СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ ..4

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ РАЗВИТИЯ ИНДИВИДУАЛЬНОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА И ОСОБЕННОСТИ ЕГО

НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ 6

* 1. [Понятие и сущность субъектов, занимающихся индивидуальной предпринимательской деятельностью 6](#bookmark1)
  2. Налогооблагаемый доход физических лиц - индивидуальных предпринимателей 9
  3. Налоговые режимы для отдельных видов предпринимательской деятельности 12
  4. Оценка системы налогового регулирования предпринимательской деятельности 25

1. АНАЛИЗ ПОСТУПЛЕ1ГИЯ ДОХОДОВ В БЮДЖЕТ РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН ОТ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ 34
   1. Анализ поступления налогов от субъектов малого бизнеса, применяющих специальный налоговый режим 34
   2. Оценка поступления налогов с субъектов малого бизнеса на примере Налогового Управления района Алматы города Астаны 39
2. ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДОХОДОВ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ - ИНДИВИДУАЛЬНЫХ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ 48
   1. Налогообложение малого предпринимательства в государствах-членах ЕврАзЭС 48
   2. Проблемы в сфере налогообложения индивидуальных предпринимателей 57

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 64

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ 68

ПРИЛОЖЕНИЯ 72

ВВЕДЕНИЕ

«Золотой мечтой» человечества является установление единого налога: ясного - в понимании, простого - в исчислении, необременительного - в разме­ре. Еще в XVIII веке физиократы предлагали ввести единый налог в виде нало­га на земельную ренту, так как полагали, что в конечном счете все налоги па­дают на землевладельца и источником всех доходов является земля. Разработ­ка единого налога, подобно поиску алхимиками «философского камня», про­должается и в наши дни. Однако, судя по всему, этим надеждам не суждено сбыться, и идее единого налога, о котором мечтают налогоплательщики, да и, пожалуй, сами налоговые органы, государство противопоставляет налоговую систему, включающую достаточно большой перечень налогов (принцип мно­жественности налогов). Множественность налогов выгодна государству, по­скольку такая система налогов обеспечивает, во-первых, более широкий круг налогоплательщиков, во-вторых, охватывает больший круг денежных источ­ников налогоплательщиков, в-третьих, дает государству более значительные денежные средства, в-четвертых, обеспечивает календарную и территориаль­ную равномерность поступления денежных средств в доход государства. От­сюда стремление государства «добраться» до каждого обладателя денег (по­тенциального налогоплательщика), охватив как можно больше объектов обло­жения.

Государство может взыскивать налоги с кого угодно и за что угодно. Однако с экономической точки зрения наиболее разумным источником выпла­ты налога может быть доход.

Поэтому подоходное налогообложение присутствует в любой налоговой системе.

Особое значение в подоходном налогообложении физических лиц играет налогообложение физических лиц, занимающихся предпринимательской дея­тельностью. Очевидно, что развитие предпринимательства требует постоянно­го внимания и государственной поддержки, в инструменты которой входит и налоговая политика.

Проблема налогов является одной из наиболее сложных и противоречи­вых, и, к сожалению, сегодня еще рано говорить об идеальности введенной в действие налоговой системы, обеспечивающей полную социальную защиту интересов и законных прав налогоплательщика. Наиболее незащищенной в этом плане является предпринимательская деятельность (в отличие от работы оо найму), поскольку осуществляется от имени, за риск и под имущественную ответственность предпринимателя.

В настоящее время Налоговый Кодекс Республики Казахстан преду­сматривает снижение налоговой нагрузки на доходы субъектов предпринима­тельства, как правило, нуждающихся в ослаблении налоговой нагрузки со сто­роны государства с помощью специальных налоговых режимов.

Налоговый кодекс устанавливает специальные налоговые режимы для некоторых субъектов, а именно:

* + 1. крестьянских (фермерских) хозяйств;
    2. юридических лиц ~ производителей сельскохозяйственной продукции;
    3. отдельных видов предпринимательской деятельности.

Кроме того, к специальным налоговым режимам мы относим режим, оп­ределяемый налоговыми преференциями, и режим, вытекающий из условий международного договора.

Целью дипломного исследования является изучения проблемы налого­обложения доходов физических лиц занимающихся предпринимательской дея­тельностью, как важного фактора, обеспечивающего устойчивое развитие экономики.

Постановка цели дипломной работы обусловила разработку следующего перечня задач, позволяющих достигнуть данной цели:

* дать понятие и сущность субъектов, занимающихся индивидуальной предпринимательской деятельностью;
* рассмотреть особенности налогооблагаемого дохода физических лиц - индивидуальных предпринимателей;
* изучить налоговые режимы для отдельных видов предпринимательской деятельности;
* произвести оценку системы налогового регулирования предпринима­тельской деятельности;
* проанализировать поступления налогов от субъектов малого бизнеса, применяющих специальный налоговый режим;
* ознакомиться с зарубежным опытом налогообложения малого пред­принимательства на примере государств-членов ЕврАзЭС;
* озвучить проблемы в сфере налогообложения индивидуальных пред­принимателей;
* изучить тенденции развития налогообложения индивидуальных пред­принимателей.

1. ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА И ОСОБЕННОСТИ ЕГО НАЛОГООБЛО­ЖЕНИЯ

1.1 Понятие и сущность субъектов, занимающихся индивидуальной предпринимательской деятельностью.

В соответствии с казахстанским законодательством для применения мер государственной поддержки и стимулирования развития субъектов организационно-малых форм субъектами малого предпринимательства могут быть ин­дивидуальные предприниматели без образования юридического лица, а также юридические лица в следующих организационно-правовых формах:

* Полное товарищество;
* Коммандитное товарищество;
* Товарищество с ограниченной ответственностью;
* Товарищество с дополнительной ответственностью;
* Производственный кооператив.
* Индивидуальные предприниматели, граждане, занимающиеся пред­принимательской деятельностью.

Разделение субъектов предпринимательства на малое, среднее и крупное производство определяется и регламентируется Законом РК «О частном пред­принимательстве» от 31 января 2006 года[1].

Субъектами малого предпринимательства являются индивидуальные предприниматели без образования юридического лица со среднегодовой чис­ленностью работников не более пятидесяти человек и юридические лица, осу­ществляющие частное предпринимательство, со среднегодовой численностью работников не более пятидесяти человек и среднегодовой стоимостью активов за год не свыше шестидесятитысячекратного месячного расчетного показате­ля, установленного законом о республиканском бюджете на соответствующий финансовый год.

Субъектами малого предпринимательства не могут быть признаны ин­дивидуальные предприниматели и юридические лица, осуществляющие:

* деятельность, связанную с оборотом наркотических средств, психо­тропных веществ и прекурсоров;
* производство и (или) оптовую реализацию подакцизной продукции;
* деятельность по хранению зерна на хлебоприемных пунктах;
* проведение лотереи;
* деятельность в сфере игорного и шоу-бизнеса;
* деятельность в области сертификации, метрологии и управления каче­ством;
* деятельность по добыче, переработке и реализации нефти, нефтепро­дуктов, газа, электрической и тепловой энергии;
* деятельность, связанную с оборотом радиоактивных материалов;
* банковскую деятельность (либо отдельные виды банковских операций) и деятельность на страховом рынке (кроме деятельности страхового агента);

- профессиональную деятельность на рынке ценных бумаг.

Среднегодовая численность работников субъектов малого предпринима­тельства определяется с учетом всех работников, включая работников филиа­лов, представительств и других обособленных подразделений данного субъек­та.

Термин «субъекты малого бизнеса», установленный в Налоговом кодек­се, согласно которому устанавливаются ограничения по доходу, численности и видам деятельности, используется исключительно в налоговых целях, то есть для применения специального налогового режима. При этом необходимо об­ратить внимание на наличие термина «субъекты малого предпринимательст­ва», установленного Законом РК «О частном предпринимательстве». В соот­ветствии с указанным законом «субъектами малого предпринимательства» яв­ляются физические лица без образования юридического лица и юридические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью, со среднегодовой численностью работников не более 50 человек и общей стоимостью активов за год не свыше шестидесятитысячекратного месячного расчетного показателя (в 2008 году 1168 тенге\*60000 = 70,08 млн. тенге, в 2009 году - 1273[2]\*60000= 76.3 8млн. тенге).

Согласно Налоговому кодексу к субъектам малого бизнеса относятся:

индивидуальные предприниматели, численность работников которых, включая самого индивидуального предпринимателя, не превышает 25 человек, а квартальный доход не превышает 10 млн. тенге;

юридические лица, численность работников которых за квартал не пре­вышает 50 человек, а квартальный доход не превышает 30 млн. тенге.

При этом не являются субъектами малого бизнеса и не могут применять специальный налоговый режим юридические лица и индивидуальные пред­приниматели, занимающиеся следующими видами деятельности:

* 1. производство подакцизной продукции;
  2. консультационные, финансовые, бухгалтерские услуги;
  3. реализация нефтепродуктов;
  4. сбор и прием стеклопосуды;
  5. недропользование;
  6. лицензируемые, за исключением:

медицинской, врачебной; деятельности в области ветеринарии: произ­водства и реализации препаратов ветеринарного назначения; реализации ле­карственных средств, биологических препаратов для ветеринарных целей; ве­тер и санитарной экспертизы продуктов и сырья животного происхожде­ния; ветеринарной лечебно-профилактической деятельности;

эксплуатации, ремонта и строительства систем газификации жилых и коммунально-бытовых объектов;

монтажа, наладки и технического обслуживания средств охранной сигнализации.

монтажа, ремонта и технического обслуживания пассажирских лифтов;

Изготовления, оптовой и розничной реализации лекарственных средств; проектно-изыскательских, экспертных, строительно-монтажных работ, работ по производству (выпуску) строительных материалов, изделий и конст­рукций (за исключением сертифицируемых);

розничной реализации алкогольной продукции;

оказания услуг в сфере информатизации и связи, деятельности по орга­низации телевизионного и (или) радиовещания, проектирования, строительст­ва общереспубликанских магистральных, международных линий связи; перевозки пассажиров речным транспортом;

производства землеустроительных, топографо-геодезических и карто­графических работ;

производства и ремонта средств измерений;

археологических и (или) научно-реставрационных работ на памятниках истории и культуры;

деятельности по применению пестицидов (ядохимикатов); образовательной деятельности:

дошкольных организаций и организаций дополнительного образования для детей

юридических лиц, реализующих специализированные и специальные общеобразовательные учебные программы;

юридических лиц, реализующих основные образовательные программы начального, основного среднего, общего среднего, технического и профессио­нального образования, послесреднего, высшего, послевузовского образования, в том числе по специальностям;

юридических лиц, реализующих духовные образовательные программы; осуществления охранной деятельности физическими и юридическими лицами;

производства, передачи и распределения электрической и тепловой энер­гии, проектирования и эксплуатации электрических станций, электрических сетей и подстанций;

проектирования и эксплуатации горных, нефтехимических, химических, нефтегазоперерабатывающих производств, эксплуатации объектов хранения газа, нефти и нефтепродуктов, магистральных газопроводов, нефтепроводов,;

проектирования, изготовления, монтажа, ремонта химического, бурово­го, нефтегазопромыслового, геологоразведочного, горно-шахтного, металлур­гического, энергетического оборудования, взрывозащищенного электротехни­ческого оборудования, подъемных сооружений, а также котлов с рабочим давлением выше 0,7 кг/см" и температурой теплоносителя выше 1150С, сосудов и трубопроводов, работающих под давлением выше 0,72 кг/см (за исключением проектирования, изготовления, монтажа, ремонта оборудования, используемого в технологическом процессе основного лицензируемого вида деятельности);

приемки, взвешивания, сушки, очистки, хранения и отгрузки зерна;

осуществление розничной торговли и предоставления услуг за наличную иностранную валюту;

всех видов деятельности по технической защите государственных секре­тов:

разработки, производства, ремонта и сервисного обслуживания техниче­ских средств защиты государственных секретов;

монтажа, установки, обслуживания технических средств защиты госу­дарственных секретов.

Кроме того, не вправе применять специальный налоговый режим:

юридические лица, имеющие филиалы, представительства;

филиалы, представительства;

дочерние организации юридических лиц и зависимые акционерные об­щества;

налогоплательщики, имеющие иные обособленные структурные подраз­деления в разных населенных пунктах.

Выбор специального налогового режима или общеустановленного по­рядка налогообложения производится предпринимателем на добровольной ос­нове. При этом субъект малого бизнеса вправе выбрать только одну форму расчетов с бюджетом (Приложение А).

1.2 Налогооблагаемый доход физических лиц — индивидуальных предпринимателей

Согласно ст. 183 НК РК доход индивидуального предпринимателя опре­деляется в порядке, установленном для определения объекта обложения кор­поративным подоходным налогом в соответствии со статьями 83 - 133, 136, 137, 224 Налогового Кодекса, если его налогообложение производится в об­щеустановленном порядке.

Доход индивидуального предпринимателя, применяющего специальный налоговый режим для субъектов малого бизнеса на основе патента или упро­щенной декларации, определяется в соответствии с главой 61 Налогового Ко­декса и будет рассмотрен в следующей подглаве дипломной работы.

Налогооблагаемый доход определяется как разница между совокупным годовым доходом с учетом корректировок, предусмотренных статьей 99 Нало­гового Кодекса, и вычетами, предусмотренными разделом.

СГД является важным показателем в системе доходности, в который включаются все доходы, полученные субъектом в Республике Казахстан и за ее пределами (для резидента), а для нерезидента СГД – доходы из казахстанских источников. Все сведения по получению СГД и о его составных элементах отражаются в декларации по корпоративному подоходному налогу (форма 100.00).

Статья 84 Налогового кодекса регламентирует виды доходов, составляющие СГД налогоплательщика, доходов, подлежащих получению (полученных) им в Республике Казахстан и за ее пределами в течение налогового периода.

В совокупный годовой доходвключаются все виды доходов налогопла­тельщика, включая:

1) доход от реализации товаров (работ, услуг);

2) доход от прироста стоимости при реализации зданий, сооружении, строений, а также активов, не подлежащих амортизации;

3) доходы от списанияобязательств;

4) доходы по сомнительным обязательствам;

1. доходы от сдачи в аренду имущества;
2. доходы от снижения размеров созданных провизии банков и организации9 осуществляющих отдельные виды банковских операций, которым зако­нодательством Республики Казахстан разрешено создание провизии;
3. доходы от уступки требования долга;

8) доходы, полученные за согласие ограничить или прекратить предпри­нимательскую деятельность;

* 1. доходы от превышения стоимости выбывших фиксированных активов над стоимостным балансом подгруппы;

10)доходы от превышения суммы отчислений в фонд ликвидации последствий разработки месторождений над суммой фактических расходов по ликвидации последствий разработки месторождений.

11)доходы, получаемые при распределении дохода от общей долевой собственности.

12)присужденные или признанные должником штрафы, пени и другие виды санкций, кроме возвращенных из бюджета необоснованно удержанных ранее штрафов, если эти суммы ранее не были отнесены на вычеты.

13)полученные компенсации по ранее произведенным вычетам.

14)безвозмездно полученное имущество, выполненные работы, предоставленные услуги.

15)дивиденды

16)доход, полученный при распределении чистого дохода и направленный на увеличение уставного капитала юридического лица – резидента с сохранением доли участия каждого учредителя, участника

17)вознаграждения

18)превышение суммы положительной курсовой разницы над суммой отрицательной курсовой разницы.

19)выигрыши

20)роялти

21)превышение доходов над расходами, полученными при эксплуатации объектов социальной сферы

Во всех случаях включения доходов в состав СГД независимо или в зависимости от факта получения предмета налогообложения(имущественных благ и ценностей) прежде всего важен сам факт получения налогоплательщика

В соответствии со ст. 86 Налогового кодекса доходом от реализации то­варов (работ, услуг) является стоимость реализованных товаров, выполненных работ, предоставленных услуг, за исключением налога на добавленную стои­мость и акциза, если иное не предусмотрено законодательством Республики Казахстан по вопросам государственного контроля при применении транс­фертных цен [5].

Согласно ст. 99 Налогового кодекса:

1. Из совокупного годового дохода налогоплательщиков подлежат ис­ключению:

* + - 1. дивиденды, полученные от юридического лица - резидента Республике Казахстан, ранее обложенные у источника выплаты в Республике Казахстан;
      2. превышение стоимости собственных акций над их номинальной стои­мостью, полученное эмитентом при размещении, и прирост стоимости при реализации собственных акций эмитентом;
      3. доход от прироста стоимости при реализации акций и облигаций, на­ходящихся на день реализации в официальных списках «А» и «В» фондовой биржи;
      4. доходы от операций с государственными ценными бумагами и агентскими облигациями;
      5. стоимость имущества, полученного в виде гуманитарной помощи в «случае возникновения чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера и использованного по назначению;
      6. стоимость основных средств, полученных на безвозмездной основе республиканским государственным предприятием от государственного органа или республиканского государственного предприятия на основании решения Правительства Республики Казахстан.
      7. Инвестиционные доходы, полученные в соответствии с законодательством Республики Казахстан о пенсионном обеспечении и направленные на индивидуальные пенсионные счета;
      8. Инвестиционные доходы, полученные в соответствии с законодательством Республики Казахстан об обязательном социальном страховании и направленные на увеличение активов Государственного фонда социального страхования.
      9. Инвестиционные доходы, полученные паевыми и акционерными инвестиционными фондами в соответствии с законодательством Республики Казахстан об инвестиционных фондах на счета в кастодианах и находящиеся на них.
      10. Доход, полученный при распределении чистого дохода и направленный на увеличение уставного капитала юридического лица-резидента с сохранением доли участия каждого учредителя, участника.

**1.3 Налоговые режимы для отдельных видов предпринимательской деятельности**

В целях государственной поддержки развития малого бизнеса в Казах­стане в Законе Республики Казахстан О налогах и других обязательных плате­жах в бюджет (Налоговый кодекс) от 10 декабря 2008 года № 99-IV ЗРК пре­дусмотрен специальный налоговый режим для субъектов малого бизнеса, суть которого заключается в особом (упрощенном) порядке расчета с бюджетом по отдельным видам налогов.

Специальный налоговый режим - это особый порядок расчетов с бюдже­том, устанавливаемый для отдельных категорий налогоплательщиков и преду­сматривающий применение упрощенного порядка исчисления и уплаты от­дельных видов налогов и платы за пользование земельными участками, а так­же представления налоговой отчетности по ним[7].

Специальные налоговые режимы предусматриваются в отношении:

* + - * 1. субъектов малого бизнеса;
        2. крестьянских (фермерских) хозяйств;
        3. юридических лиц-производителей сельскохозяйственной продукции;
        4. отдельных видов предпринимательской деятельности.

Выбор специального налогового режима или общеустановленного по­рядка налогообложения производится предпринимателем на добровольной ос­нове. При этом субъект малого бизнеса вправе выбрать только одну форму расчетов с бюджетом.

Механизмы налогообложения в рамках названных форм расчетов с бюд­жетом позволяют учитывать различия на каждом уровне развития предприни­мательской деятельности в возможностях по найму квалифицированных спе­циалистов по налогам, постепенно прививать предпринимателю навыки нало­говой грамотности, сделать постепенный переход индивидуального предпри­нимателя, выросшего в солидное предприятие, к цивилизованным формам уче­та и налоговой отчетности.

Специальный налоговый режим на основе патента применяют индиви­дуальные предприниматели, которые соответствуют следующим условиям:

не используют труд наемных работников; осуществляют деятельность в форме личного предпринимательства;

доход за год не превышает 2,0 млн. тенге.

Для получения патента индивидуальному предпринимателю необходимо представить в налоговый орган по месту осуществления предпринимательской деятельности следующие документы:

заявление на получение патента для индивидуальных предпринимате­лей (форма 912.00[8]);

свидетельство о государственной регистрации индивидуального пред­принимателя;

документы, подтверждающие уплату в бюджет стоимости патента, обязательных пенсионных взносов в накопительные пенсионные фонды и социальных отчислений в Государственный фонд социального страхования

в случае осуществления деятельности подлежащей лицензированию, лицензию на право осуществления такой деятельности.

В течение одного дня после подачи вышеуказанных документов налого­выми органами выдается предпринимателю патент.

Исчисление стоимости патента производится индивидуальным предпри­нимателем самостоятельно путем применения ставки в размере 2% к заявлен­ному (предполагаемому) доходу без учета затрат, связанных с осуществлением предпринимательской деятельности (ст. 375 с внесенными изменениями в со­ответствии с Законом РК от 07.07.06 г. № 177-Ш введенными в действие с 01.01.2007 г.).

Исчисленная сумма стоимости патента подлежит уплате в бюджет в ви­де:

индивидуального подоходного налога - в размере 1/2 части стоимости патента;

социального налога - в размере 1/2 части стоимости патента за мину­сом суммы социальных отчислений в Государственный фонд социального страхования, исчисленных в соответствии с законодательным актом Республи­ки Казахстан об обязательном социальном страховании.

При превышении суммы социальных отчислений в Государственный фонд социального страхования над суммой социального налога сумма соци­ального налога равна нулю.

При прекращении предпринимательской деятельности до истечения сро­ка действия патента внесенная сумма налогов возврату и перерасчету не под­лежит, за исключением случая признания индивидуального предпринимателя недееспособным.

В случае, если фактический доход превышает доход, заявленный при получении патента, налогоплательщик в течение пяти рабочих дней заявляет сумму превышения и производит уплату налогов с этой суммы. По заявлению налогоплательщика взамен ранее выданного патента ему выдается новый па­тент с указанием фактического дохода.

В случае, если фактический доход ниже дохода, заявленного при полу­чении патента, возврат излишне уплаченной стоимости патента производится по заявлению налогоплательщика после хронометражного обследования, про­веденного налоговым органом.

Налогоплательщик, применяющий специальный налоговый режим на основе патента, расчеты по социальным отчислениям в Государственный фонд социального страхования и обязательным пенсионным взносам в накопитель­ные пенсионные фонды в налоговые органы не представляет (п. 8 ст. 374).

Патент может выдаваться как на один, так и несколько месяцев, в преде­лах одного календарного года. Непредставление предпринимателем в налого­вый орган по месту осуществления предпринимательской деятельности заявления на получение патента считается его согласием исчислять и уплачивать налоги в общеустановленном порядке, за исключением случая подачи заявления о времени приостановления предпринимательской деятельности

Для получения очередного патента заявление на получение патента представляется до истечения срока действия предыдущего патента,

Индивидуальные предприниматели, осуществляющие расчеты с бюдже­том на основе патента (кроме реализующих подакцизную продукцию), осво­бождены от применения контрольно-кассовых машин с фискальной памятью.

В случае, если фактический доход превышает доход, заявленный при получении патента, налогоплательщик в течение пяти рабочих дней заявляет сумму превышения и производит уплату налогов с этой суммы. По заявлению налогоплательщика взамен ранее выданного патента ему выдается новый па­тент с указанием фактического дохода (п. 4 ст. 375).

Если же фактический доход ниже дохода, заявленного при получении патента, производится возврат излишне уплаченной стоимости патента по за­явлению налогоплательщика после хронометражного обследования, проведен­ного налоговым органом. Формы налоговой отчетности, подлежащие пред­ставлению индивидуальными предпринимателями, применяющими специаль­ный налоговый режим на основе патента в 2008 году представлены в таблице I.

В случаях возникновения условий, не позволяющих применять специальный налоговый режим на основе патента, предпринимателю необходимо ' перейти на специальный налоговый режим на основе упрощенной декларации либо на общеустановленный порядок исчисления и уплаты налогов. Освобож­дены от приема платежей с использованием платежных карточек при осущест­влении торговых операций (оказании услуг) на территории Республики Казах­стан [9].

При прекращении предпринимательской деятельности до истечения срока действия патента внесенная сумма налогов возврату и перерасчету не подлежит, за исключением случая признания индивидуального предпринимателя недееспособным.

В случаях возникновения условий, не позволяющих применять специальный налоговый режим на основе патента, налогоплательщик на основании заявления переходит на специальный налоговый режим на основе упрощенной декларации либо на общеустановленный порядок исчисления и уплаты налогов. Указанное заявление подается в момент возникновения условий, не дозволяющих применять специальный налоговый режим на основе патента.

Налоговый орган вправе без вышеуказанного заявления перевести индивидуальных предпринимателей, применявших специальный налоговый режим на основе патента, на общеустановленный порядок исчисления и уплаты налогов при установлении случаев. Специальный налоговый режим на основе упрощенной декларации применяют субъекты малого бизнеса, соответствующие следующим условиям:

Для индивидуальных предпринимателей:

- предельная среднесписочная численность работников за квартал составляет 23 человек, включая самого индивидуального предпринимателя.

-предельный доход за квартал составляет 10 млн.тенге для юридических лиц.

- предельная среднесписочная численность работников за квартал составляет 50 человек.

-предельный доход за квартал составляет 25 млн.тенге.

Налоговым периодом для индивидуальных предпринимателей, применяющих специальный налоговый режим на основе упрощенной декларации, является квартал.

Таблица 1 - Формы налоговой отчетности, подлежащие представлению инди­видуальными предпринимателями, применяющими специальный налоговый режим на основе патента в 2008 году

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Обязательные | | | В случае возникновения дополнительных условий | | | |
| ФНО | Наименова­ние формы | Периодич­ность и срок представления | ФИО | Наименование фор­мы | Периодичность и срок представле­ния | Условие |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 912. 00 | Заявление на  получение  патента | От 1 месяца до календарного года, очеред­ное заявление до истечения срока дейст­вия предыду­щего патента | 300.0 0 | Декларация по нало­гу на добавленную стоимость | Ежеквартально, не позднее 15 числа, следую­щего за налого­вым периодом | Если яв­ляется платель­щиком НДС |
| 307.0 0 | Реестр счетов-фактур по товарам (работам, услугам), приобре­тенным в течение на­логового периода (от­четного квартала) | Ежеквартально, не позднее 15 числа, следую­щего за налого­вым периодом |
| 700.0 0 | Декларация по зе­мельному налогу, на­логу на транспортные средства и налогу на имущество | Ежегодно, не позднее 31 марта года, следующе­го за отчетным налоговым пе­риодом | В случае наличия объектов налого­обложе­ния |
| 701.0 0 | Расчет текущих пла­тежей по земельному налогу, налогам на имущество, транс портные средства | Ежегодно, не позднее 15 фев­раля текущего на логового периода |

Для перехода на специальный налоговый режим на основе упрощенной декларации предпринимателю необходимо до начала квартала представить в налоговый орган по месту осуществления предпринимательской деятельности заявление по форме, утвержденной приказом Министра государственных до­ходов Республики Казахстан от 16 ноября 2001 года № 1554.

Вновь образованные юридические лица представляют заявление на при­менение специального налогового режима на основе упрощенной декларации в налоговый орган не позднее десяти рабочих дней после государственной ре­гистрации юридического лица.

Вновь образованные индивидуальные предприниматели представляют заявление на применение специального налогового режима на основе упро­щенной декларации в день постановки на регистрационный учет по месту осуществления деятельности.

В случаях несоответствия условиям ведения деятельности по упрощен­ной декларации или при добровольном выходе из специального налогового режима субъект малого бизнеса переходит на общеустановленный порядок ис­числения и уплаты налогов на основании заявления, начиная с квартала, сле­дующего за отчетным.

Индивидуальный предприниматель при превышении показателей, уста­новленных пп. 1) п. 2 ст. 376, вправе применить специальный налоговый ре­жим на основе упрощенной декларации как юридическое лицо при изменении организационно-правовой формы.

Уплата социального, корпоративного или индивидуального подоходного налогов и представление отчетности по ним при переходе с общеустановлен­ного порядка исчисления и уплаты налогов на специальный налоговый режим на основе упрощенной декларации производится в общеустановленном порядке.

Исчисление налогов на основе упрощенной декларации производится субъектом малого бизнеса самостоятельно путем применения к объекту налогообложения за отчетный налоговый период ставки в размере 3 процентов.

После определения суммы налога ставке 3% производится корректировка исчисленной суммы в сторону уменьшения в зависимости от численности занятых работников в размере 1,5% от суммы налогов. При этом корректиров­ка может производиться только в случае, если среднемесячная заработная плата наемных работников по итогам отчетного квартала составила:

У индивидуальных предпринимателей – не менее 2-кратного минимального размера месячной заработной платы(МЗП), установленной законодательством Республики Казахстан (в 2008 году МЗП согласно ст. 8 Закона Республики Казахстан «О республиканском бюджете на 2008 год» от 6 декабря 2007 года № 8-15 – 10 515 тенге, соответственно, двукратный минимальный размер МЗП равен 21 030 тенге)

У юридических лиц – не менее 2,5-кратного минимального размера месячной заработной платы ( в 2008 году – 26287,5 тенге).

При превышении предельного размера дохода, установленного п. 2 ст. 376 НК РК, производится исчисление сумм налога отдельно с предельной суммы дохода и с фактически полученной суммы дохода. Разница между данными суммами налога подлежит уплате в бюджет без корректировки, предусмотренной пунктом 4 ст.377

Корректировке подлежит только сумма налога, исчисленного с предель­ной суммы дохода.

При превышении предельной среднесписочной численности, установ­ленной п. 2 ст. 376 ПК РК, корректировка производится только на предельную среднесписочную численность.

Упрощенная декларация представляется в налоговый орган по месту нахождения налогоплательщика не позднее 15 числа второго месяца, следую­щего за отчетным налоговым периодом (ст. 437 ПК РК)(форма 910.00).

Уплата в бюджет начисленных по упрощенной декларации налогов про­изводится в срок не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным нало­говым периодом, в виде индивидуального (корпоративного) подоходного на­лога и социального налога[11].

При этом индивидуальный (корпоративный) подоходный налог подле­жит уплате в размере 1/2 от исчисленной суммы налогов по упрощенной дек­ларации, социальный налог - в размере 1/2 от исчисленной суммы налогов по упрощенной декларации за минусом суммы социальных отчислений в Госу­дарственный фонд социального страхования, исчисленных в соответствии с законодательным актом Республики Казахстан об обязательном социальном страховании.

При превышении суммы социальных отчислений в Государственный фонд социального страхования над суммой социального налога сумма соци­ального налога равна нулю.

При этом сумма в виде индивидуального подоходного налога является суммой индивидуального подоходного налога за самого индивидуального предпринимателя.

Поэтому с заработной платы, начисленной наемным работникам, инди­видуальный предприниматель обязан удержать индивидуальный подоходный налог у источника выплаты в общеустановленном порядке и представлять ежеквартально не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным, расчет по индивидуальному подоходному налогу.

Представление упрощенной декларации и уплата налогов производится 3» налоговый орган по месту подачи заявления на применение специального валогового режима на основе упрощенной декларации.

Освобождены от приема платежей с использованием платежных карточек при осуществлении торговых операций (оказании услуг) на территории Республики Казахстан [12].

Корректировка налогов в зависимости от численности занятых направлена на создание заинтересованности предпринимателей в легализации доходов и фактической численности привлекаемых работников, поскольку с увеличением объемов дохода и количества численности работников сумма, остающаяся в распоряжении субъекта малого бизнеса после уплаты налогов, увеличивается.

Упрощенная декларация может представляться в явочном порядке;

По почте заказанным письмам уведомлением.

Регистрация налоговой отчетности, представленной предпринимателем в явочном порядке, должна производиться налоговым органом в его присутст­вии с обязательным проставлением налоговым инспектором входящего номера регистрации документа. На WEB-портале для налогоплательщиков РК [www.taxkz.kz](http://www.taxkz.kz) размещена оперативная информация о программных продуктах для налогоплательщиков по представлению налоговой отчетности в электрон­ном виде, удаленному просмотру лицевых счетов налогоплательщиков, XML- форматы налоговой отчетности, разъяснения и консультации по работе с про­граммным обеспечением, поисковая система реестра налогоплательщиков РК и НДС, информация о работоспособности серверов приема и обработки нало­говой отчетности и другое.

Поскольку исчисление налоговых обязательств по специальному нало­говому режиму основано на доходе и не требует учета затрат, связанных с осу­ществлением предпринимательской деятельности, предполагается упрощение и в вопросах ведения бухгалтерского учета субъектами малого бизнеса.

Учитывая поступательное развитие предпринимателя от низшей к более высокой стадии развития предполагается заложить в систему ведения учета принцип «от простого к сложному».

Уплата в бюджет начисленных по упрощенной декларации налогов про­изводится в срок не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным нало­говым кварталом.

Так, индивидуальные предприниматели, осуществляющие деятельности в форме личного предпринимательства, будут вести учет доходов. ||||

В случае наличия наемных работников появляется требование по учету их заработной платы и удержания индивидуального подоходного налога с нее.

Если налогоплательщик становится плательщиком налога на добавленную стоимость, то появляются требование по учету по НДС.

В случае появления основных средств появляется необходимость учета по основным средствам и т.д.

Таким образом, будет обеспечиваться постепенный переход субъекта малого бизнеса к полному бухгалтерскому учету при выходе его из рамок специального налогового режима.

Наряду с применением упрощенного порядка налогообложения субъекты малого бизнеса имеют льготы по применению контрольно-кассовых машин с фискальной памятью.

Так согласно Налоговому кодексу освобождаются от обязательного применения контрольно-кассовых машин с фискальной памятью индивидуальные предприниматели (кроме реализующих подакцизные товары):

-осуществляющие деятельность на основе разового талона или патента в рамках специального налогового режима для субъектов малого бизнеса;

- с момента государственной регистрации которых не истекло шесть месяцев.

Формы налоговой отчетности, подлежащие представлению индивиду­альными предпринимателями, применяющими специальный налоговый режим на основе упрощенной декларации в 2008 году представлены в Приложении L

Фиксированный налог распространяется на деятельность индивидуаль­ных предпринимателей, юридических лиц, оказывающие услуги:

1. в области игорного бизнеса;
2. игровых автоматов без денежного выигрыша;
3. по боулингу (кегельбану);
4. по картингу;
5. по бильярду;
6. по организации игры лото.

Все выше перечисленные виды услуг объединяет 60 глава нового Налогового кодекса – «Фиксированный налог»

Размеры минимальных и максимальных базовых ставок фиксированного налога на единицу налогообложения в месяц установлены статьей 422 Налого­вого кодекса. Рассмотрим данный режим более подробно.

В пределах утвержденных базовых ставок местные представительные органы устанавливают единые ставки фиксированного налога для всех нало­гоплательщиков, осуществляющих деятельность на территории одной админи­стративно-территориальной единицы.

Налоговым периодом для фиксированного налога является календарный квартал.

Исчисление фиксированного налога производится путем применения со­ответствующей ставки налога к каждому объекту налогообложения, опреде­ленному статьей 421 Налогового Кодекса.

При вводе в эксплуатацию объектов налогообложения до 15 числа месяца фиксированный налог исчисляется по установленной ставке, после 15 числа в размере 1/2 от установленной ставки.

При выбытии объектов налогообложения до 15 числа месяца фиксиро­ванный налог исчисляется как за половину месяца, после 15 числа - по установленной ставке.

Фиксированный налог подлежит уплате в бюджет по месту регистрации объекта налогообложения не позднее 25 числа второго месяца, следующего за отчетным налоговым периодом.

При осуществлении иных видов предпринимательской деятельности, не указанных в статье 420 настоящего Кодекса, плательщики фиксированного налога обязаны вести раздельный учет доходов и расходов по таким видам деятельности и производить расчеты с бюджетом в общеустановленном порядке.

Декларация по фиксированному налогу представляется не позднее 15 Вежа второго месяца, следующего за отчетным кварталом, в налоговый орган месту нахождения объектов налогообложения.

Все налогоплательщики, оказывающие услуги в области игорного бизнеса, игорных автоматов без денежного выигрыша, боулингу, картингу, бильярду, по организации игры лото осуществляют расчеты с бюджетом только с уплатой фиксированного налога, а также представляют декларацию по фиксированному налогу.

Осуществление расчетов с бюджетом на основе патента к данным налогоплательщикам не применительно и не предусмотрено действующим налоговым законодательством.

Данный порядок не распространяется на исчисление, уплату и представление налоговой отчетности по индивидуальному подоходному налогу, удерживаемому у источника выплаты, и индивидуальному подоходному налогу по имущественному доходу и прочим доходам, не облагаемым у источника выплаты.

При осуществлении иных видов предпринимательской деятельности налогоплательщики обязаны вести раздельный учет доходов и расходов по таким видам деятельности и производить исчисление и уплату корпоративного или индивидуального подоходного налога, налога на добавленную стоимость и акциза в общеустановленном порядке.

Исчисление, уплата и представление налоговой отчетности по налогам и другим обязательным платежам осуществляются в установленных Кодексом порядке и сроках.

Общее количество каждого вида объектов обложения, используемых в игорном заведении (стационарной точке), изменение общего количества объектов подлежат обязательной регистрации (перерегистрации) в налоговых органах.

Субъектами данного налогового режима выступают индивидуальные предприниматели, юридические лица, оказывающие услуги:

* 1. в области игорного бизнеса;
  2. игровых автоматов без денежного выигрыша;
  3. по боулингу (кегельбану);
  4. по картингу;
  5. по бильярду;
  6. по организации игры лото.

Объектом налогообложения фиксированным налогом являются:

1)для налогоплательщиков, осуществляющих деятельность в области игорного бизнеса.

-игровой стол, предназначенный для проведения азартных игр, в которых игорное заведение участвует через своих представителей как организатор и(или) наблюдатель.

-игровой автомат с денежным выигрышем

-касса тотализатора

-касса букмекерской конторы.

2) для налогоплательщиков, оказывающих услуги игровых автоматов безденежного выигрыша- игровой автомат без денежного выигрыша;

3)для налогоплательщиков, оказывающих услуги по боулингу (кегельбану)-игровая дорожка

4)для налогоплательщиков, оказывающих услуги по картингу – карт.

5) для налогоплательщиков, оказывающих услуги по бильярду –бильярдный стол.

6)для налогоплательщиков, организующих игру лото – организатор лото.

Размеры ставок фиксированного суммарного налога с единицы объекта налогообложения устанавливаются местными представительными органами на основании данных, представляемых налоговыми органами, и являются едины­ми для налогоплательщиков, находящихся на территории одной администра­тивно-территориальной единицы.

Так, например, в соответствии со статьей 6 Закона Республики Казахстан «О местном государственном управлении в Республике Казахстан» и пунктом 4 статьи 258 Кодекса Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» Решением № 9/9 IX сессии третьего созыва Усть-Каменогорский городского маслихата установлены размеры ставок акцизов на игорный бизнес с единицы объекта налогообложения на территории города Усть-Каменогорска с 1 января 2005 года):

Таблица 2 - Ставки акцизов на игорный бизнес [16]

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| : № | Объекты обложения | Размеры ставок | |
| 1 | Игровой стол | 400 МРП |
| 3 | Игровой автомат с денежным выигрышем | 25 МРП |
| 4 | Касса букмекерской конторы | 30 МРП |
| 5 | Касса тотализатора | 80 МРП |

Рассмотрим ставки фиксированного налога с единицы объекта обложе­ния, для юридических и индивидуальных предпринимателей в области игор­ного бизнеса на 2009 год для городов Алматы и Астана.

Каждый месяц владелец казино вынужден платить 3000 долларов с ру­леточного стола и 1500 долларов со стола покера и блэк-джек. Существует и акцизный налог, который составляет 1400 минимальных расчетных показате­лей (МРП) со стола казино и 50 МРП - с игрового автомата (с 1 января 2009 рада 1 МРП - 1273 тенге)[17].

Фиксированный суммарный налог, подлежащий уплате за один кален­дарный год, определяется путем применения соответствующей годовой ставки ралога к каждому объекту обложения. Фиксированный суммарный налог, под­лежащий уплате за отчетный период, определяется путем деления исчислен­ий по году суммы на двенадцать.

Таблица 3.- Ставки фиксированного налога с единицы объекта обложения, для юридических и индивидуальных предпринимателей в области игрового бизнеса на 2009 год.

Размеры минимальных и максимальных базовых ставок фиксированного налога на единицу налогообложения в месяц:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование объекта нало­гообложения | Минимальные размеры базовых ставок фикси­рованного налога (в ме­сячных расчетных по­казателях) | Максимальные размеры ба­зовых ставок фиксированно­го налога (в месячных рас­четных показателях) |
| 1 | 2 | 3. | 4 |
| 1. | ' Игровой автомат без выигры­ша, предназначенный для про­ведения игры с одним игроком | 1 | 12 |
| 2. | Игровой автомат без выигры­ша, предназначенный для про­ведения игры с участием более одного игрока | 1 | 18 |
| 3. Персональный компьютер, используемый для проведения игры. | | 1 | 4 |
| 4. Игровая дорожка | | 5 | 83 |
| 5. карт | | 2 | 12 |
| 6. Бильярдный стол 3 | | | 25 |
| Источник: составлено автором | | | |

Суммы акциза и фиксированного суммарного налога подлежат уплате в бюджет по местонахождению объектов обложения ежемесячно, не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным.

При наличии у налогоплательщика нескольких игорных заведений (стационарных точек) в области (городе) фиксированный суммарный налог и акциз исчисляются отдельно по объектам обложения, находящимся в пределах одного района (района города).

При вводе в эксплуатацию объектов обложения до 15 числа налогового периода фиксированный суммарный налог исчисляется как за полный налоговый период, после 15 числа - за половину периода.

Налоговым периодом для исчисления и уплаты фиксированного суммы налога и акциза является календарный месяц.

Налогоплательщики обязаны представлять в налоговые органы по местонахождению объектов обложения единую упрощенную декларацию по вызванному суммарному налогу и акцизу не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным.

Поскольку от количества объектов обложения зависит размер фиксированного суммарного налога, эти объекты подлежат регистрации.

Регистрация объектов налогообложения фиксированным суммарным налогам производится на основании заявления налогоплательщика, предоставляемого в налоговый орган по местонахождению объектов обложения. В случае, если налогоплательщик имеет несколько игорных заведений (стационарных точек), находящихся в пределах одного населенного пункта, по желанию налогоплательщика регистрация объектов налогообложения может производиться в одном налоговом органе по выбору налогоплательщика.

Налоговый орган на основании данных, указанных в заявлении, заполняет регистрационную карточку учета объектов в двух экземплярах, заверяет оба экземпляра печатью и подписью руководителя налогового органа.

Один экземпляр регистрационной карточки учета объектов остается в налоговом органе, второй экземпляр ведается налогоплательщику.

Регистрационная карточка учета объектов выдается на каждое игорное заведение(стационарную точку) отдельно с учетом используемых в них объектов налогообложения.

Игорные заведения (стационарные точки) должны иметь оригинал регистрационной карточки учета объектов.

При изменении общего количества каждого вида объекта налогообложения налогоплательщик обязан подать заявление в налоговый орган о перерегистрации объектов налогообложения.

Перерегистрация объектов налогообложения производится путем внесения соответствующих изменений в регистрационную карточку учета объектов.

Регистрация (перерегистрация) объектов налогообложения и объектов, связанных с налогообложением, производится налоговым органом в течение двух рабочих дней со дня подачи заявления и фиксируется в журнале регистрации (перерегистрации) учета объектов.

Запрещается нахождение на территории игорного заведения (стационар- ной точки) незарегистрированных в налоговых органах объектов налогообложения.

В соответствии со статьей 422 Налогового кодекса устанавливается оп­ределенный (упрощенный) порядок расчета с бюджетом на основе уплаты фиксированного налога. При этом, объектом обложения для них, являются игровые столы, игровые автоматы, игровые дорожки и т.д., к которым применя­емся ставки фиксированного налога, а не доход полученный за налоговый период.

Согласно статье 3 Закона Республики Казахстан от 19 июня 1997 года N 131-1 «О государственной поддержке малого предпринимательства» субъектами - малого предпринимательства не могут быть признаны коммерческие организации осуществляющие деятельность в сфере игорного и шоу-бизнеса, банковскую деятельность и деятельность на страховом рынке (кроме деятельности страхового агента), а также организации, осуществляющие профессиональную деятельность на рынке ценных бумаг[19].

В мировой практике также используются специальные режимы. Так в Российской Федерации социальные налоговые режимы могут предусматривать особый порядок определения элментов налогообложения, а также освобождение от обязанности по уплате отдельных налогов и сборов, предусматриваемых статями 13-15 НК РФ (20, с.147).

В настоящее время в перечень специальных налоговых режимов включены упрощенная система налогообложения (УСН), ситсема налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей.

В современный налоговый системе для субъектов малого предпринимательства действует четыре режима налогообложения

(рисунок 1)

Режимы налогообложения для субъектов малого предпринимательства

Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей

Система налогообложения в виде единого налога на вмесненный доход для отдельных видов деятельности.

Упрощенная система налогообложения

Общая система налогообложения

Рисунок 1. Режимы налогообложения для субъектов малого предпринимательства

При этом если деятельность субъекта не попадает по воздействие единого налога на вмененный доход, налогоплательщик вправе по всему усмотрению выбрать либо общую, либо упрощенную систему налогообложения. Это относится и к производителям. Сельхозпродукции. Анализ зарубежного оптыа прминения специальных налоговых режимов в сфере малого предпринимательства показал, что не существует единой практики налогообложения малого бизнеса.

Режимы налогообложения малого бизнеса, применяемые в мире, можно разделить на три группы:

1. общеустановленная система с определенным наборам льгот и налоговых стимулов для данных хозяйствующих субъектов;
2. Упрощенные режимы налогообложения;
3. налоговые режимы с неиспользованием косвенных методов определения налоговых обязательств.

Вторую и третью группу условно называют специальными налоговыми режимами, которые предназначены для решения проблемы стимулирования развития бизнеса с помощью налогового законодательства.

Международный опыт в области специальных режимов налогообложения достаточно разнообразен. Специальные методы налогового регулирования субъектов малого предпринимательства в зарубежной практике оправдали себя. При их правильном применении можно добиться положительных результатов в сфере улучшения экономического климата для малого бизнеса с целью стимулирования предпринимательской активности хозяйствующих субъектов, для которых и были созданы специальные налоговые режимы.

**1.4 Оценка системы налогового регулирования предпринимательской деятельности.**

Любая административная реформа ставит целью повышение эффективности государственного аппарата. И одним из факторов, влияющих на такое повышение, является совершенствования законодательства. В этой связи Налоговый Комитет министерства Финансов РК в стратегии развития на ближайшие пять лет основной делает максимальное упрощение налогового законодательства[21].

Такое упрощение – один из факторов существенного повышения налогового администрирования и обеспечения максимальной полноты поступления налогов. В этом направлении недостаточно косметических поправок, нужно определиться с принципиальными подходами и внести коренные изменения в Налоговый кодекс.

В системе приоритетов, связанных с дальнейшим развитием экономики страны, Глава государства в своем Послании народу Казахстана особое место уделил проведению гибкой налоговой и таможенной политики[22].

В качестве примера гибкости налоговой и бюджетной политики я бы назвал бюджетную концепцию Лэффера, получившую признание в 70-80-е годы ХХ века в западных странах. Лэффер исходил из того, что налоговые поступления являются продуктом двух основных факторов: налоговой ставки и налоговой базы.

По его утверждению, увеличение ставок выше определенного уровня сократит налоговые поступления в государственный бюджет за счет подрыва налоговой базы плательщиков, лишения их стимула к производственной деятельности (так называемая кривая Лэффера).

В нашей ситуации рост деловой активности также предпочтительнее решать путем облегчения налогового гнета. Снижение ставки налогообложения приведет к росту производства, который в дальнейшем компенсирует временное уменьшение поступлений. Повышение же роста производства без инфляции, как подтверждает мировой опыт, достигается умелым манипулированием налоговыми ставками, налоговыми льготами и прогрессивностью самой системы налогообложения.

Так, в конце прошлого века США, Великобритания, Германия, Франция, Япония и Швеция провели налоговые реформы, направленные на ускорение накопления капитала и стимулирование деловой активности. В первую очередь были снижены ставки налога на прибыль корпораций. В итоге в США ставка корпоративного подоходного налога уменьшена с 46 до 34%; в Великобритании – с 45 до 35%; во Франции – в 1986 году с 50 до 45%, а в 1991-м – до 42%; в Японии – в 1989г. с 42 до 40%, а в 1990-м – до 37,5%.

Финансисты отмечают, что американская законодательная практика при предоставлении налоговых льгот и преференции ставит во главу угла их стимулирующую роль для национальной экономики. Это расширение производства определенного круга товаров и услуг, повышение квалификации сотрудников, уровня образования, здравоохранения.

В последние три года действующая налоговая политика в республике также была направлена на содействие качественному структурному преобразованию отраслей экономики страны. Вот, например, для укрепления тандема научно-технической и предпринимательской сферы, развития и внедрения инноваций введен особый налоговый режим на территориях вновь создаваемых экономических зон. Это, в первую очередь, уменьшение исчисленного к уплате корпоративного подоходного налога, освобождение от налога на добавленную стоимость, на имущество и земельного налога.

Введена, кроме того, норма по стимулированию отечественных предприятий по производству товаров с высокой добавленной стоимостью и внедрению системы менеджмента качества и управления окружающей средой в рамках международных стандартов. Это шаг связан с введением особого режима обложения корпоративным подоходным налогом организаций, реализующих продукцию собственного производства с высокой добавленной стоимостью, и при соблюдении необходимых условий предполагает уменьшение суммы исчисленного налога на 30%. А в случае наличия доходов от реализации товаров собственного производства, сертифицированных в порядке, установленном законодательными актами РК и в соответствии с международными стандартами ИСО серии 9000 и 14000, сумма исчисленного корпоративного подоходного налога уменьшается на 50%.

Для поощрения инвестиционной активности предпринимательской, стимулирования развития конкурентоспособных экспортированных производств расширена сфера предоставления инвестиционных налоговых преференций по КПН, введена норма по освобождению от уплаты налога вновь зарегистрированных налогоплательщиков, осуществляющих деятельность в рамках инвестиционных проектов по созданию новых производств. При этом Правительству РК предоставляется возможность устанавливать срок действия преференций до десяти лет. Предусмотрено также льготное налогообложение отдельных организаций, осуществляющих деятельность в нефтехимической промышленности, в целях стимулирования новых производств по глубокой переработке углеводородов. Законодательно закреплено и поощрение притока инвестиций: помимо налоговых преференций и натурных грантов предусмотрены и таможенные преференции.

Сейчас значительно расширена сфера действия специального налогового режима для субъектов малого бизнеса, применяющих специальный налоговый режим на основе упрощенной декларации, путем увеличения предельной численности наемных работников и предельного дохода, а также изменения градации доходов в шкале ставок налогообложения. Однако актуальной проблемой продолжают оставаться снижение налоговой нагрузки, уменьшение ставок налогообложения. Кстати сказать, ещё в 2004 году Министерству экономики и бюджетного планирования РК было предложено изменить порядок применения специального налогового режима для субъектов малого бизнеса. Ведь что получается: на сегодняшний день специальный налоговый режим для субъектов малого бизнеса включает в себя только порядок исчисления и уплаты социального налога и корпоративного или индивидуального, за исключением налогов, удерживаемых у источника выплаты. А исчисление и уплата по другим видам налогов производится в общеустановленном порядке. То есть под специальный налоговый режим не попадают НДС, земельный налог, налог на имущество, налог на транспортные средства. И если мы действительно хотим облегчить жизнь субъектам малого бизнеса, то надо предоставить им возможность все указанные выше налоги исчислять и уплачивать в виде одного фиксированного суммарного налога.

У нас среди стран СНГ самая низкая ставка НДС. Более того, с 2007 года снижена ставка налога на добавленную стоимость на 1%, а с 2008-2009 годов – ещё на 1-2%. Правда, в республике до сих пор не ведется аналитическая работа в части того, какие секторы экономики в результате налоговых послаблений получили позитивное развитие, а в каких – положение дел не изменилось к лучшему; кто оказывается в выигрыше – добывающие или перерабатывающие отрасли, возросли ли расходы на конечное потребление, в том числе домашних хозяйств и так далее.

И в первую очередь подобный анализ должен стать заботой министерств финансов, индустрии и торговли.

До сих пор, например, продолжает оставаться неизвестной «участь» мер, в рамках которых с 1 июля 2001 года ставка НДС была снижена с 20 до 16%. А ведь по итогам 2001 года индекс потребительских цен составил 6,4%, что ниже на 3,4% соответствующего показателя предыдущего года. Есть ли в снижении уровня инфляции «вклад» понижения ставки НДС – никто не ответит.

В системе налоговых служб республики уже имеются межрегиональные налоговые комитеты, которые контролируют налоги недропользователей, осуществляющих свою деятельность в рамках заключенных контрактов и являющихся наиболее крупными налогоплательщиками страны. В функции указанных комитетов входит учет налогоплательщиков, объектов налогообложения, учет начисленных и уплаченных налогов и других обязательств бюджет, соответствующий мониторинг и необходимый контроль.

Что же касается специализированного отдела Налогового комитета Министерства финансов, считаю, что его права и обязанности должны быть не только расширены, но и в первую очередь направлены на обеспечение баланса интересов государства и недропользователя, неукоснительное соблюдение последним всех условий контракта, в том числе, это относится к казахстанскому содержанию. Сегодня установленные законодательством и контрактам требования по обеспечению определенного процентного размера казахстанского содержания по отношению к закупаемым недропользователями товарами попросту не соблюдаются, как и положение, обязывающее недропоользователей при прочих равных условиях отдавать приоритет казахстанским товарам. А ведь положение о приоритете местных товаров входит в обязательный перечень общеустановленных требований всех нефтедобывающих государств мира.

Примечателен в этом плане опыт Норвегии, которой за короткий период удалось увеличить долю местного содержания с 20 до 70-80%, что способствовало росту нефтехимической промышленности, высокотехнологичных сервисных предприятий. Анализ же казахстанского содержания свидетельствует об очень низком уровне этого показателя по сравнению с другим нефтедобывающим государством. По данным Казахстанского контрактного агентства, исследовавшего 199 предприятий в 14 регионах Казахстана, фактическая доля казахстанского содержания в закупаемых нефтедобывающими компаниями товарах составляет всего 2-3%. И происходит это в силу ущемления прав казахстанских производителей при организации и осуществлении нефтегазодобывающими компаниями закупок.

Во всем мире наряду с введением налоговых льгот и преференций адекватно ужесточаются санкции за нарушение налогового законодательства. В этих целях необходимо поднять статус Налогового комитета Министерства финансов. Кроме того, необходимо на государственном уровне принимать все возможные меры институционального и материально укрепить Счетный комитет по контролю за исполнением республиканского бюджета. Ждет своего решения и одна из злободневных проблем, возникающая пр возмещении НДС по нулевой ставок, - это наличие большого числа фирм-однодневок, с «помощью» которых (с применением схемы возврата НДС) расхищаются бюджетные средства. И здесь оптимальным видится отыт РФ, где функции по государственной регистрации юридических лиц отданы в ведение налоговых служб.

При этом, во-первых, реализуется принцип «одного окна», когда в одном органе юридическое лицо получает одновременно и регистрационные документы, и РНН; во-вторых, налоговый орган, как наиболее заинтересованный по выявлению фирм-однодневок, примет все меры, чтобы установить круг лиц, «специализирующихся» на создании подобных «подснежников».

Ужесточение бюджетной дисциплины необходимо обеспечить на всех этапах бюджетного процесса, начиная от планирования бюджета, его рассмотрения, утверждения и исполнения. На более высоком уровне – обеспечивать контроль исполнения бюджетных расходов на всех стадиях контроля: предварительного, текущего и последующего. Причем еще на начальном этапе планирования необходимо пресекать непомерные аппетиты администраторов бюджетных программ. Скажу откровенно, вызывают сомнения бюджетные программы, цель которых производить какой-либо мониторинг. Их анализ показывает, что такие расходы пользуются у администраторов бюджетных программ большой популярностью. Выборочное же изучение паспортов бюджетных программ свидетельствует: во многих из них отсутствуют конкретные цели, задачи, четкие критерии качества ожидаемых результатов. Планы мероприятий составляются по принципу «объять необъятное», что позволяет администраторам программ при их реализации производить любые виды расходов. Можно сказать, что составление паспортов бюджетных программ превратилось в самоцель, в одно сплошное бумаготворчество. Поэтому в первую очередь надо навести порядок с паспортами бюджетных программ, поскольку именно здесь создается почва для необоснованных и неэффективных бюджетных расходов.

С момента введения в действие с 1 января 2002 года Налоговый кодекс претерпел значительные изменения. Некоторые из них не согласуются с теми целями и задачами, на решения которых они были изначально направлены. При разработке Налогового кодекса в 2001 году в целях установления сбалансированной налоговой нагрузки для всех категорий налогоплательщиков ранее существовавшие налоговые льготы были выведены из Налогового кодекса и сформулированы в Законе о введении в действие Налогового кодекса с целью дальнейшей их поэтапной отмены.

Однако последующими налоговыми реформами в Налоговый кодекс были введены дополнительные отраслевые налоговые льготы. А те, которые были выведены в закон, постоянно продлевались.

Произошедшие изменения в налоговой политике не могли не сказаться на качестве налогового администрирования, поскольку они полностью определяются налоговой политикой. При этом налоговые льготы обуславливает непрозрачное и неэффективное администрирование.

За все это время Налоговый кодекс буквально обрастал различными налоговыми льготами из года в год. На 1 января 2002 года налоговых льгот насчитывалось 107, а 5 лет спустя они уже насчитывали 173 различных льготы.

Единственная льгота по КПН, вынесенная в закон о введении с целью последующей отмены, - освобождение банков по вознаграждению по кредитам, постоянно продлевалась. Данная льгота должна была утратить силу с 1 января 2004 года, но ее продлили до 1 января 2006 года, а затем в части ипотечных кредитов продлили ещё до 2008 года. Проблем, возникающих вследствие различных налоговых льгот, на самом деле намного больше, чем выгод.

Льготы – это прежде всего дополнительные бюджетные затраты, в частности, особый льготный режим налогообложения организаций, осуществляющих деятельность на территории специальных экономических зон (СЭЗ), потребовал создания специальных налоговых комитетов, в задачи которых входит осуществление контроля и администрирования налогоплательщиков, применяющих налоговые льготы. Кроме того, государство несет издержки на создание и функционирование таможенных органов и дирекций на территориях СЭЗ. Наряду с бюджетными потерями имеет место злоупотребление особым режимом налогообложения со стороны налогоплательщиков. Вместе с тем следует отметить низкую эффективность налоговых льгот.

Льготы по НДС для СЭЗ «Астана – Жана кала», введенные для удешевления строительства, не достигли ожидаемого результата. Несмотря на предоставленные льготы, средняя рыночная стоимость жилья на левом берегу на конец 2006 года составила свыше 1600 долл. за 1 кв.м. Тогда как на правом берегу – 1200-1400 долл. за 1 кв.м.

Также налоговые льготы требуют систематического дополнительного финансирования на совершенствование действующих информационных систем налоговых органов.

Упрощение налогового законодательства - один из факторов повышения валового администрирования и обеспечения максимальной полноты поступления налогов. А налоговые льготы нарушают единый алгоритм действий в процессе выявления нарушения налогового законодательства и влекут создание многоступенчатой логически сложной последовательности действий в информационных системах, увлеченная тем самым нагрузку на каналы связи и в целом на техническое оборудование. Было бы эффективным для налогового администрирования автоматизировать Налоговый кодекс, поскольку качественно спроецированное налоговое администрирование на информационные системы – это прочная основа для улучшения качества услуг, оказываемых населению налоговыми органами, упрощение налоговых процедур и противодействие коррупции. Однако наличие налоговых льгот и, более того, введение новых делают эту задачу практически невыполнимой.

Следующий аспект проблематичности налоговых льгот – это изменение форм и методов налогового контроля, что представляет собой почву для коррупции. Налоговые органы созданы для обеспечения полноты поступления налогов в бюджет, то есть для того, чтобы собирать налоги. Однако расширяющиеся налоговые льготы привели к ситуации, когда налоговые органы занимаются не сбором налогов, а вынуждены вести контроль за правомерностью применения льгот.

В этом вопросе важно ещё и то, что в процессе налогового контроля над применением налоговых льгот постоянно усложняется и расширяется налоговая отчетность, на что постоянно жалуются сами бизнесмены. Вводятся различные разрешительные процедуры, привлекаются уполномоченные государственные органы, в компетенцию которых входит задача выдачи различных заключений по подтверждению правомерности применения субъектом бизнеса налоговых льгот. А для того чтобы получить такое разрешение, приходится обращаться в уполномоченный орган/ это также может создавать основу коррупции.

Следующий аспект неэффективности налоговых льгот – тяжело прописать положения в Налоговом кодексе о налоговых льготах так, чтобы при реальном администрировании этих льгот не возникло вопросов. Отказ от налоговых льгот, когда налогами будут облагаться все без исключения существенно упростит налоговое администрирование.

Льготы дестимулируют развитие бизнеса, создавая неравные условия для конкуренции субъектами бизнеса, имеющими налоговые льготы, не надо думать над совершенствованием технологий производства, они и так имеют конкурентные преимущества перед предпринимателями, исполняющими свои обязательства в полном объеме. Последнее стремятся уже к изменению технологий, не к новациям, а к тому, чтобы любыми способами попасть под льготный режим налогообложения. Те компании, которые не могут получить налоговые льготы, стремятся уйти в тень. Все вышеизложенное опять-таки создает питательную почву для проявления коррупционных правонарушений.

Ситуация усугубляется тенденцией расширения налоговых льгот, в частности, это касается освобождения от НДС казахстанских товаров, произведенных на территории, где действует таможенный режим свободного склада, и реализуемых на остальной части таможенной территории. Это очень яркий пример, кА одна льгота расширяется и приводит к тому, что ею пользуются все большее количество предпринимателей, но не для того, чтобы развиваться, а для того, чтобы просто воспользоваться льготами. Эта льгота была введена с 2005 года и предназначалась для стимулирования развития отраслей сельхозмашиностроения. То есть при введении этой льготы решили, что она будет предназначаться только для сельхозмашиностроения. Но в кодексе нельзя прописать конкретно налогоплательщика, поэтому была прописана общая норма. Но уже в июле 2005 года к перечню товаров сельхозмашиностроения были причислены товары производства электронной бытовой техники, затем в 2006 году были причислены товары нефтегазовой и нефтехимической отраслей. И в настоящие время нет никаких гарантий, что это перечень не будет расширяться вновь – каждый производитель стремится к тому, чтобы товары, производимые им, производились без обложения НДС.

Ещё один пример – СЭЗ «Парк информационных технологий». В 2004 году особый режим налогообложения включал льготирование трех видов деятельности – производство программного обеспечения, без данных и аппаратных средств, создание новых информационных технологий на основе искусственных иммунных и нейтронных систем. Но уже с 2007 года перечень льготированных видов деятельности дополнен ещё тремя – производство офисной техники, аудиоаппаратуры и бытовой техники.

Также можно затронуть и специальные налоговые режимы для субъектов малого бизнеса. Специальный налоговый режим для субъектов малого бизнеса был направлен на упрощение порядка расчетов с бюджетов и снижение налоговой нагрузки на данную категорию налогоплательщиков. И сфера применения специальных налоговых режимов имеет устойчивую тенденцию к расширению, пороги все время увеличиваются. Но если обратиться к первоначальной концепции специальных налоговых режимов, то изначально задумывалось, что данные режимы позволят малому бизнесу пройти все этапы становления и развития бизнеса, а затем стать субъектом среднего бизнеса и перейти на общеустановленный порядок налогообложения. Вследствие расширения сферы применения специальных налоговых режимов субъекты малого бизнеса, которые по западным меркам по сути можно уже отнести к среднему бизнесу, абсолютно не спешат переходить на общеустановленный порядок налогообложения, в том числе посредством дробления предприятий на отдельные, более мелкие предприятия. Таким образом, происходит следующие – бизнес - структуры используют специальные налоговые режимы не как механизм становления и развития бизнеса, а как способ минимизации налогов.

Исследования Всемирного банка показали, что практика преследования налоговых льгот в Казахстане привела к дисбалансу экономических интересов льготируемых и нельготируемых отраслей экономики, что выражается в нежелании развиваться без льгот.

Учитывая вышеперечисленные негативные последствия налоговых льгот, налоговый комитет выносит на рассмотрение специально созданной рабочей группы по реформированию налоговой политики при Министерстве экономики и бюджетного планирования вопрос об исключении налоговых льгот с целью обеспечения справедливости налогообложения. Предлагается перейти к классической схеме взимания налогов по КПН и НДС. По НДС будут отменены льготы, освобождению будут подтверждены только государственный сектор, финансовый сектор, сектор здравоохранения и образования. Нулевая ставка – только на экспорт и международные перевозки. По КПН мы также выступаем за отмену льгот. Целесообразнее рассмотреть снижение ставки КПН.

Во всем мире целью совершенствования налогового администрирования является максимальный сбор налогов при создании равных условий налогообложения, что способствует минимизации затрат на администрирование как для государства, так и для налогоплательщиков. В этом и заключается задача по повышению конкурентоспособности налоговой системы Казахстана.

Принципы совершенствования налоговой политики:

- максимальное упрощение налоговой политики;

- отмена налоговых льгот при одновременном снижении налоговой нагрузки;

- приведение в соответствие международному опыту и стандартам;

- прорывная модернизация работы налоговых органов;

- реальное формирование налоговой культуры.

Анализ информации о применении специального налогового режима для субъектов малого бизнеса (далее – СНР для СМБ), а также обращений, поступивших в ходе проведения семинаров в рамках разъяснения норм Налогового кодекса и презентации электронных форм налоговой отчетности показали, что территориальных налоговых комитетах не на должном уровне организована работа по пропаганде и разъяснению положений налогового законодательства по СНО для СМБ[23].

В отдельных налоговых комитетах отсутствуют информационные стенды об условиях применения и порядке расчетов с бюджетами в рамках СНР для СМБ (далее – информационные стенды для малого бизнеса) либо информация на стендах неполная и устаревшая. Допускается размещение на информационных стендах для малого бизнеса объявлений коммерческого характера о продаже контрольно-кассовых машин с фискальной памятью (ККМ с ФП), проведении платных семинаров и др.

Налоговым комитетам по областям, гг. Астаны и Алматы:

1) было запрещено проводить проверку наличия и правильности ведения учета Книги и учета доходов и расходов в ходе проведения рейдовых проверок;

2) в ходе налоговых проверок налогоплательщиков, применяющих СНР для СМБ, за исключением налогов и других обязательных платежей в бюджет, не входящих в СНР для СМБ, требования по ведению бухгалтерского учета предъявлять только по доходу;

3) проводить разъяснительную работу среди ИП по вопросу ведения бухгалтерского и налогового учета;

4) оформить в налоговых комитетах информационные стенды для малого бизнеса;

5) не допускать размещение на информационных стендах для малого бизнеса объявлений коммерческого характера;

6) по мере внесения изменений и дополнений в налоговое законодательство своевременно производить обновление информационных стендов для малого бизнеса.

При проведении разъяснительной работы:

- рекомендовать ИП, применяющим СНР для СМБ использовать прилагаемые упрощенные формы налогового учета;

- обратить внимание ИП, применяющих СНР для СМБ, что упрощенные формы налогового учета носят рекомендованный характер и их использование является правом налогоплательщиков.

2. **АНАЛИЗ ПОСТУПЛЕНИЯ ДОХОДОВ В БЮДЖЕТ РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН ОТ ПРЕДПРИНЕМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

**2.1 Анализ поступления налогов от субъектов малого бизнеса, применяющих специальный налоговый режим**

Развитию предпринимательства уделяется повышенное внимание не в последнюю очередь из-за того, что налоги, отчисляемые представителями данного сектора экономики, существенно пополняют бюджет государства. В объеме налоговых поступлений области удельный вес налогов и платежей субъектов малого предпринимательства постоянно растёт[24].

Необходимо провести анализ поступлений налогов и платежей от субъектов малого предпринимательства, какое влияние они оказывают на пополнение государственного бюджета (таблица 4).

Таблица 4 – Информация о поступлении налогов и других обязательных платежей в бюджет (ГБ+НФ) от субъектов малого предпринимательства за 2008 год, в разрезе областей

(млн.тенге)

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | всего поступило от СМП | | | Удельный вес налогов, поступивших от СМП в общем объеме поступлений | | |
| Наименование области | 2006 | 2007 | 2008 | 2006 | 2007 | 2008 |
| Акмолинская область | 3 637 | 3 911 | 4 298 | 22,3% | 24,0% | 26,4% |
| Актюбинская область | 8 369 | 8 999 | 9 889 | 9,1% | 9,7% | 10,7% |
| Алматинская область | 9 302 | 10 002 | 10 991 | 20,8% | 22,4% | 24,6% |
| Атырауская область | 5 971 | 6 420 | 7 055 | 2,0% | 2,1% | 2,3% |
| Восточно-Казахстанская область | 6 959 | 7 483 | 8 223 | 16,0% | 17,2% | 18,9% |
| Жамбылская область | 3 555 | 3 823 | 4 201 | 24,9% | 26,7% | 29,4% |
| Западно-Казахстанская область | 4 624 | 4 972 | 5 464 | 8,1% | 8,7% | 9,6% |
| Карагандинская область | 9 063 | 9 745 | 10 709 | 12,6% | 13,5% | 14,9% |
| Костанайская область | 6 181 | 6 646 | 7 303 | 17,5% | 18,8% | 20,7% |
| Кызылординская область | 2 380 | 2 559 | 2 812 | 2,7% | 2,9% | 3,1% |
| Мангистауская область | 7 544 | 8 112 | 8 914 | 9,3% | 10,0% | 10,9% |
| Павлодарская область | 5 269 | 5 666 | 6 226 | 10,8% | 11,6% | 12,8% |
| Северо-Казахстанская область | 4 650 | 5 000 | 5 494 | 21,1% | 22,7% | 25,0% |
| Южно-Казахстанская область | 6 165 | 6 629 | 7 285 | 14,6% | 15,7% | 17,2% |
| г.Алматы | 50 979 | 54 817 | 60 238 | 23,2% | 24,9% | 27,4% |
| г.Астана | 12 306 | 13 232 | 14 541 | 7,6% | 8,2% | 9,0% |
| Налоговый комитет МФ РК | 33 | 35 | 39 | 0,5% | 0,6% | 0,6% |
| Республика | 146 989 | 158 052 | 173 684 | 10,9% | 11,7% | 12,9% |
| Источник: составлено автором | | | | | | |

Из общей суммы налоговых поступлений в 2008 году 173,7 млрд. тенге приходится на субъектов малого предпринимательства, что составляет 12,9% от общей суммы поступлений. За три года прирост составил с 146,9 млрд. тенге до 173,7млрд.тенге или на 18,2%.

От индивидуальных предпринимателей поступление в 2008 году составило 48,5 млрд. тенге или 3,5% от общего объема налоговых поступлений в государственный бюджет Казахстана. За три года прирост составил с 41,0 млрд. тенге до 44,1 млрд. тенге (рисунок 2).

В общем объеме поступлений от субъектов малого бизнеса поступления от индивидуальных предпринимателей составляют ежегодно 27,9%.

Наибольшее количество поступлений от физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, приходится на г.Алматы (23,8% от общего уровня республиканского поступления), затем идёт Алматинская область – 5,8 млрд. тенге (11,9% поступлений), Карагандинская область 4,1 млрд. тенге (8,5%) и Восточно-Казахстанская область и Южно-Казахстанская области – 3,6млрд. тенге (7,4%) и 3,5 млрд. тенге (7,2%), соответственно (таблица 5).

Рассмотрим поступление налогов и других обязательных платежей в разрезе отраслей (таблица 6).

Таблица 5 – Информация о поступлении налогов и других обязательных платежей в бюджет (ГБ+НФ) от индивидуальных предпринимателей за 2008 год, в разрезе областей

(млн. тенге)

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование области | всего поступило от ИП | | | Удельный вес налогов, поступивших от ИП в общем объеме поступлений от СМП | | |
| 2006 | 2007 | 2008 | 2006 | 2007 | 2008 |
| Акмолинская область | 1 464 | 1 574 | 1 730 | 40,3% | 40,3% | 40,3% |
| Актюбинская область | 2 075 | 2 231 | 2 452 | 24,8% | 24,8% | 24,8% |
| Алматинская область | 4 871 | 5 238 | 5 756 | 52,4% | 52,4% | 52,4% |
| Атырауская область | 1 622 | 1 744 | 1 917 | 27,2% | 27,2% | 27,2% |
| ВКО | 3 015 | 3 242 | 3 563 | 43,3% | 43,3% | 43,3% |
| Жамбылская область | 946 | 1 017 | 1 118 | 26,6% | 26,6% | 26,6% |
| ЗКО | 1 729 | 1 859 | 2 043 | 37,4% | 37,4% | 37,4% |
| Карагандинская область | 3 479 | 3 741 | 4 111 | 38,4% | 38,4% | 38,4% |
| Костанайская область | 1 667 | 1 793 | 1 970 | 27,0% | 27,0% | 27,0% |
| Кызылординская область | 680 | 731 | 803 | 28,6% | 28,6% | 28,6% |
| Мангистауская область | 1 430 | 1 538 | 1 690 | 19,0% | 19,0% | 19,0% |
| Павлодарская область | 1 636 | 1 759 | 1 933 | 31,0% | 31,0% | 31,0% |
| СКО | 1 989 | 2 139 | 2 350 | 42,8% | 42,8% | 42,8% |
| ЮКО | 2 970 | 3 193 | 3509 | 48,2% | 48,2% | 48,2% |
| г.Алматы | 9 765 | 10 500 | 11 538 | 19,2% | 19,2% | 19,2% |
| г.Астана | 1 664 | 1 789 | 1 966 | 13,5% | 13,5% | 13,5% |
| Налоговый комитет МФ РК | 11 | 12 | 13 | 33,3% | 33,3% | 33,3% |
| Республика | 41 013 | 44 100 | 48 461 | 27,9% | 27,9% | 27,9% |
| Источник: составлено автором | | | | | | |

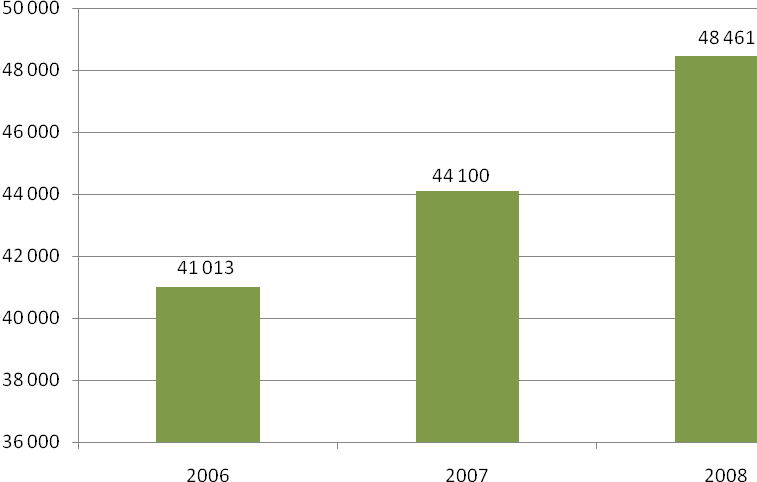


Рисунок 2 – Поступление налогов от физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью

Таблица 6 - Информация о поступлении налогов и других обязательных платежей в бюджет (ГБ+НФ) от субъектов малого предпринимательства за 2008 год, в разрезе областей

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | всего поступило от СМП | | | Удельный вес налогов, поступивших от СМП в общем объеме поступлений | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Наименование отрасли | 2006 | 2007 | 2008 | 2006 | 2007 | 2008 |
| Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство | 2333 | 2509 | 2757 | 32,7% | 35,2% | 38,7% |
| Рыболовство, рыбоводство | 99 | 106 | 117 | 38,2% | 41,1% | 45,2% |
| Промышленность | 14678 | 15783 | 17344 | 2,4% | 2,5% | 2,8% |
| Горнодобывающая промышленность | 2509 | 2698 | 2965 | 0,6% | 0,6% | 0,7% |
| Обрабатывающая промышленность | 11295 | 12145 | 13346 | 6,9% | 7,5% | 8,2% |
| Производство и распределение электроэнергии, газа и воды | 874 | 940 | 1033 | 3,1% | 3,4% | 3,7% |
| Строительство | 14272 | 15346 | 16864 | 20,7% | 22,3% | 24,5% |
| Торговля; ремонт автомобилей, бытовых изделий и предметов личного пользования | 60221 | 64754 | 71158 | 33,6% | 36,2% | 39,7% |
| Гостиницы и рестораны | 1700 | 1828 | 2009 | 22,3% | 24,0% | 26,4% |
| Транспорт и связь | 8205 | 8822 | 9695 | 9,0% | 9,7% | 10,7% |
| Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг потребителям | 18150 | 19516 | 21446 | 16,9% | 18,2% | 20,0% |
| Образование | 402 | 432 | 475 | 2,1% | 2,3% | 2,5% |
| Здравоохранение и предоставление социальных услуг | 487 | 523 | 575 | 5,1% | 5,5% | 6,1% |
| Предоставление коммунальных, социальных и персональных услуг | 6305 | 6780 | 7450 | 25,3% | 27,2% | 29,9% |
| Прочие | 20138 | 21653 | 23795 | 9,3% | 10,0% | 11,0% |
| Итого | 146989 | 158052 | 173684 | 10,9% | 11,7% | 12,9% |
| Источник: составлено автором | | | | | | |

Большая часть налогов, поступивших от субъектов малого предпринимательства приходится на отрасли: рыболовство – 45,2% всех поступлений, сельское хозяйство – 38,7%, торговля – 39,7%, гостиницы и рестораны – 26,4%, строительство – 24,5%. В разрезе отраслей наибольшее поступление налогов от физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, приходится на такие отрасли как (таблица 7):

- торговля; ремонт автомобилей, бытовых изделий и предметов личного пользования – 12,9 морд. тенге или 26,6% от общей суммы поступлений;

- предоставление коммунальных услуг, социальных и персональных услуг – 4,8 млрд. тенге или 10%;

- операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг потребителям – 2321 млн. тенге или 4,8%.

Таблица 7 - Информация о поступлении налогов и других обязательных платежей в бюджет (ГБ+НФ) от индивидуальных предпринимателей за 2008 год, в разрезе областей

(млн. тенге)

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | всего поступило от ИП | | | Удельный вес налогов, поступивших от ИП в общем объеме поступлений СМИ | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Наименование отрасли | 2006 | 2007 | 2008 | 2006 | 2007 | 2008 |
| Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство | 1 407 | 1 512 | 1 662 | 60,3% | 60,3% | 60,3% |
| Рыболовство, рыбоводство | 19 | 21 | 23 | 19,7% | 19,7% | 19,7% |
| Промышленность | 571 | 614 | 675 | 3,9% | 3,9% | 3,9% |
| Горнодобывающая промышленность | 9 | 10 | 11 | 0,4% | 0,4% | 0,4% |
| Обрабатывающая промышленность | 542 | 583 | 641 | 4,8% | 4,8% | 4,8% |
| Производство и распределение электроэнергии, газа и воды | 19 | 20 | 22 | 2,1% | 2,1% | 2,1% |
| Строительство | 253 | 272 | 299 | 1,8% | 1,8% | 1,8% |
| Торговля; ремонт автомобилей, бытовых изделий и предметов личного пользования | 10 924 | 11 746 | 12 908 | 18,1% | 18,1% | 18,1% |
| Гостиницы и рестораны | 723 | 777 | 854 | 42,5% | 42,5% | 42,5% |
| Транспорт и связь | 1 492 | 1 604 | 1 763 | 18,2% | 18,2% | 18,2% |
| Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг потребителям | 1 964 | 2 112 | 2 321 | 10,8% | 10,8% | 10,8% |
| Образование | 14 | 15 | 16 | 3,4% | 3,4% | 3,4% |
| Здравоохранение и предоставление социальных услуг | 80 | 86 | 95 | 16,5% | 16,5% | 16,5% |
| Предоставление коммунальных, социальных и персональных услуг | 4 091 | 4 399 | 4 834 | 64,9% | 64,9% | 64,9% |
| Прочие | 19 475 | 20 941 | 23 012 | 96,7% | 96,7% | 96,7% |
| Итого | 41 013 | 44 100 | 48 461 | 27,9% | 27,9% | 27,9% |
| Источник: составлено автором | | | | | | |

Наибольшая часть поступлений от сельского хозяйства приходится на индивидуальных предпринимателей: 60,3%. За 2006-2008 годы произошло увеличение поступлений с 1,4 млрд.тенге до 1,7 млрд. тенге или на 21,4%.

Интересно сравнение удельного веса налогов, поступивших от ИП в объеме поступлений СМП, - в разрезе отраслей (рисунок 3).

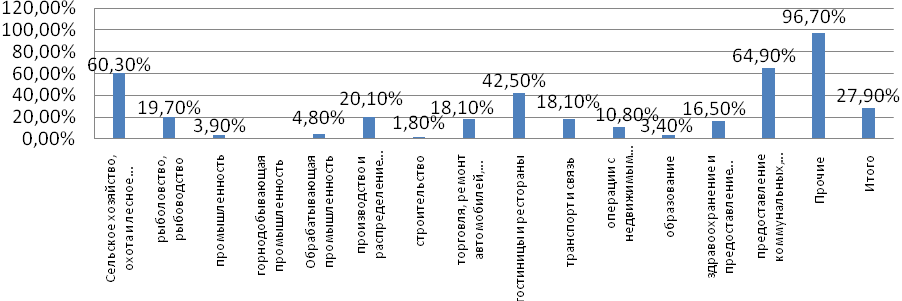


Рисунок 3 – Удельный вес налогов, поступивших от ИП в общем объеме поступлений СМП, - в разрезе отраслей

**2.2. Оценка поступления налогов с субъектов малого бизнеса на примере Налогового Управления района Алматы города Астаны**

Рассмотрим поступление налогов с субъектов малого бизнеса по итогам деятельности Налогового управления района Алматы г.Астаны.

Налоговый комитет района Алматы г.Астаны является ведомством Министерства финансов РК, осуществляющим в пределах своей компетенции реализационные и контрольно-надзорные функции в сфере обеспечения поступления налогов и других обязательных платежей в бюджет, полноты и своевременности пречисления обязательных пенсионных взносов и социальных отчислений в Государственный фонд социального страхования.

Целью деятельности учреждения является сбор налогов и других обязательных платежей в бюджет.

Распорядителями средств являются с правом первой подписи:

- председатель Налогового управления с правом второй подписи;

- главный бухгалтер Налогового управления.

Расчетный счет открыт в Комитете казначейства Минфина РК г.Астана М2000120200, К ФО195301070, РНН 030600000558.

Главными задачами учреждения является обеспечение полноты и своевременности поступления налогов и других обязательных платежей в бюджет, полноты и своевременности перечисления пенсионных взносов в ЦЛФ и социальных отчислений в государственный фонд социального страхования, а также осуществления контроля за исполнением налогоплательщиками налоговых обязательств.

Штат 1-ОС по району Алматы составляет 40 оперативных работников. Имеются следующие отделы:

Отдел учета и анализа

Отдел налогового аудита

Отдел налогового администрирования

Сектор информационных технологий

В Налоговом комитете на учете состоит 7532 предприятия.

На учете в Налоговом комитете по Алматинскому району г.Астана состоят 14451 ИП и 901 нотариусов и адвокатов, привлечено к уплате 9832 плательщиков, в том числе 9742 ИП.

По сравнению с аналогичным периодом прошлого года количество субъектов, привлеченных к уплате налогов, увеличилось на 2210 плательщиков.

Количество вновь зарегистрированных ИП с начала года составило 3199 человек.

По сравнению с аналогичным периодом прошлого года количество зарегистрированных субъектов увеличилось на 783 ИП, что объясняется увеличением количества регистрирующихся лиц.

Передано из других регионов 41 юридическое дело.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Специальные налоговые режимы | Всего на учете | Привлечено к уплате |
| Всего  В общеустановленном порядке  Нотариусы и адвокаты  По специальным налоговым режимам для отдельных видов предпринимательской деятельности  На основе упрощенной декларации  На основе патента  По разовому талону  Крестьянские хозяйства | 14541  2936  90  62  7786  2520  1135  12 | 9832  449  90  59  6176  1917  1135  6 |
| Источник: составлено автором |  |  |

Количество бездействующих хозяйствующих субъектов, осуществляющих деятельность без образования юридического лица, на 01.01.2009 года составило 603 ИП, временно приостановившие предпринимательскую деятельность по патенту (таблица 8).

С начала года было выписан 501 протокол об административных правонарушениях в отношении ИП, по 212 из них приняты постановления о наложении административного штрафа на общую сумму 8755,2 тыс. тенге, по 289 административным делам приняты постановления о прекращении административного производства.

Сумма поступлений по сбору за регистрацию ИП с начала года составила 13262 тыс. тенге.

Рассмотри результаты контрольной работы по соблюдению налогоплательщиками налогового законодательства (Приложение 2).

По ИПН по доходам, не облагаемым у источника выплаты.

По сравнению с аналогичным периодом прошлого года количество поставленных на учет хозяйствующих субъектов, осуществляющих деятельность без образования юридического лица, увеличилось на 3949 человек.

ИПН. Количество плательщиков составляет 31511 человек, из них привлечено к уплате 21204, по состоянию на аналогичную дату прошлого года количество плательщиков, состоящих на учете составляло – 23933 плательщиков, привлеченных к уплате – 15029, наблюдается увеличение количества плательщиков поставленных на учет на 7578, привлеченных к уплате – на 6175, что связано с увеличением количества зарегистрированных плательщиков.

ИПН по доходам, облагаемым у источника выплаты. Количество плательщиков составляло 13011, из них привлечены к уплате 8845, по состоянию на аналогичную дату прошлого года количество, состоящих на учете составило – 9390 плательщиков, привлеченных к уплате – 5195, наблюдается увеличение количества плательщиков поставленных на учет на 3621, привлеченных к уплате – на 3650.

Количество поставленных на учет и привлеченных к уплате по ИПН, по расходам, облагаемым у источника выплаты по сельскому хозяйству, охоте и лесоводству, составляет 1 человек, привлеченных к уплате 1, по состоянию на аналогичную дату прошлого года количество состоящих на учете составило – 10 плательщиков, привлеченных к уплате – 6. Уменьшение количества связано с тем, что при сдаче заявлений на применение СНР на основе единого земельного налога на 2008г., 1 плательщик указал наемного работника.

Количество поставленных на учет и привлеченных к уплате по ИПН, по расходам, облагаемым у источника выплаты по обрабатывающей промышленности, составляет 202 человека, привлеченных к уплате 148, по состоянию на аналогичную дату прошлого года количество состоящих на учете составило - \_\_ плательщиков, привлеченных к уплате – 92, Наблюдается увеличение количества плательщиков поставленных на учет на 80, привлеченных к уплате - \_\_.

Количество поставленных на учет ИП по ИПН, по доходам, облагаемым у источника выплаты, осуществляющих деятельность в сфере строительства, составило 679 ИП, из них привлечено к уплате 510 , по состоянию на аналогичную дату прошлого года количество, состоящих на учете составило – 271 плательщика, привлеченных к уплате – 256, наблюдается увеличение количества плательщиков поставленных на учет на \_\_, привлеченных к уплате – на 254.

Количество поставленных на учет ИП по ИПН, по доходам, облагаемым у источника выплаты, осуществляющих деятельность в сфере торговли, ремонта автомобилей и изделий домашнего пользования, составляет 5198 ИП, из них привлечено к уплате 3166 , по состоянию на аналогичную дату прошлого года количество, состоящих на учете составило – 3642 плательщика, привлеченных к уплате – 2080, наблюдается увеличение количества плательщиков поставленных на учет на 1556, привлеченных к уплате – на 1086.

Количество поставленных на учет ИП по ИПН, по доходам, облагаемым у источника выплаты, осуществляющих деятельность в сфере гостиничного и ресторанного бизнеса, составляет 788 ИП, из них привлечено к уплате 593 , по состоянию на аналогичную дату прошлого года количество, состоящих на учете составило – 600 плательщика, привлеченных к уплате – 462, наблюдается увеличение количества плательщиков поставленных на учет на 188, привлеченных к уплате – на 131, что связано с увеличением количества зарегистрированных плательщиков.

Количество поставленных на учет ИП по ИПН, по доходам, облагаемым у источника выплаты, осуществляющих деятельность в сфере, транспорта и связи, составляет 2903 ИП, из них привлечено к уплате 2398 , по состоянию на аналогичную дату прошлого года количество, состоящих на учете составило – 2149 плательщика, привлеченных к уплате – \_\_, наблюдается увеличение количества плательщиков поставленных на учет на 754, привлеченных к уплате – на 1133.

Количество поставленных на учет ИП по ИПН, по доходам, облагаемым у источника выплаты, осуществляющих деятельность в сфере операций с недвижимым имуществом, арендой и услуг предприятиям, составляет 367 ИП, из них привлечено к уплате 239 , по состоянию на аналогичную дату прошлого года количество, состоящих на учете составило – 217 плательщиков, привлеченных к уплате – 89.

Количество поставленных на учет ИП по ИПН, по доходам, облагаемым у источника выплаты, осуществляющих деятельность в сфере здравоохранения и социальных услуг, составляет 62 ИП, из них привлечено к уплате 42.

Количество поставленных на учет ИП по ИПН, по доходам, облагаемым у источника выплаты, осуществляющих деятельность в сфере прочих коммунальных, социальных и персональных услуг, составляет 2811 ИП, из них привлечено к уплате 1748.

ИПН по доходам, необлагаемым у источника выплаты. Количество плательщиков составляет 18500 ИП, из них привлечено к уплате 12359 , по состоянию на аналогичную дату прошлого года количество, состоящих на учете составило – 14543 плательщика, привлеченных к уплате – 9834, наблюдается увеличение количества плательщиков поставленных на учет на 3957, привлеченных к уплате – на 2525, что связано с увеличением количества зарегистрированных плательщиков.

По разовому талону, количество ИП, поставленных на учет, составило 1194 человек, в аналогичном периоде прошлого года количество налогоплательщиков, поставленных на учет, составило 1135 человек.

По патенту, количество плательщиков, поставленных на учет в отчетном периоде, составило 3135 ИП, привлечено к уплате 2169 ИП, 966 ИП временно приостановили деятельность. За аналогичный период прошлого года поставлено на учет 2520 ИП, привлечено к уплате налога 1917 ИП, наблюдается увеличение количества поставленных на учет по сравнению с количеством на аналогичную дату на 615 ИП, привлечено к уплате – на 252. По упрощенной декларации, поставлено на учет 10890 ИП, привлечено к уплате налога – 8219. В аналогичном периоде прошлого года на учете состояло 7789 ИП, привлечено к уплате – 6176. Наблюдается увеличение количества поставленных на учет по сравнению с количеством на аналогичную дату на 3104 ИП, привлеченных к уплате – на 2043. В общеустановленном порядке, поставлено на учет по состоянию на отчетную дату периода 3064, привлечено к уплате налогов 588 ИП. В аналогичном периоде прошлого года поставлено на учет 2936, привлечено к уплате налога 449 ИП. Наблюдается увеличение количества поставленных на учет по сравнению с количеством на аналогичную дату на - \_\_\_ ИП, привлеченных к уплате – на 139. По крестьянским (фермерским) хозяйствам, поставлено на учет 27 крестьянских (фермерских) хозяйств, в том числе по СНР на основе уплаты единого земельного налога – 7. В аналогичном периоде прошлого года на учете состояло 12 крестьянских хозяйств, из них на основе уплаты единого земельного налога - 6. По СНР для отдельных видов предпринимательской деятельности, состоят на учете 50 ИП, применяющих специальный налоговый режим для отдельных видов предпринимательской деятельности, привлечено к уплате – 44. За аналогичный период прошлого года поставлено на учет 62 ИП, привлечено к уплате налога 59 ИП. По имущественному доходу, привлечены к уплате 11 физических лиц, за аналогичный период прошлого года было привлечено 2 физ.лица. По прочим доходам в Налоговом Управлении состоят на учете 129 нотариусов и адвокатов. За аналогичный период прошлого года поставлено на учет 90.

По результатам 2008 года в районе Алматы в сфере поступления налогов и развития малого предпринимательства наблюдается общая тенденция роста.

Доля поступлений от СМБ от общей суммы поступивших налоговых платежей в 2008 году составила 13%, тогда как в 2007 году эта сумма составляла всего 9%.

Если сравнивать два налоговых периода 2007 и 2008гг., то можно наблюдать резкое увеличение в поступлении налогов и других обязательных платежей.

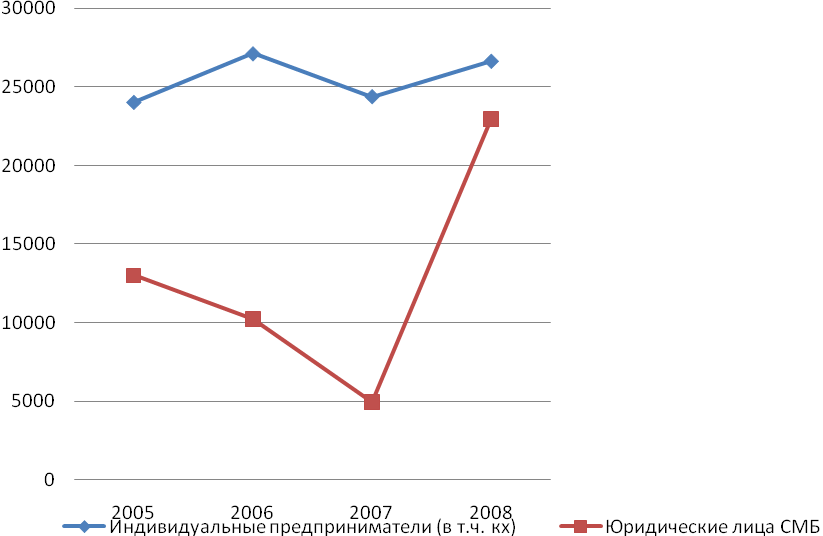
Всего поступило налогов от субъектов малого предпринимательства в 2008 году 49591,78 тыс. тенге, что составляет 15,5% по отношению к местному бюджету (таблица 9).

Таблица 9 – Платежи в бюджет от субъектов малого бизнеса (юридических и физических лиц) по району Алматы за 2006-2007гг.

(млн.тенге)

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование | 2006 год | 2007 год | 2008 год | 2007/2006 | 2008/2007 | 2008/2006 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Юридические лица СМБ | 10230 | 4967,1 | 22945,08 | 0,49 | 4,62 | 2,24 |
| Индивидуальные предприниматели | 27125,4 | 24367,1 | 26646,7 | 0,90 | 1,09 | 0,98 |
| ВСЕГО: | 37355,4 | 29334,2 | 49591,78 | 0,79 | 1,69 | 1,33 |
| Источник: составлено автором | | | | | | |

Проанализируем вышеуказанную таблицу 9, из которой видно, что общее поступление налогов от СМП возросло в 2008 году на 20257,48 тыс. тенге или 4,6 раз по сравнению с 2007 годом и в 2,24 раза по сравнению с 2006 годом (рисунок 4).



Примечание: составлено автором

В 2007 году произошло резкое снижение налоговых поступлений от субъектов малого бизнеса. Темп роста налогов в 2008 году снизился в общей сумме на 23,7%.

Существенные потери в бюджете отражены по налогу на добавленную стоимость. Уменьшение по данному виду налога произошло на 10026,3 тыс. тенге по сравнению с прошлым годом.

Также значительное снижение в поступлении налогов произошло по социальному налогу и по подоходному налогу в общей сумме 2544,3 тыс. тенге, не смотря на то, что численность ИП возросла.

Также большую роль в увеличении поступлений налогов а 2008 году сыграла контрольная работа. Доначисленные и взысканные суммы в ходе документальных проверок по субъектам малого бизнеса составили 725837тыс. тенге. Общая сумма доначисленных и взысканных сумм налогов и платежей в ходе проверок в 2007 году составила 1608,4 тыс. тенге.

Значительный рост в 2006 году обусловлен увеличением поступлений от юридических лиц СМП. Данное увеличение объясняется тем, что в 2007 году действующих субъектов СМБ (юридических лиц) было 23 организации, тогда как в 2008 году их количество увеличилось до 65, действующие из которых составили 35.

Однако, анализируя поступления налогов от ИП в течение всего 2008 года, наблюдается снижение поступлений в сравнении с аналогичным периодом 2006 года и произошло небольшое увеличение (на 9%) по сравнению с 2007 годом. В связи с этим изменилась структура (Рисунок 5).

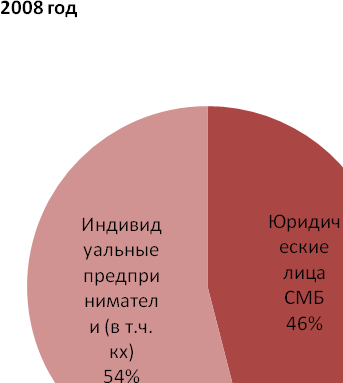
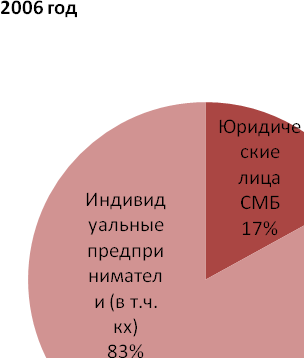


Рисунок 5 – Структура налоговых поступлений от субъектов малого бизнеса

Примечание: составлено автором

Уменьшение в поступлении наблюдается по специальному налоговому режиму (упрощенная декларация), снижение составляет 1057,2 тыс. тенге. На уменьшение суммы налогов повлияло снижение процентной ставки налогов в 2008 году.

Структура поступлений налоговых платежей в бюджет района Алматы от субъектов малого бизнеса – физических лиц в 2008 году в разрезе налогов показана на рисунке 6.

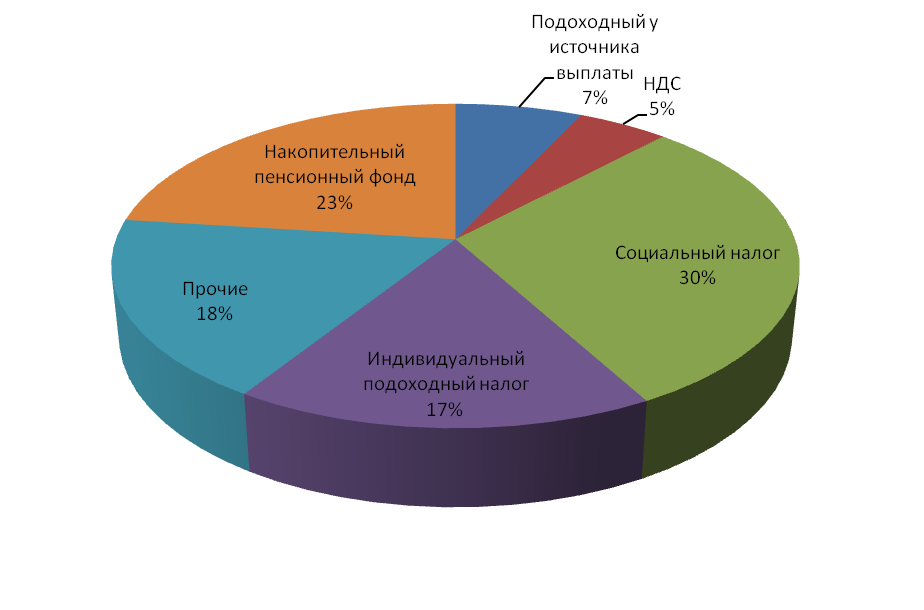


Рисунок 6 – Структура поступлений налоговых платежей в бюджет района Алматы от субъектов малого бизнеса – физических лиц в 2008 году в разрезе налогов



Рисунок 7 – Структура поступлений налоговых платежей в бюджет района Алматы от субъектов малого бизнеса в 2008 году в зависимости от режима работы

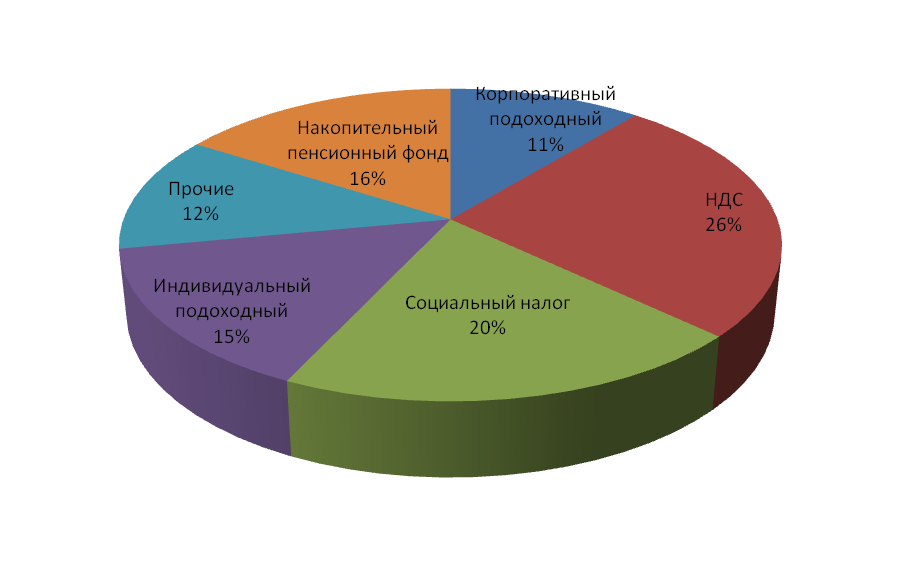


Рисунок 8 – Структура поступлений налоговых платежей в бюджет района Алматы от субъектов малого бизнеса в 2008 году в разрезе налогов

Примечание: составлено автором

По статистическим данным на территории района численности занятых в сфере малого предпринимательства: наблюдается увеличение численности занятых в сфере малого предпринимательства. Также основной рост развития малого предпринимательства отмечен в сфере торговли. За 2008 год количество предприятий, осуществляющих свою деятельность в сфере торговли, возросло на 57, тогда как в 2007 году количество предприятий составляло 296.

В целом, по району Алматы за период с 01. 01. 2008 года наблюдается увеличение всех показателей, характеризующих деятельность субъектов малого предпринимательства. В подтверждение тому является и снижение недоимки от СМБ юридических и физических лиц. С 2007 года (недоимка 5744,4 тыс. тенге) по 2008 год (недоимка 2240,3 тыс. тенге) недоимка по СМБ уменьшилась на 61% раза.

**3 Проблемы и перспективы совершенствования системы налогообложения доходов физических лиц- индивидуальных предпринимателей.**

В целях активизации развития малого предпринимательства создания условий для вовлечения граждан в легальную экономику, необходимо принятие следующих мер налоговой поддержки субъектов малого предпринимательства:

* поддержка отечественного товаропроизводителей;
* выработка условий для благоприятного развития субъектов малого бизнеса производственной направленностью;
* смещение акцентов контроля налоговых органов с розничной торговли на оптовую;

А также внесение предложений по вопросам действующей системы налогообложения и таможенного регулирования:

* введение упрощенного механизма налогообложения субъектов малого предпринимательства;
* введение единой льготной ставки на совокупный доход субъектов малого предпринимательства;
* расширение сферы деятельности по патентам, упрощение и усовершенствованной формы налоговой отчетности по патентам;
* предоставление налоговых льгот в соответствии с Законам «О Государственной поддержки малого предпринимательства»: производственным предприятиям, а также на услуги по договорным франчайзинга;
* упрощение процедур и сокращение сроков рассмотрение и оформление документов по внешнеэкономическим операциям, льготная уплата таможенных тарифов для субъектов малого предпринимательства;
* изменения механизма таможенного регулирования в целях защиты внутренней товаропроизводителей.

Малый бизнес как составляющая современного производства во многом способствует поддержанию конкурентов тонуса в экономике любого государства, создает естественную социальную опору общественному устройству, организованному на началах рынка, формирует новый социальный строй предпринимательства.

Малый бизнес как структурный элемент экономики тесно связан с производствам крупных промышленных предприятий. В государственной программе своевременно поднят вопрос о возрождении и развитии ремесленничества и старательских артелей. Возрождение стратегического движения, как исконно традиционного для нашего региона, возможна при решении ряда моментов. Необходимо внести поправки и изменения в Указ Президента РК «О недрах и недрапользовании». Для возрождения старательского движения необходима:

- либерилизовать доступ к геологическим информации;

- разрешить старателям- одиночкам индивидуальной деятельности связанную с разведкой и добычей драгоценных металлов и камней по лицензиям, выданным по упрощенной схеме;

Создать Ассоциацию стратаелей и старательских артелей.

Помимо создания финансовых источников ключевое значение имеет закрепление малого предпринимательства в предоставлении преференции при размещении государственного заказа на производства определенных видов товаров , работ и услуг. Механизм предоставления преференции субъектам малого предпринимательства законодательно закреплен.

Размещение заказов бюджетных организаций на предприятиях района в том числе на предприятиях малого бизнеса на спецодежду, спецобувь, мягкий и твердый инвентарь и различные виды работ и услуг позволит увеличить объём производства, занятость трудовых ресурсов и налоговых поступлений.

Казахстан имеет достаточно широкий опты применения специальных режимов налогообложения для различных категорий налогоплательщиков, особенно это касается индивидуальных предпринимателей.

Расширяя данную проблему, остановимся на характеристике патентной системе. Ее сущность заключается в своеобразной форме договора трех сторон: предпринимателей, акимата и налогового органа. Предприниматель до начала занятия бизнесом обязан не только заявить предполагаемый доход, но и представить в налоговый орган для начисления стоимости патента документы, подтверждающие его будущие расходы, связанные с осуществлением деятельности. На практике чаще всего предприниматель отказывается от проведения индивидуального хронометража и соглашается с теми ставками патента, которые рассчитаны по усредненными показателям и утверждены налоговым органом по согласованию акимата.

Введенная в Казахстане патентная система работы в середине 90-х годов показала себя только с положительной стороны: Ее особенностью является то, что предприниматели/ еще не получив доход, с огромным разрывом по времени, не учитывая размера полученного в будущем дохода, вынуждены заранее уплатить все налоги в бюджет государства. Казахстан при этом снимал две основные проблемы, стоящие перед бюджетом:

1. Проводились пополнение бюджета:
2. пополнение происходило даже до получения дохода непосредственно налогоплательщиком. Не следует считать, что данная система отвечала только фискальным функциям государства , как правило предпринимателей также устраивал данный подход: заплатив сумму патента, индивидуальные предприниматели были освобождения от угрозы проверок со стороны фискальных органов ( которые как правило, в любой деятельности могут найти несоответствия), а главное , от необходимости ведения подробного учета доходов и расходов.

Здесь нельзя не сказать, что некоторые авторы считают, что патент- неадекватно отражает отношения налогоплательщика с бюджетом» (26,1.18), однако по нашему мнению , если данный режим утраивал всех ( а индикаторам такого положения являются поступления в бюджет от предпринимателей, применяющих патентную систему), то его использование в налоговой системе государства является оправданным.

Так, например, данный опты Казахстана в Российской Федерации переняла в первую очередь Москва, введя на своей территории подобные режимы налогообложения.

Необходимо отметить , что попытка перевода на патентную систему юридических лиц в 2001 году ( данная система просуществовало окало года) не удалось, в основном по причине недостаточной просчитанности сумм налогов, уплачиваемых в общеустановленном порядке. Так или иначе, но данная система налогообложения у нас не прижилась, и в новом Налоговым Кодексом не нашла отражения.

Что касается патентной системы налогообложения , действующей с 1 января 2002 года , то необходимо отметить , что она видоизменилась, причем это изменение является принципиальным : в настоящее время возможность работы по патенту ограничивается следующими условиями : данный специальный налоговый режим могут применять индивидуальные предприниматели:

1. Не использующие труд наемных работников;
2. Осуществление деятельность в форме личного предпринимательства;
3. Доход за год не превышает 1 млн. тенге ( ст.374 Закон РК «О Налогах и других обязательных платежах в бюджет»( Налоговый Кодекс) от 12 июня 2001 года за №210 –ЗРК)

Таким образом , огромная категория индивидуальных предпринимателей , использующая труд наемных работников ( имеющая производств , несколько торговых точек и проч.) , оказалось не попадающей в данный режим. Кроме того, годовой доход в размере 1 млн тенге означает 83,3 тыс тенге в месяц, что даже при рентабельности в 20-50% означает 16-40 тыс тенге в месячной прибыли или заработной платы для данного индивидуального предпринимателя , что является очень небольшой суммой . То есть условия работы по патенту отсекают также тех предпринимателей , чей доход превышает рассмотренный . таким образом , под условия , предусмотренные специальным налоговым режимом на основе патента , попадает очень незначительная часть индивидуальных предпринимателей.

Возможна, именно данная причина- изменение в налоговом законодательстве условий работы по патенту для индивидуальных предпринимателей- послужило причиной резкого снижения поступлений в бюджет от налогоплательщиков - физических лиц по итогам 2002 09 месяцев 2003 года (23, с. 23).

В этой связи представляется спорным усечение применения такого формы предпринимательской деятельности как патент в современном налоговом законодательстве Казахстана, особенно после уже двухгодичной апробации. И в свете сказанного предлагаем вернуться к отработанной в 1998-2001 годах патентной системе, что такое предложение найдет отклик у предпринимателей Казахстана.

Все направления трансформации специального налогового режима для индивидуальных предпринимателей на основе патента сгруппированы в модели его реформирования ( рис.9)

**Рисунок 9.**

Модель реформирования СНР на основе патента для стимулирования развития малого предпринимательства.

Предлагаемая модель направлена на стимулирования развития малого предпринимательства за счет адаптации инструментов и технологии, действующих в практике налогообложения субъектов малого предпринимательства в зарубежных странах и за счет совершенствования действующего СНР на основе патента.

Рассмотрим изменения в специальных налоговых режимах для субъектов малого бизнеса в 2009 году согласно новому Налоговому Кодексу:

На основе разового талона до 2011 года;

На основе патента

На основе упрощенной декларации;

Специальный налоговый режим для субъектов малого бизнеса:

- из перечня видов деятельности, на которые не распространяется СНР , не исключены лицензируемые виды деятельности:

* В дополнении к действовавшим ограничениям по применению СНР: ведено положение , согласно которому СНР также не вправе применять юридические лица, в которых доля участия других юридических лиц составляет более 25%, а также юридические лица , у которых учредитель одновременно является учредителем другого юридического лица, применяющего СНР;
* Ограничение по применению СНР в случае наличия иных обособленных структурных подразделений и объектов налогообложения в разных населенных пунктах не будет распространятся на налогоплательщиков: осуществляющих деятельность по сдаче в аренду имущества;
* Ограничение по доходу для применения СНР на основе патента установлено в размере 200- кратного минимального размера заработной платы;
* При определении размера дохода по патенту или упрощенной декларации в доход не будет включаться доходы от прироста стоимости, выбытия фиксированных активов , имущественный доход. Исчисление подоходного налога по таким доходам будет производиться в обще установленном порядке;
* Предусмотрено вынесение решения налоговым органом в течение 3 рабочих дней по заявлениям налогоплательщика по применение СНР;
* В упрощенной декларации будет отражаться исчисление суммы ИПН у источника выплаты: обязательные пенсионные отчисления, социальные отчисления за наемных работников;

В специальным налоговом режиме для крестьянских или фермерских хозяйств:

* Изменена ставка единого земельного налога для исчисления налога по пашням- введена сложна- прогрессивная шкала от 0,1% -0:5% в зависимости от площади земельного участка;
* Исключение представление Расчета текущего платежа по единому земельному налогу;
* Пересмотрен в строну увеличения срок уплаты единого земельного налога: социального налога: ИПН у источника: ОПВ: социальных отчислений и отдельных плат (10 ноября, 10 апреля);
* Пересмотрен в строну увеличении срок представления Декларации для плательщиков единого земельного налога7 При этом в данную Декларацию также будет включаться исчисленные суммы плат за эмиссии в окружающую среду, пользование водными ресурсами поверхностных источников.

Специальный налоговый режим для юридических лиц - производителей сельскохозяйственной продукции и сельских потребительских кооперативов:

- специальный налоговый режим, распространявшийся ранее только на юридических лиц- производителей сельскохозяйственной продукции: предусмотрен и для сельских потребительских кооперативов, членами которых являются исключительно крестьянские или фермерские хозяйства, а также кооперативы у которых доходы от сельхоздеятельности составляют не менее 90%;

- исчисление суммы КПН, НДС, социального, земельного налогов, налогов на имущества , транспортные средства , платы за пользование земельными участками будет подлежат уменьшению на 70 процентов;

- в дополнение к действовавшим ранее ограничениям по применению СНР введено положение, согласно которому СНР также не вправе применять юридические лица , в которых доля участия других юридических лиц составляет более 25 %, а также юридические лица , у которых учредитель одновременно является учредителем другого юридического лица, применяющего СНР;

- Исчисление, уплата вышеуказанных налогов и платы в рамках СНРП, и представление налоговой отчетности по ним, производится вообще установленном порядке;

- Отменено положение, предусматривающее выдачу патента.

**Заключение**

Одним из приоритетов деятельности Министерства финансов РК в Программе 2030 выделено участие в совершенствовании фискальной политики. Налоговая политика должна соединить интересы государства и налогоплательщика.

Основные направления процесса налогового изъятия по анализу зарубежный статистики налоговых доходов государства могут быть сгруппированы следующим образом: подоходные налоги с населения идут на четвертом месте после подоходных налогов с корпораций, социального и косвенного налогообложения. Ключевыми вопросами данного исследования являлись проблемы в сфере налогообложения и законодательства как основные условия, регламентирующие вопросы подоходного налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью.

Подоходный налог с лиц, имеющих самостоятельно доходы, в сферу которого попадают такие доходы, как дивиденды, проценты, рента и другие доходы от коммерческой деятельности граждан, по своей сущности довольно близко примыкает к налогу на прибыль компании, так как объектом налогообложения является чистый доход физических лиц. Роль этого налога в процессе изъятия приблизительно такой же , как и налога на прибыль компании. На его долю в последние годы приходилась 10-14% в США, 6-7%- В Великобритании и 5-7% в Германии. Динамика доходов от него весьма неустойчива и также зависит от многих факторов.

В ходе работы над данной темой было изучено действующее налоговое законодательства в сфере индивидуального подоходного налогообложения в Казахстане. Особое значение было придано изучению режимов налогообложения населения в западных странах.

В работе показано что представляют собой налоговый режим вообще, что есть налоговый режим, что представляют собой специальный налоговый режим, как соотносится между собой эти режимы, а также соотношение понятий «налоги» и « специальный налоговый режим»

Налоговый режим – система средств, с помощью которой распределяется время налоговое бремя между налогоплательщиками.

В Налоговом Кодексе РК введен так называемые «специальные налоговые режимы», по которому устанавливается упрощенный порядок исчисления и уплаты индивидуального подоходного налога у частных предпринимателей. Объектом обложения является доход за налоговый период состоящий из всех видов доходов, полученных на территории РК и за ее пределами. Упрощенный порядок декларации, фермеров, нотариусов, адвокатов.

Особое внимание в дипломной работе уделено вопросам предоставления налоговой декларации Индивидуальными предпринимателями. Развитию предпринимательства уделяется повышенное внимание не в последнюю очередь из за того , что налоги , отчисляемые представителями данного сектора экономики , существенно пополняют бюджет государства. В объеме налоговых поступлений области удельный вес налогов и платежей субъектов малого предпринимательства постоянно растет (29).

В дипломной работе проведен анализ поступлений налогов и платежей от субъектов малого предпринимательства . Из общей суммы налоговых поступлений 173,7 млрд.тенге приходится на субъектов малого предпринимательства, что составляет 12,8% от общей суммы поступлений. От индивидуальных предпринимателей поступление составило 48,5 млрд тенге или 3,5% от общего объема налоговых поступлений в государственный бюджет Казахстана.

Наибольшее количество поступлений от физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, приходится на г. Алматы (23,8% от общего уровня республиканского поступления), затем идет Алматинская область (8.%) и Восточно- Казахстанская область и Южно- Казахстанская область 3,6 млрд тенге(7,4%) и 3.5% млрд тенге (7.2%), соответственно.

В разрезе отраслей наибольшее поступление налогов от физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, приходится на такие отрасли, как:

- торговля; ремонт автомобилей, бытовых изделий и предметов личного пользования-12:9 млрд тенге или 26:6 % от общей суммы поступлений;

- предоставление коммунальных , социальных и персональных услуг потребителям-2321 млн тенге или 4.8%.

Режимы налогообложения малого бизнеса, применяемые в мире , можно разделить на три группы:

1. Общеустановленная система в определенным набора льгот и налоговых стимулов для данных хозяйствующих субъектов ;
2. Упрощенные режимы налогообложения;
3. Налоговые режимы с использованием косвенных методов определения налоговых обязательств.

Вторую и третью группу условно называют специальными налоговыми режимами, которые предназначены для решения проблемы стимулирования развития бизнеса с помощью налогового законодательства.

Наши предложения в дипломной работе каслись патентной системе налогообложения , измененной с 1 января 2002 года