплательщика в виде пени и штрафов в установленных размерах.

9. Сумма налога всегда идет в доход государства, чем налог отличается от всякого рода сборов и платежей, которые могут устанавливаться в рамках негосударственных структур (например, вкладов в уставные капиталы (фонды) хозяйственных товариществ, партийных членских взносов, пожертвований в негосударственные благотворительные фонды и тому подобное).

Что же такое "налоги"? Налоги - это обязательные поступления в сборы с юридических и физических лиц, проводимые государством на основе государственного законодательства. Они выражают обязательность юридических и физических лиц участвовать в формировании финансовых ресурсов государства. Налоги, являясь инструментом перераспределения, призваны также гасить возникающие сбои в системе распределения и стимулировать или сдерживать людей в развитии той или иной формы деятельности. Налоги делятся на реальные и личные. Реальные налоги - это налоги на имущество. Ими облагается непосредственно доход или имущество, а не сам налогоплательщик, т.е. продажа, покупка или владение имуществом. Особенность этого налога в том, что он не учитывает финансового положения налогоплательщика. Личными налогами облагаются только доходы населения, они должны учитывать платежеспособность налогоплательщика. (Например, подоходный налог). Различия между личными и реальными налогами имеет определяющее значение при характеристике налоговой системы с точки зрения справедливости и равенства распределения налогового бремени. По этому критерию реальные налоги уступают хорошо разработанным личным налогам, учитывающим индивидуальное положение налогоплательщиков. Поэтому предпочтительней стремится к более широкому использованию личных налогов. Налогоплательщик платит налог из источника налога - материального фонда, из которого выплачивается налог (трудовой или предпринимательский фонд). Существует два способа уплаты налогов: из доходов и из капитала. Какой целесообразнее с точки зрения экономики сказать нельзя, т.к. каждый отдельный случай нужно решать на основании всей совокупности экономических, финансовых и социально-политических условий. В налоговой теории существует понятие налоговой единицы - эта та часть объекта налога, которая положена в основание начисления налога.

Пример: в подоходном налоге налоговая единица - рубль, тенге или марка; в поземельной - 1 гектар, 1 акр участка; в акцизном - 1 бутылка, 1 пачка сигарет. Также существует понятие налоговой системы - взаимосвязанная совокупность налогов, сложившихся в данном государстве под влиянием социально-политических, экономических условий. Налоговая система базируется на соответствующих законодательных актах государства, которые устанавливают конкретные методы построения и взимания налогов, т.е. определяют конкретные элементы налогов. К элементам налогов относятся:

1. субъект налога (лицо, которое обязано платить налог по закону) однако при помощи определенных экономических механизмов налоговое бремя может быть положено на другие лица, поэтому специально выделяется.
2. носитель налога - доход или имущество, с которого начисляется налог (прибыль, зарплата и т.п.)

Переложение налогов является самой трудной в теории налогообложения проблемой и возможно только при определенных условиях (условий рынка, отношения спроса, предложения товара и его цены и т.д.).

Налоги выполняют следующие функции:

1. Фискальная (мобилизационная) функция; т.е. государство собирает налоги для финансирования соответствующих расходов.

2. Распределительная. Собирая налоги, государство тем самым оказывает влияние на различные сферы экономики, осуществляя социальную политику, перераспределяет доходы между группами населения, регионами, поддерживает малоимущих и т.д.

3. Регулирующая функция заключается в обеспечении пропорции между потреблением населения посредством изъятия части текущих доходов и их направления на развитие производства.

4. Стимулирующая - создание различных стимулов по экономическому росту, техническому обновлению, проведению НИОКР, росту народонаселения.

5. Ограничительная функция - через налоговую политику государство может сдерживать или ограничивать развитие тех или иных производств.

6. Контрольно-учетная функция - учет доходов предприятий и групп населения объемов и структуры производства, движения финансовых потоков.

В налоговой теории существует такое понятие как ставка налога - величина налоговых исчислений на единицу объекта налога (денежная единица доходов, единица земельной площади и т.п.). Различают твердые, прогрессивные, пропорциональные и регрессивные налоговые ставки. Твердые ставки устанавливаются в абсолютной сумме на единицу обложения, независимо от размеров дохода. (Пр. на тонну нефти). Прогрессивные - по мере увеличения дохода увеличивается размер налоговой ставки, т.е. уровень размера налога находится в прямой зависимости от размера налога. (Подоходный налог). При прогрессивной шкале налогообложения налогоплательщик уплачивает не только все большую абсолютную сумму дохода (по мере его роста), но и большую его долю. Пропорциональные ставки - размер их не изменяется и не зависит от уровня доходов (Н.Д.С.). регрессивная обработка прогрессивному. Ее сущностью является увеличение размеров налоговой ставки по мере уменьшения доходов. Такой налог может и не проводить к росту абсолютной суммы поступлений в бюджет при увеличении дохода налогоплательщиков. В некоторых случаях применение налогов возможно не только в чистом виде, но и в смешанном варианте.

По платежеспособности налоги делятся на прямые и косвенные. Прямые налоги платятся непосредственно субъектами налога (подоходный налог, налог на недвижимость) и прямо пропорциональны платежеспособности. Косвенные налоги - это налоги на определенные товары и услуги. Косвенные налоги взимают через надбавку к цене (пример: акцизы).

В зависимости от использования налоги делятся на общие и специфические. Общие налоги используются на финансирование текущих и капитальных расходов государственных и местных бюджетов без закрепления за каким-либо определенным видом расходов. Специфические налоги имеют целевое назначение (пр.: отчисления на социальное страхование или отчисление в дорожные фонды).

Таким образом, тенденции эволюции налогового механизма свидетельствуют о наличии глубинных кризисных процессов как в сфере производства и в отношениях к собственности, так и в поведенческой мотивации отечественного предпринимательства. Результатом проявления указанных тенденций является подрыв доходной базы государственного бюджета и резкое ослабление его способности в должной мере выполнения его основных функциональных обязанностей, обеспечение безопасности и обороны, защиту прав граждан, не говоря уж о прямых ассигнованиях в экономику как важнейшем условии для ее успешного роста.

## Теоретические аспекты налогообложения и его влияние на экономику Казахстана

Законодательство Республики Казахстан и, прежде всего Конституция страны провозглашают высшими ценностями в государстве человека, его жизнь, права и свободы, а одним из основополагающих принципов деятельности Республики – экономическое развитие на благо всего народа.

На бюджет государства тяжелым грузом ложатся все расходы по социальному обеспечению значительной части населения, а также расходы в области образования, здравоохранения и других областях.

В соответствии с Законом Республики Казахстан "О бюджетной системе" республиканский бюджет представляет собой централизованный фонд денежных средств, формируемый в основном за счет общегосударственных налогов и предназначенный для финансирования общегосударственных программ и мероприятий. Обеспечение государством конституционных прав граждан в социальной и экономической сфере основано именно на государственном бюджете и на налоговых поступлениях.

Пункт 2 статьи 24 Конституции Республики Казахстан провозглашает право каждого на условия труда, отвечающие требованиям безопасности и гигиены, на вознаграждение за труд без какой-либо дискриминации, а также на социальную защиту от безработицы. В этой конституционной норме закреплена обязанность государства обеспечивать для работающих на предприятиях как государственной так и негосударственной форм собственности безопасные условия труда. Следовательно, на названных предприятиях, в организациях и учреждениях средства на расходы по обеспечению безопасных условий труда идут из республиканского и местного бюджетов. Что касается социальной защиты от безработицы, то это тяжкий груз также лежит на бюджете государства, на Фонде занятости, которые формируются, в том числе и за счет налоговых поступлений и взносов от работодателей.

Всем известно, что наше налоговое законодательство по сравнению с другими отраслями права отличается своей нестабильностью, нечеткостью, что характерно и для других развивающихся стран в переходный период. Поэтому можно с уверенностью утверждать, что наше налоговое законодательство в состоянии постоянного совершенствования.

В основе налоговой системы лежит налогообложение, при установлении и осуществлении которого государственные органы должны руководствоваться общепризнанными принципами, обеспечивающими реализацию и соблюдение конституционных прав и свобод человека и гражданина. К таким принципам относятся следующие:

публичность налогообложения;

справедливость налогообложения;

равенство налогоплательщиков;

единство налоговой системы Республики;

законодательная форма установления налогов;

определенность налога.

Рассмотрим некоторые из этих принципов:

Принцип справедливости предполагает всеобщность и равное налогообложение, так как статья 35 Конституции Республики Казахстан, которая установила обязанность каждого платить налоги, распространяется на всех лиц на территории Республики, являющихся налогоплательщиками. При этом недопустимо установление дополнительных или превышающих ставок налогов в зависимости от форм собственности, организационно-правовой формы предпринимательской деятельности, местонахождение налогоплательщика и иных неправовых оснований.

Принцип законодательной формы установления налогов предполагает установление их законом, принятым законодательным органом в соответствии с Конституцией и общими принципами налогообложения. Недопустимы дополнительные местные налоги и сборы, не предусмотренные законом. Один и тот же объект не может облагаться налогом одного вида более одного раза за определенный период времени.

Принцип определенности налога имеет важное значение в целях предотвращения нарушения равенства граждан перед законом в части налоговых отношений. Налоговый закон должен быть конкретным, содержать существующие элементы налоговых обязательств, его нормы должны быть действительно нормами прямого действия. Ясность формулировок, не допускающая двусмысленного толкования нормы налогового закона, является гарантией охраны прав налогоплательщиков.

В настоящее время задача увеличения налоговых поступлений в бюджет стала настолько актуальной, что это осознают и сами налогоплательщики. Азиатский финансовый кризис и аналогичный кризис в России обозначили целый комплекс проблем, и основной из них является защита отечественного товаропроизводителя. Значительную роль в этом деле играет обустройство пограничных зон Казахстана. Если южные границы нашего государства с Китаем более или менее защищены, то остальная часть границы прозрачна. И мы уже сейчас начали испытывать все "прелести" единого таможенного пространства стран СНГ. Давление дешевого российского, узбекского и киргизского товара на рынках ощущается все сильнее. И не понимать негативного влияния этого на становление отечественного производства опасно.

Для решения данных проблем в нашей стране необходим комплексный подход, и важная роль здесь принадлежит системе налогообложения. Налогообложение – это инструмент, с помощью которого государство может и должно отрегулировать экономическую ситуацию в стране. Но при этом добиваться увеличения налоговых поступлений в бюджет необходимо не утяжелением налогового пресса, что, как показала практика, работает на сокращение налогооблагаемой базы, а посредством расширения налогового поля за счет снижения налогового бремени. Ведь ни для кого не секрет, что весьма значительная часть налогоплательщиков уходит от уплаты налогов в тех случаях, когда сумма налогов превышает предельно допустимую, то есть экономически безопасную для осуществления той или иной налогооблагаемой деятельности. Как свидетельствует международный опыт, оптимальный предел налогового бремени не должен превышать 36% облагаемого дохода.

Средний совокупный налог в странах ЕЭС составляет 50-55% от доходов, в Казахстане он достигает 70%. Результаты непомерного налогового бремени в масштабах государства также известны в международной практике: чем выше налоги, тем в большей степени подвержена разбалансированности финансово-экономическая система страны, что мы и наблюдаем у нас в Казахстане. В такой ситуации возможностей для расширения производства нет.

Снижение фискального бремени поможет не только увеличить ресурсы для капиталовложений, но и сыграет важную регулирующую роль. Рассмотрим налог на добавленную стоимость (далее НДС). В Швейцарии его величина составляет 6,5%, в Германии – 15%, в России пока – 20%, хотя там и решается вопрос о снижении его до 10-15%, в Казахстане ставка НДС составляет 16%. Уменьшение НДС в нашей стране даже до уровня германского уже позволит снизить цены на товары и услуги, что само по себе даст определенный социальный эффект, а кроме того, будет способствовать росту вкладов населения в банках, тем самым увеличит их ресурсы для кредитования народного хозяйства, что в итоге увеличит конкурентоспособность продукции отечественного производства. А сегодня казахстанские рынки и магазины заполнены импортируемыми пищевыми продуктами, которые в состоянии производить наша промышленность.

Чтобы понять, как влияет современный механизм налогообложения на ситуацию в экономике Казахстана, рассмотрим вкратце на микроэкономическом уровне результат этого влияния на среднестатистическое казахстанское предприятие, которое в целом отражает экономическое состояние многих предприятий различных отраслей промышленного производства. Сразу же представим атмосферу, в которой существует наше предприятие. Это необязательность партнеров, негибкость структуры самого предприятия, инфляционный процесс, невысокий уровень менеджмента, постоянный надзор и контроль инстанциями различных уровней. Непомерное налоговое бремя усугубляет условия, в которых пытается выжить наш товаропроизводитель. Налог на добавленную стоимость, сохранивший от своего назначения, по сути, только название стимулирует лишь иммобилизацию денежных средств. Возврат денег, переплаченных в бюджет по НДС, растянут во времени, за которое происходит определенное их обесценивание. Кроме того, реализация продуктов по цене увеличенной на 20% становится проблематичной вследствие снижения ее конкурентной способности в условиях весьма ограниченной платежеспособности покупателей. Последние изменения, касающиеся освобождения от НДС производителей сырья, проблемы не решают, так как в этом случае налог ложится на плечи предприятия перерабатывающей промышленности. Цена готовой продукции с НДС от этого не меняется. То есть происходит всего лишь перераспределение обязанностей по уплате НДС. Ранее существовавшая льгота для предприятий, имеющих оборот менее 1000 МРП (месячный расчетный показатель), к сожалению, аннулирована.

Предприятие, начинающее свою деятельность и вследствие ограниченности средств, работающее на арендованном оборудовании в арендуемом здании, расходы на ремонт в целях поддержания производственных средств в рабочем состоянии должно осуществлять за счет дохода. Значит, в идеале вновь открытое предприятие, чтобы иметь возможность выжить в условиях существующей системы налогообложения и инвестировать средства в расширение производства, должно иметь собственное новое оборудование, а также иметь собственное новое производственное помещение. В нынешней ситуации в случае ремонта собственных средств предприятие ремонтные затраты на вычеты может отнести только в размере 10% от стоимостной суммы группы основных средств, что изначально не позволит ему быть рентабельным. Как видится, разработчиками действующей системы налогообложения предполагалось, что предприятие с момента своего открытия должно располагаться в новеньком производственном помещении с новыми станками и другим новым оборудованием.

Помимо уменьшения налогового бремени нужны и специальные меры, стимулирующие инвестирование. Инвесторам необходимы налоговые льготы, причем для любого проекта – в промышленности, торговле, общепите и т.д. Возможно, что прибыль, направленная на развитие производства, должна освобождаться от налогообложения.

Таким образом, при формировании налоговой политики важно учитывать и экономические интересы государства, и другие аспекты, но все же права, свободы и законные интересы налогоплательщика – физического лица должны быть поставлены во главу угла. Важно так сформулировать нормы закона, чтобы налогоплательщик осознавал необходимость платить налоги, чтобы налоговые органы не могли принимать такие инструкции, которые исказили бы волю законодателя, выраженную в норме закона, в ущерб интересам рядового налогоплательщика.

1.3 Налоговые системы развитых стран

По структуре налогообложения большинство развитых стран подразделяются на две группы: страны, где наибольшую долю составляет прямое налогообложение (США и др.), и государства преимущественно с косвенным налогообложением (страны ЕС и др.)

Для налоговой системы США характерно параллельное использование основных видов налогов федеральным правительством, правительствами штатов и местными органами власти. Основными в налоговой системе федерального правительства США является подоходный налог, в налоговых системах штатов - универсальные и специфические акцизы, в местных налоговых системах - поимущественный налог. В настоящее время в прямых налогах более 40% приходится на федеральный подоходный налог, являющийся самым крупным источником пополнения бюджета.

Объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц является личный доход от некорпоративного бизнеса, из которого при налогообложении вычитаются "деловые издержки", связанные с его получением (расходы на ведение предпринимательской деятельности, на транспорт, на спецодежду и др.). Обложению подоходным налогом подлежат все доходы физических лиц - заработная плата работающих по найму, доходы лиц свободных профессий, гонорары, поступления от индивидуальной предпринимательской деятельности. При начислении данного налога учитываются некоторые особенности налогоплательщика: наличие детей, иждивенцев; проживание в собственном или арендованном доме; состояние здоровья и т. д. Подоходный налог взимается по прогрессивным ставкам, т. е. увеличивается по мере роста дохода. Однако при превышении доходом определенного уровня начитает действовать регрессивная шкала налогообложения.

Альтернативой налоговой системе США является налоговая система стран - членов ЕС. Доля подоходного налога в странах ЕС меньше доли налогов на потребление.

Значительный интерес представляет система налогообложения ФРГ, основанная на принципе множественности налогов (их около 50 видов) и имеющая федеративное устройство. По каждому виду налогов приняты специальные законы.

Важнейшим налогом на потребление в ФРГ является налог на добавленную стоимость (НДС). Наряду со стандартной ставкой действует льготная, которая распространяется на некоторые сельскохозяйственные товары, продовольствие, медицинское обслуживание, печатные издания, пассажирский транспорт и другие услуги общественного назначения. Не облагаются налогом поставки товаров на экспорт, для морского флота и гражданской авиации, а также кредитные операции и операции с ценными бумагами.

Япония не относится к указанным двум основным группам, так как доли подоходного налога и налогов на потребление равны. Значительные средства правительство Японии получает от отчислений во внебюджетные фонды. К этим отчислениям относятся взносы на социальное страхование и обеспечение лиц наемного труда. В части, уплачиваемой лицами наемного труда с заработной платы, такие взносы относятся к прямым налогам, а в части дополнительных сборов, включаемых в цену производимых товаров и услуг и перекладываемых на потребителя - к косвенным.

Источником финансирования социального обеспечения являются фонды государственного социального страхования, средства государственного и местного бюджетов, пенсионные фонды предприятий. Фонды государственного социального страхования создаются за счет взносов трудящихся (прямых вычетов из доходов) и дотаций из государственного бюджета. Ресурсы этих фондов дополняются доходами, полученными от их инвестиционной деятельности. Взносы на социальное страхование являются обязательными и представляют собой форму налогового платежа.

В последние годы правительства большинства развитых стран приступили к реформированию национальных систем налогообложения, что способствовало снижению ставок некоторых видов налогов.

В числе важных причин снижения ставок налогов - поддержка деятельности местных компаний и стимулирование притока иностранных инвестиций в страну. Примером может служить Ирландия, где низкий "потолок" корпоративного налога обеспечивает увеличение притока капиталовложений из-за рубежа. В то же время в Германии, например, несмотря на высокопрофессиональную рабочую силу, хорошо развитую инфраструктуру и другие привлекательные для иностранных инвесторов факторы, высокие налоги часто препятствуют увеличению капиталовложений.

Таким образом, низкие налоговые ставки не всегда означают, что в данной стране и низкое налоговое бремя, поскольку величина последнего зависит также от налогооблагаемой базы и налоговых скидок.

#### 2. Анализ и оценка налоговой системы Республики Казахстан

2.1 Анализ развития налоговой системы

Приобретение Республикой Казахстан государственной независимости и переход к рыночной экономике предопределили необходимость глобальных изменений действующего механизма хозяйствования и изменений налоговых взаимоотношений между налогоплательщиками и бюджетом.

Резкое увеличение количества налогоплательщиков с многообразием форм собственности привело к усложнению хозяйственного и налогового учета, что в свою очередь затруднило контроль за надлежащим исполнением налогоплательщиками обязательств перед бюджетом и, прежде всего, своевременности и полноты уплаты налогов и платежей.

В Республике Казахстан правовое регулирование налогообложения в своем развитии прошло три этапа.

В течение первого этапа налоговой реформы (с 1992 года по июнь 1995 года) в республике функционировали более 40 видов налогов:

1. Общегосударственные налоги;

2. Общеобязательные местные налоги;

3. Местные налоги.

Условия чрезмерного налогового бремени (наличие 43 видов общегосударственных, местных, в том числе обязательных налогов, повышенные размеры ставок), экономическая и финансовая дестабилизация заставили изыскивать новые пути по обеспечению более целенаправленной, скоординированной и комплексной бюджетной политики.

Задачами второго этапа были: снижение налогового бремени, сокращение количества налогов, приближение налоговой системы Казахстана к мировым стандартам. В основном этим требованиям отвечало принятие Указа Президента Республики Казахстан, имеющего силу закона, "О налогах и других обязательных платежах в бюджет" от 24 апреля 1995 года № 2235. Основными задачами третьего этапа явились усиление правовых аспектов взаимоотношений между государственными органами, имеющими отношение к бюджету, фискальными органами и налогоплательщиками. В целом, структура налогов, которая была заложена в 1995 году, достаточна оптимальна. Но изменения в экономике страны, произошедшие с момента проведения налоговой реформы с июля 1995 года, диктовали необходимость систематизации всех положений и норм о налогах, регулирующих налоговые отношения в стране и разработки Налогового кодекса на базе действующего налогового законодательства с учетом необходимости законодательной регламентации взаимоотношений налоговых органов и налогоплательщиков с целью взаимной защиты и усиления ответственности. С 1 января 2002 года введен в действие Кодекс Республики Казахстан "О налогах и других обязательных платежах в бюджет" (Налоговый Кодекс), который был принят 12 июня 2001 года № 209- II, чему предшествовала огромная работа по обсуждению проекта учеными, налоговыми органами и самими налогоплательщиками. За последние четыре года экономическое развитие Казахстана характеризуется высокими темпами экономического роста, опережающим ростом инвестиций в основной капитал, укреплением финансового потенциала, сокращением безработицы и повышением реальных доходов населения. В определенной степени это связано с совершенствованием налоговой системы республики. За период с 1993 года уровень налоговой нагрузки, как отношение доходов бюджета к ВВП, выглядит следующим образом:

Таблица 1. Уровень налоговой нагрузки в Республике Казахстан

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|   | рост ВВП, % к пред.году | дефлятор ВВП, % к пред.году | доходы бюджета, % ВВП |
| 1993 г. | 90,8% | 1330,6% | 28,1% |
| 1994 г. | 87,4% | 1646,7% | 24,8% |
| 1995 г. | 91,8% | 260,9% | 21,8% |
| 1996 г. | 100,5% | 138,9% | 17,5% |
| 1997 г. | 101,7% | 116,1% | 24,2% |
| 1998 г. | 98,1% | 105,7% | 21,9% |
| 1999 г. | 102,7% | 113,3% | 19,5% |
| 2000 г. | 109,8% | 117,4% | 22,6% |
| 2001 г. | 113,5% | 110,1% | 25,1% |
| 2002 г. | 109,5% | 105,3% | 22,6% |
| Данные Агентства РК по статистике, УАП НК МФ Республики Казахстан |

Как видно, в последние годы доходы бюджета составляют в среднем 22-23% ВВП, что является показателем сравнительно небольшой налоговой нагрузки. Этому способствовало снижение ставок НДС и совершенствование методологии его взимания, уменьшение ставки социального налога, ввод специальных налоговых режимов, освобождение социальной сферы и некоммерческих организаций от корпоративного подоходного налога.

Вместе с тем значительно улучшились показатели собираемости налогов. За период 1998-2002 гг. в два раза была уменьшена недоимка в целом по республике, составив на конец 2002 г. 8,7% к налоговым поступлениям за 2002 г. Коэффициент взыскания, рассчитанный как отношение суммы дополнительно взысканных налогов и платежей ко всей начисленной сумме, увеличился с 26% в 1998 г. до 38% в 2002 г.

Негативные тенденции кризиса 1998 года, выразившиеся в снижении доходов в реальном выражении и росте недоимки, потребовали повысить контроль и дисциплину уплаты налогов. Начиная с 1999 года, в республике был внедрен мониторинг наиболее крупных налогоплательщиков. Мониторинг осуществляется путем сбора разработанных электронных форм финансовой отчетности, включая книгу покупок и реализации, и ее сопоставления с налоговой отчетностью и налоговыми обязательствами. Результатом внедрения мониторинга крупных налогоплательщиков явился рост поступлений налогов от данной категории плательщиков и увеличение их доли в бюджете. Так, доля налогов от крупных налогоплательщиков в бюджете выросла с 33% до 48-52%, или в процентах к ВВП с 6% до 9-11%.

Следующим шагом по увеличению собираемости налогов стал контроль за трансфертным ценообразованием. Принимая во внимание мировой опыт, были приняты Закон "О государственном контроле при применении трансфертных цен" и разработаны к нему нормативные акты. Согласно закону, допускается отклонение применяемой цены на 10% от рыночной цены, в противном случае доход налогоплательщика рассчитывается исходя из рыночных цен. С момента вступления в силу данного закона был проведен ряд проверок на предмет применения трансфертных цен в международных деловых операциях, а также отмечено существенное сближение средних экспортных цен на нефть и металлы с их мировыми котировками. Так, доля налогов от отрасли "добыча нефти и попутного газа" в общих поступлениях возросла с 7% в 1998 году до 20% в 2002 году, от металлургической промышленности - от 1% до 5% соответственно.

Конечно, немаловажную роль здесь сыграло повышение цен на минерально-сырьевую продукцию на мировых товарных рынках. Например, используя межотраслевой баланс производства и использования продукции с помощью матрицы полных затрат, можно оценить влияние изменения цены нефти на экономику и бюджет страны. При увеличении цены на нефть на 1$/баррель добавленная стоимость по всем отраслям увеличивается суммарно на 108 млн. долл, ВВП увеличивается на 0,6%, а поступление налогов на 42 млн.долл. Тем не менее предпринятые шаги по совершенствованию налогового администрирования дали значительные результаты в пополнении доходов государственного бюджета.

В этот период государство не только занималось совершенствованием налогового администрирования крупных предприятий сырьевого сектора, но и реализовывало комплексные шаги по налоговому стимулированию развития обрабатывающих секторов экономики. Так, Правительством Республики Казахстан в 1999-2001 гг. был предпринят ряд мер государственной поддержки отечественных предприятий: введена нулевая ставка НДС на товары собственного производства, до 1 января 2003 года продлены сроки уплаты налогов и штрафных санкций в отраслях машиностроения, текстильной, швейной, кожевенно-обувной, производства резиновых и пластмассовых изделий, химической промышленности сельхозтоваропроизводителям. В целом в данный период в стране была начата огромная подготовительная работа к внедрению нового Налогового кодекса, который был принят в июле 2001 года, а введен в действие с 1 января 2002 года. Налоговый Кодекс сохранил экономическую основу, заложенную прежним налоговым законодательством, и явился единым кодифицированным документом, включившим в себя все положения о налоговой системе. В нем четко определены права и обязанности участников налоговых правоотношений, регламентирован процесс исполнения налогового обязательства, установлены правила осуществления налогового контроля, определен перечень налогов и других обязательных платежей в бюджет, а также все важнейшие понятия и инструменты, необходимые для функционирования всей налоговой системы. Концепция, заложенная в Налоговом Кодексе Казахстана, направлена на обеспечение справедливости налоговой системы, ее стабильности и предсказуемости, достижения сбалансированности налоговой нагрузки для всех категорий налогоплательщиков и нейтральности налоговой системы по отношению к экономическим процессам. Проводимые международными организациями экспертизы в период написания Налогового Кодекса максимально приблизили документ к международной модели и международным принципам налогообложения. В то же время существующий ряд особенностей, характерных исключительно для Казахстана, был гармонично отражен в Налоговом Кодексе. В Налоговом Кодексе предусмотрено 18 видов налогов, в том числе платежей, и 12 сборов, носящих разовый характер - в случае совершения государственными органами юридически значимых действий в интересах плательщиков. Основную долю поступлений в бюджет составляют подоходные налоги (корпоративный и индивидуальный), косвенные налоги (НДС и акцизы), социальный налог, а также специальные платежи недропользователей. Структура доходов государственного бюджета за ряд лет в динамике выглядит следующим образом.

Таблица 2. Структура доходов государственного бюджета в динамике за 1995-2002гг., в %

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование платежа | 1995 г. | 1996 г. | 1997 г. | 1998 г. | 1999 г. | 2000 г. | 2001 г.\* | 2002 г.\* |
| Государственные доходы (1995-1998 г. с учетом внебюджетных фондов) | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 |
| Налоговые поступления, в т.ч. | 82,2 | 73,9 | 81,4 | 76,7 | 84,0 | 89,3 | 88,9 | 93,5 |
| Корпоративный подоходный налог | 16,0 | 16,7 | 9,9 | 10,1 | 13,9 | 27,9 | 29,1 | 28,8 |
| Индивидуальный подоходный налог  | 11,7 | 12,6 | 10,2 | 7,9 | 9,0 | 8,7 | 8,4 | 9,1 |
| НДС | 15,1 | 21,7 | 14,5 | 21,4 | 22,7 | 19,6 | 19,6 | 20,8 |
| Социальный налог | … | … | … | … | 17,9 | 16,9 | 15,3 | 15,8 |
| Акцизы | 2,9 | 4,4 | 4,1 | 5,0 | 4,8 | 3,3 | 2,7 | 3,0 |
| Бонусы, роялти, доля РК по разделу продукции | 1,9 | 2,5 | 4,1 | 2,6 | 2,3 | 3,6 | 5,7 | 4,8 |
| Неналоговые поступления | 9,9 | 8,9 | 4,0 | 5,0 | 6,8 | 6,6 | 8,0 | 5,4 |
| Доходы от операций с капиталом | 7,8 | 17,1 | 14,6 | 18,3 | 9,1 | 4,2 | 3,1 | 1,1 |
| \*) 2001-2002гг. включают часть налогов отчисленных в Национальный фонд\*\*) по 2001г. включены доходы от приватизации |  |  |  |  |

Вместе с тем, на основании результатов сравнительного анализа исчисления в бухгалтерском учете и отнесения на вычет в целях налогообложения амортизационных отчислений, проведенного Министерством финансов Республики Казахстан на основе данных Агентства Республики Казахстан по статистике и налоговых органов в целях совершенствования амортизационной политики и создания условий для обновления основных средств, а также во исполнение пункта 4.2 Программы Правительства Республики Казахстан на 2002-2004 годы, утвержденной Указом Президента Республики Казахстан от 28.03.02 г. № 827, с 1 января 2004 года предполагается увеличить предельные нормы амортизации по тем подгруппам фиксированных активов, по которым по итогам сравнительного анализа были выявлены отклонения, с сохранением действующего порядка исчисления амортизационных отчислений в целях налогообложения и установлением повышенных дифференцированных пределов отнесения на вычет расходов на ремонт для групп фиксированных активов, подверженных большему износу. В соответствии с постановлением Правительства РК от 22.08.2003г. №850 расширен перечень налогоплательщиков, подлежащих республиканскому мониторингу. Данный перечень расширен, в том числе и за счет финансовых организаций (банки второго уровня, страховые (перестраховочные) организации, накопительные пенсионные фонды).

Отчетность по мониторингу банков второго уровня состоит 13 форм. Из них 6 форм это формы отчетности представляемые банками второго уровня в Национальный Банк РК, 1 форма представляется по запросу уполномоченного органа (НК МФ РК). Остальные 6 форм это формы, разработанные Налоговым комитетом МФ РК, касательно операции, связанные с налогообложением, по движению денег и выданным займам. Разработка форм по операциям, связанных с движением денег и выданным займам, связано для проведения опосредованного мониторинга хозяйствующих субъектов. По данным мониторинга крупных налогоплательщиков республиканского и регионального уровней за 6 месяцев 2003 года уплачено всего налогов и платежей (без учета таможенных платежей) на сумму 212 865,2 млн. тенге, что составляет 42,6% от доходов, входящих в компетенцию Налогового комитета Министерства финансов РК (далее - НК МФ РК). В том числе поступления от предприятий республиканского уровня составили 196 753,7 млн. тг., от предприятий регионального уровня- 16 111,5 млн. тг. В сравнении с аналогичным периодом прошлого года, соответствующие результаты которого были на уровне 144 115,7 млн. тенге или 39,1% от доходов НК МФ РК, объем поступлений налогов и других платежей от крупных налогоплательщиков республиканского и регионального мониторинга вырос на 68749,5 млн. тенге или темп роста составил 147,7 % (Таблица 3).

Таблица 3. Сравнительная динамика поступлений от крупных налогоплательщиков, подлежащих республиканскому и региональному мониторингу за 6 месяцев 2002/2003г.г. в млн.тенге

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование | 6 месяцев2002 года | 6 месяцев2003 года | Отклонение |
| Абс. | % |
| Сумма поступлений от предприятий, подлежащих республиканскому мониторингу | 130 338,2 | 196 753,7 | 66415,5 | 150,9% |
| Сумма поступлений от предприятий, подлежащих региональному мониторингу | 13 777,5 | 16 111,5 | 2334,0 | 116,9% |
| Итого поступлений от предприятий, находящихся на мониторинге | 144 115,7 | 212 865,2 | 68749,5 | 147,7% |

В структуре поступлений налогов и других платежей в бюджет (с учетом таможенных платежей) по итогам 1-го полугодия 2003 года от крупных налогоплательщиков республиканского уровня наибольшая доля поступлений приходится на корпоративный подоходный налог (45,8%), роялти (14,9%), таможенные платежи (12,5%), социальный налог (8,7%), при этом уплата НДС, с учетом возмещения по нулевой ставке 32 606,3 млн. тенге, составляет -6 041,6,0 млн. тенге.

В структуре поступлений налоговых платежей от налогоплательщиков регионального уровня выделяются поступления по НДС (24,3%), корпоративному подоходному налогу (22,2%), социальному налогу (17,2%), таможенным платежам (16,9%) ( Диаграммы 1,2).

В разрезе отраслей экономики наибольшая доля налоговых поступлений (без учета таможенных платежей) по предприятиям республиканского уровня приходится на отрасль добычи сырой нефти и природного газа (58,7%), транспорта и связи (14,6%), металлургической промышленности (10,5%). В отраслевой структуре поступлений налогов от крупных налогоплательщиков регионального уровня наибольшая доля приходится на отрасль производства и распределения электроэнергии, газа и воды (19,3%), транспорта и связи (17,6%), строительство (13,2%), производство пищевых продуктов, включая производство табака (10,6%), осуществление посреднических операций с недвижимым имуществом, арендой и предоставлением услуг потребителям (8,7%) (Диаграммы 3,4).

Увеличение поступлений по итогам 1-го полугодия 2003 года по сравнению с аналогичным периодом прошлого года в разрезе отраслей по предприятиям, подлежащим республиканскому мониторингу, наблюдается по следующим отраслям:

* добыча сырой нефти и природного газа – на 124%;
* производство пищевых продуктов – на 25,2%;
* производство табачных изделий – на 2,7%;
* производство кокса, нефтепродуктов и ядерных материалов – на 24%;
* металлургическая промышленность и производство готовых металлических изделий – на 25,6%;
* производство и распределение электроэнергии, газа и воды – на 4%.

В разрезе видов налогов увеличение поступлений наблюдается по:

* корпоративному подоходному налогу – на 67,4%;
* бонусам – на 69%;
* акцизам – на 8,4%;

Снижение поступлений наблюдается по индивидуальному подоходному налогу - 1%.

На основании вышеизложенного, на рост поступлений от крупных налогоплательщиков оказал влияние рост оборотов по реализации товаров (работ, услуг). Так, по добыче сырой нефти и природного газа оборот по реализации увеличился на 67,9%, по производству пищевых продуктов – на 38,4%, металлургической промышленности и производству готовых металлических изделий – на 34%.

Таким образом, налоговые поступления от предприятий регионального уровня в сравнении с аналогичным периодом прошлого года увеличились на 17,4%.

2.2 Принципы построения современной налоговой системы Республики Казахстан

Законом Республики Казахстан от 12 июня 2001 года № 209-II принят Кодекс Республики Казахстан "О налогах и других обязательных платежах в бюджет" (Налоговый кодекс).

Особенная часть Налогового кодекса посвящена порядку исчисления и уплаты конкретных видов налогов и других обязательных платежей в бюджет, входящих в налоговую систему Казахстана, и перечень которых определен Налоговым кодексом.

Для обеспечения однозначного понимания норм налогового законодательства, упрощения его применения налогоплательщиками, повышения уровня соблюдения налоговой дисциплины в Налоговом кодексе объединены ряд положений нормативных правовых актов.

### Корпоративный подоходный налог

Сохраняя методику исчисления подоходного налога с юридических лиц, действовавшую согласно Закону Республики Казахстан от 24 апреля 1995 года "О налогах и других обязательных платежах в бюджет", в Налоговом кодексе снижена налоговая нагрузка по корпоративному подоходному налогу путем пересмотра состава совокупного годового дохода и налоговых вычетов.

Положительным моментом по составу совокупного годового дохода является исключение из совокупного годового дохода отрицательной разницы, возникающей при реализации активов, в том числе на экспорт, по заниженной стоимости, а также при передаче на безвозмездной основе. В данном случае в целях определения реального налогооблагаемого дохода исключается норма по регулированию стоимости реализуемых активов в целях налогообложения. Корректировка стоимости реализуемых активов в целях налогообложения будет происходить через механизм контроля при применении трансфертных цен как внутри республики, так и за ее пределами в случаях, установленных законодательством о трансфертном ценообразовании.

С целью исключения из налогооблагаемой базы суммы дополнительно оплаченного капитала, в Налоговом кодексе при определении налогооблагаемого дохода предусмотрено уменьшение налогоплательщиком совокупного годового дохода на сумму положительной разницы между стоимостью реализуемых акций и их номинальной стоимостью, полученной эмитентом при их размещении, а также при реализации собственных акций, тогда как в действовавшем ранее законодательстве такая разница уменьшала совокупный годовой доход налогоплательщика–эмитента только при первичном размещении акций.

В Налоговом кодексе полностью сохранен принцип отнесения на вычеты расходов налогоплательщика. В частности, при определении налогооблагаемого дохода расходы подлежат отнесению на вычеты в определенных размерах или же их вычет не разрешается производить вовсе.

Так, к примеру, с целью определения реальной налогооблагаемой базы относятся на вычеты следующие расходы:

фактически произведенные расходы по оплате временной нетрудоспособности, отпуска по беременности и родам, тогда как в ранее действовавшем Законе данные расходы относились на вычеты в пределах 1,5 процента от фонда оплаты труда;

отрицательная курсовая разница относится на вычеты, тогда как положительная курсовая разница включается в совокупный годовой доход налогоплательщика. Эта норма будет способствовать своего рода реагированию на изменения валютного курса при совершении операций в иностранной валюте;

расходы работодателя, выплачиваемые работникам в денежной и натуральной форме, включая доходы, предоставленные в виде материальных и социальных благ, и обложенные индивидуальным подоходным налогом у источника выплаты, относятся на вычеты.

Таким образом, в Налоговом кодексе все расходы работодателя на своих работников независимо от вида выплат и источника их финансирования рассматриваются как расходы работодателя по оплате труда работников и относятся на вычеты. Данные расходы по оплате труда работников облагаются индивидуальным подоходным налогом у источника выплаты в общеустановленном порядке.

С целью создания равных условий налогообложения Налоговым кодексом предусмотрено отнесение на вычеты начисленных неустоек, включая штрафы и пени, за исключением подлежащих внесению в бюджет, тогда как в ранее действовавшем налоговом законодательстве вычету подлежали уплаченные неустойки в пределах начисленных.

Налоговым кодексом в части проведения амортизационной политики в целях налогообложения для стимулирования воспроизводства основных средств расширены границы применения двойной нормы амортизации. То есть в отличие от действовавшего законодательства, когда налогоплательщики были вправе применять двойную норму амортизации только по введенным в эксплуатацию новым машинам и оборудованию при условии их использования в предпринимательской деятельности не менее трех лет, Налоговым кодексом предусмотрено применение данной нормы для всех основных средств.

Что касается расходов на ремонт, то в сравнении с действовавшим налоговым законодательством отнесение данных расходов на вычеты в Налоговом кодексе предусматривается в пределах 15 процентов от стоимостного баланса группы против 15-процентного предела исходя из стоимостного баланса подгруппы.

При определении командировочных расходов с целью отнесения их на вычеты изменился размер суточных, которые определяются в размере не более двух месячных расчетных показателей, тогда как согласно действовавшему законодательству размер суточных определялся в размере 50 процентов от месячного расчетного показателя.

Принципиально новый подход усматривается по налогообложению страховых (перестраховочных) организаций. В отличие от действовавшего законодательства Налоговым кодексом предусмотрено налогообложение данной категории налогоплательщиков путем применения фиксированной ставки налога к доходу, полученному в виде страховых премий без осуществления вычетов.

Налоговый кодекс полностью освобождает доходы некоммерческих организаций и организаций, осуществляющих деятельность в социальной сфере, от корпоративного подоходного налога при соблюдении ими установленных Налоговым кодексом условий, тогда как согласно действовавшему законодательству некоторые организации из вышеуказанных являлись плательщиками подоходного налога с юридических лиц.

Для целей налогообложения некоммерческой организацией признается организация, имеющая статус некоммерческой в соответствии с гражданским законодательством, за исключением акционерных обществ, потребительских кооперативов и государственных учреждений, которая осуществляет деятельность в общественных интересах и соответствует следующим условиям:

во-первых, в процессе осуществления своей деятельности не имеет цели извлечения дохода как такового;

во-вторых, не распределяет полученный чистый доход или имущество между участниками. То есть при соблюдении таких условий доходы некоммерческой организации, полученные в виде вознаграждения, гранта, вступительных и членских взносов, благотворительной помощи, безвозмездно переданного имущества, отчислений и пожертвований на безвозмездной основе не подлежат налогообложению.

Организациями, осуществляющими деятельность в социальной сфере, признаются организации, исключительными видами деятельности которых являются оказание услуг в сфере образования, науки, спорта (кроме спортивно-зрелищных мероприятий коммерческого характера), культуры (за исключением шоу-бизнеса), оказание услуг по хранению исторического и культурного наследия, архивных ценностей, а также в области социальной защиты и социального обеспечения детей, престарелых и инвалидов; библиотечного обслуживания, оказание медицинских услуг (за исключением косметологических). В Налоговом кодексе предусмотрено освобождение доходов данных организаций от налогообложения, включая полученные средства в виде грантов, благотворительной помощи, отчислений и пожертвований на безвозмездной основе, при условии направления доходов на развитие указанных видов деятельности. Данный порядок налогообложения применяется также для организаций, в общей численности которых не менее 51 процента составляют инвалиды и расходы по оплате труда инвалидов составляют не менее 51 процента (в специализированных организациях, в которых работают инвалиды по потере слуха, речи, а также зрения – не менее 35 процентов) от общих расходов по оплате труда.

Указанные положения не применяются в отношении организаций, получающих доходы от деятельности по производству и реализации подакцизных товаров и от подакцизных видов деятельности.

Таким образом, Налоговый кодекс полностью освобождает доходы некоммерческих организаций и организаций, осуществляющих деятельность в социальной сфере, от корпоративного подоходного налога при соблюдении ими условий, установленных Налоговым кодексом.

Изменен порядок исчисления суммы авансовых платежей, в соответствии с которым указанные платежи исчисляются налогоплательщиком исходя из суммы фактического налогового обязательства, указанного в декларации по корпоративному подоходному налогу за предыдущий налоговый период, с учетом предполагаемой суммы налога за текущий налоговый период

Введен новый раздел "Инвестиционные налоговые преференции", в соответствии с которым предоставляется право на дополнительные вычеты из совокупного годового дохода налогоплательщиков, осуществляющих инвестиции в основные средства с целью создания новых, расширения и обновления действующих производств, а также освобождение таких налогоплательщиков от уплаты налога на имущество по основным средствам, вновь введенным в эксплуатацию в рамках инвестиционного проекта и освобождение от уплаты земельного налога по земельным участкам, приобретенным и используемым для реализации инвестицион- ного проекта.

Индивидуальный подоходный налог

В Налоговом кодексе порядок налогообложения доходов физических лиц отражен в отдельном разделе – "Индивидуальный подоходный налог".

В отличие от действовавшего законодательства объектом обложения индивидуальным подоходным налогом согласно Налоговому кодексу являются доходы, облагаемые у источника выплаты, и доходы, не облагаемые у источника выплаты.

Введено понятие "налогового агента", на которого возложена обязанность по исчислению, удержанию и перечислению индивидуального подоходного налога с доходов физических лиц, облагаемых у источника выплаты.

По доходам физических лиц, не облагаемых у источника выплаты, сохранен действовавший порядок налогообложения путем суммирования указанных доходов, полученных из различных источников, и представления декларации.

В Налоговом кодексе сохранена прогрессивная шкала ставок по индивидуальному подоходному налогу, но предусмотрено снижение налоговой нагрузки путем изменения границ доходов физических лиц, в пределах которых применяется та или иная ставка налога.

Для адвокатов и частных нотариусов установлена ставка индивидуального подоходного налога в размере 10 процентов.

Перечень льгот для физических лиц в сравнении с действовавшим налоговым законодательством в целом не изменился.

# Налог на добавленную стоимость

Положения по НДС в целом сохраняют свою преемственность. В то же время раздел по НДС существенно переработан.

Одним из наиболее важных моментов по НДС является введение "порога регистрации". В соответствии с данной нормой из числа плательщиков НДС исключаются предприниматели, у которых годовой оборот по реализации не достигает установленного минимума облагаемого оборота 10 000 месячных расчетных показателей (МРП). Это прежде всего относится к предпринимателям, осуществляющим реализацию товаров или услуг (работ) в сфере розничной торговли. В то же время за такими предпринимателями сохраняется право добровольной постановки на учет по налогу на добавленную стоимость, особенно это важно для тех, которые преимущественно работают с зарегистрированными плательщиками НДС.

В соответствии с мировой практикой применения НДС дано определение места реализации товаров, работ или услуг, отсутствовавшее в действовавшем законодательстве. Работы и услуги, местом реализации которых не является Республика Казахстан, не подлежат обложению НДС в Республике Казахстан. Одновременно с этим сохраняются положения об уплате НДС за нерезидента.

По зачету НДС в целом сохранены действовавшие положения, в то же время есть некоторые новые моменты. Помимо счета-фактуры, основанием для отнесения в зачет также являются проездные билеты, выданные на железнодорожном или авиационном транспорте, а по коммунальным услугам – документы, применяемые поставщиками коммунальных услуг.

Согласно Налоговому кодексу при приобретении зданий производственного назначения и их ремонту разрешается относить в зачет НДС в полном объеме.

Пересмотрен перечень льгот по налогу на добавленную стоимость. Исключены льготы, которые носят индивидуальный характер или предоставляют какие-либо преференции отдельным отраслям экономики (льготы для организаций инвалидов, для предприятий системы МВД и МО РК и другие). Сохранились действовавшие льготы для некоммерческих организаций. Некоторые из действовавших льгот конкретизированы с целью их однозначного понимания и невозможностью расширения их применения (финансовые, образовательные, медицинские услуги). Из числа исключенных льгот можно назвать льготу по газетам и журналам и по учебной продукции. В то же время действие льгот, не включенных в Налоговый кодекс из действовавшего законодательства, сохраняется на переходный период.

Исключена нулевая ставка при реализации продукции легкой промышленности, а также реализации аффинированных золота, серебра и платины.

Исключена обязанность налогоплательщика по уплате текущих платежей по НДС.

# Акцизы

Методика исчисления акциза и порядок его уплаты не претерпел каких-либо существенных изменений.

Пересмотрен перечень подакцизных товаров, из которого исключен хрусталь и хрустальные изделия, осетровые и лососевые рыбы и деликатесы из них, а также электроэнергия.

Пересмотрен объект обложения по игорному бизнесу. По действовавшему законодательству объектом обложения является выручка за минусом выигрышей, которую на практике практически невозможно проконтролировать. Поэтому в целях упрощения администрирования в Налоговом кодексе установлено, что объектом обложения акцизом по игорному бизнесу является игровой стол, игровой автомат, касса тотализатора, касса букмекерских контор.

В целях определения порядка администрирования розничной и оптовой торговли нефтепродуктами, в Налоговом кодексе установлены критерии отнесения реализации к категории оптовой или розничной.

#### Социальный налог

По социальному налогу по действовавшему законодательству объектом обложения является фонд оплаты труда. В Налоговом кодексе установлено, что объектом обложения являются расходы работодателя, выплачиваемые работникам в денежной или натуральной форме.

Уплата социального налога за иностранных специалистов административно-управленческого, инженерно-технического персонала производится по ставке 11 процентов.

Сохранена ставка социального налога в размере 6,5 процента для специализированных организаций, в которых работают инвалиды с нарушениями опорно-двигательного аппарата, по потере слуха, речи, зрения.

##### Земельный налог

В целом, нормы действовавшего налогового законодательства по земельному налогу не изменились, но вместе с тем имеют место особенности исчисления налога. Так, в Налоговом кодексе базовые ставки земельного налога зафиксированы на уровне 2001 года и не будут ежегодно корректироваться на коэффициент инфляции.

Вместе с тем, в Налоговом кодексе приняты меры для снижения налоговой нагрузки по земельному налогу. В частности, снижены ставки земельного налога:

а) на придомовые земельные участки в городах областного значения;

б) на земли аэродромов в аэропортах, расположенных в черте населенных пунктов;

в) на земли, занятые защитными лесными насаждениями вдоль магистральных железных дорог.

Местным представительным органам предоставлено право повышать или понижать базовые ставки земельного налога в пределах 50 %.

Для некоммерческих организаций и организаций, осуществляющих деятельность в социальной сфере, ставка налога на имущество установлена в размере 0,1 процента к среднегодовой стоимости объекта, а к ставкам земельного налога применяется коэффициент 0,1.

##### Налог на транспортные средства

По налогу на транспортные средства также снижены ставки налога на легковые автомобили с объемом двигателя от 2000 по 3000 кубических сантиметров. В 2 раза снижена ставка налога на транспортные средства по летательным аппаратам, понижены ставки на грузовые автомобили грузоподъемностью до 1 тонны. Кроме того, для грузовых автомобилей введены понижающие поправочные коэффициенты в зависимости от срока эксплуатации.

## Реформы последнего времени

Основной целью Закона Республики Казахстан от 23 ноября 2002 года "О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам налогообложения" явилось снижение налоговой нагрузки, развитие малого бизнеса и дальнейшее совершенствование налогового администрирования. Внесение изменений и дополнений в целом не изменяет концепцию налогообложения, заложенную в Налоговом кодексе.

Изменения и дополнения, внесенные в Налоговый кодекс в 2002 году, были направлены прежде всего на улучшение налогового климата для предприятий малого бизнеса, создание более благоприятных условий для развития лизинговых отношений в Республике Казахстан, улучшение администрирования сбора налогов и других обязательных платежей в бюджет.

Ряд поправок носит уточняющий и редакционный характер и способствует достижению однозначности в толковании норм налогового законодательства и их прозрачности.

По корпоративному подоходному налогу

Для стимулирования внутреннего заимствования в национальной валюте увеличен предельный размер относимой на вычеты суммы вознаграждения по кредитам, выданным в тенге, с 1,5-кратной до 2-кратной ставки рефинансирования Национального Банка Республики Казахстан.

Порядок налогообложения агентских ценных бумаг приравнен к порядку, применяемому в отношении государственных ценных бумаг.

Предусмотрено отнесение на вычеты арендатором расходов на ремонт по арендуемым основным средствам.

Внесены изменения и дополнения в отдельные положения по налогообложению страховых (перестраховочных) организаций. Согласно рассматриваемым изменениям и дополнениям:

* более четко определен объект обложения корпоративным подоходным налогом страховых (перестраховочных) организаций;
* определен перечень доходов страховых (перестраховочных) организаций, не являющихся объектом обложения корпоративным подоходным налогом;
* установлен пропорциональный метод определения суммы расходов, подлежащих отнесению на вычет.

Облегчаются условия применения специального порядка по освобождению от корпоративного подоходного налога организаций, осуществляющих деятельность в социальной сфере (медицина, образование, наука, культура, спорт). В частности, для них допускается получение доходов от неосновной деятельности в размере не более 10 % от общей величины всех доходов.

По индивидуальному подоходному налогу

Для малообеспеченных слоев населения предусмотрено освобождение от обложения индивидуальным подоходным налогом доходов работников, не превышающих за год 12-кратной МЗП.

В целях установления единого порядка налогообложения для сбалансированного подхода к налогообложению обязательных и добровольных пенсионных взносов, а также пенсионных выплат из накоплений, сформированных этими взносами, освобождены от налогообложения добровольные пенсионные взносы не более суммы 10-кратного МРП в момент их перечисления в накопительные пенсионные фонды.

При этом исключена льгота по пенсионным и страховым выплатам, осуществляемым за счет добровольных пенсионных взносов.

По налогу на добавленную стоимость

Увеличение "порога" регистрации по НДС с 10 000 МРП (8,2 млн.тенге) до 12 000 МРП (10,5 млн.тенге) было направлено на снижение налоговой нагрузки для субъектов малого бизнеса.

Ряд поправок затронули вопросы дальнейшего совершенствования налогообложения финансового лизинга, международного налогообложения.

По земельному налогу

Освобождаются от обложения земельным налогом придомовые земельные участки, земельные участки для ведения личного домашнего (подсобного) хозяйства, садоводства и дачного строительства, участка под гаражи участников Великой Отечественной войны, инвалидов, а также одного из родителей инвалида с детства.

По налогу на транспортные средства

По легковым автомобилям и мотоциклам производства стран СНГ, у которых срок эксплуатации превышает двадцать лет, для физических лиц поправочный коэффициент снижен с 0,2 и 0,1 до 0.

Мотоциклы, мотороллеры, мотосани, маломерные суда мощностью двигателя не менее 55 кВт облагались по ставке 1,0 МРП, то теперь данные транспортные средства мощностью не более 55 кВт облагаются по ставке 1,0 МРП, а мотоциклы мощностью двигателя более 55 кВт облагаются по ставке 10,0 МРП.

По налогу на имущество

По объектам налогообложения, выбывшим в течение налогового периода, текущие платежи уменьшаются на сумму налога, определяемую путем применения налоговой ставки к налоговой базе выбывших объектов обложения на момент выбытия. Сумма налога, подлежащая уменьшению, распределяется равными долями на оставшиеся сроки уплаты налога.

Расчет текущих платежей по объектам налогообложения, приобретенным и (или) выбывшим в течение налогового периода, представляется не позднее 20 числа месяца, следующего за кварталом приобретения и (или) выбытия объектов налогообложения, тогда как действовало ежемесячное представление расчета.

По специальным налоговым режимам

Снижение максимальных ставок налогов, применяемых в специальном налоговом режиме на основе упрощенной декларации, предусмотрено:

* для индивидуальных предпринимателей – с 11 до 7 %;
* для юридических лиц – с 13 до 9 %.

При этом снижена минимальная ставка для индивидуальных предпринимателей с 4 до 3 %.

Расширены границы применения патентной системы налогообложения для субъектов малого бизнеса: увеличен максимальный размер дохода с 1,0 до 1,5 млн.тенге.

Расширен список лицензируемых видов деятельности, при осуществлении которых, налогоплательщики имеют право применять специальный налоговый режим на основе упрощенной декларации.

По налоговому администрированию

С целью повышения дисциплины налогоплательщиков по своевременному исполнению ими налоговых обязательств увеличен размер пени за несвоевременную уплату налогов и других обязательных платежей в бюджет с 1,5-кратной до 2-кратной ставки рефинансирования Национального Банка Республики Казахстан.

Значительным изменениям и дополнениям подверглась глава 100 Налогового кодекса, регламентирующая порядок обжалования результатов налоговой проверки. Внесенные изменения и дополнения позволяют наиболее точно разграничить двухуровневую систему обжалования результатов налоговой проверки, установить приемлемые сроки и порядок проведения дополнительных проверок, рассмотрения жалоб налогоплательщиков и т.д.

Таким образом, рассмотрев теоретические основы развития налогообложения и проанализировав развитие налоговой системы Казахстана, мы пришли к выводу, что налоговая система РК развивается в соответствии с экономическими законами и действующий налоговый кодекс разработан на основании опыта международного налогообложения и уровня развития отечественной экономики. Все имеющиеся рычаги налогового регулирования используются.

3. Совершенствование налоговой системы Республики Казахстан в современных условиях

3.1 Совершенствование налогового законодательства Республики Казахстан

Внесение изменений и дополнений в Кодекс Республики Казахстан "О налогах и других обязательных платежах в бюджет" (Налоговый кодекс) обусловлено целью снижения налоговой нагрузки, дальнейшего совершенствования налогового администрирования.

Если, говорить о корпоративном подоходном налоге, то в его основу заложены те же принципы, которые используются в международной практике применения подоходных налогов.

При определении налогооблагаемого дохода налогоплательщик вправе отнести на вычеты все свои расходы, связанные с получением совокупного годового дохода, подтвержденные документально. Имеются некоторые ограничения по вычетам, однако они сведены до минимума и выражены они не в виде запретов, а в виде установления норм (нормы амортизации по фиксированным активам) и пределов (представительские, командировочные расходы, расходы по ремонту основных средств).

Для некоммерческих организаций и организаций, осуществляющих деятельность в социальной сфере (здравоохранение, образование, деятельность в сфере науки, спорта, культуры) установлено полное освобождение от корпоративного подоходного налога, при соблюдении ими условий, определенных Налоговым кодексом.

Вместо действующего дополнительного ограничения вычетов по вознаграждениям, с 1 января 2004 года вводится так называемое "правило достаточной капитализации", суть которого заключается в ограничении относимых на вычеты при определении совокупного годового дохода сумм вознаграждений в зависимости от соотношения заемных и собственных средств налогоплательщика (для нефинансовых организаций – 4, для финансовых – 7). При этом предлагается данное ограничение применять только по вознаграждениям, выплачиваемым нерезидентам.

Данные изменения в Налоговый кодекс позволят относить на вычеты в полном объеме расходы налогоплательщиков на выплату вознаграждений по кредитам, депозитам и долговым ценным бумагам, выплачиваемым резидентам, и способствовать стимулированию внутреннего заимствования.

Для создания условий для обновления основных средств налогоплательщика, налоговое законодательство предусматривает применение двойной нормы амортизации по вновь введенным основным средствам на территории Республики Казахстан в первый год их эксплуатации.

Также с целью создания новых, расширения и обновления действующих производств предусмотрено использование механизма инвестиционных налоговых преференций, получив которые, налогоплательщик имеет право относить на вычеты стоимость вводимых в эксплуатацию фиксированных активов равными долями в зависимости от срока действия преференций. Данный механизм также предусматривает одновременное освобождение от уплаты налога на имущество по вновь введенным в эксплуатацию фиксированным активам в рамках инвестиционного проекта и освобождение от уплаты земельного налога по земельным участкам, приобретенным и используемым для реализации инвестиционного проекта.

В целях предоставления возможности для более полного отнесения на вычет из совокупного годового дохода расходов на ремонт с учетом функциональных особенностей отдельных основных средств предусматривается при сохранении действующего метода амортизации с 2005 года увеличение нормы амортизационных отчислений по отдельным подгруппам фиксированных активов с 7% до 10%, с 8% до 10-15%, с 10% до 15%, с 20% до 25%, с 25% до 30%.

Для предоставления возможности для более полного отнесения на вычет из совокупного годового дохода расходов на ремонт с учетом функциональных особенностей отдельных основных средств, предусматривается увеличение нормы предельного уровня отнесения на вычеты таких расходов с 15 процентов до 20, 25 процентов по отдельным группам фиксированных активов с дифференциацией в разрезе групп.

Также, увеличена величина стоимостного баланса подгруппы, единовременно относимой налогоплательщиком на вычеты в конце налогового периода со 100 до 300 месячных расчетных показателей, что ускорит списание налогоплательщиком оставшейся неамортизированной остаточной стоимости фиксированных активов.

С целью создания благоприятных условий для развития научного потенциала страны установлен отдельный специальный налоговый режим для организаций, осуществляющих на территории технопарков деятельность в области научных разработок, информационных технологий и их внедрение, в соответствии с которым с 1 января 2004 года предусматривается уменьшение корпоративного подоходного налога на 50 процентов, а также освобождение от налога на добавленную стоимость, налога на имущество и земельного налога.

В целях стимулирования вложения инвестиций на территорию специальной экономической зоны "Морпорт Актау", введен особый налоговый режим, предусматривающий уменьшение исчисленной к уплате суммы корпоративного подоходного налога на 100 процентов, освобождение от налога на имущество и земельного налога для налогоплательщиков, осуществляющих на данной территории деятельность по производству товаров собственного производства.

С целью создания условий для потенциальных инвесторов в создании перерабатывающих комплексов для организаций, осуществляющих деятельность в нефтехимической промышленности, предоставляются налоговые преференции.

Предоставление налоговых преференций новым нефтехимическим предприятиям – это механизм государственного регулирования процесса создания нефтехимической отрасли Казахстана и создание благоприятного климата для привлечения инвестиций в строительство перерабатывающих углеводородное сырье мощностей.

Недропользователю – победителю конкурса на получение права недропользования на условиях раздела продукции созданы особые условия налогообложения при эксплуатации объектов нефтехимической промышленности на условиях внедрения высоких технологий.

Поощрение инвестиций в развитие отраслей по углубленной переработке продукции и сырья, добываемых из недр Республики Казахстан, осуществляется в виде освобождения от уплаты корпоративного подоходного налога.

Данная льгота подлежит применению в течение пяти лет с момента ввода в эксплуатацию объекта нефтехимической промышленности.

По индивидуальному подоходному и социальному налогам существенно снижена налоговая нагрузка на заработную плату.

Так, с 1 января 2004 года предусмотрено снижение налоговой нагрузки на заработную плату путем снижения ставок по индивидуальному подоходному налогу: от 15-кратного до 40 кратного годового расчетного показателя (ГРП) с 10 % до 8 %, от 40-кратного до 200-кратного ГРП с 20 % до 13 %, от 200-кратного до 600-кратного ГРП с 20 % до 15 %, верхняя шкала - с 30 % до 20 %, а также по социальному налогу путем введения регрессивной шкалы ставок от 20 % до 7 %, т.е. по мере роста расходов на оплату труда работодателя уменьшится ставка социального налога.

Основными целями введения регрессивной шкалы ставок по социальному налогу являются снижение налоговой нагрузки на работодателей по мере роста расходов на оплату труда, что приведет в итоге к легализации расходов на выплату заработной платы.

Для достижения этих целей установлена пятиступенчатая регрессивная шкала ставок. При этом, предлагается для первой ступени шкалы доходов установить ставку социального налога в размере 20 процентов. Далее в каждой последующей ступени ставка налога будет снижаться. Это позволит создать благоприятные условия для вывода из тени заработной платы.

Весьма значительную роль в формировании доходной части бюджета играет налог на добавленную стоимость, в основу которого заложена модель, используемая в Европейских странах.

Порядок исчисления НДС в Казахстане строится на двух основополагающих принципах, первый из которых предусматривает использование механизма зачета сумм налога, уплачиваемого поставщикам товаров и услуг на основе счетов-фактур. Необходимо особо отметить, что зачет разрешается по всем приобретаемым товарам и услугам, в том числе и по группе инвестиционных товаров (основные средства, производственные здания и помещения).

Второй принцип – это принцип "страны назначения", используемый при обслуживании внешней торговли товарами и услугами. В настоящее время данный принцип используется в отношении всех торговых государств-партнеров Республики Казахстан. Однако в торговле с Россией существует изъятие из данного принципа, включающее нефть и газ.

Существует две ставки НДС:

стандартная - первоначальная ставка НДС с 20% снижена до 16%, а с 1 января 2004 года снижена до 15%, применяемая как в отношении внутренней реализации товаров, работ и услуг, так и в отношении импорта товаров;

нулевая ставка, установленная в отношении экспорта товаров и международных перевозок. Механизм использования нулевой ставки предусматривает возврат НДС, уплаченного поставщикам товаров и услуг.

При этом, увеличен минимум оборота по реализации по постановке на учет по НДС с 10000 до 12000-кратной величины месячного расчетного показателя.

Существует еще одна группа налогов – имущественные налоги, к которым относятся земельный налог, налог на имущество, налог на транспортные средства. Данные налоги составляют доходную часть местных бюджетов. Однако несмотря на это местная представительная власть не имеет право на установление отдельных порядков исчисления и взимания данных видов налогов.

Международное налогообложение

Порядок налогообложения доходов нерезидентов, установленный Налоговым кодексом, предусматривает наиболее благоприятные условия для развития торговли и инвестирования капитала между странами.

В целях совершенствования и упрощения порядка администрирования международных договоров об избежании двойного налогообложения, заключенных Республикой Казахстан с иностранными государствами (далее – международные договоры), в Налоговом кодексе предусмотрена специальная глава, в которой предусмотрен упрощенный порядок их применения.

Так, согласно данному порядку налоговые агенты, выплачивающие нерезидентам дивиденды, вознаграждения (проценты), роялти, доходы от оказания транспортных услуг в международных перевозках, вправе применить положения международных договоров без осуществления дополнительных административных процедур, за исключением представления нерезидентами налоговым агентам документов, подтверждающих их резидентство.

Нерезиденты, осуществляющие деятельность в Казахстане через постоянное учреждение, вправе произвести исчисление и уплату налога на чистый доход в соответствии с положениями международных договоров без применения административных процедур, за исключением представления с налоговой отчетностью документа, подтверждающего резидентство.

С целью упрощения процедуры администрирования международных договоров Налоговым кодексом предусмотрен порядок уплаты подоходного налога через условные банковские вклады. Согласно данному порядку суммы подоходного налога у источника выплаты, удерживаемые налоговым агентом с доходов нерезидентов, осуществляющих деятельность в Казахстане в пределах временных ограничений, предусмотренных международными договорами, подлежат перечислению на условные банковские вклады в казахстанских банках на основании заключаемых трехсторонних договоров об условном банковском вкладе до рассмотрения налоговыми органами Республики Казахстан заявления нерезидента на применение положений соответствующего международного договора.

В целях упрощения порядка исчисления и уплаты индивидуального подоходного налога иностранной компанией, осуществляющей деятельность в Республике Казахстан через постоянное учреждение (филиал, представительство), являющейся налоговым агентом, предоставлено такому налоговому агенту право производить исчисление и уплату индивидуального подоходного налога путем внесения авансовых платежей в случае, если выплата доходов физическим лицам-нерезидентам от работы по найму в Республике Казахстан производится за ее пределами.

Необходимо отметить, что в целях совершенствования взаимоотношений между налогоплательщиками и налоговыми органами, а также с учетом международного опыта, упрощены административные процедуры по применению международных договоров об избежании двойного налогообложения в отношении освобождения от налогообложения в Республике Казахстан доходов физических лиц-нерезидентов, а также прочих доходов юридических лиц - нерезидентов, полученных из источников в Республике Казахстан, при выполнении условий соответствующих международных договоров.

Недропользователи, желающие осуществлять добычу природных ресурсов в Казахстане, могут заключить с Компетентным органом Республики Казахстан (Министерством энергетики и минеральных ресурсов) контракты на недропользование на основе двух моделей налогового режима, определенных Налоговым Кодексом. Первая модель, на основании лицензии, построена на режиме налогообложения "налоги + роялти", а вторая на основании соглашения о разделе продукции.

В зависимости от типа модели налогового режима недропользователи уплачивают специальные платежи, такие как:

1) бонусы – единовременные платежи, подразделяющиеся на:

а) подписной – за право осуществления деятельности по недропользованию; и

б) коммерческого обнаружения – при обнаружении запасов полезных ископаемых, разработка которых является экономически эффективной;

2) роялти – платеж за право пользования недрами в процессе добычи полезных ископаемых;

3) доля Республики Казахстан по разделу продукции – часть прибыльной нефти (Profit-Oil), определяемая в точке раздела как принадлежащая Республике Казахстан;

4) налог на сверхприбыль – налог на часть чистого дохода недропользователя, превышающая нормативы, установленные Налоговым Кодексом.

При этом, основными целями изменений, внесенных в Налоговый кодекс, вступивший в силу с 1 января 2004 года, являются:

максимальное упрощение методики исчисления специальных платежей недропользователей;

уход от практики договорного установления размеров специальных платежей недропользователей в контрактах;

стремление к максимальной транспарентности механизма налогообложения недропользователей;

обеспечение гарантированного объема поступления денежных средств в бюджет с начала добычи нефти на месторождениях.

Так, новая редакция Налогового кодекса четко закрепляет методику исчисления доли Республики Казахстан по разделу продукции и базируется на пороговых значениях коэффициентов (триггеров). Триггеры настроены таким образом, чтобы адекватно увеличивать доходы государства при росте доходности, рентабельности предприятия, а также при росте цен на нефть. Следует отметить, что при настройке пороговых значений триггеров основной целью было найти баланс между интересами инвестора и государства.

Вместе с тем, на основе мирового опыта и в целях получения стабильных доходов от нефтяного сектора для налогового режима по соглашениям о разделе продукции, вводится минимальный порог доли поступлений Республики Казахстан.

В первой модели налогового режима, для целей достижения транспарентности и ухода от практики договорного установления размеров специальных платежей недропользователей в контрактах, четко закреплены ставки роялти и других специальных платежей недропользователей.

Для первой модели налогового режима на основе лицензии вводится новый рентный налог на экспортируемую нефть. Объект обложения данного налога привязан к мировой рыночной цене на экспортируемую нефть, что, помимо увеличения налоговой нагрузки, направлено на решение проблемы трансфертного ценообразования, в частности реализации нефти на экспорт в страны с льготным налогообложением (оффшорные зоны).

В целях максимального упрощения методики исчисления специальных платежей недропользователей в новой редакции Налогового Кодекса полностью переработана методика исчисления налога на сверхприбыль. Новый механизм прост и понятен как налогоплательщику, так и контролирующим органам, что позволяет значительно упростить налоговое администрирование.

Также, для первой модели налогового режима не предусмотрены гарантии стабильности, что соответствует мировой практике, в соответствии с которой, в развитых странах лицензионная модель налогообложения также нестабильна и государства, в зависимости от сложившейся ситуации, могут оперативно менять свою налоговую политику в отношении недропользователей.

Проводимая в настоящее время Казахстаном политика на снижение налоговой нагрузки позволяет на данном этапе развития ввести общепринятые в мировой практике модели налогообложения нефтяных операций. При этом для крупных месторождений с высокой степенью риска, которые будут разрабатываться на условиях раздела продукции, положения стабильности сохраняются.

Следует отметить, что вносимые изменения в Налоговый Кодекс, путем расчетного моделирования, были применены к ранее заключенным контрактам. Проведенные расчеты показали, что, несмотря на увеличение налоговой нагрузки на недропользователей, что являлось одной из основных целей законопроекта, новые модели налогообложения сохраняют инвестиционную привлекательность Республики Казахстан.

Для малого бизнеса Налоговый кодекс предусматривает несколько видов упрощенных специальных налоговых режимов, которые применяются в зависимости от величины получаемых доходов и организационно правовой формы субъекта малого бизнеса. Специальные налоговые режимы предусматривают особый порядок уплаты корпоративного (индивидуального) подоходного налога, за исключением удержанного у источника выплаты, социального налога и в некоторых случаях НДС и местных налогов.

Установление для субъектов малого бизнеса благоприятного порядка налогообложения было обусловлено стремлением максимально вывести их из теневой экономики посредством упрощения механизмов налогообложения и снижения налогового пресса для этой группы налогоплательщиков.

По специальному налоговому режиму на основе патента стоимость патента исчисляется индивидуальным предпринимателем самостоятельно путем применения к заявленному доходу ставки в размере 3%.

По специальному налоговому режиму на основе упрощенной декларации:

1) исчисление налоговых обязательств производится по окончании квартала по фактически полученному доходу;

2) налоги, исчисляемые на основе упрощенной декларации, рассчитываются по единой ставке без учета затрат в зависимости от дохода: для индивидуальных предпринимателей - от 3 % до 7 %, для юридических лиц – от 4 % до 9 %;

3) исчисленная сумма налогов по упрощенной декларации уменьшается на 1,5% за каждого работника, если среднемесячная заработная плата наемных работников составляет у индивидуальных предпринимателей не менее 2-кратного, юридических лиц не менее 2,5-кратного минимального размера заработной платы, установленного законодательным актом Республики Казахстан;

4) учитывая минимум оборота по реализации значительная доля начинающих предпринимателей не являются плательщиками НДС.

Для крестьянских (фермерских) хозяйств Налоговый кодекс предусматривает расчет с бюджетом на основе уплаты единого земельного налога.

Базой для исчисления единого земельного налога является оценочная стоимость земельного участка.

Исчисление единого земельного налога производится путем применения ставки 0,1 процента к оценочной стоимости земельного участка.

Для более крупных представителей аграрной сферы, осуществляющих свою деятельность в иной организационно – правовой форме, юридических лиц – производителей сельскохозяйственной продукции, предусмотрен иной вид специального налогового режима, реализуемый на основе патента.

В стоимость патента включаются корпоративный подоходный налог, налог на добавленную стоимость, социальный налог, земельный налог, (плата за пользование земельными участками), налог на транспортные средства. При этом при расчете стоимости патента сумма налогов, подлежащих уплате в бюджет, уменьшается на 80 %.

Специальный налоговый режим для юридических лиц – производителей сельскохозяйственной продукции применяется следующими юридическими лицами:

1) производящими сельскохозяйственную продукцию с использованием земли, перерабатывающими и реализующими сельскохозяйственную продукцию собственного производства;

2) производящими сельскохозяйственную продукцию животноводства и птицеводства (в том числе племенного) с полным циклом, начиная с выращивания молодняка, пчеловодства, перерабатывающими и реализующими данную продукцию собственного производства.

Таким образом, названные изменения направлены на стимулирование деловой активности в приоритетных секторах экономики и, как следствие, диверсификации отраслей экономики.

3.2 Автоматизация налоговой системы, как способ совершенствования налогового администрирования

Основным направлением совершенствования налогового законодательства республики является усиление администрирования сбора налогов, что позволит идти по пути дальнейшего снижения налогового бремени и является одним из условий для обеспечения экономической и политической стабильности государства, улучшения инвестиционного климата в стране. В целях улучшения администрирования сборов налогов в Казахстане осуществляется автоматизация работы налоговых органов посредством внедрения информационных систем. Начиная с прошлого года внедрены электронные формы налоговой отчетности. При этом налогоплательщик может представлять налоговую отчетность в электронном виде, имея обычный компьютер и программу, которую он сможет загрузить с сайта www.taxkz.kz.

Существующие информационные системы, обобщающие и анализирующие информацию по отдельным видам деятельности налогоплательщиков, позволят отслеживать за взаимосвязью между экономическими процессами в стране, макроэкономическими факторами, конъюктурой цен и их влиянием на налоги, что позволит усилить прогнозную функцию налоговых поступлений, а также в оперативном режиме четко прослеживать влияние налоговых норм на поведение налогоплательщиков, на их экономическое состояние и поступление платежей от них. В этих условиях система налогового администрирования и налоговых проверок станет гибкой.

Системы предназначены как для налоговых инспекторов, так и для налогоплательщиков. В частности, налоговым инспекторам системы дают возможность провести анализ данных налоговой отчетности, осуществлять контроль и учет сроков уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет, сроков сдачи налоговой отчетности и постепенно перейти на дистанционное общение с налогоплательщиками. Налогоплательщикам -заполнить и отправить налоговые отчетности в электронном виде через систему гарантированной доставки сообщений с использованием некоторых инструментов арифметических и логических подсказок, формировать налоговую отчетность из нескольких рабочих мест при заполнении объемных ФНО, просмотреть состояние своих лицевых счетов не выходя из своих офисов. Налогоплательщикам, не имеющим компьютерную технику, предусмотрена возможность формирования и передачи налоговой отчетности в электронном виде непосредственно из налоговых комитетов с помощью выделенных для этой цели компьютеров.

Цель информационных технологий налогового администрирования заключается в следующем:

* обеспечение реализации основных стратегических задач по налоговому администрированию на базе информационных технологий;
* создание оптимальных условий для наиболее полного удовлетворения информационных потребностей налоговых органов на основе внедрения информационных технологий.

Для реализации чего наиболее важными предстоящими задачами являются:

* развитие дистанционных форм взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками и предоставление информационного сервиса для налогоплательщиков;
* совершенствование методов управления и контроля за осуществлением функциональных процедур налогового администрирования на базе информационных технологий;
* регистрация налогоплательщиков при взаимодействии с другими органами (Министерство юстиции РК, Агентство РК по статистике и т.д.);
* автоматизация контроля за возмещением налога на добавленную стоимость;
* учет доходов, физических лиц, облагаемых у источника выплаты в Республике Казахстан;
* контроль за правильностью исчисления сумм налогов, путем обмена информацией с государственными органами (ведомствами) об объектах налогообложения, регистрации или перерегистрации прав на объекты налогообложения.
* выявление фиктивных счетов – фактур.
* определение налогоплательщиков, потерявших связь с налоговым органами;
* развитие методов электронной обработки и анализа форм налоговой отчетности для повышения качества налогового администрирования;
* совершенствование способов гарантированной доставки и целостности электронных сообщений. Обеспечение защиты и безопасности сведений о налогоплательщиках и объектах налогообложения. Поддержка коммуникационной системы налоговых органов. Модернизация и развитие компьютерного и коммуникационного парка налоговой системы;
* развитие системы мультимедийной связи для обслуживания налогоплательщиков с помощью телефонной сети и т.д.

Эффект реформирования рабочих процессов налогового администрирования и организационно-технологических процедур автоматизации определяется следующими показателями:

* минимизация соотношения операционных затрат к налоговым поступлениям;
* снижение задолженности по налогам и сборам от общей суммы налоговых поступлений;
* повышение качества услуг для налогоплательщиков.

Во исполнение Указа президента Республики Казахстан "О государственной программе формирования и развития национальной информационной инфраструктуры Республики Казахстан" от 16.03.2001 г. № 573 Правительством Республики Казахстан был разработан План мероприятий по реализации Государственной программы формирования и развития национальной информационной инфраструктуры Республики Казахстан на 2001-2003 годы.

В рамках данного Указа и в целях реализации Кодекса Республики Казахстан "О налогах и других обязательных платежах в бюджет" от 12.06.2001 г. № 209-II (Налоговый кодекс) были определены основные направления развития информационных технологий налоговой службы, среди которых самыми приоритетными являются информационные системы ИС НДС, ИСИД, ЭФНО, ЭКНА, ИНИС, РНиОН.

Данные системы предназначены как для налоговых инспекторов, так и для налогоплательщиков. Так, в частности, налоговым инспекторам системы дают возможность проводить анализ данных налоговой отчетности, осуществлять контроль и учет сроков уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет, сроков сдачи налоговой отчетности и постепенно перейти на дистанционное общение с налогоплательщиками. Налогоплательщикам – заполнять и отправлять формы налоговой отчетности в электронном виде через систему гарантированной доставки сообщений с использованием некоторых инструментов арифметических и логических подсказок. Системы предусматривают ввод данных налоговой отчетности ручным способом при представлении налогоплательщиками налоговой отчетности в налоговые органы на бумажных носителях.

Так как подобных программ нет ни в Казахстане, ни в СНГ, этим разработкам было решено дать название "пилотные" для возможности их дальнейшей доработки и модернизации. Все системы являются централизованными и многоуровневыми.

ИНИС – это ведомственная налоговая система, предназначенная для регистрации налогоплательщиков и ведения их лицевых счетов. Она позволяет автоматически разносить на лицевые счета сведения из всех форм налоговой отчетности ИС НДС, ИСИД, ЭФНО, из реестра налогоплательщиков и объектов налогообложения, из системы ЭКНА, обязательных пенсионных взносов, автоматизировано формировать уведомления, инкассовые распоряжения на принудительное взыскание задолженности. С помощью ИНИС выдаются патенты и свидетельства, ведется учет налогоплательщиков на предмет участия во внешнеэкономической деятельности.

ИС НДС – система предназначена для проведения автоматизированной встречной проверки сделок между налогоплательщиками по электронным реестрам счетов-фактур для выявления субъектов, выписывающих фиктивные счета-фактуры.

ИСИД – система учета получателей доходов у источника выплаты.

ЭФНО – система формирования электронных форм налоговой отчетности. Клиентские приложения вышеназванных систем представляют собой программное обеспечение для формирования и передачи налоговой отчетности в электронном виде, которое устанавливается на рабочих местах налогоплательщика после общей регистрации плательщика, сдающего отчетность в электронном виде, и выполняет следующие функции:

* подготовку форм налоговой отчетности;
* форматно-логический контроль вводимой информации;
* печать заполненных форм налоговой отчетности;
* сохранение передачу, получение подтверждения о приеме форм налоговой отчетности.

Передача электронной формы отчетности на центральный сервер осуществляется через СГДС:

* непосредственно с рабочего места налогоплательщика (через Интернет);
* через НК, в котором налогоплательщик состоит на учете.

РНиОН – система предназначена для создания государственного реестра налогоплательщиков и объектов налогообложения. Целью внедрения данной системы является построение достоверной и актуальной информации о налогоплательщиках и их объектах налогообложения.

ЭКНА – электронный контроль налогового аудита. Система ЭКНА предназначена для контроля территориальных НК в части проведения налоговых проверок. Система предусматривает создание базы данных на уровне районных и областных НК и позволяет производить подобный анализ по проведенным налоговым проверкам по всем показателям (количество и виды налоговых проверок, соблюдение сроков проведения проверок, доначисленные и уменьшенные суммы налогов, сборов и платежей и штрафных санкций, результаты рассмотрения ходатайств налогоплательщиков органами налоговой службы, судами и др. показатели).

По состоянию на 1 января 2004 все основные модули систем налогового администрирования внедрены и запущены в эксплуатацию во всех территориальных налоговых органах и постепенно становятся обязательным и необходимым инструментом при исполнении функций налогового администрирования.

Главным приоритетом информационных технологий налогового администрирования является оперативное и качественное предоставление информационных и сервисных услуг, с исключением потерь времени и снижения производительности из-за сбоев и простоев системы.

Таким образом, налоговое законодательство Казахстана ориентировано на снижение налогового бремени, гармонизацию взаимоотношений между государством и налогоплательщиками, стимулирование деловой активности в приоритетных секторах экономики и, как следствие, диверсификации отраслей экономики и повышения инновационной активности.

# Заключение

Совершенствование налоговой системы Республики Казахстан обеспечивает повышение регулирующей и контролирующей роли государства в укреплении его экономической безопасности. Государство, проводя налоговую политику, действует в двух направлениях: собирая налоги и осуществляя расходы – перераспределяя полученные средства в соответствии со стратегией развития страны. Для нормального функционирования этой схемы недостаточно только контроля за сбором налогов. Необходима строгая подотчетность, прозрачность и эффективность системы доходов. Лишь гармоничное сочетание этих систем позволяет считать государство и институты государственного управления достойными доверия своего народа.

Подводя итоги деятельности органов налоговой службы со дня ее образования, следует отметить, что весь процесс реформирования налоговой политики нашего государства был направлен на постоянное совершенствование налогового законодательства, гармонизации взаимоотношений между государством и налогоплательщиками.

Все это в полной мере заложено в Налоговом кодексе Республики Казахстан, в котором сохранена преемственность предшествующего, но в тоже время данный документ является более всеобъемлющим и системным, где полностью регламентированы взаимоотношения между бюджетом и налогоплательщиками.

Налоговый комитет Министерства финансов Республики Казахстан обозначил приоритеты, которые верно определяют основные направления реформирования системы налогообложения, стимулирующей развитие экономического базиса и обеспечивающей оптимальный уровень поступлений в бюджет. Все это необходимо для решения главной задачи общества – обеспечения роста экономического (в том числе налогового) потенциала и богатства общества.

И наша главная роль состоит в реализации данных направлений и, в конечном счете, в обеспечении поступлений в доходную часть бюджета, от которых в значительной мере зависит социально-экономическое положений страны. Также, в целях дальнейшего совершенствования налогового законодательства в 2204 году предполагается выполнение следующих задач:

* совершенствование вычетов по фиксированным активам хозяйствующих субъектов: амортизационных отчислений и расходов на ремонт в целях стимулирования роста инвестиций в основные средства, их воспроизводства и обновления;
* совершенствование налогообложения оборотов переработчиков сельскохозяйственного сырья, закупаемого у физических лиц, не являющихся плательщиками налога на добавленную стоимость;

- улучшение налогового администрирования и трансфертного ценообразования недропользователей, и разработку комплекса мер по их совершенствованию. При этом особое внимание в рамках приоритетов Стратегии индустриально-инновационного развития должно быть уделено выработке конкретных предложений для направления инвестиций от предприятий-недропользователей в обрабатывающую промышленность;

- дальнейшее развитие и применение информационных технологий (в качестве основы налогового администрирования будут применяться новые методы дистанционного и информационного сервиса для налогоплательщиков);

- обеспечение своевременности возврата сумм НДС по оборотам, облагаемым по нулевой ставке. Территориальным органам Министерства финансов необходимо обеспечить тесное взаимодействие с правоохранительными органами по вопросу законности возврата из бюджета сумм НДС по оборотам, облагаемым по нулевой ставке;

- повышение налоговой культуры путем разъяснения положений и норм налогового законодательства, в том числе через прессу.

### Список использованных источников

1. Указ Президента РК, имеющий силу Закона "О налогах и других обязательных платежах в бюджет от 12.06.2001 г.

2. Указ Президента РК, имеющий силу Закона "О налогах и других обязательных платежах в бюджет от 24.04.1995 г.

3. Назарбаев Н. А. Послание Президента страны народу Казахстана. "Казахстан-2030". Процветание, безопасность и улучшение благосостояния всех казахстанцев". Алматы, 1997. – 104 с.

4. Назарбаев Н. А. Основные направления внутренней и внешней политики на 2004 г.: Послание Президента народу Казахстана // Казахстанская правда. – 2003. – 5 апреля – 1-2 с.

5. Инструкция № 43 "Об административных положениях по налогам и другим обязательным платежам в бюджет" от 29 декабря 1995 г.

6. Алипов А. Механизмы функционирования налоговой системы в Республике Казахстан: Сб. науч. трудов. – М.; 1999. – 37 с.

7. Аттапханов К. А. Фискальная система Казахстана: роль и вопросы совершенствования. – Алматы: Гылым, 1999. – 100 с.

8. Баймуратов У. Национальная экономическая система. – Алматы: Гылым, 2000. – 536 с.

9. Деловая неделя. – 2003. – 24 января. – 3 с.

10. Иванов В. М. Проблемы налогообложения и устойчивое развитие экономики: пути решения и механизмы // Автореф. дисс… канд. эконом. наук. – Алматы: 1999 – 20 с.

11. Ильясов К. К. и др. Налоги и налогообложения – Алматы: РИК, 1995. – 151 с.

12. Инвестиционные возможности Казахстана. – Алматы: Коминвест, 1997. – 23 с.

13. Кажыкен М. Теория устойчивости социально-экономической системы. – Алматы; 2000. – 205 с.

14. Казахстан: 1991-2002 гг.: Информ.-аналит. сб. – Алматы: Интеллсервис, 2002. – 574 с.

15. Казахстан. 2002 г.: Статист. сб. – Алматы: Интеллсервис, 2002. – 553 с.

16. Какимжанов З. Х. Реформирование налоговых и таможенных систем Республики Казахстан // Современные проблемы развития экономики Казахстана: Сб. статей – Алматы, 2001. – 273 с.

17. Кусаинов К. Повысить эффективность налогового контроля // Казахстанская правда, 2002. – 6 марта, 5 с.

18. Курс экономики: Учебник / Под. ред. Б. А. Райзберга. – М.: Инфра-М, 2000. – 716 с.

19. Курс переходной экономики / Под ред. Л. И. Абалкина. – М.: Финстатинформ, 1997. – 638 с.

20. Лесбеков Г. Анализ особенностей функционирования основных налогов в Республике Казахстан // Вест. КазГУ. Сер. эконом. – 2000. – № 6. – 73-83 с.

21. Любимов Л. Л. Введение в экономическую теорию. В 2-х кн. Книга 2. – М.: Вита, 1999. – 368 с.

22. Мельников В. Д., Ильясов К. К. Финансы: Учебник. – Алматы, 2001. – 512 с.

23. Налоги и налогообложение: Учебник пособ. / Под ред. Русаковой Г. И. – М.: ЮНИТИ, 1999. – 495 с.

24. Нусупова А. Основные направления в реформировании налоговой системы Республики Казахстан и их влияние на развитие экономики // Экон. и стат. – 2000. – № 1. – 13-17 с.

25. Официальная газета. – 2002 г. – № 39, 5 с.

26. Оспанов М. Т. Наиболее слабым звеном в нашей налоговой системе остается налоговое администрирование. // Деловой мир. – 1999. – № 3. – 6 с.

27. Оспанов М. Т. Проблемы совершенствования системы управления налогами в Республике Казахстан. – Алматы: Познание, 1996. – 220 с.

28. Омарова Ш. А. Совершенствование налоговой системы Республики Казахстан // Научн. труды Академии финансовой полиции. Вып. 2. – Алматы: Жетi жаргы, 2001. – 253-258 с.

29. Парамонов В. В. Экономика Казахстана (1990-1998). – Алматы: РИК, 1999. – 213 с.

30. Порохов Е. Финансово-правовое понятие налога // Вестн. Мин-ва юстиции. – 1996. – № 11. – 36-43 с.

31. Планово-финансовые механизмы государственного регулирования экономики (Ихданов Ш. О. и др. – Алматы: Экономика, 1998. – 87 с.

32. Райханова К. Разъяснение основных положений Налогового Кодекса Республики Казахстан // Финансы Каз. – 2002. – № 2. – 33-54 с.

33. Сажина М. А., Чибриков Г. Г. Экономическая теория: Учебник. – М.: Норма-М, 1998. – 456 с.

34. Сандрачук М. В. Налоговые системы как фактор экономической безопасности государства // Науч. труды Академии финансовой полиции. Вып. 2 – Алматы: Жетi жаргы, 2001. – 67-81 с.

35. Социально-экономическое развитие Республики Казахстан: Статистические сборники. – Алматы: Интеллсервис, 1999, 2000, 2001, 2002.

36. Статистический бюллетень. – 2002, – № 1, № 2, № 3. – Алматы, Интеллсервис, 2002.

37. Стиглиц Дж. Ю. Экономика государственного сектора. – М.: МГУ, 1997. – 573 с.

38. Тусупжанов С. Б. Проблемы налогообложения юридических лиц. // Науч. труды Академии налоговой полиции. Вып. 1. – Алматы: Жетi жаргы, 2000. – 43-49 с.

39. Ундубаев Б. Продлены сроки уплаты налогов и штрафных санкций сельским хозяйственным производителям на пять лет. // Целина. – 2003. – № 10. – 19 с.

40. Финансы Республики Казахстан: Статист. сб.: 1995-1998. – Алматы, 2000. – 94 с.

41. Фоменко Ю. Бюджет социального доверия. // Казахстанская правда. – 2002. – 28 ноября. – 1-2 с.

42. Худяков А. И. Налоговое право Республики Казахстан. – Алматы: Жетi жаргы, 1998. – 304 с.

43. Шокабаев Т. Микроэкономика промышленности. – Алматы: РИК, 1999. – 368 с.

44. Юткина Т. О. Налоги и налогообложение: Учебник. – М.: Инфра-М, 2000. – 429 с.