# Оглавление

##### Введение 3

1. Теоретические основы налогов и налоговой системы 5

Сущность налогов и их роль в развитии государств 5

1.2 Виды налогов и налоговая система 8

2. Налоговая система Республики Казахстан:

современное состояние и перспективы развития 16

2.1 Этапы становления налоговой системы РК 16

2.2 Анализ современного состояния налоговой системы в РК 20

3. Возможные пути совершенствования

налогообложения в РК 27

Заключение 31

Список использованной литературы 33

# **Введение**

Актуальность данного исследования обусловлена прежде всего тем, что 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.

Недостатки налоговой системы лежат на поверхности. Это и слишком большое количество налогов, и чрезмерные ставки, и, как следствие, непременно высокая доля налоговых платежей из общей суммы доходов хозяйствующих субъектов, которые из-за этого вынуждены искать пути выхода из-под налогового пресса. Наиболее привлекательной представляется сфера коммерции, где значительно шире возможности для быстрого оборачивания средств. Но и здесь в нестабильных финансово-кредитных условиях, налоги настолько повышают вероятность банкротства, что выталкивают предпринимателей в теневую сферу. Таким образом, налоговая система лежит в основе интенсивного наращения теневых операций. В результате, так называемые “недоборы” планируемых поступлений в бюджет имеют не только криминальную основу, но и являются результатом естественной самозащиты хозяйствующих субъектов от налогового давления. Руководители любого предприятия и предприниматели поставлены перед выбором: либо они платят все налоги и обрекают себя на банкротство, либо прячут все, что могут, и продолжают жить. Ясно, что предпочтение отдается другому. В сложившихся условиях не спасут ни огромные усилия налоговой инспекции, ни создание многотысячной армии налоговой полиции.

В теневых операциях взаимоотношения между их участниками, особенно в конфликтных ситуациях, осуществляются незаконными методами, что является питательной средой для развития организованной преступности. В то время как сегодня, эта проблема принимает для общества угрожающий характер. Очевидно, что только усилиями МВД ее не одолеть. Одновременно со снижением общих поступлений в бюджет, зарождается и интенсивно развивается ряд опасных для общества социально-экономических процессов. Принципиальными недостатками налоговой системы стало включение целого ряда отчислений и обязательных платежей в фонды преобразования экономики, занятости, развития транспортного, социального страхования, в себестоимость и цены готовой продукции. Создается база для непрерывного спиралеобразного роста цен за счет постоянного увеличения себестоимости товара. Массовый характер взаимных долгов (неплатежей), усиливающиеся падение объемов производства, острый дефицит оборотных средств являются не результатом бесхозяйственной деятельности руководителей предприятий, а неизбежным следствием неблагоприятных макроэкономических условий, в том числе и недостатков налоговой политики. Поэтому нужно сделать еще достаточно много, чтобы налоговая политика помогла решить насущные проблемы реформируемой экономики.

Особенность реформирования экономики в Казахстане такова, что налоги и налоговая система не смогут эффективно функционировать без соответствующего правового обеспечения. При этом речь идет не только о защите бюджетных интересов, но и об обеспечении конституционных прав и законных интересов каждого налогоплательщика.

Налоговые системы многих стран мира развивались постепенно, в течение многих лет. У Казахстана же не было и нет времени для длительной эволюции создания налоговой системы, необходимо скорейшее становление и развитие национальной экономики. Но Казахстан не сможет за один период перейти к полностью удовлетворительной и современной налоговой системе. Продвижение к этой цели должно осуществляться поэтапно с тем, чтобы дать время, как налогоплательщикам, так и налоговым организациям осмыслить изменения по мере того как они вносятся. Поскольку невозможно за один раз внести все желанные изменения должна быть определенная очередность.

Целью данной работы является исследование налогов государства, видов налогов.

В качестве задач данного исследования автор поставил перед собой освещение следующих вопросов:

1. рассмотреть содержание налогов и налоговой системы;
2. осветить этапы развития налоговой системы РК
3. дать анализ состояния действующей налоговой системы РК;
4. рассмотреть проблемы совершенствования и перспективы развития налоговой системы РК.

В процессе выполнения работы были использованы Законы Республики Казахстан, Указы Президента Республики Казахстан, инструктивные материалы, научные труды отечественных и зарубежных экономистов.

**1. Теоретические основы налогов и налоговой системы**

**Сущность налогов и их роль в развитии государств**

Научное понимание экономического содержания налогов в истории экономических учений формировалось постепенно в течение длительно­го времени.

Исследование различных проблем налогообложения содержалось еще в трудах классиков политической экономии. Но мнению А. Смита « ..налоги - это один из способов посредством которого народ частью собственных доходов участвует в создании так называемого государст­венного дохода, необходимого для покрытия издержек, обусловленных задачами государства».

Экономическая сущность налогов была впервые исследована в рабо­тах Давида Рикардо. «Налоги - писал он. – составляют ту долю продукта и труда страны, которая поступает в распоряжение правительства, они всегда уплачиваются, в конечном счете, из капитала или из дохода стра­ны»[[1]](#footnote-1).

Исследования в области налогов в развитых зарубежных странах в по­следние годы обличаются более конкретным, прикладным характером. поскольку теоретические положения были разработаны ранее и нашли отражение в фискальной политике и финансовом законодательстве этих государств. Что же касается теоретических споров, то они велись в ос­новном по вопросам, связанным с ролью, которую играют налоги в эко­номике зарубежных стран. Современное развитие западной экономиче­ской мысли характеризуется противостоянием кейнсианской и неоклас­сической школ, что определило два основных направления б теориях государственных финансов. Представители первою направления рассмат­ривают налоги как орудие государственной экономической политики. Их противники считают, что государственное регулирование экономики должно быть ограниченным, а па-тоги - это чисто фискальный инстру­мент.

В действующем Налоговом кодексе дается следующее определение налогам: «Налоги - законодательно установленные государством в одно­стороннем порядке обязательные денежные платежи в бюджет, произво­димые в определенных размерах, носящие безвозвратный и безвозмезд­ный характер».

Сущность налогов заключайся в непосредственном изъятии государ­ством определенной части валового внутреннего продукта в свою пользу для осуществления им своих функций.

Так как налоги являются не только экономической, но и правовой ка­тегорией, выделяются, соответственно - как экономические, так и юриди­ческие признаки, свойственные им. К основным экономическим призна­кам налогов относится следующее:

* денежная форма налогов;
* безвозвратность и безэквивалентность налогов;
* определенность объекта, субъекта, размеров и сроков уплаты нало­гов;
* налоги являются доходом государства[[2]](#footnote-2).

Исторически налоги рассматривались и существовали как податные системы. Само их существование порождено необходимостью покрывать общественные потребности. Данная способность налога определяется как фискальная функция. Фискальная функция долгое время считалась самодостаточной для выражения сути и назначения налога. Однако тяжесть налогового бремени и полная подчиненность налогообложения интересам казны приводит к тому, что налогоплательщики не только не выполняют возложенных на низ налоговых обязательств, но и изыскивают законные и незаконные пути ухода от налогов.

Теоретический потенциал налога как экономической категории реализует система налогообложения, которой свойственны определенные функции. Система налогообложения, принятая законодательство, - это практический инструмент перераспределения доходов потенциальных налогоплательщиков, следовательно, именно действующая система налогообложения дает представление о полноте использования присущих налогообложению функций, т.е. о роли налоговой системы. Функциональная результативность системы налогообложения изначально предопределена сущность объективных экономических категорий «налог» и «налогообложение», т.е. их глубинными родовыми свойствами, которые мы называем внутренним потенциалом категории. Скрытый потенциал экономической категории в системе практического хозяйствования выявляется в процессе реализации функций объективной экономической категории «налогообложение». На поверхности экономической действительности категорию «налогообложение» мы уже воспринимаем как систему экономических (финансовых) отношений, которая конструируется сознательно с заранее заданными в законе целями. Определить цели – значит раскрыть функциональное содержание системы налогообложения. Полнота реализации потенциальных возможностей категории «налогообложение» в принятой законом конкретной страны и на конкретный период времени концепции налогообложения может существенно различаться. Исходя из экономической природы категории «налогообложение» налоговой системе как таковой присущи две противодействующие экономические функции: фискальная и регулирующая.

В числе налоговых функций ученые также называют: фискальную, распределительную, контрольную, стимулирующую, регулирующую (макроэкономическую), социальную

Посредством фискальной функции системы налогообложения удовлетворяются общенациональные необходимы потребности. Посредством регулирующей функции формируются противовесы излишнему фискальному гнету, т.е. создаются специальные механизмы, обеспечивающие баланс корпоративных, личных и общегосударственных экономических интересов. Конечная цель налогового регулирования – обеспечить непрерывность инвестиционных процессов, рост финансовых результатов бизнеса, а тем самым способствовать росту общенационального фонда денежных средств.

Таким образом, обе налоговые функции позволяют трансформировать внутренний потенциал налогообложения из абстрактно воспринимаемой ее способности воздействовать на качественные и количественные параметры бизнеса в реальные результаты такого действия.

Фискальная функция состоит в обеспечении доходов государственной бюджетной системы и находится под особым контролем и воздействием государства, в центре его финансовой политики.

Макроэкономическая (регулирующая) функция – это роль налогов и налоговой политики в системе факторов регулирования макроэкономических процессов, совокупного спроса и предложения, темпов роста и занятости. В условиях России налоговая система проявила себя как фактор ограничения спроса, особенно инвестиционного, углубления падения производства, формирования безработицы и неполной занятости рабочей силы.

Распределительная функция налоговой системы проявляется в сложном взаимодействии с ценами, доходами, процентом, динамикой курсов акций и т.д. Налоги выступают существенным инструментом распределения и перераспределения национального дохода, доходов юридических и физических лиц. Распределительная функция налогов влияет на распределение не только доходов, но и капиталов, инвестиционных ресурсов.

Социальная функция налогов носит многоаспектный характер. Само материальное содержание налогов как денежных ресурсов, централизуемых государством и изымаемых из воспроизводственного процесса, несет в себе возможность из обращения на непроизводственные цели. В условиях РК социальная функция налоговой системы бюджета весьма существенна в силу тех обязательств, которые несло советское государство перед населением и которое «по наследству» перешло к РК. Многие социальные затраты, финансируемые государством за счет налогов (бесплатное образование, здравоохранение и т.д).

Социальная функция налогов проявляется и непосредственно через механизмы налоговых льгот и налоговых ставок, что входит во внутренний механизм действия налога (НДС, налога на прибыль и т.д.).

Социальная функция налоговой системы требует детального исследования как с точки зрения ее усиления, так и с точки зрения устранения неоправданных льгот и преимуществ, не отвечающих характеру рыночных преобразований, социальным критериям или внутрифедеральным отношениям.

Стимулирующая функция налоговой системы является одной из важнейших, но это самая «труднонастриваемая» функция. Как и любая другая функция, стимулирующая функция проявляется через специфические формы и элементы налогового механизма, систему льгот и поощрений, запретительных или ограничивающих ставок и другие инструменты налогового механизма и налоговой политики.

Стимулирующая функция налогов является в современной российской практике слабо реализуемой и неэффективно используемой.

Контрольная функция налогов выступает своего рода защитной функцией: она обеспечивает воспроизводство налоговых отношений государства и предприятий, реализацию и действенность силы государственной власти. Без контрольной функции другие функции налогов неосуществимы или их реализация подрывается в своей основе.

Контрольная функция, опираясь на закон, право, может эффективно реализовываться только на основе принуждения, подчинения силе государственной власти и закону. Ослабление государственной власти ведет к ослаблению контрольной функции налоговой системы. И, наооборот, ослабление контрольной функции налогов означает ослабление государственной власти или ведет к такому ослаблению.

В конкретном отношении контрольная функция налогов проявляется в обязательном исполнении налогового законодательства, в полноте сбора налоговых платежей и действенности и эффективности штрафных санкций и ответственности тех, кто не выполняет или не в полной мере выполняет обязательства перед государством, предписываемые законом.

Контрольная функция налоговой системы предопределяет и определяет, как и уже отмечено, эффективность других функций. Следовательно, если контрольная функция налогов ослаблена, то это соответственно снижает эффективность налоговой системы в целом /12, с. 85/.

Указанное разграничение фyнкций налоговой системы носит условный характер, так как все они переплетаются и осyществляются одновременно. Налогам присyща одновременно стабильность и подвижность. Чем стабильнее система налогообложения, тем yвереннее чyвствyет себя предприниматель: он может заранее и достаточно точно рассчитать, каков бyдет эффект осyществления того или иного хозяйственного решения, проведенной сделки, финансовой операции и т.п.

**1.2 Виды налогов и налоговая система**

Налоги можно классифицировать по различным основаниям. Наиболее распространенными видами налогов являются следующие.

ПРЯМЫЕ И КОСВЕННЫЕ НАЛОГИ

Деление налогов на *прямые* и *косвенные* обычно определяют катего­рией, именуемой «носитель налогового бремени».

В литературе принято считать, что прямой налог - это налог, где его субъект выступает фактическим носителем налогового бремени, т. е. уплата налога приводит к реальному уменьшению его имущества. Примером таких налогов выступает подоходный налог, в результате уплаты которого налогоплательщик лишается части своего дохода. Косвенный налог (я еще называют *адвалорным) -* это налог, где субъект налога перекладывает его бремя на другое лицо, выступающее фактическим плательщиц данного налога (носителем налога).

Суть косвенных налогов заключается в том, что государство обязывает лицо, реализующего товар (работы, услуги), уплатить определенную сумму с этой реализации, включив эту сумму в цену товара (работ, услуг),, результате получается, что хотя юридическим плательщиком этих налога и выступает продавец товара (работ, услуг), в конечном итоге они оплачиваются покупателем товара, поскольку суммы налога включаются цену данного товара.

Косвенные налоги обычно подразделяют на следующие виды:

1) универсальные косвенные налоги;

2) индивидуальные косвенные налоги;

3) фискальные монополии;

4) таможенные пошлины.

РЕАЛЬНЫЕ И ЛИЧНЫЕ НАЛОГИ

Прямые налоги принято подразделять на *реальные* и *личные. Реальные налоги* [от англ. геа1 - имущество] - это налоги на имущество. К реальным налогам относятся, например, налог на имущество, налог на транспортные средства, земельный налог.

*Личные налоги -* это налоги на доходы (прибыль) налогоплательщика. К личным налогам относятся в Казахстане, например, корпоративный по­доходный налог, индивидуальный подоходный налог, налог на сверхприбыль, взимаемый в системе налогов с недропользователей, социальный налог.

Личные налоги в отличие от реальных позволяют учитывать фактичес­кую платежеспособность налогоплательщика, так как источником уплаты налога выступают полученные им деньги. В этом смысле личные доходы больше соответствуют одному из неписаных принципов налогообложения «брать деньги с того, кто их имеет». Кроме того личные доходы скоррес-пондированы с размером полученного дохода, так как рассчитываются как часть этого дохода. Это позволяет организовать налогообложение на бо­лее научной основе и с учетом требований экономических законов. Так, они позволяют определить ту зону налогового изъятия части совокупного общественного продукта, которая оставила бы в неприкосновенности дру­гие части этого продукта, необходимые для воспроизводства потреблен­ных средств производства, для выплаты заработной платы, расширения производства и т. д. Иначе говоря, личные налоги более адекватны объек­тивным критериям распределения совокупного общественного продукта. Такие налоги дают более ясный сигнал и государству, как субъекту уста­навливающему и взимающему налоги, и обществу, как коллективному на­логоплательщику, что в налогообложении допущен какой-то перекос, что оно становится избыточным и начинает приносить вред экономике. Напри­мер, если посредством налога у предпринимателя начинают изыматься оборотные денежные средства, предназначенные для приобретения сы­рья и материалов, необходимых для обеспечения процесса воспроизводства, то такое налогообложение является избыточным и не соответствует платежным возможностям налогоплательщика[[3]](#footnote-3).

Реальные налоги весьма удобны государству. По сравнению с личными их легче взимать и контролировать уплату. И если, скажем, полученный доход можно скрыть с помощью разнообразных бухгалтерских ухищрений или посредством неучтенных операций с наличными денежными средства­ми (действуя в режиме, как сейчас говорят, «черного нала»), то, например,

жилой дом, который выступает предметом обложения, никуда не спрячешь и не укроешь.

НАТУРАЛЬНЫЕ И ДЕНЕЖНЫЕ НАЛОГИ

В зависимости от формы налога они подразделяются на *натуральные* и *денежные.*

При *натуральном налоге* он уплачивается вещами, определяемыми родовыми признаками. Обычно - это часть собранного урожая, добытой продукции. Так, во Вьетнаме и Лаосе сельскохозяйственный налог выпла­чивается рисом. В некоторых странах в качестве натуральной формы уп­латы налога рассматривают долю добытой продукции (углеводородов), передаваемую недропользователем государству в соответствии с согла­шением (контрактом) о разделе продукции.

Натуральные налоги характерны ранним формам налогообложения, ког­да денежные системы еще не сформировались в достаточно развитом виде. В более поздние времена такие налоги обычно возникали как след­ствие развала или расстройства денежной системы.

Налоговый кодекс Республики Казахстан определяет налоги *как денежные платежи,* что исключает натуральные налоги.

Тем не менее, налоги (по крайней мере с исторической и теоретичес­кой точек зрения) могут быть натуральными.

*Денежные налоги* (независимо от объекта и предмета налога) выпла­чиваются деньгами. В настоящее время это преимущественная форма на­логообложения. Более того, экономическая наука рассматривает налого­вые отношения как разновидность денежных отношений, а от натуральных налогов предлагает абстрагироваться как от временной и случайной фор­мы налогообложения, не характерной для настоящего времени.

НАЛОГИ С ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ И ГРАЖДАН

В зависимости от своего субъекта налоги подразделяются на следую­щие виды.

*Налоги с юридических лиц (организаций)* (по западной терминоло­гии - корпоративные налоги).

В Казахстане к ним в настоящее время, например, относятся корпора­тивный подоходный налог, налог на имущество юридических лиц.

*Налоги с физических лиц (граждан)* (по западной терминологии - ин­дивидуальные налоги).

К числу таких налогов в Казахстане относится, например, индивидуаль­ный подоходный налог, налог на имущество физических лиц.

*Смешанные налоги,* которые уплачивают как юридические, так и фи­зические лица. Последние при этом могут выступать в качестве индивиду­альных предпринимателей. К числу смешанных налогов, применяемых в Казахстане, относятся, например, налог на добавленную стоимость, акцизы, земельный налог, социальный налог.

Отметим, основная часть налогов в Казахстане относится к категории смешанных налогов.

Установление круга плательщиков по тем или иным налогам имеет важ­ное практическое значение, поскольку само налоговое обязательство воз­никает лишь при наличии связки «субъект налога - объект налога». Кроме того перенос требований, вытекающих из самого характера налогообло­жения, предположим, с юридических лиц на граждан вызывает излишние обременения граждан. Скажем, совершенно очевидно что в бытовых сдел­ках граждан крайне сложно осуществить взимание акцизов. Например, каким образом можно осуществить взимание акциза в ситуации, когда со­сед продает соседу, попавшему в затруднительное положение в связи с внезапным приходом гостей или просто желающего выпить, бутылку вод­ки? Ясно, что с практической точки зрения налогообложение подобной «операции с подакцизным товаром» осуществить невозможно. Однако, если в силу формальных требований налогового закона на граждан возла­гается такая обязанность, то мы лишь автоматически переводим их в раз­ряд налоговых правонарушителей, разрушая и без того хрупкое законо-послушание населения и его уважение к государству.

ОБЩЕГОСУДАРСТВЕННЫЕ И МЕСТНЫЕ НАЛОГИ

В зависимости от территориального уровня налоги обычно подраз­деляются на *общегосударственные* и *местные.* Следует сказать, что такое деление налогов свойственно большинству государств.

Критерии, в силу которых налоги подразделяются на общегосударствен­ные и местные, могут быть в разных странах различными. Обычно это опре­деляется четырьмя факторами:

1) кем *установлен* налог (центральным или местным органом);

2) каким органом (центральным или местным) данный на­лог *вводится* и кем определяются условия налогообложения;

3) за каким бюджетом (центральным или местным) *закреплен* данный налог: общего­сударственные налоги закреплены за общегосударственными денежными фондами, местные налоги - соответственно за местными;

4*) доходом* како­го бюджета (центрального или местного) является данный налог[[4]](#footnote-4).

ОБЩИЕ И ЦЕЛЕВЫЕ НАЛОГИ

В зависимости от характера использования налоги могут быть *об­щего назначения* и *целевые.*

Налоги общего назначения (абстрактные налоги), будучи зачислен­ными в бюджет, растворяются там в массе других бюджетных доходов и расходуются при исполнении бюджета без привязки к конкретным ме­роприятиям.

Целевые (специальные) налоги используются для финансирования конкретных мероприятий. Примером целевого налога выступает соци­альный налог.

Отметим, что целевые налоги обычно устанавливаются в качестве до­ходного источника специального внебюджетного фонда.

В заключение о специальных налогах отметим, что они зачастую вооб­ще не называются налогами, а маскируются под всякого рода «отчисле­ния», «сборы», «взносы», «платы» и т. п. (например, взносы в Пенсионный фонд, отчисления в Дорожный фонд и т. д.)

Отметим также, что к данной классификации примыкает деление нало­гов на *обычные* и *чрезвычайные.*

*Обычные налоги* применятся в условиях нормального функциониро­вания государства.

*Чрезвычайные налоги* выступают реакцией на некие форс-мажорные обстоятельства, резко повышающие уровень государственных расходов, что соответственно требует дополнительных доходов. Примером могут служить военные налоги, которые вводились во многих воющих странах, включая СССР, в период второй мировой войны.

Чрезвычайные налоги носят временный характер и применяются на период существования тех обстоятельств, которые послужили причиной их введения.

Налоговая система представляет собой совокупность предусмотренных налогов, принципов, форм и методов их установления, изменения или отмены, уплаты и применения мер по обеспечению их уплаты, осуществления налогового контроля, а также привлечения к ответственности и мер ответственности за нарушение налогового законодательства.

Система налогов – это совокупность налогов, сборов, пошлин и других приравненных к налогам платежей, взимаемых на территории государства в тот или иной период времени. Основными налогами, посредством которых формируется преобладающая масса бюджетных доходов, как в российской, так и мировой практике являются: НДС, акцизы, налог на прибыль (доход) юридических лиц, подоходный налог с физических лиц; таможенныые пошлины, платежи в социальные фонды, налог с продаж.

Налоговый механизм – понятие более объемное, чем налоговая система, представляет собой совокупность всех средств и методов организационно-правового характера, направленных на выполнение налогового законодательства. Посредством налогового механизма реализуются налоговая политика государства, формируются основные количественные и качественные характеристики налоговой системы, ее целевая направленность на отношение конкретных социально-экономических задач.

Наиболее важную роль в налоговом механизме имеет налоговое законодательство, а внутри него – механизм налогообложения (уровня налоговых ставок, система льгот, порядок исчисления налогооблагаемой базы, состав объектов налогообложения и другие элементы, связанные с исчислением налогов).

Посредством изменения механизма налогообложения можно придать налоговой системе качественно новые черты, например, изменить ее структуру, не меняя при этом количественного и видового состава налогов.

Исторически налоги рассматривались и существовали как податные системы. Само их существование порождено необходимостью покрывать общественные потребности. Данная способность налога определяется как фискальная функция. Фискальная функция долгое время считалась самодостаточной для выражения сути и назначения налога. Однако тяжесть налогового бремени и полная подчиненность налогообложения интересам казны приводит к тому, что налогоплательщики не только не выполняют возложенных на низ налоговых обязательств, но и изыскивают законные и незаконные пути ухода от налогов.

Для того чтобы более глубоко вникнуть в суть налоговых платежей, важно определить основные принципы налогообложения.

Сегодня эти принципы расширены и дополнены в соответствии с духом но­вого времени. Современные принципы налогообложения получились таковы:

1. Уровень налоговой ставки должен устанавливаться с учетом возможно­стей налогоплательщика, т. е. уровня доходов. Налог с дохода должен быть про­грессивным (то есть чем больше доход, тем больший процент от него уплачи­вается в виде налога). Принцип этот соблюдается далеко не всегда, некоторые налоги во многих странах рассчитываются пропорционально (ставка налога оди­накова для всех облагаемых сумм).

2. Необходимо прилагать все усилия, чтобы налогообложение доходов но­сило однократный характер. Многократное обложение дохода или капитала недо­пустимо. Примером осуществления этого принципа служит замена в развитых странах налога с оборота, где обложение оборота происходило по нарастающей кривой, на НДС, где вновь созданный чистый продукт облагается налогом всего один раз вплоть до его реализации.

3. Обязательность уплаты налогов. Налоговая система не должна остав­лять сомнений у налогоплательщика в неизбежности платежа.

4. Система и процедура выплаты налогов должны быть простыми, понятными и удобными для налогоплательщиков и экономичными для учрежде­ний, собирающих налоги.

5. Налоговая система должна быть гибкой и легко адаптируемой к меняющимся общественно-политическим потребностям.

6. Налоговая система должна обеспечивать перераспределение создаваемого ВВП и быть эффективным инструментом государственной эконо­мической политики.

Кроме того, схема уплаты налога должна быть доступна для восприятия налогоплательщика, а объект налога должен иметь защиту от двойного или тройного обложения.

*Принципы налогообложения* проявляются в способах взимания налогов.

Таких принципов достаточно много:

* принцип выгоды;
* принцип пожертво­вания;
* прогрессивность ставок налогообложения доходов;
* равенство нало­гов на доходы предприятий разной формы собственности;
* сочетание устой­чивости налоговой системы с ее гибкостью;
* определение уровня налоговых ставок, не подрывающих воспроизводственного процесса;
* исключение воз­можностей переложения налогового бремени;
* простота и ясность системы и процедуры налогообложения.

*Принцип выгоды* предполагает увязку налога с используемым ресурсом. Например, тот, кто использует чистую питьевую воду в технических целях, должен платить налог за нее.

*Принцип пожертвования* исходит из того, что за использование благ, предоставляемых государством отдельным гражданам или предприятиям, платят все, в том числе те, кому эти блага не достаются. Таковым является налог на фонд заработной платы, отчисляемый в пенсионный фонд.

Современное налогообложение доходов опирается на использование прогрессивных ставок. Ставки возрастают по мере увеличения доходов. *Про­грессивное налогообложение* учитывает разные возможности социальных слоев населения в финансировании государственных расходов.

*Принцип равенства.* Равенство налогов на доходы предприятий разной формы собственности обеспечивает равные стартовые условия для их разви­тия. В таком случае конкуренция должна реально отразить заложенные в налогах условия для эффективного хозяйствования.

В командно-админис­тративной системе, которая не учитывала законы рынка, налоговые приви­легии всегда сопровождали государственное и коллективное хозяйствование. Частное хозяйство, по существу, было «задушено» налогами.

Среди *принципов налогообложения* обычно называют *гибкость и адаптивность его к меняющимся общественно-политическим потребностям.* Однако в этой гибкости следует соблюдать меру, не подрывая устойчивость действу­ющего налогообложения. Если ставки налогов постоянно меняются, как в со­временной России, да еще и задним числом, бизнес теряет ориентиры, необ­ходимые для выработки долгосрочной стратегии. Инвестиционная деятель­ность обрастает дополнительными рисками, что укрепляет стремление биз­неса ограничиваться исключительно спекулятивными операциями.

*Уровень налоговой ставки* должен устанавливаться с учетом возможнос­тей налогоплательщика, величины получаемых им доходов. Нарушение этого принципа подрывает действия рынка, уменьшает количество налогоплатель­щиков, уменьшает предложение товаров. У потребителей чрезмерная тяжесть налогообложения уменьшает спрос, что ведет к сокращению емкости рынка и тем самым угнетающе действует на стимулы производства.

Очень сложен для выполнения принцип исключения двойного и много­кратного налогообложения. Необходимость соблюдения этого принципа осознается всеми государствами, но редко кому удается полностью ему сле­довать. Например, налогообложение акционерных компаний обычно стро­ится на двойном налогообложении. Налогом облагаются нераспределенная прибыль компании и дивиденды ее членов. Такая система действует в стра­нах Бенилюкса, США, Швеции, Швейцарии, России. Решением исключения многократного налогообложения используемого сырья является введение налога на добавленную стоимость. При использовании этого налога надбавка к цене сырья, возникающая при прохождении продукта по производственной цепочке, облагается налогом всего один раз. Налогом облагаются только те результаты деятельности, которые добавляются к полученному из вне полуфабрикату.

В налогообложении важно соблюсти *принцип, исключающий возможность переложения налогового бремени.* В странах с развитой рыночной экономи­кой налог на прибыль считается не самым лучшим налогом, так как пред­приниматель обычно пытается включить этот налог в цену в целях компен­сации удорожания издержек. В результате налоговое бремя перекладывает­ся на покупателя. Именно он оплачивает налог, а предприниматель высту­пает, по существу, собирателем этого налога.

В заключении данного раздела отмечу, что построение налоговой системы в Казахстане зависит в первую очередь, от того как в конечном счете будут распределены функции управления между республиканскими и региональными органами. Однако меры социального налогового регулирования научно-технического прогресса думается должны ограниченно встраиваться в общую налоговую систему и строится в зависимости от выбранных приоритетов политики республики.

**2. Налоговая система Республики Казахстан:**

**современное состояние и перспективы развития**

**2.1 Этапы становления налоговой системы РК**

В связи с тем, что становлению налоговой системы в Казах­стане предшествовали явления длительного застоя в области теории и практики налогообложения, а при осуществлении на­логовой реформы в достаточной мере не был учтен мировой опыт, закономерности переходного периода, а также особенно­сти исторических, политических, социально-экономических аспектов развития, то, на наш взгляд, получить должного ре­зультата от внедрения новой налоговой системы в 1992 г. не удалось. Именно поэтому с момента введения Закона «О нало­говой системе в Республике Казахстан» в среде ученых и эко­номистов шли споры о необходимости совершенствования на­логовой системы. Период введения Закона «О налоговой систе­ме в Республике Казахстан» (с 1 января 1992 г.) характеризует­ся разрывом прежних связей в связи с развалом СССР, образо­ванием нового суверенного государства, глубоким кризисом экономики, со всеми вытекающими отсюда последствиями.

Не имея собственного опыта в создании законодательных актов и ввиду недостаточности исследований в области зару­бежного опыта налогообложения Казахстан в основном исполь­зовал в своей налоговой политике опыт соседних государств, и прежде всего Российской Федерации. Практически Закон «О налоговой системе в Республике Казахстан», принятый 24 де­кабря 1991 г., являлся скопированным вариантом законодатель­ства России. Между тем само государственное устройство в наших странах предполагало определенную разницу в основах построения налоговых систем. В результате слепого копирова­ния чужого опыта в Казахстане была построена трехзвенная налоговая система; присущая федеративному государству. Она включала в себя три группы налогов: общегосударственные, общеобязательные местные налоги и сборы, местные налоги и сборы.

Уже в первые месяцы функционирования налоговой систе­мы возникли закономерные вопросы: почему местные налоги и сборы разделены на две группы и что означает «общеобязатель­ные местные налоги и сборы»? Ведь само определение налогов предусматривает обязательность платежа и не существует «нео­бязательных» налогов. Объяснение столь странной классифи­кации налогов, которое давалось в законе, было не совсем убе­дительным. Речь шла о том, что вторая группа налогов регули­ровалась, как и первая, Верховным Советом Республики Ка­захстан, а местные налоги и сборы были полностью отданы в прерогативу местных органов власти (это 17 видов налогов и сборов). Большое количество налогов (43 вида: 16 общегосу­дарственных, 10 общеобязательных налогов и сборов, 17 мест­ных налогов и сборов), нестабильность законодательства, на­личие множества платежей, расчетной базой для которых явля­лась себестоимость, применение большого количества льгот (только по одному налогу на прибыль применялось 9 ставок и насчитывалось около 30 льгот) сделало налоговую систему прак­тически неуправляемой и совершенно неэффективной. Работа над совершенствованием налоговой системы Казахстана нача­лась уже в 1992 г.

В комитете по финансам и бюджету Верховного Совета Рес­публики Казахстан была разработана и предложена концепция налоговой реформы, в которой выделялись следующие два эта­па проведения налоговой реформы в Республике Казахстан:

1 этап (1994—1995 гг.) — разработка и введение в действие базиса новой налоговой системы — Налогового кодекса;

2 этап (1996—1998 гг.) — завершение создания налоговой системы, отвечающей требованиям рыночной экономики.

Задачами первого этапа налоговой реформы было предус­мотрено определение базовых принципов построения налого­вой системы, основной характеристики и структуры нового Налогового кодекса.

Анализ изменений, произошедших в налоговой системе Рес­публики Казахстан в 1994 г., позволяет сделать вывод о их пре­имущественно фискальном характере. Между тем, несмотря на столь решительные меры, удельный вес налоговых поступле­ний в ВВП в 1994 г. снизился до 8,4% против 14,8 в 1993 г. Жесткая налоговая политика привела к так называемой «нало­говой ловушке», когда, несмотря на высокие ставки налогов, поступления от них снижаются в результате сокращения базы обложения (отсутствия дохода), ухода части предприятий в не­легальный бизнес и сокрытия доходов от налогообложения[[5]](#footnote-5).

Исходя из этого в качестве основных целей налоговой ре­формы в Республике Казахстан в последующие этапы были выдвинуты:

— стимулирование рыночных отношений, а именно:

— активная поддержка предпринимательства;

— удовлетворение только разумных потребностей государственной бюджетной системы;

— стимулирование индивидуальных налогоплательщиков во вложение получаемых доходов в предпринимательс­кую деятельность;

— подведение широкой законодательной базы под налого­обложение;

—создание механизма защиты доходов от двойного, тройно­го налогообложения;

— достижение определенной справедливости в налогообло­жении, а именно:

— обеспечение социальной защиты малоимущих;

— создание единой шкалы налогообложения независимо от источника получения дохода;

— учет национальных и территориальных интересов госу­дарства;

— стремление к творческому использованию мирового опы­та построения системы налогообложения.

В соответствии с этими целями была сделана попытка изме­нить всю налоговую систему Республики Казахстан и прибли­зить ее к мировым стандартам.

Главной целью налоговой реформы стало снижение налого­вого бремени через сокращение действовавших налогов и пла­тежей, а также обеспечение единого применения налоговых правил на всей территории страны.

Этой цели было подчинено принятие нового налогового за­конодательства — Указа Президента Республики Казахстан, имеющего силу закона, «О налогах и других обязательных пла­тежах в бюджет» от 24 апреля 1995 г.

Вышеуказанный законодательный акт (в обиходе Налоговый кодекс) был введен в действие с 1 июля 1995 г. В его разработке принимали участие представители и эксперты международных организаций: МВФ, Международной налоговой программы, ОЭСР, Гуверовского института, Стэндфордского университета, Гарвардского университета США и др.

Согласно законодательству и внесенным в него из­менениям на территории республики функционировало 16 видов налогов (9 общегосударственных и 7 местных налогов и сбо­ров), которые сгруппированы с учетом особенностей устрой­ства унитарного государства и звеньев бюджетной системы.

Перед принятием, в апреле 1995г., нового налогового законодательства положение в Казахстане было крайне тяжелое. Не работали вовсе, либо функционировали с неполной неделей или с большими перерывами до 60% промышленных предприятий. В списке кандидатов в банкроты 12 крупнейших предприятий. Всеобщие неплатежи, огромный дефицит государственного бюджета (т.к. налогов в казну практически никто не платит). Сколько налогов в республике толком никто не знал. По одним данным их всего 43 (из них 16 общегосударственных, 10 обязательных местных, 17 разрешенных местных), по другим 47 налогов (и 8 видов отчислений во всякого рода фонды). Схемы налогообложения ставили в более выгодное положение не производителя благ, а того, кто этими товарами торговал или распределял финансирование инвестиций под товары[[6]](#footnote-6).

Правительство, принимая новый налоговый кодекс, ставило перед собой следующие цели:

1. Упрощение, устранение противоречий;
2. Превращение его в единое целое на всей территории республики Казахстан;

Предполагалось сократить количество налогов до 40-45%, а подоходного налога с граждан до 40%, чтобы не ослаблять стимулы деловой активности, уточнить ставки всех налогов: земельного, на имущество, физических лиц, рентные платежи и т.д. Главное должна быть прекращена практика ведения новых неэффективных налогов. По заданию Правительства республики, Минфина и других государственных структур было разработано несколько альтернативных проектов “Кодекс о налогах”. Принципы “правительственного проекта” по утверждению разработчиков, практиков и ученых следующие: справедливость, то есть исключение льготирования одних налогоплательщиков за счет других, простота и экономическая нейтральность, сопоставимость налоговых ставок, чтобы на одни и те же товары не было бы большого развития в налогах республики и у партнеров в других странах. Продумывалась также прогрессивно-регрессивная форма налогообложения, ужесточающая ответственности, как налогоплательщика, так и налоговых служб за нарушение закона, создание налоговой милиции.

Налоговые отношения укрепились практикой. Включение механизмов принципиально новых налоговых отношений - важная страница в сравнительно короткой истории рыночных реформ в Казахстане. Между законом и его реализацией путь бывает долгий, но это когда закон не воспринимается жизнью. Государственная налоговая служба Казахстана была еще создана в 1991 г. в целях дальнейшего совершенствования системы контроля за соблюдением налогового законодательства. 1995 год стал самым революционным в первом пятилетии - год больших экспериментов радикального реформирования налоговой системы республики Казахстан.

Итак, с 1995 г. - “года перелома” в налоговой политике - началась меняться налоговая система, хотя до совершенства еще нужно много и много изменять. Изменения налогообложения вызваны реальным состоянием экономики, которое и в 1996 году сложное. Только за январь недоимка в целом по всем налогам и платежам возросла на 4,8 млрд. тенге, но с 1 июля 1995 года появилась возможность расширить налоговую базу (новые поступления в бюджет), уточнить стратегию и оптимизировать тактику работы во всех подразделениях налоговых служб. Активизировать сотрудничество с правоохранительными и другими экономическими ведомствами. Механизм реализации Налогового кодекса начал действовать. Тем не менее, его вхождение в жизнь, внедрение в повседневную практику не будет простым и быстрым, любое положение должно вводится постепенно. Поэтому налоговая служба вначале 1996 года подготовила 4 проекта указов Президента, 18 проектов постановлений Правительства, 10 инструкций, направленных на подержание и развитие налоговой реформы. Основные ее идеи: формирование доходов в бюджет, экономическая нейтральность, справедливость и простота самой системы. Введена единая ставка подоходного налога для физических и юридических лиц (ранее взимался налог на прибыль), что соответствует общемировой практике.

К концу 1998 г. завершилась работа (второй этап построения налоговой системы республики Казахстан 1996-1998) по созданию налоговой системы.

С 1 января 1999 г. в состав общегосударственных налогов и сборов включены: дорожный налог, социальный налог, сбор на социальное обеспечение и сбор за въезд автотранспортных средств на территорию РК. Ранее эти платежи выступали ис­точником формирования внебюджетных фондов[[7]](#footnote-7).

Таким образом Закон 1995 года не представлял собой жесткую конструкцию, наоборот, изменения и дополнения, направленные на скорейшее продвижение рыночных реформ, вносились в данный документ Указами Президента РК и Законами РК вплоть до 2008 года.

10 декабря 2008 г. Сенатом РК был принят предложенный правительством Кодекс Республики Казахстан "О налогах и других обязательных платежах в бюджет", предусматривающий снижение налоговых ставок. Принятый закон, направленный на развитие производства и расширение инвестиционной деятельности предприятий, можно считать важным шагом на пути реформирования экономики Казахстана.

**2.2 Анализ современного состояния налоговой системы в РК**

В соответствии Налоговым Кодексом в Казахстане взимаются следующие виды налогов:

1. корпоративный подоходный налог;
2. индивидуальный подоходный налог;
3. налог на добавленную стоимость;
4. акцизы;
5. рентный налог на экспорт;
6. специальные платежи  и налоги недропользователей;
7. социальный налог;
8. налог на транспортные средства;
9. земельный налог;
10. налог на имущество;
11. налог на игорный бизнес;
12. фиксированный налог;
13. единый земельный налог

Данные налоги взимаются на территории Казахстана. При этом конкретные ставки этих налогов, определяются законодательными и правовыми актами местного самоуправления, если иное непредусмотрено законодательным актом республики Казахстан. К местным налогам относятся налоги и сборы, которые могут устанавливаться решением районных и городских представителей органов государственной власти (- налог на рекламу, налог на продажу автомобилей и др.).

По данным Налогового комитета Министерство финансов РК, в 2008 г. доходы республиканского бюджета составили 648 999,9 млн. тнг, что на 143 291 млн. тнг (или на 28,3%) больше аналогичного периода прошлого года. Исполнение годового плана составляет 1 01,7%,

В 2008 году было уделено внимание качественному исполнению как крупных, так и мелких видов налогов и платежей. Если в 2007 году было не исполнено 38 специфик на сумму свыше 61 млрд.тенге, то за 2008 год коли­чество неисполненных специфик сокращено до 29 на сумму 94 млрд.тенге. За текущий год годовой план республиканского бюджета исполнен по 89 ут­вержденным спецификам (или 75,4 %) от общего количества. Следует отме­тить, что план исполнен по всем спецификам поступлений от организаций сырьевого сектора. Годовой план местных бюджетов исполнен на 86 специ-фикам (или 87,8 %) от общего количества.

За 2008 год исполнен план по всем налогам сырьевого сектора, в На­циональный фонд в виде налогов перечислено свыше 123 млрд.тенге.

Основными налогами в структуре доходов республиканского бюджета являются корпоративный подоходный налог (42,0 %), НДС (25,7 %) и плате­жи за пользование природных ресурсов (8,8 %).

Благодаря улучшению администрирования налогов, в частности корпо­ративного подоходного, каждый квартал наблюдалось устойчивое увеличе­ние поступлений. В целом же за год был мобилизовано корпоративного по­доходного налога на 107,6 млрд.тенге больше (или на 44,1%) чем в 2007 году.

Сумма возмещения НДС за 2007 год составила 5 1,7 млрд.тенге. за 2008 год-61,5 млрд.тенге, отклонение составило 9,8 млрд.тенге (или 1 19,1%). Несмотря на возросшие объемы возмещения из бюджета НДС по "О" ставке, план по НДС на товары внутреннего производства исполнен на 102,1%. При этом суммы, подлежащие возврату по "О" ставке, составляют свыше 68 млрд. тенге на начало 2009г. Недоимка на 01.01.2009 года снижена на 15,3 млрд. тенге в сравнении с началом года и составляет 53,4 млрд.тенге.

Поступление обязательных пенсионных взносов возросло в 2008 г по сравнению с 2007г с 65,8 млрд.тенге до 83,5 млрд.тенге (или на 127%). Недо­имка была снижена с 26,2 млрд.тенге в 2007г до 14,8 млрд.тенге в 2008г.

Для анализа возьмем статистические данные по исполнению республи­канского бюджета (Таблица 1).

Таблица 1 - Поступления в республиканский бюджет Республики Казахстан в 2006-2008 гг.[[8]](#footnote-8)

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование | 2006 г |  | 2007 г. | | 2008 г | |
| платежа | млн.тг | % | млн.тг | % | млн.тг | % |
| Доходы - всего, из них | 393 584 |  | 505 709 |  | 649 000 |  |
| Налоговые поступ­ления, в т.ч. | 313432 | 100,0 | 458227 | 100,0 | 603 396 | 100,0 |
| Корпоративный по­доходный налог | 90682 | 23,0 | 209 053 | 45,6 | 272 632 | 45,2 |
| НДС на товары внутреннего произ­водства | 76 396 | 24,4 | 53 315 | 11,6 | 71 338 | 11,8 |
| Акцизы на товары внутреннего произ­водства. всего | 15432 | 4,9 | 455 | 0,1 | 793 | 0,1 |
| Таможенные плате­жи и налоги, всего | 102 515 | 32, 7 | 155 335 | 33 9 | 198 539 | 32,9 |
| в том числе: 1) НДС на импортируемые товары, всего | 74428 |  | 113099 |  | 150822 |  |
| 2) Акцизы на им­портируемые товары | 2 140 |  | 3 634 |  | 5226 |  |
| Бонусы, роялти, доля РК по разделу прод. по закл. контр. | 25 462 | 8,1 | 36 122 | 7,9 | 55 596 | 9,2 |
| Другие налоговые поступления | 2945 | 0,9 | 3 947 | 0,9 | 4498 | 0,7 |

Как видно из данных, исполнение республиканского бюджета характе­ризуется повышением налоговых поступлений: с 313 432 млн. тг в 2006 г. до 603 396 млн. тг в 2008 г., причем доля налоговых платежей в общей сумме доходов составила в 2006 г. 79,6%, а в 2008 г. 93,0%, т.е. налицо преоблада­ние налоговых платежей перед неналоговыми поступлениями.

Если рассматривать структуру налоговых поступлений в республикан­ский бюджет, то в 2008 г. по сравнению с 2006 г. произошли следующие из­менения:

- значительно увеличилась доля корпоративного подоходного налога с 23% до 45,2%;

- значительно уменьшилась доля НДС на товары внутреннего произ­водства с 24,4% до 11,8%, хотя абсолютные величины почти изменились не­значительно (76396 и 71338 млн. тг);

- значительно уменьшилась доля акцизов на товары внутреннего про­изводства с 4,9 до 0,1% (в абсолютном значении - в 1 9,5 раза):

- почти без изменений доли поступлений от таможенных платежей и налогов (32,7-32,9%); бонусов и роялти (8,1-9,2%), других налоговых посту­плений (0,9-0,7%).

Таким образом, около половины налоговых платежей составляют по­ступления от корпоративного подоходного налога. Это связано с тем, что ес­ли до 2007 г. корпоративный подоходный налог поступал в республиканский бюджет в размере 50% и местный бюджет - 50%, то в настоящее время сум­ма корпоративного подоходного налога полностью перечисляется в респуб­ликанский бюджет.

Таблица 2- Налоговые поступления в республиканский бюджет Республики Казахстан в 2007-2008 гг., млн. тг.[[9]](#footnote-9)

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование | 2007 г. | | | | 2008 г. | | | |
| показателя | Утвер | Испол | % | 2007 г. | Утвер | Испол | % | 2008 г. |
|  | жденн | нение | ИСПОЛН | к 2006 | жденн | нение | ИСПОЛН | к 2007 |
|  | ый | за год | ения к | г.. % | ый | за год | ения к | г. % |
|  | бюджет |  | утверж |  | бюдже |  | утверж |  |
|  | на |  | денно |  | т на |  | денно |  |
|  | год |  | му |  | год |  | му |  |
|  |  |  | бюдже |  |  |  | бюдже |  |
|  |  |  | ту на |  |  |  | ту на |  |
|  |  |  | год |  | |  | год |  |
| Доход | 465613 | 505702 | 108,6 | 129,3 | 638101 | 649000 | 101,7 | 128.3 |
| республиканского |  |  |  |  |  |  |  |  |
| бюджета всего |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Из них налоговых | 415011 | 456219 | 109,9 | 145,6 | 579965 | 603396 | 104,0 | 132,3 |
| поступлений, в т.ч.: |  |  |  |  |  |  |  |  |
| корпоративный | 200855 | 207354 | 103.3 | 228.7 | 269312 | 272632 | 101.2 | 131.5 |
| подоходный налог |  |  |  |  |  |  |  |  |
| -НДС | 136533 | 166370 | 121,9 | 110.3 | 208599 | 222161 | 106,5 | 133.5 |
| - акцизы | 1602 | 4089 | 255,3 | 23.3 | 4717 | 6019 | 127,6 | 147.2 |

Рассмотрим, как происходило исполнение республиканского бюджета в 2007-2008 гг. Для этого составим таблицу, иллюстрирующую сравнительный анализ планирования и исполнения республиканского бюджета в динамике 2007-2008 гг. (Таблица 2).

Как видно из данных, период 2007-2008 гг. характеризуется перевы­полнением налоговых поступлений запланированного объема, причем в 2008 г. темпы роста повысились как в абсолютном значении, так и в относитель­ном по сравнению с 2007 г.

Рассмотрим налоговые поступления в республиканский бюджет по главным видам налогов.

Проведем анализ показателей, характеризующих роль корпоративного подоходного налога в республиканском бюджете РК как крупного налогового поступления из прямых налогов (Таблица 3).

Таблица 3 - Показатели республиканского бюджета Республики Казахстан по корпоративному подоходному налогу в 2006-2008 гг., млн. тг[[10]](#footnote-10)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Поступление корпоративного подоходного налога в госбюджет РК, по кварталам | показатель | Всего налоговых поступлений | В%к налоговым поступлениям |
| 1 квартал 2006 г. | 36884 | 89718 | 41J |
| 2 квартал 2006 г. | 18018 | 64329 | 28,0 |
| 3 квартал 2006 г. | 16643 | 76637 | 21,7 |
| 4 квартал 2006 г. | 19 136 | 82 748 | 23,1 |
| 1 квартал 2007 г. | 48899 | 100590 | 48,6 |
| 2 квартал 2007 г. | 39964 | 102419 | 39,0 |
| 3 квартал 2007 г. | 60329 | 133 495 | 45,2 |
| 4 квартал 2007 г. | 58862 | 121 724 | 48,4 ^ |
| 1 квартал 2008 г. | 106819 | 184743 | 57,8 |
| 2 квартал 2008 г. | 52469 | 137591 | 38,1 |
| 3 квартал 2008 г. | 51 409 | 132592 | 38,8 |
| 4 квартал 2008 г. | 61 935 | 148473 | 41,7 |

Как показывают данные таблицы 3, доля корпоративного подоходного налога составляет от 1/4 до 1/3 всех налоговых поступлений республиканско­го бюджета. Наибольшую долю корпоративный подоходный налог в налого­вых поступлениях республиканского бюджета Республики Казахстан состав­лял в 1 квартале 2008 г. (57,8%), наименьшую в 3 квартале 2006 г. (21,7%).

В таблице 4 показана структура корпоративного подоходного налога.

Как видно, из данных, в республиканский бюджет поступают следующая спецификация корпоративного подоходного налога (в долях ко всей сумме поступлений от корпоративного подоходного налога):

1. корпоративный подоходный налог с юридических лип-резидентов (50% в 2007 г. и 59% в 2008 г.):
2. корпоративный подоходный налог с юридических лиц-нерезидентов (48% и 3%);

Таблица 4 - Динамика поступлений сумм корпоративного подоходного налога в республиканский бюджет Республики Казахстан за 2007-2008 гг[[11]](#footnote-11).

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Кат | Кл | По | Сп | Сумма | | Наименование | |
| его | асс | дкл | ец | 2007 г. | 2008 г. |  | |
| рия |  | асс | иф |  |  |  | |
|  |  |  | ика |  |  |  | |
|  |  |  |  | 565 275 | 722 034 | ПОСТУПЛЕНИЯ | |
|  |  |  |  | 505 702 | 649 000 | Доходы | |
| 1 |  |  |  | 456219 | 603 396 | Налоговые поступления | |
|  |  | 1 |  | 207 354 | 272 632 | Корпоративный подоходный налог | |
|  |  |  | 1 | 105 129 | 164 172 | Корпоративный подоходный налог с юридиче­ских лиц | |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | 2 | 8395 | 8 146 | Корпоративный подоходный налог с юридиче­ | |
|  |  |  |  |  |  | ских лиц-нерезидентов | |
|  |  |  | *3* | 3 708 | 3057 | Корпоративный подоходный налог с юридиче­ских лиц-резидентов удерживаемый у источника выплаты | |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | 4 | 12667 | 15 185 | | Корпоративный подоходный налог с юридиче­ских лиц-нерезидентов, удерживаемый у источ­ника выплаты | |
|  |  |  | 5 | 72718 | 75221 | | Корпоративный подоходный налог с юридиче­ских лиц-организаций сырьевого сектора по пе­речню устанавливаемому Правительством Рес­публики Казахстан | |
|  |  |  | 6 | -902 | 1 939 | | Корпоративный подоходный налог с юридиче­ских лиц-резидентов, удерживаемый у источни­ка выплаты организациями сырьевого сектора по перечню, устанавливаемому Правительством Республики Казахстан | |
|  |  |  | 7 | 5638 | 4912 | | Корпоративный подоходный налог с юридиче­ских лиц-нерезидентов- удерживаемый у источ­ника выплаты организациями сырьевого секто­ра по перечню, устанавливаемому правительством Республики Казахстан | |

1. корпоративный подоходный налог с юридических лиц-резидентов. удерживаемый у источника выплаты (2% и 1%);
2. корпоративный подоходный налог с юридических лиц-нерезидентов, удерживаемый у источника выплаты (6%);
3. корпоративный подоходный налог с юридических лиц-резидентов, удерживаемый у источника выплаты организациями сырьевого сектора по перечню, устанавливаемому Правительством Республики Казахстан (0% и 1%).

Таблица 5 - Показатели республиканского бюджета Республики Казахстан по НДС в 2006-2008 гг.[[12]](#footnote-12)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Поступление НДС в республиканский бюджет РК, по кварталам | показатель | Всего  налоговых поступлений | В%к налоговым поступлениям |
| 1 квартал 2006 г. | 32860 | 89718 | 36,6 |
| 2 квартал 2006 г. | 30824 | 64 329 | 47,9 |
| 3 квартал 2006 г. | 42 501 | 76637 | 55,5 |
| 4 квартал 2006 г. | 44638 | 82 748 | 53,9 |
| 1 квартал 2007 г. | 35 936 | 100 590 | 35,7 |
| 2 квартал 2007 г. | 46517 | 102419 | 45,4 |
| 3 квартал 2007 г. | 51 374 | 133 495 | 38,5 |
| 4 квартал 2007 г. | 32544 | 119716 | 27,2 |
| 1 квартал 2008 г. | 49972 | 184743 | 27,0 |
| 2 квартал 2008 г. | 47541 | 137589 | 34,6 |
| 3 квартал 2008 г. | 56723 | 132 591 | 42,8 |
| 4 квартал 2008 г. | 67924 | 148473 | 45,7 |

Таким образом, в структуре корпоративного подоходного налога большую часть вносят юридические лица-резиденты РК, т.е. предприятия и организации отраслей экономики страны.

Наиболее существенную роль как составе косвенных налогов, так и в составе доходных источников республиканского бюджета играет налог на добавленную стоимость (таблица 5).

Как видно из рассчитанных данных, доля НДС в составе налоговых по­ступлений в республиканский бюджет Республики Казахстан составляет от 27% (в 1 квартале 2008 г.) до 55,5% (в 3 квартале 2006 г.). В целом эта доля составляет от 1/4 до 1/2 всех налоговых поступлений в республиканский бюджет.

Таким образом, анализ состава и динамики налоговых поступлений в республиканский бюджет показал преимущественное поступление корпора­тивного подоходного налога и НДС.

**3. Возможные пути совершенствования налогообложения в РК**

Сформировавшаяся система налогообложения Казахстане резко, если не принципиально, отличается от принятой в ведущих западных странах. Наиболее разительно это отличие проявляется в гораздо большем удельном весе налоговых поступлений, изъятых из прибыли предпринимательства, и такого налога на потребление, как НДС (хотя его доля сопоставима с ролью НДС в тех западных странах, прежде всего государствах ЕС, которые ориентируются на заметное использование косвенных налогов), т.е. главное место в доходной части бюджета занимают налоги на прибыль предприятий, НДС и таможенные пошлины. В то же время в Казахстане крайне невелика доля индивидуального подоходного налога в связи с относительно низким уровнем жизни большинства населения.

В странах, находящихся в нормальных экономических условиях, эффективное функционирование налоговой системы нацелено на выполнение следующих главных задач:

Налоговая система прежде всего должна успешно реализовывать фискально-перераспределительную функцию, т.е. путем перераспределения доходов предпринимателей и населения обеспечивать финансовыми ресурсами доходную часть госбюджета. В историческом прошлом налоговые системы целиком концентрировались на решении этой задачи. Другие задачи стали продуктом развития рыночной экономики, особенно в ХХ в.

Налоговая система должна способствовать формированию и усилению стимулов экономической деятельности.

Система налогообложения достаточно органично связывается с идеями о социальной справедливости.

В формировании систем налогообложения в различных странах большую роль играют соображения простоты расчета определения тех или иных налогов, эффективности их сбора (т.е. размеры затрат на сборы и минимизацию сокрытия определенных налогов), возможности сохранения стабильности налогообложения[[13]](#footnote-13).

В решении указанных задач налоговыми системами различных стран развитой рыночной экономики проявляются и общие черты, и заметная специфика.

Это прежде всего примерно одинаковое понимание жесткой зависимости между размером налога на прибыль и его воздействием на производственные стимулы. Так, западная теория и практика налогообложения признает, что обложение прибыли налогом, превышающим 50% ее величины, подрывает стимулы к частнопредпринимательской производственной деятельности. Оптимальным с точки зрения сочетания задач фискального и стимулирующего характера считается налог, не превышающий трети прибыли.

Также в системе налогов на прибыль широко используются налоговые льготы, призванные стимулировать (или напротив сдерживать) отдельные секторы или отрасли хозяйства. В их число включаются освобождение от налогов отдельных секторов или видов предпринимательства, либо частичное ослабление для них налогового пресса (путем уменьшения величины облагаемых доходов и снижения ставки самого налога), либо предоставление отсрочек налоговых платежей (причем на практике относительно длительная отсрочка может означать полное или частичное освобождение налога). В странах развитой рыночной экономики сложился широкий, хотя и часто меняющийся набор подобных льгот. Наиболее распространенные из них: ускоренная амортизация, предоставляющая компаниям право переводить часть прибыли в необлагаемые налогом амортизационные издержки; снижение налогов с целью стимулировать инвестиционные и научно-исследовательские затраты компаний и др.

Ныне в ведущих западных странах в отношении налога на прибыль четко прослеживаются две параллельные, хотя и противоречивые тенденции. Одна характеризуется уменьшением налоговых ставок и полным изъятием из прибыли ради достижения оптимума налогообложения. Другая - ограничение налоговых льгот. На практике вторая тенденция выступает как вынужденная мера, хотя бы частично компенсирующая для доходной части госбюджета потери, вызванные первой тенденцией. Сокращение налоговых льгот теоретически аргументируется необходимостью придать системе налогообложения более “нейтральный” по отношению к экономической деятельности характер.

Подобное отношение к налогу на прибыль предопределило относительно низкую его долю в налоговых поступлениях почти во всех странах развитой рыночной экономики. Исключением можно считать Японию, где налоги на прибыль, взимаемые на всех бюджетных уровнях и под различными наименованиями (включая и значительный поимущественный налог с юридических лиц), обеспечивают примерно 1/5 всех налоговых поступлений.

На протяжении всей истории человечества ни одно государство не могло существовать без налогов. Налоговый опыт подсказал и главный принцип налогообложения: “Нельзя резать курицу, несущую золотые яйца”, т.е. как бы велики ни были потребности в финансовых средствах на покрытие мыслимых и немыслимых расходов, налоги не должны подрывать заинтересованность налогоплательщиков в хозяйственной деятельности.

Современные требования к налоговой системе должен на мой взгляд отвечать следующим требованиям.

1. Уровень налоговой ставки должен устанавливаться с учетом возможностей налогоплательщика, т.е. уровня доходов. Поскольку возможности разных физических и юридических лиц неодинаковы, для них должны быть установлены дифференцированные налоговые ставки, т.е. налог с дохода должен быть прогрессивным. Однако этот принцип соблюдается далеко не всегда, некоторые налоги во многих странах рассчитываются пропорционально. Идея необходимости обложения налогами доходов и имущества по прогрессивным ставкам в течение столетий владеет умами значительной части человечества, постоянно присутствует в политической жизни, межпартийной борьбе, отражается в той или иной степени в партийных программах, налоговом законодательстве.

2. Необходимо прилагать все усилия, чтобы налогообложение доходов носило однократный характер.

Многократное обложение дохода или капитала недопустимо. Примером осуществления этого принципа служит замена в развитых странах налога с оборота, когда обложение оборота происходило по нарастающей кривой, на НДС, когда вновь созданный чистый продукт облагается налогом всего один раз вплоть до его реализации. В результате каждая надбавка к цене сырья, возникающая по мере его прохождения по производственной цепочке вплоть до конечного продукта, облагается налогом только один раз (в отличие от налога с оборота). В этом одно из главных преимуществ НДС.

3. Обязательность уплаты налогов. Налоговая система не должна оставлять сомнений у налогоплательщика в неизбежности платежа. Система штрафов и санкций, общественное мнение в стране должны быть такими, чтобы неуплата или несвоевременная уплата налогов были менее выгодными, чем своевременное и честное выполнение обязательств перед налоговыми органами.

4. Система и процедура уплаты налогов должны быть простыми, понятными и удобными для налогоплательщиков и экономичными для учреждений, собирающих налоги.

5. Налоговая система должна быть гибкой и легко адаптируемой к изменяющимся общественно-политическим потребностям.

6. Налоговая система должна обеспечивать перераспределение создаваемого ВВП и быть эффективным инструментом государственной экономической политики. Этот принцип относится к регулирующей функции налогообложения[[14]](#footnote-14).

Для дальнейшей успешной реализации налоговой ре­формы в Казахстане все большее значение приобретает успешное реформирование инсти­тута налогового администрирова­ния. По сути, в налоговой рефор­ме задействованы, с одной сторо­ны, почти все население страны — налогоплательщики и, с другой стороны, налоговые администра­ции. В «Налоговом терминологи­ческом русско-казахском слова­ре-справочнике» под общей ре­дакцией М. Оспанова говорится: «Налоговая администрация госу­дарственно-распорядительный орган государственного управле­ния, наделенный административ­ными и экономическими полномо­чиями для практического осуще­ствления принятой налоговой по­литики, контроля за исполнением налогового законодательства, подготовкой предложений по их совершенствованию и соответ­ствующих нормативных актов, прежде всего в части своевремен­ного и полного взимания налогов».

Налоговое законодательство в стране представлено сейчас На­логовым Кодексом, инструктив­ными и нормативными актами. Но частые изменения в законо­дательстве осложняют работу на­логовых органов и тем более — на­логоплательщиков. Поэтому в структуре низовых органов необ­ходим отдел, в функции которого входили бы обучение налогопла­тельщиков правильному заполне­нию налоговых деклараций, разъяснение сути изменений На­логового Кодекса, рассмотрение ходатайств и предложений пред­приятий по совершенствованию структуры налогов.

## Заключение

Подводя итоги, определим основные цели современной налоговой политики государств с рыночной экономикой. Они ориентированы на следующие основные требования:

- налоги, а также затраты на их взимание должны быть по возможности минимальными. Это условие наиболее тяжело дается законодателям и правительствам в их стремлении сбалансировать бюджеты. Но так очень легко свести налоговую систему лишь к чисто фискальным функциям, забыв о необходимости расширения налоговой базы, о функциях стимулирования производственной и предпринимательской деятельности, поддержки свободной конкуренции;

- налоговая система должна соответствовать структурной экономической политике, иметь четко очерченные экономические цели;

- налоги должны служить более справедливому распределению доходов, не допускается двойное обложение налогоплательщиков;

- порядок взимания налогов должен предусматривать минимальное вмешательство в частную жизнь налогоплательщика;

- обсуждение проектов законов о налогообложении должно носить открытый и гласный характер.

Этими основными принципами необходимо руководствоваться и нам при создании новой налоговой системы.

Но выше сказанное не говорит о том, что надо вообще игнорировать теоретическое наследие многих поколений ученых-экономистов. Уже сформированы важнейшие требования, которым должны отвечать налоговые системы вне зависимости от развитости в стране рыночных отношений, уровня зрелости ее производительных сил и производственных отношений. Эти требования всесторонне подтверждены практикой и безусловно должны учитываться и нами. Они, кстати, не исключают, а напротив, предполагают отличия между разными странами по структуре, набору налогов, способам их взимания, ставкам, фискальным полномочиям различных уровней власти, налоговым льготам и другим важным элементам.

Но при этом любая налоговая система, где бы она ни применялась и какими конкретными чертами ни характеризовалась, должна отвечать определенным кардинальным требованиям. Первое и важнейшее из них - это соблюдение принципа равенства и справедливости. Это прежде всего означает: тяжесть налогового бремени должна распределяться между всеми в равной (не одинаковой) мере, и каждый налогоплательщик обязан вносить свою справедливо определенную долю в казну государства.

Вторым непременным требованием, которому должна отвечать налоговая система, является эффективность налогообложения. Реализация этого требования предполагает, во-первых, что налоги не должны оказывать влияние на принятие экономических решений, либо оно должно быть минимальным; во-вторых, что налоговая система обязана содействовать проведению политики стабильности и успешного развития экономики страны. Понятно, что по отношению к нашей стране, экономика которой находится в глубоком кризисе, это обстоятельство имеет исключительно важное значение. Обязательным условием эффективности налоговой системы является и то, чтобы она не допускала произвольного толкования, была понятна налогоплательщикам и принята большей частью общества. К сожалению ни одно из выше перечисленного не имеет место быть в нашей стране. И последнее условие реализации требования эффективности налогообложения: административные расходы, которые нужны для управления налогами и соблюдения налогового законодательства, надлежит минимизировать.

**Список использованной литературы**

1. Кодекс Республики Казахстан О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс) (10 декабря 2008 г. N IV ЗРК)
2. Карагусова Г. Налоги: сущность и практика использования. Алматы, 1994 г.
3. Уразалиев А. Фискальная политика РК, Астана, 2005
4. Химичева Н.И.- Налоговое право. - М: 1997.
5. Карпухин О. И. Финансы и налоги, Алматы 1998.
6. Ермекбаева Б.Ж. Салықтар және салық салу : Оқу құралы.- Алматы: Қазақ ун-ті, 2004.
7. Кирсанов Б. Н. Механизмы налогообложения, Астана 2007.
8. Албегова И. Государственная экономическая политика М, Дело и сервис 2006.
9. Ермекбаева Б.Ж. и др. Практикум по курсу "Налоги и налогообложение" / Ермекбаева Б.Ж., Мустафина А.К., Арзаева М.К.; Каз.нац.ун-т им.аль-Фараби.- Алматы: 2005.
10. Кислова Н. М. Малый бизнес в Казахстане, Астана 2005.
11. Булгакбаев Б. Налоги, которые мы выбираем и от которых бежим: // Юридическая газета - 2003 г. - 17 июля.
12. Есенбаев М. Залог благополучия страны: (Налоги: территория и практика) // Финансы Казахстана - 2002 - № 4 - стр. 39-42.
13. Бабкина С. Новая налоговая политика // Финансы Казахстана - 2004-№6 стр.37-39
14. Бойков Н. И. Налоги и проблема неплатежей, Астана, 2006.
15. Худяков А.И. Финансовое право Республики Казахстан, - Алматы: 2004.
16. Ямаев А.И. Проблемы налоговой системы Республики Казахстан // Деловая неделя, 2005, 21 ноября
17. Есенбаев М. На пути к новой налоговой системе // Казахстанская правда - 2006 - 9 июля.
18. Идрисова Э.К. Налоги и налогообложение в Казахстане. Учебное пособие, Алматы, 2004
19. Кадырбеков Б., Грисюк С. Учитывая особенности Республики // Казахстан: экономика и жизнь - 2002 - №3-4 с 17-21.
20. Шукеев У. Е. Экономические регуляторы политики поддержки предпринимательства в Казахстане, Алматы, 2005.
21. Худяков А.И. Налоговая система Казахстана - Подоходный налог. Баспа., 1997.

1. Карагусова Г. Налоги: сущность и практика использования. Алматы, 1994, с. 89 [↑](#footnote-ref-1)
2. Карагусова Г. Налоги: сущность и практика использования. Алматы, 1994, с. 91 [↑](#footnote-ref-2)
3. Карпухин О. И. Финансы и налоги, Алматы 1998, с. 95 [↑](#footnote-ref-3)
4. Карпухин О. И. Финансы и налоги, Алматы 1998, с. 62 [↑](#footnote-ref-4)
5. Бойков Н. И. Налоги и проблема неплатежей, Астана, 2004, с. 71 [↑](#footnote-ref-5)
6. Бойков Н. И. Налоги и проблема неплатежей, Астана, 2004, с. 72 [↑](#footnote-ref-6)
7. Бойков Н. И. Налоги и проблема неплатежей, Астана, 2004, с. 73 [↑](#footnote-ref-7)
8. Статистическим бюллетень Минфин РК, 2006-2008 гг. [↑](#footnote-ref-8)
9. Статистический бюллетень Министерства финансов Республики Казахстан. № 12 (36)). 2006 г.. № 12 (60) 2007 г., № 12(60) 2008 г. [↑](#footnote-ref-9)
10. Статистический бюллетень Министерства финансов Республики Казахстан. № 12 (36)). 2006 г.. № 12 (60) 2007 г., № 12(60) 2008 г. [↑](#footnote-ref-10)
11. Статистический бюллетень Министерства финансов Республики Казахстан 12 (36). 200 2007 г.,№ 12(60)2008 г. [↑](#footnote-ref-11)
12. Статистический бюллетень Министерства финансов Республики Казахстан. № 12 (36)). 2006 г.. № 12 (60) 2007 г., № 12(60) 2008 г. [↑](#footnote-ref-12)
13. Ямаев А.И. Проблемы налоговой системы Республики Казахстан // Деловая неделя, 2005, 21 ноября, с. 3 [↑](#footnote-ref-13)
14. Ямаев А.И. Проблемы налоговой системы Республики Казахстан // Деловая неделя, 2005, 21 ноября, с. 3 [↑](#footnote-ref-14)