**ЭЛЕМЕНТЫ НАЛОГА**

Элементы налога - это регламентированные налоговым законодатель­ством составные части налога, определяющие условия его применения.

Каждый налог представляет собой комплекс элементов. Элементы на­лога подразделяются на основные (сущностные), дополнительные (факуль­тативные) и специфические.

***Основными элементами*** налога считаются те, отсутствие или неопре­деленность которых, делает налог неустановленным. Соответственно чему у налогоплательщиков не возникает обязанности по уплате данного нало­га, а само налоговое обязательство не возникает.

К числу ***дополнительных*** (факультативных) ***элементов*** относятся та­кие условия налогообложения, которые могут быть предусмотрены, но могут и отсутствовать.

***Специфические элементы*** налога могут быть свойственны каким-то конкретным ви дам налогов. Например, подоходный налог может взимать­ся посредством его удержания у источника выплаты дохода, что предоп­ределит специфику порядка уплаты данного налога.

**Субъект налога**

**Субъект налога** - это лицо, обязанное платить налог. Налоговый ко­декс именует субъекта налога плательщиком или налогоплательщиком.

Правовой статус субъекта налога обычно зависит от того, кем он является: 1) юридическим или физическим лицом; 2) резидентом или нерезидентом.

**2. 2. Объект и предмет налога**

**Объект налога** (в широком значении) - это то, в связи с чем взимается налог.

Не существует налога в форме взимания денег просто так - любой налог взимается в связи с чем-то и по какому-то поводу, т. е. при наличии объекта обложения. В принципе налог можно установить по поводу чего угодно, и ис­тория налогового дела знает немало курьезных объектов налогообложения. *Так, Петр I вводил налог на бороду, составлявший значительную по тем вре­менам сумму в 50 рублей, в Англии существовал налог на покойников, налог на использование собственных гербов в обиходе, в Древнем Риме импера­тор Веспасиан ввел налог на посещение общественных туалетов и, протянув деньги к носу своего сына, возражавшему против этого налога, саркастичес­ки спросил: «Ну что, пахнут?», породив знаменитое «деньги не пахнут».*

**Объект налога - это юридические факты (состояния, события, действия), с которыми закон обуславливает возникновение налого­вого обязательства.**

Например, при налоге на строения объектом налога будет выступать то право (право собственности, хозяйственного ведения, оперативного управ­ления), в силу которого налогоплательщик владеет данным строением.

**Предмет налога** - это материальное выражение объекта налога.

В вышеприведенном примере предметом налога будет вступать само строение.

При имущественных налогах определить предмет налога сравнитель­но просто: это и есть то имущество (та вещь), обладание которым порож­дает у владельца имущества обязанность уплаты налога.

Сложнее выделить предмет налога при личных (налогах на доходы) и косвенных налогах. Тем не менее, предмет налога, как его элемент, можно определить и в этих случаях. Так, предметом налога на доходы физических лиц выступает сумма дохода, полученная налогоплательщиком, объектом налога - право собственности на те денежные средства, которые выража­ют этот доход. Предметом налога на добавленную стоимость выступит сама добавленная стоимость, объектом налога - факт реализации товара (ра­бот, услуг).

**2. 3. Налоговая база, масштаб налога, единица обложения**

**Масштаб налога** - это установленные законодательством параметры измерения предмета налога.

Масштаб налога определяется через стоимостные или физические по­казатели предмета налога. Так, налоговое измерение жилого дома как предмета налогообложения (при подомовом налоге или налоге на жилые строения) можно произвести (что и фактически делалось в различные вре­мена) через объем дома, его площадь (жилую и нежилую), количество окон, количество входных дверей, количество печей (что породило так называе­мый «очажный налог») или количество печных труб на крыше («трубный налог» или «налог с дыма»), стоимость дома и т. п.

Доля масштаба налога выражается в **единицах налогообложения.** Например, в приведенном выше случае при налогообложении строения мы будем иметь «объемный масштаб», где единицей обложения выступит ку­бический метр, «оконный масштаб», где единицей обложения выступит одно окно, «печной» масштаб, где единицей выступит одна печь, «трубный масштаб», где единицей обложения будет выступать количество труб на крыше, «стоимостный» масштаб, где единицей выступит одна денежная единица национальной валюты и т. п.

Количество единиц обложения в предмете налога выразит показатель, именуемый «налоговая база».

**Налоговая база** - количественная характеристика предмета налога, вы­раженная в единицах обложения, установленных для данного вида налога.

Налоговую базу именуют также *основой налога,* так как сумма налога исчисляется путем применения ставки налога к величине налоговой базы. С точки зрения теории налогового дела налоговая база имеет отношение в первую очередь к *предмету налога.*

Налоговая база может совпадать с предметом налога. Например, нало­гооблагаемая прибыль при уплате налога на прибыль будет одновременно и предметом налога, и налоговой базой.

Размер налоговой базы может определяться с помощью различных методов.

Основными **методами исчисления налоговой базы** являются: 1) пря­мой способ; 2) способ «по аналогии»; 3) косвенный способ; 4) условный (презумптивный); 5) паушальный способ.

***Прямой способ*** означает измерение налоговой базы на основе фак­тически существующих и документально подтвержденных показателей.

***Способ «по аналогии»*** заключается в измерении налоговой базы пу­тем сравнения предмета налога с аналогичным. Например, при невозмож­ности установить качество (балл бонитета) земельного участка, занимае­мого налогоплательщиком, что имеет значение при расчете размера земельного налога, этот балл определяется исходя из балла бонитета смежно расположенных земель.

***Косвенный способ*** заключается в определении налоговой базы на ос­нове косвенных признаков. Например, доход лица, что имеет значение при расчете подоходного налога, определяется исходя из расходов этого лица. ***Условный способ*** заключается в определении налоговой базы исходя из некоторой условной или предполагаемой величины. Например, сумма дохода в целях налогообложения может определяться не из цены факти­ческой реализации, а исходя из средней рыночной цены.

***Паушальный способ*** *[от* нем. Pauschal! - целиком, суммарно, оптом] заключается в определении налоговой базы независимо от ее реального размера. Например, уплата подоходного налога индивидуальными пред­принимателями может производится путем приобретения патента, где фактический размер дохода от предпринимательской деятельности не принимается во внимание и где налог уплачивается еще до того, как нало­говая база сформировалась, то есть тогда, когда доход еще не получен и даже неизвестно, будет ли он вообще получен.

**2. 4. Налоговая ставка**

**Налоговая ставка** (ставка налогообложения, норма налога) представ­ляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения нало­говой базы.

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

*пример*. Налоговая ставка по налогу на доходы частных нотариу­сов составляет 10 процентов. Налоговая база, исчисленная исходя из дохода, полученного данным частным нотариусом, составила, предположим, 200 тыс. тенге в год. С каждой единицы налоговой базы, которая в данном случае рав­няется 1 тенге, налогоплательщик должен уплатить 10 тиинов (1 тенге х 10 %). В результате сумма налога составит 2 000 тенге (20 тыс. тенге х 10 *%).*

Ставки налога классифицируются по различным основаниям.

По **способу определения суммы налога** ставки налога подразделя­ются на: 1) равные; 2) твердые; 3) процентные.

***Равные ставки*** - ставки, когда для каждого налогоплательщика уста­навливается равная сумма налога. При этом имущественное положение налогоплательщика, как правило, не учитывается. Примером может слу­жить применяемый в ранние времена подушный налог (налог с каждой души, т. е. с каждого человека), когда со всех налогоплательщиков взима­ется налог в одинаковой сумме.

**Твердые ставки** (абсолютные или тождественные) - ставки, когда на каж­дую единицу налогообложения установлен фиксированный размер налога (например, 1 тенге за каждый литр реализованной подакцизной продукции).

Налоговый кодекс определяет такие ставки, как ставки, устанавливаемые *в абсолютной сумме на единицу измерения налоговой базы* (п. 2 ст. 27 НК).

***Процентные ставки*** (адвалорные или долевые) - ставки, когда размер налога выражен в процентах от стоимостной величины налоговой базы. Например, ставка по налогу на доходы адвокатов и частных нотариусов составляет 10 процентов от налогооблагаемого дохода.

По **характеру применения** ставки налога подразделяются на: 1) об­щие; 2) пониженные; 3) повышенные.

***Общие ставки*** выражают общий режим налогообложения; ***повышен­ные*** или ***пониженные*** ставки выражают регулирующее воздействие госу­дарства на ту или иную сферу производства или продиктованы теми или иными представлениями государства о социальной справедливости. По­вышенные ставки могут быть также продиктованы стремлением государ­ства получить себе как можно больше дохода.

В зависимости от **содержания** различают следующие ставки: 1) мар­гинальные; 2) фактические; 3) экономические. Такое различие ставок ис­пользуется главным образом в целях экономического анализа состояния налогообложения в стране и определения уровня налогового бремени.

***Маргинальными*** [фр. marginal от лат. margo - край, граница] имену­ются ставки, которые установлены налоговым законодательством.

***Фактическая*** ставка определяется как отношение уплаченного налога к налоговой базе.

***Экономическая*** ставка определяется как отношение уплаченного на­лога ко всему полученному доходу.

**2. 5. Налоговый период**

Под **налоговым периодом** понимается отрезок времени, по истече­нии которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащего к уплате.

По большинству видов налогов налоговым периодом выступает кален­дарный год. Например, для корпоративного подоходного налога налого­вым периодом является календарный год. Однако по некоторым видам налогов могут быть предусмотрены и более сокращенные сроки налого­вого периода. Так, налоговым периодом по налогу на добавленную сто­имость является календарный месяц (за некоторыми исключениями).

Кроме налогового периода по некоторым видам налогов применяется такая категория, как ***отчетный период,*** по итогам которого уплачиваются авансовые платежи по данному налогу. Так, уплата корпоративного подо­ходного налога, налоговым периодом по которому является календарный год, производится путем внесения авансовых платежей, уплачиваемых ежемесячно не позднее 20 числа текущего месяца. Следовательно, отчет­ным периодом здесь будет выступать календарный месяц.

**2. 6. Порядок исчисления налога**

Как элемент налогообложения, **порядок исчисления налога** пред­ставляет собой совокупность действий обязанного лица по определению суммы налога, подлежащего к уплате.

Обычно существует пять **стадий** исчисления налога: 1) ведение учета объекта налогообложения; 2) исчисление, исходя из объекта налогообложения, налоговой базы; 3) определение подлежащей применению нало­говой ставки; 4) применение налоговых льгот; 5) расчет суммы налога.

**Налоговый учет** - система сбора и фиксации хозяйственно-финансо­вой информации, необходимой для обеспечения исполнения налогового обязательства.

Налоговый кодекс Республики Казахстан устанавливает, что налогопла­тельщики определяют объекты налогообложения по методу начисления.

**2. 7. Порядок уплаты налога**

**Порядок уплаты налога** - это установленные налоговым законодатель­ством правила, в соответствии с которыми должен осуществляться пере­ход предмета налогового платежа от налогоплательщика к государству.

Если налог является денежным (то есть предметом налогового плате­жа выступают деньги), то уплата налога выражается в передаче налогопла­тельщиком государству соответствующей денежной суммы. Если налог является натуральным (то есть предметом налогового платежа выступают вещи, определяемые родовыми признаками), то уплата налога выражает­ся в передаче налогоплательщиком государству соответствующих вещей (конкретней - продукции).

Порядок уплаты налога включает три основных **элемента:** способы, сроки и формы перехода предмета налогового платежа от налогоплатель­щика к государству.

В зависимости от лица, ответственного за исполнение налогового обя­зательства, существует два **способа уплаты налога:**

1. путем самостоятельной передачи предмета налогового платежа его плательщиком государству;
2. путем принудительного изъятия предмета налогового платежа госу­дарством (в лице его органов или налоговых агентов) с налогоплательщика.

В настоящее время применяются следующие основные способы **само­стоятельной** уплаты налога:

а) на основе декларации.

**Налоговая декларация** - официальное заявление налогоплательщи­ка о наличии объекта налогообложения, величине налоговой базы и раз­мере подлежащего в связи с этим налогового платежа за соответствую­щий налоговый период.

б) на основе налогового уведомления.

в) путем самостоятельного исчисления и внесения налогового платежа.

г) путем приобретения разового талона или патента.

Основными способами **принудительной** (помимо воли плательщика и без его участия) уплаты налога являются:

а) удержание налога у источника выплаты дохода.

В данном случае исчисление суммы налога производит лицо, выплачи­вающее доход налогоплательщику, взимая при этом сумму налога из вып­лачиваемого дохода. Это лицо именуется «источник выплаты дохода». В качестве такого лица выступает, например, организация, выплачивающая заработную плату своим работникам.

б) принудительное взимание налога с лиц, уклоняющихся от его уплаты.

Денежный налог уплачивается в **форме** либо наличных денежных знаков, либо безналичных перечислений.

**Сроки уплаты налога** устанавливаются налоговым законодательством и зависят от вида налога и способа его уплаты.

**2. 8. Налоговые льготы**

**Налоговые льготы** - это освобождение налогоплательщика от нало­гового бремени или уменьшение его тяжести по сравнению с обычным режимом налогообложения.

Налоговые льготы могут предоставляться в социальных целях либо при использовании налога в качестве метода экономического регулирования.

**2. 9. Источник налога**

**Источник налога** - денежные средства, предназначенные или исполь­зуемые для уплаты налога.

Источник налога крайне редко выделяется налоговым законодатель­ством в качестве самостоятельного элемента налога.