

ЗАЯВКА

на размещение информации в образовательном портале КЭУ

Дата 03.09.2017г.

Структура/Кафедра Финансов и финансового контроля им. С.А.Сулайманбекова

Автор(ы). Шаршеева Нурмира Каныбековна
(Фамилия Имя Отчество)

Название материала(работы) Учебно-методический комплекс
Налоги и налогообложение

вид(тип) + название (например: Рабочая программа «Деньги, кредит и банки» Фин. и кредит)

Для направления/специальности Экономика

Профиль/ специализация «Финансы и кредит», «Банковское дело»

Аннотация материала в объеме 2-3 абзаца

УМК составлен в соответствии с требованиями Государственного образовательного стандарта высшего профессионального образования по направлению 580100 «Экономика» и на основании Положения « Об учебно-методическом комплексе дисциплины» КЭУ от 25.04.2013, бюллетень №7 (2013)с.7-29.

Целями освоения дисциплины «Налоги и налогообложение» являются: формирование у студентов целостного представления об основах налогов и налогообложения; закономерностях функционирования современной экономики на макроуровне (роли налоговых поступлений в формировании государственного бюджета); основных особенностях кыргызской экономики в области налогообложения, её институциональной структуры; основах построения, расчета и анализа современной системы показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов на микро- и макроуровне (государственное управление налогами; оптимизация налогов на предприятии); налогового планирования и прогнозирования на уровне предприятия и государства.

Подписи:

Автор(ы) : _____
Первое издание Переиздание

Руководитель структуры/ Зав.кафедрой : _____

Дата : _____

Визы УО : _____

Требования к оформлению:

Файл в формате: **pdf**
Шрифт : Times New Roman
Размер шрифта: 12 пт.

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ
КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

КЫРГЫЗСКИЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ
им. М. РЫСКУЛБЕКОВА

ИНСТИТУТ ФИНАНСОВ, УЧЕТА И СТАТИСТИКИ

Кафедра «Финансов и финансового контроля» им.С.Сулайманбекова

УТВЕРЖДЕНО

« ____ » _____ 2017 год
Председатель УМС

**УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКИЙ КОМПЛЕКС
ПО ДИСЦИПЛИНЕ:**

НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

(наименование дисциплины)

направление, профиль/специальность: направление 580100 «Экономика»

профиль «Финансы и кредит», «Банковское дело»

(код)

(наименование)

Автор-составитель: Шаршеева Нурмира Каныбековна, старший преподаватель кафедры «Финансов и финансового контроля»

Рассмотрено и одобрено на заседании кафедры

« __ » _____ 2017 г., протокол №

ВВЕДЕНИЕ

Учебно-методический комплекс по дисциплине Налоги и налогообложение составлен в соответствии с требованиями Государственного образовательного стандарта высшего профессионального образования по направлению 580100 «Экономика» и на основании Положения « Об учебно-методическом комплексе дисциплины» КЭУ от 25.04.2013, бюллетень №7 (2013)с.7-29.

Дисциплина входит в обязательный компонент цикла общих экономических дисциплин специальности и является обязательной для изучения.

Учебно-методический комплекс содержит Программу учебной дисциплины, рабочую программу, программу обучения студентов и учебно-методические материалы.

Целями освоения дисциплины «Налоги и налогообложение» являются: формирование у студентов целостного представления об основах налогов и налогообложения; закономерностях функционирования современной экономики на макроуровне (роли налоговых поступлений в формировании государственного бюджета); основных особенностях кыргызской экономики в области налогообложения, её институциональной структуры; основах построения, расчета и анализа современной системы показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов на микро- и макроуровне (государственное управление налогами; оптимизация налогов на предприятии); налогового планирования и прогнозирования на уровне предприятия и государства.

СТРУКТУРА УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКОГО КОМПЛЕКСА ДИСЦИПЛИНЫ

1. Программа учебной программы
2. Рабочая программа учебной дисциплины (*Приложение 2*)
 - 2.1. Титульный лист
 - 2.2. Цель и задачи дисциплины, ее место в учебном процессе
 - 2.3. Требования к уровню усвоения дисциплины
 - 2.4. Объём дисциплины и виды учебной работы (*Приложение 3*)
 - 2.5. Содержание дисциплины (тематический план) (*Приложение 4*)
 - 2.6. Учебно – методическое обеспечение дисциплины
 - 2.7. Самостоятельная работа студента (*Приложение 5*)
3. Программа обучения студентов (*Syllabus*) (*Приложение 6*)
 - 3.1. Титульный лист
 - 3.2. Название и код дисциплины.
 - 3.3. Данные о преподавателе
 - 3.4. Контактная информация
 - 3.5. Количество кредитов
 - 3.6. Дата: указывается год и семестр изучения курса
 - 3.7. Цель и задачи дисциплины
 - 3.8. Описание курса
 - 3.9. Пререквизиты
 - 3.10. Постреквизиты
 - 3.11. Компетенции
 - 3.12. Календарно-тематический план распределения часов с указанием темы (*Приложение 7*)
 - 3.13. График самостоятельной работы студентов
 - 3.14. Литература
 - 3.15. Политика выставления баллов
 - 3.16. Политика курса
4. Учебно-методические материалы (УММ)
 - 4.1. УММ лекционного курса
 - 4.2. УММ семинарских/практических занятий
 - 4.3. УММ по формам текущего, рубежного и итогового контроля
 - 4.3.1. Тематика рефератов, эссе и тесты, варианты контрольных работ
 - 4.3.2. Тематика курсовых, выпускных квалификационных работ
 - 4.3.3. Методические указания по выполнению курсовой, выпускной квалификационной работы

- 4.3.4. Задания для самостоятельной работы студентов. Вопросы и задания должны быть сформулированы в повествовательной форме
- 4.3.5. Словарь терминов (гlossарий)
- 4.3.6. Методические рекомендации по изучению дисциплины для студентов

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ КЫРГЫЗСКОЙ
РЕСПУБЛИКИ
КЫРГЫЗСКИЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ
им. М. РЫСКУЛБЕКОВА

ИНСТИТУТ ФИНАНСОВ, УЧЕТА И СТАТИСТИКИ

Кафедра «Финансов и финансового контроля» им.С.А.Сулайманбекова

ПРОГРАММА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ

НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

для студентов высшего образования по направлению 580100 «Экономика»,
профиль «Финансы и кредит», «Банковское дело»

Автор-разработчик: преподаватель Шаршеева Н.К.

БИШКЕК-2017

1. Программа учебной дисциплины разработана на основе ГОС по направлению «Экономика» (специальности) **580100 «Финансы и кредит»** утвержденного _____ № госрегистрации
РАССМОТРЕНА и ОДОБРЕНА на заседании выпускающей кафедры «Финансов и финансового контроля»
протокол № _____ от « _____ » _____ 2017 г.
2. Зав. выпускающей кафедрой «Финансов и финансового контроля»
д.э.н., профессор _____ Чолбаева С. Дж.
3. Разработчик (и)
Преподаватель _____ Шаршеева Н. К.

Введение

Налоги, как основной источник образования государственных финансов, известны с незапамятных времен. Ни одно государство, в какие бы то ни было времена, не могло обходиться без взимания налогов со своих граждан. Налогообложение, являясь элементом экономической культуры, присуще всем государственным системам как рыночного, так и нерыночного типа хозяйствования.

В рыночных условиях развитие экономики зависит от устойчивости финансовой системы государства. Основную часть финансовой системы государства составляет налоговая система. Налоги являются частью финансов, следовательно, налоговые взаимоотношения – это часть финансовых взаимоотношений. Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента образования государства. Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопровождается преобразованием налоговой системы.

Налоги влияют практически на все стороны экономической жизни общества. Поэтому вопрос о налогах является важной народнохозяйственной и социальной проблемой, которая в перспективе нуждается в более глубоком исследовании для выработки обоснованной политики эффективного государственного воздействия на экономику республики.

Согласно требованию к обязательному минимуму содержания образовательной профессиональной программе подготовки 580100 «Экономика» дисциплина *Б.3.8. НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ* должен содержать и раскрыть следующие понятия:

Экономическая сущность налогов. Функции налогов и их взаимосвязь. Элементы налога и их характеристика. Принципы и методы налогообложения. Способы уплаты налогов. Налоговая система. Классификация налогов. Налоговый механизм. Налоговый контроль. Налоговая политика государства. Налоговое регулирование. Косвенные налоги: акцизы, налог на добавленную стоимость, налог с продаж, таможенные пошлины. Прямые налоги с юридических лиц. Налог на прибыль (доход) организаций. Особенности налогообложения с отдельных видов хозяйственной деятельности: прибыли кредитных и страховых организаций, иностранных юридических лиц, субъектов малого предпринимательства. Упрощенная система налогообложения. Налог на имущество предприятий. Инвестиционный налоговый кредит. Платежи за пользование природными ресурсами. Отчисления в государственные внебюджетные фонды социального назначения. Налоги с физических лиц. Подоходный налог с физических лиц. Налогообложение доходов от предпринимательской деятельности. Декларация о доходах граждан. Имущественные налоги с физических лиц. Другие налоги и сборы с юридических

и физических лиц. Права, обязанности и ответственность налогоплательщиков и налоговых органов. Права и обязанности органов налоговой полиции. Состав и структура налоговых органов. Принципы организации деятельности налоговых органов. Налоговое администрирование: цели, методы. Формы и методы налогового контроля. Ответственность за совершение налоговых правонарушений. Налоговые проверки, их виды. Цели и методы камеральных проверок. Цели и методы выездных проверок.

Курс «Налоги и налогообложение» является обязательной дисциплиной для студентов направления «Экономика» и предназначен для реализации государственных требований к минимуму содержания и уровню подготовки выпускников по специальности: финансы и кредит и банковское дело.

Программа рассчитана на аудиторную нагрузку, которая включает контактные занятия, а также самостоятельную работу студентов по наиболее важным разделам дисциплины.

Навыки и умения, полученные в процессе изучения курса позволят будущим квалифицированным специалистом быть профессионально подготовленными и осведомленными в области управления финансами, как на макро так и микро уровне в части исчисления налогов, о влиянии в формировании государственного бюджета страны и уметь хорошо ориентироваться в происходящих в экономике изменениях.

Предмет рассматривается в тесной связи с другими экономическими дисциплинами. Поэтому при изучении налогов и налогообложении необходимы базовые знания и по другим экономическим дисциплинам.

Пререквизиты дисциплины: «Экономическая теория» «Макроэкономика», «Микроэкономика», «Финансы», «Бухгалтерский учет».

Постреквизиты дисциплины: в свою очередь, курс является базой для последующего изучения таких дисциплин как «Финансовый контроль», «Бюджетная система», «Финансы организаций» и т.д.

Программой курса предусмотрено изучение теории налогов и налогообложения в мировой науке и Кыргызской Республике и исчисление различных видов налогов. Она включила в себя все основные компоненты из ГОС ВПО утвержденного МО иН КР.

Программа содержит двенадцать тем:

- первая тема- рассматриваются исторические аспекты возникновения и развития теории налогов, экономическое содержание сборов и налогов, функции налогов, и его роль в развитии и управлении экономикой страны;

-вторая тема- определены основные существенные элементы налога и их характеристика, также неосновные факультативные элементы налога. Понятие инвестиционный кредит;

-третья тема- приведены классификации налогов в зависимости от целей использования и налогов в зависимости от уровня установления;

-четвертая тема- рассмотрена понятие налоговой системы, ее виды и структура налоговых систем;

-пятая тема- раскрыто содержание , цели и задачи налоговой политики;

-шестая тема- рассмотрены сущность прямых налогов , его возникновение и виды, таких как : подоходный налог, налог на прибыль, налог на пользование недрами, какие прямые налоги применяются в Кыргызской Республике, а также вопросы прямого налогообложения в зарубежных странах;

-седьмая тема- определено содержания косвенных налогов, на примере: налога на добавленную стоимость (НДС), налога с продаж, акцизного налога, таможенной пошлины, а также какие косвенные налоги применяются в Кыргызской Республике, и вопросов косвенного налогообложения в зарубежных странах;

-восьмая тема- даны основные аспекты о сущности местных налогов, их применения в Кыргызской Республике на примере налога на имущество и земельного налога;

-девятая тема- рассмотрена необходимость и введение специальных налоговых режимов, таких как: налогообложение на основе обязательного и добровольного патентов, упрощенная система налогообложения на основе единого налога, налоговый контракт, налогообложение субъектов СЭЗ, режима «Парк высоких технологий» в регулирование экономикой КР;

-десятая тема- рассмотрены содержания, форм и методов налогового администрирования, а также порядка регистрации и снятия с учета налогоплательщиков в КР;

-одиннадцатая тема- роль налогового контроля в системе государственного финансового контроля играет важную позицию и рассмотрение основных методов его проведения, вопросов о правах и обязанностях налогоплательщиков и налоговых органов, о проведении налоговых проверок и выявленных налоговых правонарушениях и ответственности за их совершение является целесообразным;

- двенадцатая тема - рассмотрены цель и задачи налогового планирования. Определения налогового планирования. Характерные черты налогового планирования. Эффективность мероприятий налогового планирования. Специфические черты налогового планирования.

Содержание программы базируется на законодательных и нормативных актах в действующей редакции Налогового Кодекса КР , а также он является основой курса.

«НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ»

Тема 1. Роль налогов в формировании финансов государства.

Роль налогов в формировании финансов государства. Возникновение и эволюция налогообложения. Экономическое содержание налога. Функции налогов и принципы налогообложения. Современные принципы налогообложения.

Тема 2. Элементы налога и их характеристика.

Элементы налога и их характеристика. Основные существенные элементы налога и их характеристика. Неосновные факультативные элементы налога и их характеристика.

Тема 3. Классификация налогов.

Классификация налогов. Классификация налогов в зависимости от целей использования. Классификация налогов в зависимости от уровня установления.

Тема 4. Налоговая система.

Налоговая система. Понятие налоговой системы, ее виды. Основные характеристики налоговых систем. Структура налоговых систем. Налоговые системы зарубежных стран

Тема 5. Налоговая политика.

Налоговая политика. Содержание, цели и задачи налоговой политики. Виды и методы налоговой политики. Налоговый механизм. Налоговое регулирование экономики.

Тема 6. Прямое налогообложение.

Прямое налогообложение. Подходный налог. Налог на прибыль. Налоги за пользование недрами. Прямые налоги в КР. Прямое налогообложение зарубежных стран

Тема 7. Косвенное налогообложение.

Косвенное налогообложение. Налог на добавленную стоимость. Налог с продаж. Акцизный налог. Косвенные налоги в КР. Косвенное налогообложение зарубежных стран.

Тема 8. Местные налоги

Понятие, сущность местных налогов. Земельный налог. Налог на имущество. Местные налоги в КР.

Тема 9. Специальные налоговые режимы.

Налогообложение на основе обязательного и добровольного патента. Упрощенная система налогообложения на основе единого налога. Налоговый контракт. Налогообложение субъектов СЭЗ. Режим «Парк высоких технологий»

Тема 10. Налоговое администрирование

Налоговое администрирование.

Сущность и содержание налогового администрирования. Формы и методы налогового администрирования. Порядок регистрации и снятия с учета налогоплательщиков. Органы налоговой службы как высший орган регулирования налоговых отношений в государстве

Тема 11. *Налоговый контроль*

Налоговый контроль в системе государственного финансового контроля. Права и обязанности налогоплательщиков и налоговых органов. Налоговые проверки. Налоговое правонарушение и ответственность за его совершение

Тема 12. *Налоговое планирование и прогнозирование*

Понятие и экономическое содержание налогового планирования. Виды и принципы налогового планирования. Элемент налогового планирования-учетная политика предприятий. Элемент налогового планирования-налоговый календарь. Этапы налогового планирования. Планирование налога на прибыль предприятий

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ КЫРГЫЗСКОЙ
РЕСПУБЛИКИ

КЫРГЫЗСКИЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ им.
М.РЫСКУЛБЕКОВА

ИНСТИТУТ ФИНАНСОВ, УЧЕТА И КОНТРОЛЛИНГА

Кафедра «Финансов и финансового контроля» им.С.А.Сулайманбекова

РАБОЧАЯ ПРОГРАММА

по дисциплине

Налоги и налогообложение

наименование дисциплины

для специальности **«Финансы и кредит», «Банковское дело»**

(шифр, наименование специальности)

форма обучения

дневная

(дневная, дистанционная)

Всего 5 кредитов

Курс 2,3

Семестр 4,5

Количество рубежных контролей (РК) 3

СРС 75 часов,

Экзамен 4,5 семестр

Всего аудиторных часов 75

Всего внеаудиторных часов 75

Общая трудоемкость 150 часов

2.2. Цель и задачи дисциплины, ее место в учебном процессе

Дисциплина «Налоги и налогообложение» входит в перечень обязательного компонента цикла базовых дисциплин. Содержание дисциплины характеризует обеспечение рационального ведения хозяйства организации в условиях рыночных отношений, необходимость достижения высоких конечных результатов с минимальными затратами, оптимальной адаптации организации к изменяющимся рыночным условиям.

Курс «Налоги и налогообложение» является путеводителем в организационных принципах устройства налоговой системы, а также в ознакомлении с налоговой системой КР.

Курс «Налоги и налогообложение» способствует формированию и умению при помощи различных рычагов и инструментов, просчитывать цели и задачи налоговой политики. Вам предоставляется возможность освоить технику механизма исчисления налогов и сборов, а также рассмотреть особенности исчисления прямого и косвенного налогообложения.

Курс «Налоги и налогообложение» даст возможность Вам изучить организацию налоговых служб, контроль за уплатой налогов и ответственность за налоговые правонарушения.

Отправной базой курса «Налоги и налогообложение» являются такие учебные дисциплины как «Экономическая теория», «Статистика», «Макроэкономика», «Микроэкономика», «Экономика», «Финансы», «Бухгалтерский учет». После изучения данного курса изучают такие дисциплины «Финансы организаций», «Бюджетная система», «Финансовый анализ», «Стратегическое планирование».

Цель преподавания дисциплины:

Развитие нужных компетенций для эффективного дальнейшего изучения дисциплин по налогам и налогообложению, а также формирование у будущих специалистов теоретических знаний и практических навыков в области налогов и налогообложения.

Дать студентам базовые теоретические знания в области налогов и налогообложения, необходимые для понимания тенденций развития современной налоговой системы КР, актуальных проблем исчисления налогов в КР, а также сформировать практические навыки по исчислению налогов и сборов, взимаемых в Кыргызской Республике.

Повышение уровня знаний в области налогообложения, понимание и овладение навыками практических расчетов, методологии исчисления и уплаты налогов, сборов, платежей в бюджет и внебюджетные фонды Республики Кыргызстан.

Задачи преподавания дисциплины:

- формирование готовности и умения будущих специалистов финансовой службы к работе в условиях рыночных отношений, посредством изучения налоговой системы КР и зарубежного опыта в области налогообложения;
- формирование знаний и умений, необходимых для осуществления объективного развития своих профессионально важных качеств и соотносить их с требованиями профессии;
- формирование умения применять полученные знания в области налогов и налогообложения в подготовке к профессиональной деятельности и развитию себя в настоящем;
- предоставление возможности создания ориентиров, в постоянно меняющейся экономической ситуации в процессе принятия рационального решения в сфере налогов;
- формирование системы знаний у студентов в области общей теории налогов;
- умение обосновывать общие тенденции в развитии налоговой системы и направления налоговой политики КР;
- показать логические основы механизма налогообложения на примере конкретных налогов и сборов, взимаемых в Кыргызской Республике;
- научить студентов исчислять налоговые платежи.
- повышение уровня налоговой культуры участника курса;
- обучение приемам системного анализа нормативно-правовых актов, регулирующих вопросы налогообложения в Республике Кыргызстан;
- обучение слушателей способности оценивать налоговые последствия в различных хозяйственных ситуациях;
- подготовка кандидатов к сдаче экзамена по программе сертификации в профессиональные бухгалтеры.

2.3. Требования к уровню освоения дисциплины

Компетенции, входящие в результате освоения дисциплины:

а) универсальные:

- общенаучные (ОК):

- ✓ владеет целостной системой научных знаний об окружающем мире, способен ориентироваться в ценностях жизни, культуры (ОК-1);
- ✓ способен использовать базовые положения экономических наук при решении профессиональных задач (ОК-2);

б) профессиональные (ПК):

аналитическая, научно-исследовательская деятельность:

- ✓ способен собрать и проанализировать исходные данные, необходимые для расчета экономических и социально-экономических показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов (ПК-1);
- ✓ способен на основе типовых методик и действующей нормативно-правовой базы рассчитать экономические и социально-экономические показатели, характеризующие деятельность хозяйствующих субъектов, (ПК-2);
- ✓ способен выполнять необходимые для составления экономических разделов планов расчеты, обосновывать их и представлять результаты работы в соответствии с принятыми в организации стандартами (ПК-3);
- ✓ способен анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в отчетности предприятий различных форм собственности, организаций, ведомств и т.д. и использовать полученные сведения для принятия управленческих решений (ПК-7);
- ✓ способен, используя отечественные и зарубежные источники информации, собрать необходимые данные проанализировать их и подготовить информационный обзор и/или аналитический отчет (ПК-9);

В результате изучения курса «Налоги и налогообложение» студенты будут знать:

- основы современной теории налогов и налогообложения, закономерности развития налоговой системы КР, основные направления налоговой политики Кыргызской Республики;
- права, обязанности налогоплательщиков и налоговых органов;
- принципы организации налоговых служб и контроль за уплатой налогов, ответственность налогоплательщиков за нарушения налогового законодательства;

- механизм исчисления, взимания и уплаты, действующих в настоящее время налогов и сборов в Кыргызской Республике;
- технику планирования налоговых рисков в современном бизнесе;
- как осуществлять и реализовать поиск ответов, на поставленные вопросы в самостоятельной работе.

Полученные студентами теоретические знания должны проявиться в практических навыках и значит студенты будут:

Уметь:

- Исчислять налоговую базу;
- Производить расчеты сумм налоговых платежей, подлежащих внесению в бюджет;
- Составлять и решать тесты по налогам и налогообложению;
- Находить решение проблем, возникающих в практической деятельности организаций по исчислению налогов;
- Составлять ситуационные задачи по основам налогообложения;
- Решать стандартные практические ситуации и задачи;
- Самостоятельно производить расчеты по исчислению налоговых платежей;
- Применять целостную систему знаний о налогах и налогообложении, в конкретных жизненных и профессиональных ситуациях, а также при последующих карьерных перемещениях

Владеть:

- владеть знаниями основы теории налогов и налогообложения;
- владеть знаниями об особенностях построения налоговой системы КР;
- исчислять все виды налогов, используя формулы и законодательные нормативы.

Применять:

Стратегии, технологии, методы и инструменты налогообложения в конкретных жизненных и профессиональных ситуациях.

2.4. Объём дисциплины и виды учебной работы

Приложение 3

Вид учебной работы	Кол-во часов	Семестр			
		5			
Общая трудоемкость дисциплины	150	150			
Аудиторные занятия	75	75			
Лекции	50	50			
Лабораторно-практические занятия					
Практические (семинарские) занятия	25	25			
Самостоятельная работа студентов	75	75			
Курсовая работа (проект)					
Реферат (расчетно-графические работы)					
Контрольные работы					
Учебная практика					
Вид итогового контроля (зачет, экзамен)	экзамен				

2.5.СОДЕРЖАНИЕ РАБОЧЕЙ ПРОГРАММЫ

Приложение 4

№	Тема	Кол-во часов			Наглядность, ТСО	Методы обучения	Формируемые компетенции (шифр)
		Всего	Кон	СРС			
1	Роль налогов в формировании финансов государства.		6	6	Презентация	лекции, коллоквиум, дискуссия, опрос	ОК- 1, 2 ПК-1,2,3,7,.9
2	Элементы налога и их характеристика.		6	6	Презентация Схемы	лекции, коллоквиум, дискуссия, опрос	ОК- 1, 2 ПК-1,2,3,7,.9
3	Классификация налогов.		6	6	Презентация Схемы	лекции, мозговой штурм, защита реферата, обзор и анализ эконом.информ.	ОК- 1, 2 ПК-1,2,3,7,.9
4	Налоговая система.		6	6	Презентация Схемы	лекции, коллоквиум, представление эссе дискуссия, опрос,	ОК- 1, 2 ПК-1,2,3,7,.9
5	Налоговая политика.		6	6	Презентация Схемы	лекции, коллоквиум, дискуссия, опрос, представление эссе	ОК- 1, 2 ПК-1,2,3,7,.9
6	Прямое налогообложение.		6	6	Презентация Схемы	лекции, коллоквиум, дискуссия, опрос, Решение практических задач.	ОК- 1, 2 ПК-1,2,3,7,.9
7	Косвенное налогообложение.		6	6	Презентация Схемы	лекции, коллоквиум, дискуссия, опрос, Решение практических задач	ОК- 1, 2 ПК-1,2,3,7,.9
8	Местные налоги		6	6	Презентация Схемы	лекции, коллоквиум, дискуссия, опрос, Решение практических	ОК- 1, 2 ПК-1,2,3,7,.9

						задач.	
9	Специальные налоговые режимы		8	8		лекции, коллоквиум, дискуссия, опрос, Решение практических задач.	ОК- 1, 2 ПК-1,2,3,7,.9
10	Налоговое администрирование		6	6	Презентация Схемы	лекции, коллоквиум, дискуссия, опрос	ОК- 1, 2 ПК-1,2,3,7,.9
11	Налоговый контроль		7	7	Презентация Схемы	лекции, коллоквиум, дискуссия, опрос, сравнение с зарубежным опытом	ОК- 1, 2 ПК-1,2,3,7,.9
12	Налоговое планирование и прогнозирование		6	6	Презентация Схемы	лекции, коллоквиум, дискуссия, опрос, сравнение с зарубежным опытом	ОК- 1, 2 ПК-1,2,3,7,.9
	Всего	150	75	75		,	

2.6. Учебно – методическое обеспечение дисциплины

Основная литература:

1. Налоговый кодекс Кыргызской Республики (с изменениями и дополнениями) Б.2008
2. Налоги и налогообложение. По. редакцией Есеналиевой Б.Б.-Б.: Университет. 2014.175стр
3. Местные налоги. Есеналиева Б.Б., Элакунова Б.Б., Тилекеева Б.С., Буйлашова Г.Д. Университет . 2014.169стр
4. Сборник тестовых заданий по налоговым дисциплинам. Есеналиева Б.Б., Элакунова Б.Б., Тилекеева Б.С., Буйлашова Г.Д. Университет . 2014. 218 стр.
5. Практика и методика исчисления налогов. Есеналиева Б.Б., Элакунова Б.Б., Тилекеева Б.С., Буйлашова Г.Д. Титул принт . 2015. 340стр
6. Налоги. под. ред. Черника В.Г. М., 2007г.,
7. А.А.Тедеев, В.А. Парыгина. Налоги и налогообложение. М., 2006г.
8. Налоги и налогообложение. Т.Ф. Юткина. М., 2005г.

Дополнительная литература:

1. Савицкий А.А. Налогообложение: учеб.пособие.Мн.,Выш.шк.,2007
2. Соколов А.А. Теория налогов М., 2006.
3. Налоги и налогообложение / Под ред. И.А. Майбурова. -М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. -655 с.
4. Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение. -СПб.: Питер, 2007. -288 с.
5. Налоги и налогообложение в СНГ. Бобоев М.Р. и др., Москва, 2004
6. Глухов В. В.,Дольде И.В. Налоги: теория и практика. Уч. Пос., СПб., 2007.
7. Налоги и право. Учебное пособие. Игнатова М., Бишкек, 2006
8. Налоги и налогообложение. Акинин П.В., Жидкова Е.Ю., Москва, 2008
9. Основы налогообложения. Кудяков А.И., Бродский М.Н., Бродский Г.М., СПб, 2002
10. Налоги и налогообложение под ред. Милякова Н.В. Москва , 2009
11. Налоги и налогообложение под ред.Поляк Г.Б. Москва , 2006
12. Алиев Б.Х, Абдулгалимов А.М. Налоги и налогообложение. М.:ЮНИТИ. 2004

13. Барулин С.В. Теория и история налогообложения. М.: Экономист, 2006
14. Заяц Н.Е. Теория налогов. Минск, БГЭУ. 2002
15. Пансков В.Г., Князев В.Г. Налоги и налогообложение М.: МЦФЭР, 2003
16. Толкушин А.В. История налогов в России М. Юрист, 2001
17. Исаев А.А. Очерки теории и политики налогов М., 2004
18. Кугаенко А.А., Белянина М.П. Теория налогообложения М., 1999
19. Пушкарева В. История финансовой мысли и политики налогов М., 2005
20. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Налоги. Люди. Время... или этот безграничный мир налогов. Екб.: «Налоги и финансовое право», 2008. – 576 с
21. Нормативно-правовые акты по налогообложению в КР. Учебное пособие ОО «Центр обучения палаты налоговых консультантов», Бишкек, 2012

2.7. Самостоятельная работа студента

Структура СРС

Приложение 5

№ п/п	Порядковый номер темы (тематика СРС прилагается ниже)	Форма отчетности (<i>предлагаемые</i>)	Кол-во балл
Темы			
1	Темы 1, 2, 10, 12 ¹	Написание рефератов и их защита	до 10
2	Темы 3, 4, 5, 11	Написание эссе и его представление	до 10
3	Тема 6, 7, 8, 9	Создание презентации и их защита	до 10
Итого (студент выбирает 2 вида СРС из предлагаемых 3 видов)			20

Примерные критерии оценки самостоятельной работы

Параметры оценивания	Кол-во баллов
1. Понимание содержания письменной работы (реферата, доклада) через четкую формулировку целей и ее задач:	
• четкое формулирование целей и задач	3
• неполная формулировка целей или задач	2
• непонимание содержания письменной работы	0
<i>Максимально</i>	3
2. Наличие плана выполнения письменной работы (реферата, эссе и др.):	
• наличие плана	2
• отсутствие плана	1
• невыполнение работы	0
<i>Максимально</i>	2
3. Наличие теоретических знаний и умений их преобразования при	

¹ Тематика СРС приводится в следующем разделе, студент сдает одну из рекомендуемых тем

<p>выполнении письменной работы (эссе и др.):</p> <ul style="list-style-type: none"> • наличие и использование всех полученных теоретических знаний и умений, а также их преобразование для конкретных ситуаций в ходе выполнения работы • наличие и использование всех полученных теоретических знаний и умений в ходе выполнения работы • наличие теоретических знаний и практических умений в письменной работе • использование полученных практических умений и их преобразование для конкретных ситуаций • использование полученных практических умений в решении ситуационных задач • отсутствие теоретических знаний и умений в работе <p><i>Максимально</i></p>	<p>5</p> <p>4</p> <p>3</p> <p>2</p> <p>1</p> <p>0</p> <p>5</p>
<p>4. Наличие практических умений при выполнении письменной работы (эссе и др.):</p> <ul style="list-style-type: none"> • широкое использование в работе практических навыков и умений • частичное использование в работе практических умений • отсутствие использования практического умения в работе <p><i>Максимально</i></p>	<p>2</p> <p>1</p> <p>0</p> <p>2</p>
<p>5. Наличие и формулировка выводов, обобщений в создании презентации:</p> <ul style="list-style-type: none"> • точная формулировка выводов и наличие обобщений • наличие выводов • наличие обобщений • отсутствие выводов и обобщений <p><i>Максимально</i></p>	<p>3</p> <p>2</p> <p>1</p> <p>0</p> <p>3</p>
<p>6. Грамматика и стилистика письменной работы (создании презентации):</p> <ul style="list-style-type: none"> • отсутствие грамматических и стилистических ошибок в работе • отсутствие грамматических ошибок в работе • наличие грамматических и стилистических ошибок в работе <p><i>Максимально</i></p>	<p>2</p> <p>1</p> <p>0</p> <p>2</p>
<p>7. Оформление письменной работы в виде презентации:</p> <ul style="list-style-type: none"> • наличие аналитических выводов • наличие графиков и диаграмм, схем • отсутствие графиков и диаграмм, схем <p><i>Максимально</i></p>	<p>3</p> <p>2</p> <p>1</p> <p>3</p>

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ КЫРГЫЗСКОЙ
РЕСПУБЛИКИ

КЫРГЫЗСКИЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ им.
М.РЫСКУЛБЕКОВА

ИНСТИТУТ ФИНАНСОВ, УЧЕТА И КОНТРОЛЛИНГА

Кафедра «Финансов и финансового контроля» им.С.Сулайманбекова

ПРОГРАММА ОБУЧЕНИЯ СТУДЕНТОВ (Syllabus)

по дисциплине

Налоги и налогообложение

наименование дисциплины

для студентов направления, профили/специальности 580100 «Экономика»,
профиль «Финансы и кредит», «Банковское дело»

(шифр, наименование специальности)

дневная

форма обучения

(дневная, вечерняя, дистанционная)

Всего 5 кредитов

Курс 2,3

Семестр 4,5

Количество рубежных контролей (РК) 3

СРС 75 часов,

Экзамен 4,5 семестр

Всего аудиторных часов 75

Всего внеаудиторных часов 75

Общая трудоемкость 150 часов

Бишкек - 2017

Силлабус составлен на основании основе программы учебной дисциплины, разработанной преподавателем Шаршеевой Н.К.. по направлению «Экономика» (специальности) 580100 «Финансы и кредит» утвержденного _____

/документ кем и когда выдан/

Обсужден и рекомендован на заседании кафедры «Финансов и финансового контроля» « ____ » _____ 200_ г. Протокол № _____

Зав.выпускающей кафедрой

«Финансов и финансового контроля» д.э.н., профессор

_____ Чолбаева С.Дж.

Силлабус

Название курса	Налоги и налогообложение
Данные о преподавателе	преподаватель Шаршеева Нурмира Каныбековна, стаж 6 лет , 208 каб.каф. «Финансов и финансового контроля»
Контактные данные	е-mail : nurmira1981@mail.ru , конт.тел. 0555337420, График пребывания на кафедре: среда с 13.30 до 15.00
Количество кредитов	150 часов, 5 кредитов
Дата	5 семестр 2016-2017 г.
Пререквизиты	Микроэкономика, макроэкономика, финансы, бух.учет
Постреквизиты	Бюджетная система, финансы предприятий, общегосударственные налоги
Время проведения	
Лекции	пон. 08.00 ч., ср. 11.50 пт., числитель 11.50
Практические	В каждой группе одно занятие в неделю согласно расписанию в 127 ауд.
Трудоемкость данного курса	Занятия в аудитории – лекции и практические занятия – 2 часа,

3.7.Цель и задачи дисциплины.

Развитие нужных компетенций для эффективного дальнейшего изучения дисциплин по налогам и налогообложению, а также формирование у будущих специалистов теоретических знаний и практических навыков в области налогов и налогообложения.

Дать студентам базовые теоретические знания в области налогов и налогообложения, необходимые для понимания тенденций развития современной налоговой системы КР, актуальных проблем исчисления налогов в КР, а также сформировать практические навыки по исчислению налогов и сборов, взимаемых в Кыргызской Республике.

Повышение уровня знаний в области налогообложения, понимание и овладение навыками практических расчетов, методологии исчисления и уплаты налогов, сборов, платежей в бюджет и внебюджетные фонды Республики Кыргызстан.

Задачи преподавания дисциплины:

- формирование готовности и умения будущих специалистов финансовой службы к работе в условиях рыночных отношений, посредством изучения налоговой системы КР и зарубежного опыта в области налогообложения;
- формирование знаний и умений, необходимых для осуществления объективного развития своих профессионально важных качеств и соотносить их с требованиями профессии;
- формирование умения применять полученные знания в области налогов и налогообложения в подготовке к профессиональной деятельности и развитию себя в настоящем;
- предоставление возможности создания ориентиров, в постоянно меняющейся экономической ситуации в процессе принятия рационального решения в сфере налогов;
- формирование системы знаний у студентов в области общей теории налогов;
- умение обосновывать общие тенденции в развитии налоговой системы и направления налоговой политики КР;
- показать логические основы механизма налогообложения на примере конкретных налогов и сборов, взимаемых в Кыргызской Республике;
- научить студентов исчислять налоговые платежи.
- повышение уровня налоговой культуры участника курса;
- обучение приемам системного анализа нормативно-правовых актов, регулирующих вопросы налогообложения в Республике Кыргызстан;
- обучение слушателей способности оценивать налоговые последствия в различных хозяйственных ситуациях;
- подготовка кандидатов к сдаче экзамена по программе сертификации в профессиональные бухгалтеры.

3.8.Описание курса

В рыночных условиях развитие экономики зависит от устойчивости финансовой системы государства. Основную часть финансовой системы государства составляет

налоговая система. Налоги являются частью финансов, следовательно, налоговые взаимоотношения – это часть финансовых взаимоотношений. Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента образования государства. Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопровождается преобразованием налоговой системы.

Налоги влияют практически на все стороны экономической жизни общества. Поэтому вопрос о налогах является важной народнохозяйственной и социальной проблемой, которая в перспективе нуждается в более глубоком исследовании для выработки обоснованной политики эффективного государственного воздействия на экономику республики.

По изучению дисциплины «Налоги и налогообложение» у студентов формируется целостное представление об основах налогов и налогообложения; закономерностях функционирования современной экономики на макроуровне (роли налоговых поступлений в формировании государственного бюджета); основных особенностях кыргызской экономики в области налогообложения, её институциональной структуры; основах построения, расчета и анализа современной системы показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов на микро- и макроуровне (государственное управление налогами; оптимизация налогов на предприятии); налогового планирования и прогнозирования на уровне предприятия и государства.

Студенты после освоения дисциплины выработают следующие компетенции согласно ГОС ВПО 3 поколения утвержденного МОиН КР.

3.11. Компетенции, входящие в результате освоения дисциплины:

а) универсальные:

- общенаучные (ОК):

- ✓ владеет целостной системой научных знаний об окружающем мире, способен ориентироваться в ценностях жизни, культуры (ОК-1);
- ✓ способен использовать базовые положения экономических наук при решении профессиональных задач (ОК-2);

б) профессиональные (ПК):

аналитическая, научно-исследовательская деятельность:

- ✓ способен собрать и проанализировать исходные данные, необходимые для расчета экономических и социально-экономических показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов (ПК-1);

- ✓ способен на основе типовых методик и действующей нормативно-правовой базы рассчитать экономические и социально-экономические показатели, характеризующие деятельность хозяйствующих субъектов, (ПК-2);
- ✓ способен выполнять необходимые для составления экономических разделов планов расчеты, обосновывать их и представлять результаты работы в соответствии с принятыми в организации стандартами (ПК-3);
- ✓ способен анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в отчетности предприятий различных форм собственности, организаций, ведомств и т.д. и использовать полученные сведения для принятия управленческих решений (ПК-7);
- ✓ способен, используя отечественные и зарубежные источники информации, собрать необходимые данные проанализировать их и подготовить информационный обзор и/или аналитический отчет (ПК-9);

В результате изучения курса «Налоги и налогообложение» студенты будут знать:

- основы современной теории налогов и налогообложения, закономерности развития налоговой системы КР, основные направления налоговой политики Кыргызской Республики;
- права, обязанности налогоплательщиков и налоговых органов;
- принципы организации налоговых служб и контроль за уплатой налогов, ответственность налогоплательщиков за нарушения налогового законодательства;
- механизм исчисления, взимания и уплаты, действующих в настоящее время налогов и сборов в Кыргызской Республике;
- технику планирования налоговых рисков в современном бизнесе;
- как осуществлять и реализовать поиск ответов, на поставленные вопросы в самостоятельной работе.

Полученные студентами теоретические знания должны проявиться в практических навыках и значит студенты будут:

Уметь:

- Исчислять налоговую базу;
- Производить расчеты сумм налоговых платежей, подлежащих внесению в бюджет;
- Составлять и решать тесты по налогам и налогообложению;
- Находить решение проблем, возникающих в практической деятельности организаций по исчислению налогов;
- Составлять ситуационные задачи по основам налогообложения;

- Решать стандартные практические ситуации и задачи;
- Самостоятельно производить расчеты по исчислению налоговых платежей;
- Применять целостную систему знаний о налогах и налогообложении, в конкретных жизненных и профессиональных ситуациях, а также при последующих карьерных перемещениях

Владеть:

- владеть знаниями основы теории налогов и налогообложения;
- владеть знаниями об особенностях построения налоговой системы КР;
- исчислять все виды налогов, используя формулы и законодательные нормативы.

Применять:

Стратегии, технологии, методы и инструменты налогообложения в конкретных жизненных и профессиональных ситуациях.

3.11. Календарно-тематический план распределения часов

Приложение 7

№	Содержание лекции	кол-во конт. час	литература	Компетенции
	1 модуль		Текущий контроль	
Тема 1.	<i>Роль налогов в формировании финансов государства.</i>	6		
1.	Возникновение и эволюция налогообложения		Налоги и налогообложение. Акинин П.В., Жидкова Е.Ю., Москва, 2008	ОК-1, ПК-1
2.	Экономическое содержание налога			
Тема 2.	<i>Элементы налога и их характеристика.</i>	6		
1.	Основные существенные элементы налога и их характеристика.		Налоги и налогообложение. По. редакцией Есеналиевой Б.Б.-Б.: Университет. 2014.175стр	ОК-2
2.	Неосновные факультативные элементы налога и их характеристика. Инвестиционный налоговый кредит.			
Тема 3.	<i>Классификация налогов.</i>	6		
1.	Классификация налогов в зависимости от целей		Налоговый кодекс	ОК-2, ПК-1

	использования.		Кыргызской Республики (с изменениями и дополнениями) Б.2008	
2.	Классификация налогов в зависимости от уровня установления.			
Тема 4.	Налоговая система.	6		
1.	Понятие налоговой системы, ее виды.		Налоги и налогообложение. По. редакцией Есеналиевой Б.Б.-Б.: Университет. 2014.175стр	ОК-2, ПК-2
2.	Структура налоговых систем.			
Тема 5	Налоговая политика.	6		
1.	Содержание, цели и задачи налоговой политики.		Налоги и налогообложение. По. редакцией Есеналиевой Б.Б.-Б.: Университет. 2014.175стр	ПК-2
2.	Виды и методы налоговой политики.			
Тема 6	Прямое налогообложение.	6		
1.	Подходный налог.		Налоги и налогообложение. По. редакцией Есеналиевой Б.Б.-Б.: Университет. 2014.175стр	ПК-3, ПК -9
2.	Налог на прибыль.			
3.	Налоги за пользование недрами.			
	2 модуль		Текущий контроль	
Тема 7	Косвенное налогообложение.	6		
1.	Налог на добавленную стоимость.		Налоговый кодекс Кыргызской Республики (с изменениями и дополнениями) Б.2008	ПК-3, ПК -9
2.	Налог с продаж.			
3.	Акцизный налог			
Тема 8.	Местные налоги	6		
1.	Понятие, сущность местных налогов.		Местные налоги. Есеналиева. Университет 2014.169стр	ПК -9
2.	Местные налоги в КР			
3.	Налог на имущество.			
4.	Земельный налог.			
Тема 9.	Специальные налоговые режимы.	8		

1.	Налогообложение на основе обязательного патента.		Налоговый кодекс Кыргызской Республики (с изменениями и дополнениями) Б.2008	ПК-1, ПК - 9
2.	Налогообложение на основе добровольного патента			
3.	Упрощенная система налогообложения на основе единого налога.			
4.	Налоговый контракт.			
5.	Налогообложение субъектов СЭЗ.			
6.	Режим «Парк высоких технологий»			
Тема 10.	Налоговое администрирование	6		
1.	Сущность и содержание налогового администрирования.		Налоги и налогообложение. По. редакцией Есеналиевой Б.Б.-Б.: Университет. 2014.175стр	ПК-2, ПК - 9
2.	Формы и методы налогового администрирования			
Тема 11.	Налоговый контроль	7		
1.	Налоговый контроль в системе государственного финансового контроля.		Налоговый кодекс Кыргызской Республики	ПК-1, ПК-7
2.	Налоговые проверки			
Тема 12.	Налоговое планирование и прогнозирование	6	Налоги и налогообложение под ред. Милякова Н.В. Москва , 2009	
1.	Основы, методы планирования и прогнозирования			
2.	Государственное и корпоративное налоговое планирование			
	Всего	75ч		

3.13.График самостоятельной работы студентов

График приема самостоятельных работ студента согласуется с преподавателем .

Структура СРС

№ п/п	Порядковый номер темы (тематика СРС прилагается ниже)	Форма отчетности (<i>предлагаемые</i>)	Кол-во балл
Темы			
1	Темы 1 ,2,10,12	Написание рефератов и их защита	до 5
2	Темы 3,4,5,11	Написание эссе и его представление	до10
3	Тема 6,7,8,9	Создание презентации и их защита	до 5

3.14. Литература

1. Налоговый кодекс Кыргызской Республики (с изменениями и дополнениями) Б.2008
2. Налоги и налогообложение. По. редакцией Есеналиевой Б.Б.-Б.: Университет. 2014.175стр
3. Местные налоги. Есеналиева Б.Б., Элакунова Б.Б., Тилекеева Б.С., Буйлашова Г.Д. Университет . 2014.169стр
4. Сборник тестовых заданий по налоговым дисциплинам. Есеналиева Б.Б., Элакунова Б.Б., Тилекеева Б.С., Буйлашова Г.Д. Университет . 2014. 218 стр.
5. Практика и методика исчисления налогов. Есеналиева Б.Б., Элакунова Б.Б., Тилекеева Б.С., Буйлашова Г.Д. Титул принт . 2015. 340стр
6. Налоги. под. ред. Черника В.Г. М., 2007г.,
7. А.А.Тедеев, В.А. Парыгина. Налоги и налогообложение. М., 2006г.
8. Налоги и налогообложение. Т.Ф. Юткина. М., 2005г.
9. Савицкий А.А. Налогообложение: учеб.пособие.Мн.,Выш.шк.,2007
10. Соколов А.А. Теория налогов М., 2006.
11. Налоги и налогообложение / Под ред. И.А. Майбурова. -М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. -655 с.
12. Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение. -СПб.: Питер, 2007. -288 с.
13. Налоги и налогообложение в СНГ. Бобоев М.Р. и др., Москва, 2004
14. Глухов В. В., Дольде И.В. Налоги: теория и практика. Уч. Пос., СПб., 2007.
15. Налоги и право. Учебное пособие. Игнатова М., Бишкек, 2006
16. Налоги и налогообложение. Акинин П.В., Жидкова Е.Ю., Москва, 2008
17. Основы налогообложения. Кудяков А.И., Бродский М.Н., Бродский Г.М., СПб, 2002
18. Налоги и налогообложение под ред. Милякова Н.В. Москва , 2009
19. Налоги и налогообложение под ред.Поляк Г.Б. Москва , 2006
20. Алиев Б.Х, Абдулгалимов А.М. Налоги и налогообложение. М.:ЮНИТИ. 2004
21. Барулин С.В. Теория и история налогообложения. М.: Экономист, 2006
22. Заяц Н.Е. Теория налогов. Минск, БГЭУ. 2002
23. Пансков В.Г., Князев В.Г. Налоги и налогообложение М.: МЦФЭР, 2003
24. Толкушин А.В. История налогов в России М. Юрист , 2001
25. Исаев А.А. Очерки теории и политики налогов М., 2004
26. Кугаенко А.А. , Белянина М.П. Теория налогообложения М., 1999
27. Пушкарева В. История финансовой мысли и политики налогов М., 2005
28. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Налоги. Люди. Время... или этот безграничный мир налогов. Екб.: «Налоги и финансовое право», 2008. – 576 с

29. Нормативно-правовые акты по налогообложению в КР. Учебное пособие ОО «Центр обучения палаты налоговых консультантов», Бишкек, 2012

Электронные курсы:

<http://tic.tsu.ru/www/uploads/nalog/page6.html>

http://abc.vvsu.ru/Books/Teor_nal/page0001.asp

<http://www.alleng.ru/d/econ-nal/econ-nal059.htm>

<http://www.sti.gov.kg>

<http://www.okmot.kg>

3.15. Политика выставления баллов

Примерные критерии оценки самостоятельной работы

Параметры оценивания	Кол-во баллов
1. Понимание содержания письменной работы (реферата, доклада) через четкую формулировку целей и ее задач: <ul style="list-style-type: none"> • четкое формулирование целей и задач • неполная формулировка целей или задач • непонимание содержания письменной работы <i>Максимально</i>	 3 2 0 3
2. Наличие плана выполнения письменной работы (реферата, эссе и др.): <ul style="list-style-type: none"> • наличие плана • отсутствие плана • невыполнение работы <i>Максимально</i>	 2 1 0 2
3. Наличие теоретических знаний и умений их преобразования при выполнении письменной работы (эссе и др.): <ul style="list-style-type: none"> • наличие и использование всех полученных теоретических знаний и умений, а также их преобразование для конкретных ситуаций в ходе выполнения работы • наличие и использование всех полученных теоретических знаний и умений в ходе выполнения работы • наличие теоретических знаний и практических умений в письменной работе • использование полученных практических умений и их преобразование для конкретных ситуаций • использование полученных практических умений в решении ситуационных задач • отсутствие теоретических знаний и умений в работе <i>Максимально</i>	 5 4 3 2 1 0 5
4. Наличие практических умений при выполнении письменной работы (эссе	

и др.):	2
• широкое использование в работе практических навыков и умений	1
• частичное использование в работе практических умений	0
• отсутствие использования практического умения в работе	2
<i>Максимально</i>	
5. Наличие и формулировка выводов, обобщений в создании презентации:	
• точная формулировка выводов и наличие обобщений	3
• наличие выводов	2
• наличие обобщений	1
• отсутствие выводов и обобщений	0
<i>Максимально</i>	3
6. Грамматика и стилистика письменной работы (создании презентации):	
• отсутствие грамматических и стилистических ошибок в работе	2
• отсутствие грамматических ошибок в работе	1
• наличие грамматических и стилистических ошибок в работе	0
<i>Максимально</i>	2
7. Оформление письменной работы в виде презентации:	
• наличие аналитических выводов	3
• наличие графиков и диаграмм, схем	2
• отсутствие графиков и диаграмм, схем	1
<i>Максимально</i>	3

3.16. Политика курса

Политика курса «Налоги и налогообложение» направлена на развитие у студентов знаний, навыков и компетенций, предусмотренных ГОС ВПО по направлению «Экономика» (бакалавриат). Курс адресован студентам, впервые изучающим налоги.

При подготовке специалистов в области управления, курс «Налоги и налогообложение» является одним из важнейших. С одной стороны, налоговые поступления являются основным источником формирования государственного бюджета. С другой стороны, развитие рыночных отношений в нашей стране, рост числа хозяйствующих субъектов, развитие индивидуального предпринимательства обуславливают наличие необходимых знаний в области теории налогов и навыков при исчислении различных налогообложений у будущих профессиональных экономистов.

Прогулы на работе – наказуемы: либо прогулы не оплачиваются, либо сотрудника даже увольняют. Пропуски занятий – те же прогулы. Пропуски занятий – отражают Ваше стремление учиться, и они будут учитываться при выведении окончательной оценки по курсу. В виду специфичности данного курса, Ваша оценка будет занижена на полбалла каждый раз, когда задание не будет сдано вовремя. *Обязанность студента* - быть в аудитории и учиться. Непредвиденные события, такие как болезнь, конфликты дома или другое, дают Вам право пропустить занятие. В этом случае Вы должны информировать преподавателя о случившемся и заранее сдать задание. Присутствовать на своем рабочем

месте и при этом не выполнять рабочих обязанностей – приводит к наказаниям. Все задания по этому курсу ДОЛЖНЫ БЫТЬ ЗАВЕРШЕНЫ ДО НАЧАЛА ЗАНЯТИЙ, зафиксированных в семестровом расписании. Задания, сданные позднее установленного срока, получают оценку ниже установленной, и это, в свою очередь, влияет на окончательную оценку по курсу. Работа, которая по расписанию должна проводиться в аудитории, также влияет на работу всей группы. Если, при выполнении задания Вас нет на занятии, и Вы не выполняете отведенную для Вас часть работы, то Вы будете наказаны так же, как и за пропуски занятий.

Во время проведения занятий студенту необходимо быть терпеливым, проявлять самостоятельность в обучении, уметь выслушивать и уважать мнение своего коллеги, возражения формулировать в корректной форме, не опаздывать на лекции, во время занятий отключать сотовые телефоны, не пропускать занятия (за каждое пропущенное занятие - минус 1 балла от итоговой оценки), активно участвовать в учебном процессе, всегда быть в поисках новой литературы;

Учебно-методические материалы
КУРС ЛЕКЦИЙ
«Налоги и налогообложение»

4.1. Учебно-методические материалы лекционного курса

Тема 1. Роль налогов в формировании финансов государства

1.1. Возникновение и эволюция налогообложения

1.2. Экономическое содержание налога

1.3. Функции налогов и принципы налогообложения

1.4. Современные принципы налогообложения

1.1. Возникновение и эволюция налогообложения

Налоги как основной источник образования государственных финансов известны с незапамятных времен. Ни одно государство, в какие бы то ни было времена, не могло обходиться без взимания налогов со своих граждан. Налогообложение, являясь элементом экономической культуры, присуще всем государственным системам как рыночного, так и нерыночного типа хозяйствования. Еще в XIII-XII вв. до Рождества Христова имеется упоминание о подушном налоге в Вавилоне. Примерно к этому времени относятся первые известия о поголовном налоге в Китае и Персии. Во времена первых династий фараонов взимался земельный налог в Египте. Налоги выступали необходимым звеном экономических отношений с момента возникновения государства и до разделения общества на классы. Средства, получаемые от уплаты налогов, расходовались на укрепление городов, содержание армий, строительство кораблей, дорог, сооружение храмов, устройство праздников, раздачу материальных благ неимущим.² В развитии налогообложения можно выделить три периода, каждый из которых характеризуется теми или иными особенностями.

Первый период включает хозяйственные системы древнего мира и средних веков и отличается неразвитостью и случайным характером налогообложения. Первоначально налоги существовали в виде бессистемных платежей, носящих преимущественно натуральную форму: барщина, участие в походах, продовольствие, фураж, снаряжение для армии и др.

По мере развития и становления товарно-денежных отношений налоги постепенно принимают денежную форму. Если прежде налоги взимались в основном на содержание армий и дворцов, возведение укреплений вокруг городов, строительство храмов и дорог, то со временем они становятся основным источником доходов для денежного содержания государства.

Одной из первых организованных налоговых систем, многие черты, которой находят отражение и в современной системе налогообложения, является налоговая система Древнего Рима. На ранних этапах развития Римского государства налоговые механизмы использовались исключительно для финансирования военных действий. Граждане Рима облагались налогами в соответствии с их достатком на основании заявления о своем имущественном состоянии (прообраз декларации о доходах) и семейном положении. Сумма налога определялась специально избранными чиновниками. В IV-III веках до н.э. развитие налоговой системы привело к возникновению как общегосударственных, так и местных (коммунальных) налогов. Однако единой налоговой системы в тот период не существовало, и налогообложение отдельных местностей определялось лояльностью местного населения к метрополии, а также успехами в военных действиях государства. Развитие государственных институтов Рима способствовало проведению кардинальной налоговой реформы, в результате которой появился первый всеобщий денежный налог - трибут. Основным налогом государства выступил поземельный налог. Налогами облагались также недвижимость, рабы, скот и иные объекты. Кроме прямых, появились и косвенные налоги, например налог с оборота при торговле рабами. Уже в Римской империи налоги выполняли не только фискальную функцию, но и функцию регулятора тех или иных экономических отношений.

В Европе XVI-XVII вв. развитые налоговые системы отсутствовали. Повсеместно налоговые платежи носили характер разовых изъятий. Сбором налогов занимались так называемые откупщики, которые выкупали установленные налоги у государства, внося сумму налога в казну полностью. Далее, заручившись государственными полномочиями, откупщик осуществлял сбор налогов с населения, учитывая и свою прибыль, которая достигала 1/4 цены откупа.

Второй период развития налогообложения (конец XVII в. - начало XVIII в.) характеризуется тем, что налоги становятся основным источником доходной части бюджета государства. В этот период происходит формирование первых налоговых систем, включающих прямые и косвенные налоги. Особую роль играли акцизы, взимавшиеся, как правило, у городских ворот со всех ввозимых и вывозимых товаров, а также подушный и подоходный налоги.

Одновременно с развитием государственного налогообложения начинает формироваться научная теория налогообложения, основоположником которой является шотландский экономист и философ Адам Смит (1723-1790 гг.). Он впервые сформулировал принципы налогообложения, дал определение налоговым платежам, обозначил их место в финансовой системе государства, а также определил, что налоги для плательщика являются показателем свободы, а не рабства.

²Скрипниченко В. А.. Налоги и налогообложение. Питер 2011г.

Третий период развития налогообложения начал свою историю с XIX в. и отличался уменьшением количества налогов и большим значением права при их установлении и взимании. Постепенно в обществе наряду с развитием финансовой науки происходит становление научно-теоретических воззрений на природу, проблему и методику налогообложения. Во второй половине XIX века многие государства предприняли попытки воплотить научные воззрения на практике.

Венцом финансовой науки явились налоговые реформы, проведенные после первой мировой войны и полностью обоснованные научными принципами налогообложения. Именно тогда была заложена основа современной налоговой системы, в которой прямые налоги заняли ведущие позиции. В то же время необходимо признать, что человечество до сих пор не придумало идеальной налоговой системы. Финансовая наука и сегодня не может ответить однозначно на многие вопросы, касающиеся налогообложения. Постоянные налоговые реформы в развитых странах свидетельствуют о перманентном процессе создания оптимальной и обоснованной системы налогообложения.

Налоги возникли вместе с товарным производством, разделением общества на классы и появлением государства, которому требовались средства на содержание армии, судов чиновников и другие нужды. Таким образом, налоги это порождение государства, и в этом своем качестве они в принципе могут существовать вне товарно-денежных отношений. Например, в некоторых ранних общественных формациях главными доходами государства были различного рода натуральные поборы.

1.2. Экономическое содержание налога

Налог как всякая экономическая категория характеризуется через сущность и формы ее проявления. Налог относится к числу финансовых категорий, имея с ними ряд общих черт: субъекты, объекты и функции. Субъектами этих отношений являются государство, физические и юридические лица, объектом – доходы, полученные в результате первичного распределения стоимости созданного продукта. Заработная плата, рента, процент и прибыль – источники налога. Часть этих доходов перемещается из частного сектора в государственный, что означает *мену формы собственности доходов*, полученных обществом. Это – первая сущностная черта налоговых отношений.

Вторая сущностная черта налога – это особый экономический институт, характеризующий правила поведения субъектов экономических отношений и оформленный в современном обществе нормами права. В таком своем качестве налог становится *формой принудительного изъятия денежных средств в доход государства*, но одновременно – осознанной необходимостью. Налог, понимаемый как осознанная общественная необходимость отчуждения части полученных доходов, подчеркивает особую роль государства, призванного выполнять функции, которые невозможно и нецелесообразно переложить на любого другого субъекта экономических отношений. Общество нанимает и оплачивает содержание государственного аппарата, возлагая на него определенные функции, реализация которых решает задачи всего общества, но каждого из его граждан по-разному.³

Отсюда следует третья характерная черта налога – *индивидуальная безэквивалентность*. Это означает, что государство не обязуется вернуть каждому налогоплательщику столько же, сколько он перечислил в государственную казну. Такое и невозможно, поскольку, во-первых, содержание государственного аппарата стоит денег, а, во-вторых, теряется смысл изъятия.

Отличительной особенностью отношений налогоплательщика с государством является переход права собственности на денежные средства, ранее принадлежавшие плательщику налога, к государству. Однако это не единственный признак налога. Отличать налог от других видов платежей следует и по таким признакам, как строго обязательный характер, индивидуальная безвозмездность (безвозвратность), установление в законодательном порядке, внесение в бюджет или внебюджетные фонды в точно определенных размерах и в определенный срок, обеспечение платежеспособности публичной власти.

Определение понятия «налог» тесно связано с категорией «государство». Оно зависит не только от раскрывающих данное понятие теоретических концепций, господствовавших в определенное время у каких-либо наций и народов, но и от уровня развития самого государства, состояния его экономики (базиса) и социально-политических отношений. Знакомства со структурой налогов достаточно для того, чтобы судить о том, на какой ступени развития находится государство. Если в структуре налогов сделан акцент на косвенном и имущественном налогообложении, то, вероятнее всего, мы имеем дело со слаборазвитой в промышленном отношении страной. Если же в структуре налогов преобладают прямые налоги, объектом которых выступают доходы граждан, юридических лиц, их имущество, то это свидетельствует о том, что речь идет о высокоразвитой экономике.

На каждом этапе развития общества понятие «налог» все более уточняется, дополняется новыми характеристиками. Данный процесс осуществляется одновременно с развитием теоретических воззрений на государство, на основные цели его функционирования, формы существования и методы управления обществом, совершенствованием парадигмы развития и самой финансовой науки, изучающей, как известно, наиболее рациональные пути формирования и использования дефицитных денежных ресурсов *на протяжении определенного времени*.⁴

³Мусакожоев Ш. М. Экономика.

⁴Рысалиева М. Ш. Налоги и налогообложение. Б.: 2010 г.

Объективным экономическим содержанием налога как экономической категории является необходимость со стороны государства принудительного изъятия части созданной добавленной стоимости на финансирование государственных функций. Любая экономическая категория – это отражение результата очень длительных и сложных отношений. Всестороннее знакомство с экономической категорией возможно через систему основных понятий, определений и характеристик. Для налога это следующие положения:

- налоговая форма перераспределения доходов в пользу казны имеет смысл в моделях с рыночными структурами, поэтому понятие «налог» уже означает смену собственника или превращение частной собственности в государственную;
- налоговое изъятие всегда принудительно и не предполагает индивидуальной эквивалентности и возвратности;
- налогообложение не тождественно целевому финансированию, а представляет собой одностороннее движение стоимости в денежной форме, направленное в централизованные фонды финансовой системы.

При рассмотрении роли налогов в формировании доходов бюджетов разных уровней необходимо классифицировать доходы по видам:⁵

1. за счет налоговых поступлений;
2. за счет неналоговых видов доходов;
3. за счет безвозмездных перечислений.

Самые собираемые налоги в бюджет: подоходный налог с физических лиц, налог на добавленную стоимость, налог на прибыль и имущественные налоги (земельный и с имущества). Возникает вопрос, а в каком размере определить величину налоговой ставки, чтобы в бюджет поступала максимальная сумма налогов. Ученый А. Лаффер построил количественную зависимость между прогрессивностью налогообложения и доходами бюджета в виде параболической кривой. Кривая Лаффера показывает связь между налоговыми ставками и объемом налоговых поступлений, выявляет такую налоговую ставку, при которой налоговые поступления достигают максимума. Кривая дает ответ на вопрос: «При какой ставке налогов, налоговые поступления в бюджет максимальны?» При дальнейшем повышении ставки мотивация предпринимательской деятельности ослабевает, падают объемы производства и уменьшаются налоговые отчисления. Лаффер предполагал в качестве оптимального значения рассматривать 30% налоговой ставки.

Связь бюджета и налогов имеет двухсторонний и неразрывный характер. Налоги как основной элемент доходов бюджета обеспечивают финансирование всей структуры и его расходных статей.

Роль налогов в формировании доходов государственного бюджета определяется показателями удельных весов:

- налоговых поступлений в общей сумме доходов бюджета;
- отдельной группы налогов (например, прямых или косвенных) в общей сумме доходов бюджета;
- конкретного налога (например, налога на прибыль организаций) в общей сумме доходов бюджета;
- отдельной группы налогов в общей сумме налоговых поступлений;
- конкретного налога в общей сумме налоговых поступлений.

Эти показатели с разной степенью детализации характеризуют значимость налогов в формировании доходов государственного бюджета в целом и налоговых поступлений в частности.

1.3. Функции налогов и принципы налогообложения

Изъятие государством в свою пользу определенной части валового внутреннего продукта в виде обязательного взноса и составляет **сущность налога**. За счет налоговых взносов формируются финансовые ресурсы государства, аккумулируемые в его бюджете и внебюджетных фондах.

Социально - экономическая сущность, внутреннее содержание налогов проявляется через их функции. **Функция налога** - проявление его сущности в действии, способ выражения его свойств. Функция показывает, каким образом реализуется общественное назначение данной экономической категории как инструмента стоимостного распределения и перераспределения доходов.⁶

На практическом уровне налогообложение выполняет несколько функций, в каждой из которых реализуется то или иное назначение налогов. При этом все функции налогов тесно взаимосвязаны и реализуются в совокупности друг с другом.

Фискальная функция является основной, она означает изъятие денежных средств в казну. Фискальная функция характерна для всех государств во все периоды существования и развития. Данная функция отражает сущность налогов как особого централизованного инструмента финансовых отношений, посредством которого реализуется главное предназначение налогов: формирование и мобилизация финансовых ресурсов государства, а также аккумуляция в бюджете средств для выполнения общегосударственных или целевых государственных программ.⁷

⁵ Налоги и налогообложение. Учебное пособие. Б.: 2012 г.

⁶ Биримкулова К. Д., Налоговая система КР, Б.:2011 г.

⁷ Налоговый Кодекс КР, Б.:2013 г.

Изначально налоги во всех государствах вводились в целях выполнения фискальной функции, т. е. обеспечения государства источниками денежных средств для финансирования государственных расходов. Затем государства в большей или меньшей степени начали использовать налоговые ставки и налоговые льготы в целях регулирования социально-экономических процессов. Таким образом, налоги стали выполнять **регулирующую функцию**, т. е. оказывать влияние на воспроизводство (стимулировать или сдерживать его темпы, увеличивать или уменьшать накопление капитала и платежеспособный спрос населения), а также способствовать решению различных социальных задач (таких, как защита низкооплачиваемых лиц, осуществление эффективной демографической политики и др.). Следовательно, посредством данной функции государство может стремиться к достижению целей экономического роста, активизации инвестиций и выравнивания совокупного спроса и предложения.⁸

Распределительная (социальная) функция налогов состоит в перераспределении общественных доходов между отраслями и различными категориями населения. В некоторых социально-ориентированных странах (Швеция, Норвегия, Швейцария) почти на официальном уровне признается, что налоги представляют собой плату высокодоходной части населения менее доходной за социальную стабильность.

Стимулирующая функция раскрывает непосредственное влияние налогов на усиление или ослабление накопления капитала, увеличение или уменьшение платежеспособного спроса и другие экономические процессы. Данная функция означает использование налогов для стимулирующего или дестимулирующего воздействия на экономику, прежде всего через перераспределение национального дохода.

Контрольная функция, благодаря которой оценивается эффективность налогового механизма, обеспечивает контроль за движением финансовых ресурсов, выявляет необходимость внесения изменений в налоговую систему и бюджетную политику.

Осуществление контрольной функции налогов, ее полнота и глубина в известной мере зависят от налоговой дисциплины. Суть ее в том, чтобы налогоплательщики (юридические и физические лица) своевременно и в полном объеме уплачивали установленные законодательством налоги.

Вопрос о том, насколько эффективно государство может использовать регулируемую функцию налогов, является одним из центральных в теории налогообложения. История развития теорий налогов - это история борьбы двух основных направлений в экономической теории - монетаризма и кейнсианства.

Приверженцы монетарных методов, к которым относились также основоположники классической политэкономии и теории налогов А. Смит и Д. Рикардо, считали, что налоги в основном должны выполнять фискальную функцию и быть нейтральными относительно экономических процессов. Кейнсианцы отстаивали необходимость усиления государственного регулирования экономики с помощью финансовых регуляторов, в том числе налогов.

На различных этапах экономического развития при проведении налоговых реформ приоритетными становились то монетарные, то кейнсианские подходы к совершенствованию налогообложения.

На данном этапе развития рыночной экономики, четко выявляется необходимость использования налогов в качестве финансовых регуляторов: идет поиск интеграции неоклассических (монетаристских) и кейнсианских моделей, создания новой теории налогов, которая вобрала бы в себя положительные элементы различных направлений финансовой науки, разработанных в прошлом.

В настоящее время в экономической системе общества налоги играют одну из важнейших ролей, при помощи которой регулируются различные ситуации в экономике. Но вместе с тем налоговая доля в составе ВВП должна быть оптимальной, т.е. «золотая середина» определяется на стадии бюджетного планирования (прогнозирования) исходя из потребности государства в финансовых ресурсах и необходимости сохранения (создания) системы эффективного функционирования экономики.

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

Использование налогов в качестве основного источника доходов государства требует разработки определенных правил или принципов налогообложения. Наиболее ярко и точно они были сформулированы шотландским экономистом и философом Адамом Смитом в его книге «Исследование о природе и причинах богатства народов», опубликованной в 1776 г. Эти принципы налогообложения прошли испытание временем, актуальны и сегодня, и по праву их называют классическими.⁹

⁸Пансков В.Г., Князев В.Г.. Налоги и налогообложение. М.: МЦФЭР, 2003 г., с.25

⁷ Худяков А.И., Бродский М.Н. и др. Налоги и налогообложение. Учебное пособие (Серия «Право и экономика») СПб: «Европейский дом», 2002 г., с.89.

⁹ А. Смит Исследование о природе и причинах богатства народов. М.- 1935 г.

Принцип всеобщности. Данный принцип означает, что все граждане государства, проживающие в нем и пользующиеся его защитой и покровительством, должны платить за это определенные налоги.

Принцип справедливости. Этот принцип утверждает равномерность распределения налогов между гражданами. Граждане каждого государства должны принимать материальное участие в поддержании правительства соразмерно доходам, которые они получают, проживая в данном государстве.

Принцип определенности. Представленный принцип означает, что налог, который гражданин обязан платить, должен быть точно определен, а не произволен: время, способ и сумма платежа должны быть в точности известны налогоплательщику. В качестве комментария к этому правилу можно привести слова итальянского ученого-финансиста Ф. Нитти, считавшего, что неопределенность – худшее из всех зол, какое только можно себе вообразить для податного законодательства.

Принцип удобства. Данный принцип означает, что каждый налог должен взиматься в такое время и таким способом, которые представляют наибольшие удобства для плательщика. Практически это правило говорит о необходимости устранения формальностей и упрощения акта уплаты налога: уплата налога не получателем дохода, а предприятием, на котором он работает; приурочивание налогового платежа ко времени получения дохода (сбор урожая) и т. д. С точки зрения этого принципа наилучшими являются налоги на потребление, когда уплата налога сливается с актом покупки.

Принцип экономии и дешевизны. Согласно этому принципу всякий налог должен быть взимается таким образом, чтобы из рук народа извлекалось, возможно менее сверх того, что поступает в государственную казну, а также отмену налогов, доходы по которым не окупают затраты на сборы. Это требование рационализации системы обложения и сокращения издержек взимания. История знает примеры, когда в казну поступало лишь 20% средств, собираемых откупщиками. Расходы по сбору современных налогов составляют проценты от суммы налога и зависят как от организации налоговой работы, так и от самих налогов. И то, и другое для нас представляет серьезную проблему, поэтому пятый принцип А. Смита и сегодня очень актуален.

Современные принципы налогообложения

Сегодня эти принципы расширены и дополнены в соответствии с духом нового времени современными принципами.

Принцип однократности налогообложения. Один и тот же объект налогообложения может облагаться налогом одного вида за один и тот же период времени только единожды. Многократное обложение дохода или капитала недопустимо. Примером осуществления этого принципа служит замена в развитых странах налога с оборота, где обложение оборота происходило по нарастающей кривой, на НДС, где вновь созданный чистый продукт облагается налогом всего один раз вплоть до его реализации.

Принцип гибкости и подвижности налогов. При изменении экономической ситуации в обществе и потребности государства в налоговых поступлениях могут быть введены новые виды налогов или изменены ставки действующих налогов или может быть полная отмена неэффективных налогов.

Принцип выбора надлежащего источника и объекта обложения помогает определить на каждом этапе развития государства наиболее приоритетные объекты налогообложения, а также источники доходов, из которых будут осуществляться налоговые поступления.

*Принцип политической ответственности.*¹⁰ Налоговая система должна быть построена для убеждения налогоплательщиков в том, что они платят налоги для своего же блага. Политическая система должна точно выражать предпочтения налогоплательщиков. Если налогоплательщик не чувствует возмещения от уплаченных налогов со стороны государства, то они стремятся уклониться от уплаты налога.

В новом НК КР, вступившим в действие с января 2009 года, выделены следующие принципы налогообложения.¹¹

- 1) законность налогообложения;
- 2) обязательность налогообложения;
- 3) единство налоговой системы;
- 4) гласность налогового законодательства;
- 5) справедливость налогообложения;
- 6) презумпция добросовестности налогоплательщика;
- 7) презумпция правомерности;
- 8) определенность налогообложения.

Нормы налогового законодательства не могут противоречить принципам, установленным Налоговым Кодексом.

Данные принципы, установленные НК, имеют большое значение для кыргызской налоговой системы. Они способствуют стабилизации налоговых отношений и придают налогообложению долговременный характер действия.

¹⁰ Налоговый кодекс КР, Б.: 2013 г.

¹¹ Налоговый кодекс КР, Общая часть, ст.5, гл. 1. Бишкек, 2010 г.

1.4. История развития системы налогообложения в Кыргызской Республике

Одним из самых первых упоминаний о кыргызах и их стране, можно найти в китайских исторических сочинениях, которые относятся к 209-201 гг. до н.э. Исходя из информативного материала «Исторических записок» (Шици) СымаЦяня, В.В. Бартольда уточняет, что впервые название «кыргыз» встречается в связи с историческими событиями 201 г. до н.э., когда хунны на севере подчинили себе царство Гэнгунь (китайская транскрипция слова «кыргыз»).

В «Китайских известиях о народах Южной Сибири, Центральной Азии и Дальнего Востока» упоминается о «хакяньсах» (или кыргызах), к которым «в 17 г. (643 г.) цзяньгуньцы отправили посланника принести в дань (китайскому двору) соболиные шубы и соболиные шкуры. Вплоть до годов правления Тяньбао (742-756 гг.) представление дани не прекращалось».¹²

Следующее упоминание о кыргызах и их государстве в составе империи гуннов в китайской летописи появляется лишь спустя столетие, когда хунский каган Маодунь- Огуз-хан завоевал древнее владение Кыргыз. Позднее кыргызы воевали в составе хуннских войск против Китая. В 99 г. до н.э. правителем кыргызов был назначен плененный гуннами китайский военачальник Ли Лиин, который в 90 г. до н.э. во главе кыргызской конницы в составе гуннских войск нанес поражение китайцам.

В 1 веке до н.э. могущество державы гуннов пришло в упадок. Часть гуннов стала постепенно смещаться на запад, увлекая с собой других кочевников. В то время, часть кыргызов проникла из Центральной Азии на свою новую родину- Енисей. Историки назвали это движение кочевников «великим переселением народов».

По сведениям китайских источников, енисейские кыргызы своего правителя называли Азг (Ажо). Ставка Ажо находилась в Жашыл-Тоо (Зеленая гора). Он принимал все политические и военные решения, назначал на высшие посты лиц из своего окружения.

В китайских исторических летописях есть сведения о том, что отдельные роды почитали своих мифических предков, а так же духов, которым приносили жертвы: «Каждую пятую и восьмую луну собирались для жертвоприношения духам. У кыргызов до сих пор сохранились культ божеств Тенгри, Умай-Эне, Жер-Суу и Тайуу. Ежегодно посылали важного сановника приносить жертву предкам в той пещере, где они из роды в год обитали».¹³

Население государство енисейских кыргызов насчитывало до полумиллиона человек, не считая зависимых племен, которые жили в горных и таежных местностях и платили дань кыргызам пушниной. Таежные племена попали в вассальную зависимость от кыргызов и находились в кыргызском государстве на положении кыштымов (рабов- иноплеменников). Кыргызские беки взимали с кыштымов дань, совершали на месте их обитания грабительские набеги, захватывали пленных, которых заставляли работать в своем хозяйстве.

Сборщики налогов называли – дагами. Население платило налоги пушниной, привлекались к государственными общественным работам, а воинскую обязанность несли все совершеннолетние мужчины. По призыву вождя они должны были являться в полном боевом вооружении и участвовать в военных походах на своем коне. В войсках кыргызов была строгая дисциплина. «Законы их очень строги. Произведшего замешательство перед сражением, не выполнившего посольской должности, подавшего неблагоприятный совет государю, как и за воровство, приговаривают к отсечению головы».

Для периода раннего средневековья были характерны постоянные войны и далекие походы, обогащающие верхушку и мало что дающие простому народу. Велась постоянная борьба за Великий шелковый путь, т.к. государства по территории, которых проходили караваны, получали определенный налог. Обычно торговцы платили налоги товарами, которые они провозили. По трансконтинентальной торговой трассе, протяженность в 7 тыс. км шли купцы с торговыми караванами иногда насчитывали 10 тыс. вьючных животных. К кыргызам на Енисей ходили небольшие караваны – в 25 тыс. верблюдов. Одна ветвь уходила к енисейским кыргызам, она так и называлась – «Кыргызский путь».

Поборы с завоеванных стран и областей были тяжелыми, кроме подушного налога, тюрки взимали подати с ремесла, добычи и выплавки золота, серебра, меди и железа, торговли и рыбной ловли. Для надзора за полным поступлением налогов на места направлялись специальные смотрители. К поборам с кочевого и оседлого населения следует прибавить ежегодную дань или дары, поступавшие периодически, от таких стран, как Китай, Иран и Византия. Кроме материальных богатств, подвластные кочевые племена вынуждены были платить самый тяжелый налог- «налог кровью». Они выставляли дополнительные контингенты войск, в обязанность которых входило нанесение удара, и, следовательно, именно они несли наибольшие потери.

Все подданные государства должны были платить налог (свой долг) государству. Согласно «Кутадгубилик» Юсуфа Баласагына податное население называли райятами (подданными). Малоземельные и безземельные крестьяне-аккары-работали как издольщики на участках, принадлежащих знати. Причем, урожай делился на три части: одна часть урожая выплачивалась государству, другая – владельцу земли – арендатору, третья – доставалась самому издольщику. Если же издольщики при обработке арендуемого

¹²Темиралиева А. С. Налоговая система Кыргызстана в XIX веке, Журнал Налоги и налогообложение

¹³ Асанов Т. Развитие налоговой системы Кыргызстана. КТМУ, Вестник 2(12)2009 г., статья.

участка использовали рабочий скот, сельскохозяйственный инвентарь и засевали поля семенами землевладельцев, то доля урожая аккаров уменьшалась.

Тема 2. Элементы налога и их характеристика

2.1. Основные существенные элементы налога и их характеристика

2.2. Неосновные факультативные элементы налога и их характеристика

2.1. Основные существенные элементы налога и их характеристика

Число налогов велико, и структура их различна, тем не менее, для каждого из них должны быть определены налогоплательщики и элементы налога. Если законодатель по какой-то причине не установил или не определил хотя бы один из них, то обязанность налогоплательщика не может считаться установленной. В этой ситуации в ряде случаев налогоплательщики имеют все законные основания не уплачивать налог, а в ряде случаев - уплачивать налог наиболее выгодным для себя способом. Четкое определение элементов налога способствует планированию развития бизнеса, определению финансового результата предпринимательской деятельности, что особенно важно при рыночных отношениях.

В законодательных актах государства устанавливаются конкретные методы построения и взимания налогов, т.е. определяются элементы налога.

В новом Налоговом Кодексе КР предусмотрено, что налог считается установленным лишь в том случае, когда именно данным Кодексом определены налогоплательщики и элементы налогообложения, а именно:¹⁴

- 1) объект налогообложения;
- 2) налоговая база;
- 3) ставка налога;
- 4) налоговый период;
- 5) порядок исчисления налога;
- 6) порядок уплаты налога;
- 7) сроки уплаты налога.

Объектом налогообложения являются права и/или действия, с наличием которых возникает налоговое обязательство. Объект налогообложения по каждому виду налога определяется в соответствии с Налоговым кодексом КР.

Налоговой базой является стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения, на основании которой исчисляется сумма налога.

Ставкой налога является величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы. Ставка налога устанавливается в процентах или в абсолютной сумме на единицу измерения налоговой базы. По методу установления различают ставки твердые (на каждую единицу налогообложения определен фиксированный размер налога, независимо от получаемого плательщиком размера дохода, например 100 сом за гектар пашни), и процентные, или долевы (устанавливаются в виде доли от объекта налогообложения, например 12% с каждого сома налогооблагаемого дохода). Долевые ставки могут быть пропорциональными (устанавливаются в виде единого фиксированного процента к объекту обложения независимо от его величины), прогрессивными (процент изъятия возрастает по мере роста величины объекта обложения), регрессивными (уменьшаются по мере роста облагаемой базы).¹⁵

При налогообложении устанавливаются и комбинированные ставки, в которых сочетаются два вида ставок: твердые и долевы. Они применяются при таможенном обложении, расчете сумм акцизных платежей. Например, установлена ставка акциза на сигареты с фильтром в размере 60 сом за 1000 шт.+5% от стоимости товаров.

Налоговым периодом является период времени, за который определяется налоговая база и исчисляется сумма налога. Например, по налогу на прибыль налоговым периодом является год, а по налогу на добавленную стоимость - месяц или квартал. Если такой период не установлен, налоговым периодом является день возникновения налогового обязательства.

Порядок исчисления налога. Налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога, подлежащую уплате за налоговый период, путем умножения налоговой базы на налоговую ставку, исходя из налоговых льгот и освобождений.

Порядок уплаты налогов. Налог уплачивается:

- 1) всей суммой налога или по частям;
- 2) с отсрочкой или рассрочкой;
- 3) до или на дату возникновения налогового обязательства;
- 4) непосредственно налогоплательщиком или от его имени;

¹⁴ Налоговый кодекс КР от 17 октября 2008 года, ст.32.

¹⁵ Рысалиева М. Ш. Налоги и налогообложение. Б.: 2010 г.

5) непосредственно по месту нахождения налогоплательщика или обособленного подразделения;

6) в наличной или безналичной денежной форме.

Порядок уплаты налога устанавливается применительно к каждому налогу отдельно. Существуют три основных способа уплаты налога:

- 1) по декларации;
- 2) у источника дохода;
- 3) кадастровый.

Сроки уплаты налогов определяется календарной датой или истечением периода времени, а также указанием на событие, которое должно произойти. Устанавливаются применительно к каждому налогу отдельно согласно требованиям Налогового Кодекса КР.

По мнению ученых-экономистов, существуют и другие элементы налогообложения.¹⁶

Субъект налога (налогоплательщик) - физическое или юридическое лицо, на которое законом возложена обязанность уплачивать налог.

Носитель налога - лицо, которое фактически уплачивает налог.

Источник налога - доход субъекта (заработная плата, прибыль, процент, рента), из которого уплачивается налог.

Единица обложения - единица измерения объекта (по подоходному налогу - денежная единица страны, по земельному налогу - гектар, акр и т.д.)

Налоговый оклад - сумма налога, уплачиваемая субъектом с одного объекта.

2.2. Неосновные факультативные элементы налога и их характеристика

Налоговые льготы - полное или частичное освобождение от налогов субъекта в соответствии с действующим законодательством. Самой важной налоговой льготой является необлагаемый минимум - наименьшая часть объекта, полностью освобожденная от налога (например, минимальная заработная плата). В зависимости от того, на изменение какого элемента структуры налога - объекта налогообложения, налоговой базы или окладной суммы - направлена льгота, они могут быть разделены на три группы:

- 1) изъятие (выведение из-под налогообложения отдельных предметов);
- 2) скидки (льготы, которые направлены на сокращение налоговой базы);
- 3) налоговый кредит, под которым понимают льготы, направленные на уменьшение налоговой ставки или окладной суммы. Понятие «кредит» условно и не означает, что все виды налогового кредита являются возвратными, а пользование налоговым кредитом - платным.¹⁷

Инвестиционный налоговый кредит — это форма изменения срока исполнения налогового обязательства, при которой налогоплательщику предоставляется возможность уменьшить платежи по налогу на прибыль организации с последующей уплатой суммы кредита и процентов.

Носитель налога - лицо, которое фактически уплачивает налог.

Источник налога - доход субъекта (заработная плата, прибыль, процент, рента), из которого уплачивается налог.

Единица обложения - единица измерения объекта (по подоходному налогу - денежная единица страны, по земельному налогу - гектар, акр и т.д.).

Налоговая система - совокупность взаимосвязанных налогов, взимаемых в стране, и методов налогообложения, сбора и использования налогов, а также налоговых органов.

Брутто-эффект налогообложения - издержки, равные сумме чистого сокращения производственной выгоды и чистого сокращения размеров потребительской выгоды, которые возникают в результате создаваемых налогообложением изменений, вносимых в процесс распределения ресурсов.

Государственная налоговая служба - государственная структура, поддерживающая единую систему контроля за соблюдением налогового законодательства, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в бюджет и внебюджетные фонды налогов и других обязательных платежей.

Двойное налогообложение (англ. Doubletaxation).

Двойное налогообложение - одновременное обложение одних и тех же доходов или одних и тех же капиталов:

- либо различными видами налогов в пределах одной страны (экономическое двойное налогообложение);

- либо одними и теми же видами налогов в разных странах (международное двойное налогообложение).

Конфискационное налогообложение (англ. Confiscatorytaxation).

Конфискационное налогообложение - налогообложение по чрезмерно высоким ставкам, которое может привести к банкротству компаний.

Кумулятивная налоговая система (англ. Accumulativetaxsystem).

¹⁶ Налоговый кодекс КР от 17 октября 2008 года, ст.32

¹⁷ Миляков Н.В. Налоги и налогообложение: Учебник. – 7-е изд., перераб. и доп. М.:ИНФРА-М, 2009 г., с.22

Кумулятивная налоговая система - исчисление налогов нарастающим итогом, выражающееся в определении суммы дохода от налога на конкретную дату года, а также суммы налоговых льгот, право на которые имеет плательщик к этому сроку.
Многоступенчатое налогообложение (син. Каскадное налогообложение англ. Multi-stagetaxation; Cascadetaxation).

Многоступенчатое налогообложение - косвенное обложение одного и того же товара на последовательных стадиях его производства и распределения без учета налогов, уплаченных на более ранних стадиях.¹⁸

Налоги (англ. Taxes).

Налоги - обязательные платежи, взимаемые центральными и местными органами государственной власти с физических и юридических лиц. Налоги служат одним из средств регулирования экономических процессов, хозяйственной жизни. По уровню взимания налоги делятся на федеральные, республиканские и местные. По виду объектов налогообложения налоги делятся на прямые, и косвенные. Налоги и налоговые ставки различны в разных странах и периодически изменяются.

Налоговая политика (син. Бюджетно-налоговая политика).

Налоговая политика - система мер, проводимых государством в области налогов и налогообложения. Налоговая политика выражается в видах применяемых налогов, величинах налоговых ставок, установлении круга налогоплательщиков и объектов налогообложения, в налоговых льготах.

Налоговое законодательство (син. Налоговое право, англ. Taxlegislation; Taxationlaw).

Налоговое законодательство - подотрасль финансового права; совокупность правовых норм, устанавливающих виды налогов, действующих в стране, налоговые ставки, порядок взимания налогов, налоговые льготы. Налоговое законодательство регулирует отношения, связанные с возникновением, изменением и прекращением налоговых обязательств, устанавливает налоговые санкции.

Обычно налоговое законодательство входит в компетенцию высших законодательных органов страны, но в определенных пределах нормы налогового регулирования устанавливают и высшие исполнительные органы в лице правительства или министерства финансов.

Налоговый учет (англ. Taxregistration).

Налоговый учет - комплексный учет налоговых платежей всех зарегистрированных и незарегистрированных налогоплательщиков, осуществляемый на уровне юридических лиц.

Налогообложение - процесс установления и взимания налогов в стране. Налогообложение включает определение величин налогов и их ставок, а также порядка уплаты налогов и круга юридических и физических лиц, облагаемых налогами.

Налогоплательщик (син. Субъект налогообложения, англ. Taxpayer; Subjectoftaxation фр. Assujetti).

Налогоплательщик - юридическое и физическое лицо, которое в соответствии с законом обязано уплачивать налоги.

Прогрессивное налогообложение (англ. Graduatedtaxation).

Прогрессивное налогообложение - система налогообложения, при которой налоговые ставки возрастают (ступенчатым образом) по мере роста облагаемого дохода налогоплательщика.

Пропорциональное налогообложение (англ. Proportionaltaxation).

Пропорциональное налогообложение - система налогообложения, при которой налоговые ставки постоянны и не зависят от величины облагаемых доходов. При этом суммы налогов прямо - пропорциональны величинам облагаемых доходов.

Реальное налогообложение.

Реальное налогообложение - система налогообложения, при которой налоговые ставки установлены в абсолютной сумме независимо от величины дохода.

Регрессивное налогообложение (син. Дегрессивное обложение).

Регрессивное налогообложение - система налогообложения, при которой налоговые ставки уменьшаются (ступенчатым образом) по мере роста облагаемого дохода налогоплательщика.

Самоначисление (англ. Self-taxation).

Самоначисление - система налогообложения, при которой налогоплательщик производит самостоятельный расчет налоговой базы, предоставляет налоговую декларацию и уплачивает налог.

Тарифная номенклатура (англ. Tariffnomenclature).

Тарифная номенклатура - система пошлин, налогов и платежей.

Экономические эффекты налогообложения (англ. Economiceffectsoftaxation).

Экономические эффекты налогообложения - способы воздействия налогообложения на поведение налогоплательщиков. При введении нового налога некоторые лица меняют свое экономическое поведение с целью минимизировать его влияние.

Налоговый оклад - сумма налога, уплачиваемая субъектом с одного объекта.

Использование налоговых льгот или преференций является характерным примером прямого воздействия на процессы регулирования и стимулирования. Полное освобождение от уплаты отдельных

¹⁸ www.google.ru

налогов, базой которых служит доход или прибыль, используется государствами, как правило, для развития новых отраслей экономики или сфер деятельности, для стимулирования инвестиций в малоосвоенные или неблагоприятные регионы страны. Подобные налоговые освобождения практикуются, в основном, сроком на 3-5 лет. В российской налоговой практике в самом начале экономических реформ предусматривалось полное освобождение в течение двух лет от налога на прибыль совместных предприятий с иностранным капиталом, что способствовало притоку в страну прямых иностранных инвестиций.

Гораздо дольше существовала льгота малым предприятиям, которые освобождались от налога на прибыль полностью в течение первых двух лет с момента организации и частично - в течение двух последующих лет. Под льготное налогообложение во многих странах подпадает прибыль, направляемая на выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ. Льготами по уплате налогов нередко имеют право пользоваться организации инвалидов, предприятия, использующие на производстве наемный труд представителей социально уязвимых групп населения. Налоговое законодательство предусматривает и такую форму освобождения от налогов, как инвестиционный налоговый кредит, представляющий собой направление налогов в течение определенного договором времени не в бюджет, а на инвестиции данного конкретного налогоплательщика.¹⁹

В отличие от полного налогового освобождения частичное налоговое освобождение представляет собой систему налоговых льгот для определенной части предпринимательского дохода, что обеспечивает избирательность и гибкость применяемых форм государственного регулирования экономики. В частности, в этом случае используются такие экономические, финансовые и налоговые рычаги, как ускоренная амортизация, уменьшенная по времени против общих правил, или дифференцированная налоговая ставка, отсрочка и рассрочка уплаты налога, создание свободных от налогообложения различных резервных, инвестиционных и иных фондов и другие конкретные виды налоговых льгот и преференций.

Тема 3. Классификация налогов

3.1. Классификация налогов в зависимости от целей использования

3.2. Классификация налогов в зависимости от уровня установления

3.1. Классификация налогов в зависимости от целей использования

Вся совокупность законодательно установленных налогов, сборов, пошлин и других платежей подразделяется на группы по определенным критериям, признакам и особым свойствам.

По способу обложения и взимания налоги подразделяются на *прямые и косвенные*.

Прямые налоги - налоги на доходы и имущество: подоходный налог и налог на прибыль корпораций (фирм); на социальное страхование и на фонд заработной платы и рабочую силу (так называемые социальные налоги, социальные взносы); поимущественные налоги, в том числе налоги на собственность, включая землю и другую недвижимость; налог на перевод прибыли и капиталов за рубеж и другие. Они взимаются с конкретного физического или юридического лица. Прямые налоги подразделяются на *реальные и личные*. *Реальные* налоги наибольшее распространение получили в первой половине XIX века. К ним относятся поземельный, домовый, промысловый, налог на ценные бумаги. *Личные* налоги включают подоходный, налог на прибыль корпораций, на доходы от денежных капиталов, налог на прирост капитала, налог на сверхприбыль, налог на наследие и дарение, имущественный и подушный.²⁰

Прямые налоги трудно перенести на потребителя.²¹ Из них легче всего дело обстоит с налогами на землю и на другую недвижимость: они включаются в арендную и квартирную плату, цену сельскохозяйственной продукции.

Косвенные налоги - налоги на товары и услуги: налог на добавленную стоимость; акцизы (налоги, прямо включаемые в цену товара или услуги); на наследство; на сделки с недвижимостью и ценными бумагами и другие. Они частично или полностью переносятся на цену товара или услуги.

Косвенные налоги переносятся на конечного потребителя в зависимости от степени эластичности спроса на товары и услуги, облагаемые этими налогами. Чем менее эластичен спрос, тем большая часть налога перекладывается на потребителя. Чем менее эластично предложение, тем меньшая часть налога перекладывается на потребителя, а большая уплачивается за счет прибыли. В долгосрочном плане эластичность предложения растет, и на потребителя перекладывается все большая часть косвенных налогов.

В случае высокой эластичности спроса увеличение косвенных налогов может привести к сокращению потребления, а при высокой эластичности предложения - к сокращению чистой прибыли, что вызовет сокращение капиталовложений или перелив капитала в другие сферы деятельности.

3.2. Классификация налогов в зависимости от уровня установления

¹⁹ Налоги. Учебное пособие. Под ред Черника Д.Г. М: Финансы и статика, 2004 г., 107с.

²⁰ Рысалиева М. Ш. Налоги и налогообложение. Б.: 2010 г.

²¹ Парыгина В.А., Тедеев А.А. Налоги и налогообложение. Москва, 2010 г.

В зависимости от органов власти, в распоряжение, которого поступают те или иные налоги, различают общегосударственные и местные налоги.

Законодательством Кыргызской Республики представлены *общегосударственные налоги*, которые действуют на территории всей страны и формируют основу доходной части государственного бюджета и, поскольку это наиболее доходные источники, за счет них поддерживается финансовая стабильность местных бюджетов. В Кыргызской Республике, как и в других странах, наиболее доходные источники сосредоточиваются в республиканском бюджете.

В соответствии с Налоговым кодексом Кыргызской Республики существуют следующие общегосударственные налоги:²² налог на прибыль, налог на добавленную стоимость, акцизный налог, подоходный налог, налог с продаж, налог на недр.

Местные налоги это налоги городов, поселков и аильных округов поступающие в их бюджеты на постоянной основе.

Налоговым кодексом определены виды и ставки местных налогов взимаемых на территории Кыргызской Республики. Эти виды налогов в основном регулируются местными кенешами через установление коэффициентов в соответствии с нормами Налогового кодекса. К местным налогам относятся: земельный налог и налог на имущество.

В зависимости от цели и направления использования налоги делятся на общие и специальные. *Общие* предназначены для финансирования текущих и капитальных расходов государственного и местных бюджетов.

Специальные или целевые налоги имеют строго целевые назначения. Они полностью поступают в определенный фонд и предназначаются для решения финансовых задач этого фонда (например, отчисления на социальное страхование, в прежнем налоговом кодексе налог за пользование автомобильными дорогами).²³

По объектам налогообложения налоги делятся на налоги с оборота, налоги на прибыль (доход), налоги на имущество, налоги на фонд оплаты труда. К налогам с оборота относятся налог с продаж, налог на добавленную стоимость. К налогам на прибыль относятся налог на прибыль предприятий (организаций), подоходный налог. Поимущественные налоги: налог на имущество предприятий, земельный налог, налог на имущество физических лиц, а страховые взносы в Пенсионный фонд, страховые взносы в Фонд государственного социального страхования, страховые взносы в фонд обязательного медицинского страхования – налоги в фонд оплаты труда.

Также налоги можно классифицировать по различным признакам:

- по принадлежности предприятий к разным формам собственности (государственной, частной, смешанной);
- по базисному уровню определенного показателя (например, превышение предельного уровня рентабельности, налог на прирост фонда заработной платы).

Налоги можно классифицировать по различным признакам:

- ✓ по принадлежности предприятий к разным формам собственности (государственной, частной, смешанной);
- ✓ по объектам налогообложения (трудовые, природные ресурсы, имущество, доходы граждан, прибыль предприятий);
- ✓ по базисному уровню определенного показателя (например, превышение предельного уровня рентабельности, налог на прирост фонда заработной платы).

Также налоги можно классифицировать по способу взимания налогов. В налоговой практике существует три способа взимания налогов:

- 1) кадастровый;
- 2) изъятие налога до получения владельцем дохода (из источника);
- 3) изъятие налога после получения дохода владельцем (по декларации).

Кадастр - это реестр, который содержит перечень типичных объектов (земли, доходы), классифицируемых по внешнему признаку. Он устанавливает среднюю доходность объекта обложения.

При втором способе налог исчисляется и удерживается бухгалтерией с того юридического лица, которое выплачивает доход субъекту налога.

Третий способ предусматривает подачу налогоплательщиком в налоговые органы декларации, т. е. официального заявления о получаемых доходах.

Тема 4. Налоговая система

4.1. Понятие налоговой системы, ее виды

4.2. Классификация налоговых систем

4.3. Налоговые системы развитых государств

4.4. Налоговое регулирование

4.5. Развитие налоговой системы Кыргызской Республики

²² Налоговый кодекс КР от 17 октября 2008 года, ст. 31

²³ Биримкулова К.Д. Налоговая система КР. Б.: 2012 г.

4.1. Понятие и элементы налоговой системы

«Система» (греч. - systema) означает «целое, составленное из частей». С философской точки зрения система – это целостный комплекс взаимосвязанных элементов, которые, выступая системой более низкого порядка, одновременно представляют собой элемент системы более высокого порядка. *Налоговая система* - это совокупность взаимосвязанных налогов, взимаемых в стране, форм и методов налогообложения, сбора и использования налогов, а также налоговых органов.²⁴ Тедеев А., в своем учебном пособии «Налоги и налогообложение» дает следующее определение: «Налоговая система представляет собой основанную на определенных принципах систему урегулированных нормами права общественных отношений, складывающихся в сфере налогообложения».²⁵

Как и любая система, налоговая система – это целостное явление, состоящее из отдельных частей, элементов. Они объединены общими существенными признаками, целями и задачами, а также находятся в определенной соподчиненности между собой.

По мнению Тедеева А., элементами налоговой системы являются:

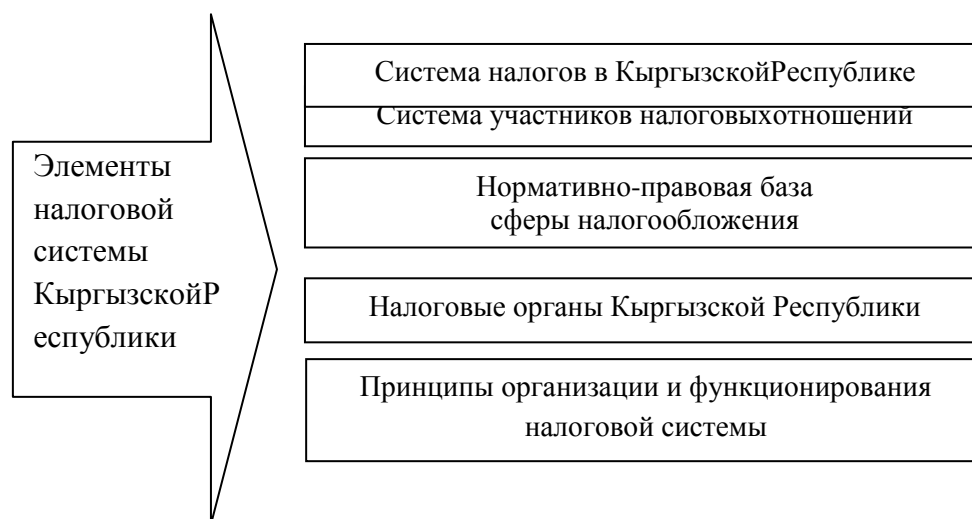
- совокупность налогов и сборов;
- налогооблагающие субъекты (субъекты, которые «обременяют подданных» обязанностями по уплате налогов);
- действующие от их имени налоговые органы;
- налогоплательщики, налоговые агенты их права и обязанности;
- принципы организации и функционирования налоговой системы;
- формы и методы налогового контроля и ответственность за их нарушения;
- нормы налогового права.

По мнению другой группы авторов, налоговая система может быть определена как:²⁶

- совокупность налогов, взимаемых государством;
- компетенция (права и обязанности) государственных органов;
- принципов, форм и методов установления налогов, изменения и отмены;
- методов исчисления и взимания;
- совокупность налоговых органов;
- форм и методов налогового контроля;
- налоговое законодательство и ответственность за его нарушения.²⁷

От того, насколько правильно построена система налогообложения, зависит эффективное функционирование всего народного хозяйства.

Таким образом, налоговая система Кыргызской Республики является совокупностью следующих элементов.²⁸



Система налогов - это совокупность налогов, сборов, пошлин и других приравненных к налогам платежей, взимаемых на территории государства в тот или иной период времени.²⁹ В Кыргызской Республике взимаются общегосударственные и местные налоги, а осуществляется налогообложение по

²⁴ Рысалиева М. Ш. Налоги и налогообложение. Б.: 2010 г.

²⁵ Тедеев А., Парыгина В. Налоги и налогообложение: Учебное пособие, 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Эксмо, 2006 г.

²⁶ Биримкулова К. Д. Налоговая система КР. Б.: 2012 г.

²⁷ Черник Д.Г. и др. Налоги и налогообложение: Учебник. М.: ИНФРА-М, 2001 г., с 31.

²⁸ Налоговый Кодекс КР

²⁹ Биримкулова К. Д. Налоговая система КР. Б.: 2012 г.

специальным налоговым режимам. Основными налогами, посредством которых формируется преобладающая доля бюджетных доходов Кыргызской Республики являются: налог на добавленную стоимость, акцизы, налог на прибыль, подоходный налог и налог с продаж.

Так как налоговые отношения – это охраняемые государством общественные отношения, возникающие в сфере налогообложения,³⁰ то участниками налоговых отношений являются: государство (отношения по установлению налогов); налогоплательщики (отношения по исполнению налоговых обязательств); налоговые органы (контрольные и договорные отношения); уполномоченный налоговый орган (ст.149 НК КР) (отношения по защите прав и интересов) и судебная система (привлечение к ответственности за совершение налоговых правонарушений).

Нормативные правовые акты в сфере налогообложения включают в себя нормы налогового права, которые именуются источниками. Источниками налогового права являются официально определенные внешние формы, в которых содержатся нормы, регулирующие отношения, возникающие в процессе налогообложения – законы и подзаконные акты.

Источники налогового права в Кыргызской Республике можно выстроить по следующей иерархии:

1. Конституция КР, п.3, ст.13 «На территории Кыргызской Республики действует единая налоговая система. Право установления налогов принадлежит ЖогоркуКенешу. Законы, устанавливающие новые налоги и ухудшающие положение налогоплательщиков, обратной силы не имеют»;
2. Международные договоры Кыргызской Республики;
3. Конституционные законы КР;
4. Кодексы КР, в т.ч. Налоговый кодекс КР от 17.10.2008 года;
5. Законы КР;
6. Подзаконные акты.

Налоговым органам Кыргызской Республики отводится важная роль в обеспечении эффективного функционирования налоговой системы. Согласно действующему законодательству органы налоговой службы имеют статус юридического лица, осуществляют налоговое управление и участвуют в реализации налоговой политики Кыргызской Республики.³¹

Принципы организации и функционирования налоговой системы отражены в ст. 5 Налогового кодекса КР. Более подробно принципы расписаны в следующих статьях: принцип законности налогообложения (ст. 6 НК КР); принцип обязательности налогообложения (ст. 7 НК КР); принцип единства налоговой системы (ст.8 НК КР); принцип гласности налогового законодательства (ст.9 НК КР); принцип справедливости налогообложения (ст. 10 НК КР); принцип презумпции добросовестности налогоплательщика (ст. 11 НК КР); принцип презумпции правомерности (ст. 12 НК КР); принцип определенности налогообложения (ст. 13 НК КР).

Для оценки эффективности налоговой системы предлагают два основных фактора.³² Первый – полнота охвата источников доходов в целях обложения их налогом. Это обуславливает тенденцию усложнения налоговой системы, специализацию и дифференциацию форм, методов налогообложения. Второй – минимизация расходов по взиманию налогов. Это предполагает упрощение управления налогами, в том числе через их укрупнение.

4. 2. Классификация налоговых систем

Так как классификация это группировка совокупности по ряду наиболее существенных признаков, то она позволяет свести все разнообразие к небольшому числу групп, тем самым облегчается изучение явлений.

В зависимости от методов налогообложения доходов существуют два вида налоговой системы: *шедулярная* и *глобальная*. В *шедулярной* налоговой системе весь доход, получаемый налогоплательщиком, делится на части - *шедулы*. Каждая из этих частей облагается налогом особым образом. Для разных *шедул* могут быть установлены различные ставки, льготы и другие элементы налога, перечисленные выше. В *глобальной* налоговой системе все доходы физических и юридических лиц облагаются одинаково. Такая система облегчает расчет налогов и упрощает планирование финансового результата для предпринимателей.

Налоговая система Кыргызстана больше склоняется к глобальной налоговой системе, так как доходы физических и юридических лиц при налогообложении не делятся на *шедулы*, т.е. на группы.³³

В зависимости от уровня налоговой нагрузки на экономику страны налоговые системы можно подразделить следующим образом:

³⁰Гедеев А., Парыгина В. Налоги и налогообложение: Учебное пособие, 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Эксмо, 2006 г.

³¹ Налоговый Кодекс КР, Б.: 2010 г., 2012 г., 2014 г.

³²Рысалиева М. Ш. Налоги и налогообложение: Учебник. Б.: 2010 г.

³³Пиримбаев Ж. П., Экономика КР. Б.: КТМУ, 2007 г.

1. *либерально-фискальные*, обеспечивающие налоговые изъятия с учетом платежей социального характера до 30% ВВП; к этой группе относятся налоговые системы США, Австралии, Португалии, Японии и большинство стран Латинской Америки;
2. *умеренно фискальные*, с уровнем налогового бремени от 30 до 40% ВВП; данную группу составляют налоговые системы большинства стран, в частности Швейцарии, Германии, Испании, Греции, Великобритании, Канады и России;
3. *жестко-фискальные*, позволяющие перераспределять посредством налогов более 40% ВВП; такой уровень изъятий обеспечивают налоговые системы Норвегии, Нидерландов, Франции, Бельгии, Финляндии, Дании, Швеции.

В зависимости от доли косвенного налогообложения налоговые системы можно подразделить так:

1. *подоходные*, делающие основной акцент на обложении доходов и имущества, в которых доля поступлений от косвенных налогов не превышает 35% совокупных налоговых доходов; это налоговые системы большинства англосаксонских стран - США, Канады, Великобритании, Австралии;
2. *умеренно косвенные*, равномерно распределяющие налоговую нагрузку на обложение доходов и потребления, в которых доля косвенных налогов составляет от 35 до 50% совокупных налоговых доходов; данную группу составляют налоговые системы развитых стран Европы - Германии, Франции, Италии и др.;
3. *косвенные*, делающие основной акцент на обложении потребления, в котором косвенные налоги обеспечивают более 50% совокупных налоговых доходов; такой уровень косвенного обложения обеспечивают, как правило, налоговые системы развивающихся стран - Аргентины, Бразилии, Мексики, Индии, Пакистана.

В Кыргызской Республике после введения в действие нового Налогового кодекса по итогам исполнения доходной части бюджета за 2009 год было выявлено, что посредством косвенных налогов было аккумулировано порядка 40% доходов. Следовательно, налоговую систему Кыргызстана можно отнести к умеренно косвенным³⁴.

В зависимости от уровня централизации налоговых полномочий налоговые системы классифицируются на³⁵:

1. *централизованные*, наделяющие федеральный уровень управления подавляющим большинством налоговых полномочий и обеспечивающие долю налоговых доходов этого уровня более 65% консолидированных налоговых поступлений; такой уровень централизации обеспечивают налоговые системы Франции, Нидерландов, Австрии и России;
2. *умеренно централизованные*, наделяющие все уровни управления значимыми налоговыми полномочиями и обеспечивающие долю налоговых доходов федерального уровня от 55 до 65% консолидированных налоговых поступлений; данную группу составляют налоговые системы Австралии, Германии, Индии;
3. *децентрализованные*, наделяющие - нижестоящие уровни управления более значимыми налоговыми полномочиями и обеспечивающие долю налоговых доходов федерального уровня до 55% консолидированных налоговых поступлений; к этой группе относятся налоговые системы США, Канады, Дании.

Налоговая система Кыргызской Республики по этой классификации является централизованной, так как согласно действующего налогового законодательства органы местного самоуправления наделены абсолютно незначительными налоговыми полномочиями.

В зависимости от уровня экономического неравенства доходов после их налогообложения налоговые системы можно разделить так:

1. *прогрессивные*, если после уплаты налогов экономическое неравенство налогоплательщиков, оцениваемое по их доходам, сокращается; данную группу составляют налоговые системы практически всех развитых и развивающихся стран;
2. *регрессивные*, если после уплаты налогов экономическое неравенство налогоплательщиков, оцениваемое по их доходам, возрастает; примеры построения таких налоговых систем нам неизвестны.
3. *нейтральные*, если после уплаты налогов экономическое неравенство налогоплательщиков, оцениваемое по их доходам, остается неизменным; сюда можно отнести налоговую систему России.

Налоговая система Кыргызской Республики по данной классификации относится к нейтральной, так как вследствие применения в основном пропорциональных ставок налогов, экономическое неравенство налогоплательщиков после налогообложения остается неизменным.

4. 3. Налоговые системы зарубежных стран

³⁴Биримкулова К. Д. Налоговая система КР. Б.: 2012 г.

³⁵Князев В.Г. Налоговые системы зарубежных стран: Учебник. М.: «Закон и право», 1997 г.

В каждой стране существуют свои виды налоговых систем, либо существенно отличающиеся друг от друга, либо только в некоторых чертах. Свое особое «национальное лицо» имеют налоговые системы США, Японии, Франции, Германии, Швеции, Великобритании, что связано с традициями, накладывающими отпечаток на количественные и качественные характеристики, а также с конкретной социально-экономической ситуацией и соответственно с теми задачами, которые решает налоговая система в тот или иной период времени. Тем не менее, налоговые системы объединяют общие черты, характерные для всех стран.

Налоговая система США характеризуется высокой степенью децентрализации, что выражается в предоставлении местным органам управления достаточных прав и полномочий в мобилизации финансовых ресурсов. Налоги, дающие наиболее крупные и стабильные поступления, направляются в федеральный бюджет, но и местные органы управления обладают значительными собственными источниками за счет местных налогов.

В федеральных доходах преобладают прямые налоги – в основном подоходный налог, который составляет порядка 33% доходов бюджета. Доходы штатов и местных органов власти формируются главным образом за счет косвенных налогов и поимущественного налога.

Налог на доходы корпораций занимает лишь третье место в доходах бюджета. Его основная ставка - 34%, но вносится он ступенчато - 15% за первые 50 тыс. долл. налогооблагаемого дохода, 25% за следующие 25 тыс. долл. и 34% на оставшуюся сумму.³⁶ Кроме того, на доходы в пределах от 100 тыс. до 335 тыс. долл. установлен дополнительный сбор в размере 5%. Такое ступенчатое налогообложение имеет чрезвычайно важное значение для средних и малых предприятий.

Налоги на доходы корпораций взимаются также и в бюджеты штатов. Ставка обычно стабильна, хотя встречается и градуированная шкала штатного налога. Наиболее высок этот налог в штатах Айова - 12%, Коннектикут - 11,5%, округе Колумбия (центр Вашингтон) - 10,25%. Наиболее низкие налоги в штатах Миссисипи - от 3 до 5%, Юта - 5%.

Федеральные акцизные сборы имеют ограниченное значение и скромное место в доходах государственного бюджета. Федеральные акцизы установлены на алкогольные и табачные изделия, из услуг - на дороги и воздушные перевозки.³⁷

Одним из основных источников доходов штатов, которым они делятся с городами, является налог с продаж - косвенный налог на потребление. Некоторые штаты, например Калифорния, взимают налог на деловую активность. Налог включает два элемента. Налогообложение общего годового оборота предприятия обычно в пределах от 1 до 2,5% и налог на фонд заработной платы, который в Калифорнии составляет 1,6%. Таким образом, финансы штатов базируются на подоходном налоге с граждан, налоге с корпораций, налоге с продаж и налоге на деловую активность.

Бюджет муниципалитетов США в основном формируется за счет налога на имущество, на долю которого приходится до 40% доходов.

В **Японии** функционируют государственные налоги и налоги местные.³⁸ При этом более 64% всех налоговых поступлений образуется за счет государственных налогов, а остальные - за счет местных налогов. Затем значительная часть налоговых средств перераспределяется через государственный бюджет Японии путем отчислений от государственных налогов в местные бюджеты.

Налоговая система Японии характеризуется множественностью налогов. Их имеет право взимать каждый орган территориального управления. Но все налоги страны зафиксированы в законодательных актах. Каждый вид государственного налога регулируется законом. Закон о местных налогах определяет их виды и предельные ставки, в остальном - установление ведется местным парламентом.³⁹

Всего в стране 25 государственных и 30 местных налогов. Основу бюджета составляют прямые налоги, которым отдается очевидное предпочтение. Самый высокий доход государству приносит подоходный с юридических и физических лиц. Предприятия и организации уплачивают с прибыли: государственный подоходный налог в размере 33,48%, префектурный подоходный налог в размере 5% государственного, что дает ставку 1,67% прибыли, и городской (поселковый, районный) подоходный налог в размере 12,3% государственного, или 4,12% прибыли. В суммарном итоге в доход бюджета изымается около 40% прибыли юридического лица.

Ко второй группе налогов относятся налоги на имущество, которые юридические и физические лица вносят по одинаковой ставке, обычно это 1,4% стоимости имущества. Переоценка его производится один раз в три года. К этой же группе относятся налог на регистрацию лицензий, гербовый сбор, налог на наследство, налог на ирригацию и улучшение земель.

Среди потребительских налогов Японии основным выступает налог с продаж, взимаемый по ставке 5%. Существенное пополнение бюджета приносят налоги на владельцев автомобилей, акцизы на спиртное, табачные изделия, нефть, газ, бензин, налог на развитие источников электроэнергии, акцизы за услуги: за проживание в гостинице, питание в ресторанах, купание в горячих источниках и т.д. К этой же группе

³⁶ Рысалиева М. Ш. Налоги и налогообложение. Б.: 2010 г.

³⁷ Князев В.Г. Налоговые системы зарубежных стран: Учебник. М.: «Закон и право», 1997 г.

³⁸ Рысалиева М. Ш. Налоги и налогообложение. Б.: 2010 г.

³⁹ Мещерякова О.В. Налоговые системы развитых стран мира: Учебник. М.: «Правовая культура», 2005 г.

относятся и таможенные пошлины. Иногда налог возникает при превышении определенной суммы, на которую оказывается услуга. Например, обед в ресторане не облагается при его стоимости до 7,5 тыс. иен. Если он дороже, то к цене добавляется трехпроцентный налог.

Налоговая система Великобритании двухуровневая: состоит из общегосударственных и местных налогов. Общегосударственные налоги дают 90 % налоговых поступлений.

В Великобритании принята шедулярная форма построения подоходного налога, предполагающая деление дохода на шедулы в зависимости от его источника (зарплата, дивиденды, рента и т.д.).

Главное место среди косвенных налогов занимает налог на добавленную стоимость ставка которой составляет 17,5%.

На долю местных налогов, основу которых составляют обложение имущества, приходится только 10% налоговых доходов.⁴⁰ Муниципалитет может устанавливать и другие налоги на местные нужды. В каждом графстве имеется свой перечень местных сборов.

Управлением и регулированием деятельности налоговой системы страны занимается главный правительственный орган – Казначейство. Оно ответственно за разработку и реализацию общей экономической стратегии.

При всей множественности налогов правительства развитых государств стремятся к их оптимизации. Для всех стран характерно преобладание налогов, взимаемых в центральный бюджет, и подчиненное положение местных налогов. Но в то же время развитие урбанизации приводит к ускоренному росту доходов местных бюджетов, поэтому местные налоги растут наиболее быстрыми темпами, чем общегосударственные.

4.4. Налоговое регулирование

Обеспечение развития страны, решение социальных проблем общества требуют от государства использовать весь арсенал имеющихся у него методов воздействия на экономику. Рыночная экономика вовсе не означает, что государство должно устраняться от процессов управления и регулирования. Напротив, в период создания основ механизма рыночных отношений (современный период развития экономики стран СНГ) усиливается регулирующая роль государства в развитии экономики. Первым, кто это заметил и сделал соответствующий прогноз, был немецкий экономист А. Вагнер (1835-1917гг.). Его расчеты и теоретические выкладки были поистине революционны, так как он один из самых первых понял ограниченность рынка, разделил экономику на два сектора государственный и частный и сформулировал закон возрастающей государственной активности. В соответствии с последним во всех странах, где быстро развиваются рыночные отношения, государственные расходы должны увеличиваться. Кроме того, по мнению А. Вагнера, в условиях рынка именно государственная финансовая политика определяет социальный и научно-технический прогресс. Вместе с тем эти процессы не должны вмешиваться в производственно-финансовую деятельность хозяйствующих субъектов. Государство должно создать необходимые условия для функционирования рыночных механизмов и с их помощью регулировать экономические процессы.

Важнейшим инструментом государства в реализации поставленных целей является налоговая политика. Налоговая политика влияет практически на все социально-экономические сферы страны и неразрывно связана со многими элементами государственного управления, такими как: кредитно-денежная политика, ценообразование, структурная реформа экономики, торгово-промышленная политика и др. Манипулируя налоговой политикой, государство стимулирует экономическое развитие или сдерживает его. Однако главным направлением налоговой политики в конечном итоге является обеспечение экономического роста. Именно с экономическим ростом связываются показатели развития производства и его эффективности, возможности повышения материального уровня и качества жизни.

Использование налоговых льгот или преференций является характерным примером прямого воздействия на процессы регулирования и стимулирования. Полное освобождение от уплаты отдельных налогов, базой которых служит доход или прибыль, используется государствами, как правило, для развития новых отраслей экономики или сфер деятельности, для стимулирования инвестиций в малоосвоенные или неблагоприятные регионы страны. Подобные налоговые освобождения практикуются, в основном, сроком на 3-5 лет. Например, в российской налоговой практике в самом начале экономических реформ предусматривалось полное освобождение в течение двух лет от налога на прибыль совместных предприятий с иностранным капиталом, что способствовало притоку в страну прямых иностранных инвестиций.

Безусловно, изменения в налоговой политике в значительной степени отражают те перемены, которые происходят в экономике, политике и идеологии государства.

Налоговая политика государства имеет все же относительно самостоятельное значение. Кроме того, от результатов проводимой налоговой политики в значительной степени зависит и то, какие коррективы вынуждено вносить государство в свою экономическую политику.

⁴⁰Рысалиева М. Ш. Налоги и налогообложение. Б.: 2010 г.

В настоящий момент приоритетным является использование специальных налоговых режимов как инструментов налогового регулирования. То есть упрощение налогового администрирования можно рассматривать как побочный аспект введения в действие специальных режимов налогообложения.

К позитивным моментам применения специальных режимов как инструмента налогового регулирования можно отнести следующие:

- возможность значительного снижения налоговой нагрузки на определенные сферы экономики;
- повышение инвестиционной активности населения и малого бизнеса;
- отказ от использования схем уклонения от уплаты налогов по общей системе налогообложения, с целью минимизации выплачиваемых государству средств.

Вся совокупность специальных налоговых режимов, действующих на территории КР, должна строиться на общих базовых принципах, которые необходимо закрепить законодательно.

Представляется, что специальные налоговые режимы были введены государством в целях:

- поддержки субъектов малого предпринимательства и развития малого бизнеса;
- поддержки сельскохозяйственного производителя и стимулирования отрасли сельского хозяйства;
- привлечения инвестиций в разработку недр и стимулирования добывающих и связанных с ними отраслей.

Тем самым установление специальных налоговых режимов служит в конечном итоге целям укрепления и дальнейшего развития экономики КР и является реализацией регулирующей функции налога (ее Стимулирующей подфункции).

С другой точки зрения, говоря о целях введения специальных режимов налогообложения, можно выделить следующие:

1. налогового регулирования той или иной отрасли экономики;
2. упрощения налогового администрирования.

Способами обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов являются:

1. налоговый залог;
2. поручительство;
3. пеня;
4. ограничение операций по счетам налогоплательщика в банках;
5. административный арест активов налогоплательщика.

Специальный налоговый режим создается в рамках специальной системы налогообложения, для ограниченных категорий налогоплательщиков и видов деятельности, обязательно включающей в себя единый налог как центральное звено, и сопутствующее ему ограниченное количество других налогов и сборов, заменить которые единым налогом либо нецелесообразно, либо просто невозможно. Хотя, как упрощенная система, специальный налоговый режим, по сравнению с общим режимом налогообложения, можно рассматривать в качестве особого механизма налогового регулирования определенных сфер деятельности. Но это вторичный, а не первичный сущностный признак специального режима.

4.5. Развитие налоговой системы Кыргызской Республики

Система налогообложения в Кыргызской Республике начала свое существование с начала 1992 года. К нормативным правовым актам, устанавливающим нормы, регулирующие налоговые правоотношения относятся: Конституция КР, Налоговый кодекс КР, законы, постановления ЖК КР, указы Президента КР, постановления Правительства КР, а также акты Министерства финансов КР, решения местных государственных администраций и органов местного самоуправления, которые носят общеобязательный характер. Налоговый кодекс КР является основным законом в системе нормативных правовых актов, регулирующих налогообложение в стране.

Традиционно налоговая система выполняет в экономике несколько основных функций. Среди них особо можно выделить сбор необходимых денежных средств для осуществления государственных расходных программ и государственное экономическое регулирование. Обеспечение достаточных доходов государственного бюджета является первостепенной задачей налоговой системы государства.

С 1 июля 1996 г. в Кыргызской Республике введен в действие первый Налоговый кодекс. Он является сводом законоположений по всем налогам, их администрированию, налоговым действиям налогоплательщиков на территории Кыргызской Республики, за исключением таможенных пошлин, сборов и платежей, регулируемых таможенным законодательством. В период с 1996 по 2008 гг. в Налоговый кодекс вносились существенные дополнения и изменения. С 1 января 2009 года введен в действие новый Налоговый Кодекс. Необходимость его принятия в том, что существовавший Налоговый Кодекс КР не соответствовал реальному состоянию экономики и общества, в связи с чем постоянно возникали проблемы у предпринимателей, государственных органов, связанных с взиманием и уплатой налогов. Перед государством стоял вопрос несоответствия налоговой системы реалиям жизни, и оно вынуждено было улучшить налоговое и правовое поле. В новом Налоговом Кодексе была принята более низкая ставка подоходного налога, налога на прибыль и налога на добавленную стоимость, а также сокращены виды местных налогов (с 16 видов они уменьшились до 2).

На сегодняшний день в Кыргызской Республике установлены общегосударственные и местные налоги, а также специальные налоговые режимы. Общегосударственными налогами являются налоги,

устанавливаемые НК КР и обязательные к уплате на всей территории Кыргызской Республики. Местными налогами признаются налоги, устанавливаемые НК КР и вводимые в действие нормативными правовыми актами местных кенешей, обязательные к уплате на территориях соответствующих административно-территориальных единиц.

К общегосударственным видам налогов относятся:

- подоходный налог;
- налог на прибыль;
- налог на добавленную стоимость;
- акцизный налог;
- налоги за пользование недрами;
- налог с продаж.

К местным налогам относятся:

- земельный налог;
- налог на имущество.

К специальным налоговым режимам относятся:

- налог на основе обязательного патента;
- налог на основе добровольного патента;
- упрощенная система налогообложения на основе единого налога;
- налоги на основе налогового контракта;
- налоговый режим в свободных экономических зонах;
- режим «Парк высоких технологий».⁴¹

В тяжелой экономической ситуации она сдерживает нарастание бюджетного дефицита, обеспечивает функционирование всего хозяйственного механизма, позволяет финансировать неотложные государственные потребности и в целом отвечает текущим задачам перехода к рыночной экономике.

Налоговая система КР разрабатывалась с учетом опыта России 20-х годов XX в. и практики тех стран, где налогообложение прошло многовековой процесс развития. Базирующаяся на требованиях рыночной экономики налоговая система призвана.⁴²

- обеспечивать более полную и современную мобилизацию доходов в бюджет, иначе невозможно проводить социально-экономическую политику государства;
- создавать условия для регулирования производства и потребления в целом и по отдельным сферам хозяйства с учетом особенностей формирования и перераспределения доходов различных групп населения.

Давая в целом положительную оценку складывающейся принципиально новой налоговой системе Кыргызской Республики, следует сказать о трудностях, с которыми она столкнулась.

Современная налоговая система Кыргызской Республики характеризуется следующими чертами:

- ✓ базируется на правовой основе, а не на подзаконных актах, как это было ранее. Она пронизывает все финансовые отношения, связанные с перераспределением части совокупного общественного продукта;
- ✓ построена по единым правилам, на едином механизме исчисления сбора платежей, независимо от организационно-правовых форм субъектов хозяйствования и физических лиц. За всеми налоговыми взносами осуществляется единый контроль со стороны налоговых органов;
- ✓ предъявляет к плательщикам одинаковые требования и создает равные стартовые условия формирования доходов путем определения перечня налогов, унификации ставок, упорядочения льгот и механизма их предоставления, невмешательства в использование средств, оставшихся после уплаты налога;
- ✓ обеспечивает более справедливое распределение налогового бремени между отдельными категориями плательщиков, юридическими лицами, усиливает правовую защиту их интересов;
- ✓ учет опыта западных стран дает возможность Кыргызской Республике присоединиться к мировому рынку, включиться в международные экономические интеграционные связи.

Тема 5. Налоговая политика

4.1. Содержание, цели и задачи налоговой политики

4.2. Виды и типы налоговой политики

4.3. Налоговый механизм

4.4. Налоговое регулирование экономики

5.1. Содержание, цели и задачи налоговой политики

Эффективное использование налогов в решении социально-экономических проблем невозможно без четко обоснованной государственной налоговой политики, соответствующей объективным экономическим, социальным и политическим условиям современной экономики. В отличие от стран с развитой рыночной

⁴¹ Рысалиева М. Ш. Налоги и налогообложение. Б.: 2010 г.

⁴² Налоговый Кодекс КР. Б.: 2014 г.

экономикой, имеющей устоявшуюся налоговую систему, более или менее гармоничные взаимоотношения государства с налогоплательщиками, страны с экономикой переходного периода вынуждены заново создавать многие соответствующие институты, формировать налоговую политику, строить налоговую систему.⁴³

Для обоснования налоговой системы на длительную перспективу без четкого определения налоговой политики не обойтись. Нередко понятие налоговой политики рассматривается однобоко, чисто с фискальных позиций. Исходя из сущности налогов, их места и роли в обществе, можно сформировать следующее определение.

Налоговая политика – это составная часть экономической политики государства, направленная на формирование налоговой системы, обеспечивающей экономический рост, способствующей гармонизации экономических интересов государства и налогоплательщиков с учетом социально-экономических ситуаций в стране.⁴⁴

Налоговая политика является одним из самых активных методов государственного регулирования экономики, способным ускорять или замедлять темпы экономического роста. При помощи налогов государство имеет возможность изменять финансовое состояние отдельных секторов экономики, регионов, стимулировать инновации, регулировать внешнеэкономическую деятельность, потребление.

При обосновании налоговой политики следует четко определить *границы налогообложения*.⁴⁵ Многовековая история развития налогов убедительно показывает, что налогообложение имеет определенные пределы. Вопрос поиска критической точки налогообложения занимает умы политиков и ученых на протяжении многих столетий. Общеизвестным является вывод о том, что, во-первых, предел обложения лежит в размерах потребностей государства, для покрытия которых устанавливаются налоги, во-вторых, он заключается в способности юридических и физических лиц уплачивать эти налоги. С учетом социально-экономической ситуации и решаются конкретные вопросы выбора границ налогообложения. Задача определения границы налогообложения усложняется тем, что действует множество факторов, от которых зависит тяжесть налогового времени. В отдельных странах делаются попытки ограничить налоговое бремя законодательными актами. Основопологающим принципом при определении границы налогообложения должен быть принцип способности физических и юридических лиц осуществлять налоговый платеж.

Немаловажное значение в налоговой политике имеет понятие справедливости. Принцип справедливости в налогообложении – относительное понятие, изменяющееся по мере развития производительных сил, культуры, исторических традиций и т.д. Учение справедливости в налогообложении распадается на два вопроса: кто должен платить налоги и как достигнуть уравнительности.

В вопросе о том, кто должен платить налоги, большинство ученых и практиков едины в том, что должен действовать принцип всеобщности налогообложения. Вместе с тем широкое распространение получило мнение о том, что малые доходы должны быть освобождены от налогов. Многие экономисты отмечали, что надо освобождать от налога доход, который обеспечивает условия, необходимые для здоровой жизни, но без какого – либо превышения этого уровня. Величина дохода, который освобождается от налога, различается по странам и временным периодом.

Важную роль для национальной экономики имеет обоснование *оптимального налогового бремени*. Начиная с XIX в. делаются попытки сравнивать налоговое бремя различных стран. Сопоставление налогового бремени связано с целым рядом трудностей: различна покупательная способность денег, нелегко суммировать государственные и местные налоги, сложно классифицировать доходы и расходы, учитывать различия в составе населения.

Разные ученые выдвигали различные подходы к обоснованию налогового бремени. Предполагалось, например, определять его как отношение суммы налогов на душу населения к платежеспособности. Отдельные экономисты считали, что предпочтительнее сравнивать суммы доходов, остающиеся после уплаты налогов. В настоящее время практически все пришли к единому мнению, что наиболее достоверную картину, позволяющую сравнивать отдельные страны, дает доля налогов в валовом внутреннем продукте.

При формировании налоговой политики государства большое значение имеет определение оптимального *соотношения между прямыми и косвенными налогами*. Проанализировав преимущества и недостатки прямого и косвенного налогообложения, многие ученые делают правомерный вывод о том, что финансовая система, базирующаяся только на одном виде налогов, бесперспективна, не может удовлетворять предъявляемым требованиям. Очевидно, что только разумным сочетанием прямых и косвенных налогов может быть создана оптимальная система налогообложения, способная обеспечивать государство достаточным количеством финансовых ресурсов для покрытия его потребностей и в то же время создавать условия для экономического роста.

Налоговая политика стран с развитой рыночной экономикой зависит от стадий циклов воспроизводства. Еще Дж. Кейнс в «Общей теории занятости, процента и денег» отмечал, что основным инструментом регулирования экономики является уровень процентной ставки, также ряд мероприятий в

⁴³Рысалиева М. Ш. Налоги и налогообложение. Б.: 2010 г.

⁴⁴Биримкулова К. Д. Налоговая система КР, Б.: 2012 г.

⁴⁵ Финансы. Учебник под ред. С.И. Лушина, В.А. Слепова. Москва.: ЭКОНОМИСТЪ 2005 г.

налоговой политике, стимулирующих экономический рост и повышение занятости. Подчеркивая особую роль налогов в регулировании пропорций воспроизводства, он называл их «встроенными механизмами гибкости».

История развития зарубежных стран с развитой рыночной экономикой демонстрирует гибкие подходы активного использования налоговой политики в целях регулирования экономики. Например, использование налогов с целью регулирования экономики США – 1983 г. были снижены налоги, что в совокупности с другими мерами способствовало экономическому росту в 1983-1985 гг. Однако в последующие годы рост дефицита государственного бюджета способствовал принятию решения о повышении ставок отдельных налогов в 1990 и 1993 гг.⁴⁶

Содержание налоговой политики во многом определяется принятой долгосрочной концепцией развития налогов. Именно она призвана обеспечить приток инвестиций, способствовать экономическому росту, гармонизации взаимоотношений государства и налогоплательщиков, выравниванию налогового бремени по отдельным экономическим регионам и социальным группам.

Мероприятия, осуществляемые в налоговой сфере, должны быть четко увязаны с политикой государства в области доходов и цен. Особенно тесно связаны между собой налоги и цены. Налоги, их ставки во многом определяют структуру и уровень цены. От того, насколько учтены, взаимосвязаны налоги и цены, во многом зависит сбалансированность пропорций воспроизводства.

Главной целью налоговой политики является обеспечение бюджетов разных уровней финансовыми ресурсами в достаточных объемах. Бесперебойное пополнение бюджетных доходов – основа экономического роста, благосостояние населения, укрепления обороноспособности, решение экологических и других насущных проблем общества. Немаловажное значение осуществление при помощи налогов распределительных и перераспределительных процессов, особенно между центром и регионами.

5. 2. Виды и типы налоговой политики

Будучи составной частью экономической политики, она во многом зависит также от форм и методов экономической политики государства.

Одним из методов налоговой политики выступает **политика максимальных налогов**. С помощью налоговых ставок можно влиять на деловую активность. Так, согласно теории Джона Кейнса, повышение налоговых ставок обуславливает уменьшение доходов, которые остаются после уплаты налогов. Это, в свою очередь, влияет на снижение затрат потребителей, т.е. сокращается совокупный спрос. Под влиянием снижения совокупного спроса сокращаются объемы производства и занятость. В этом случае государство устанавливает достаточно высокие налоговые ставки, сокращает налоговые льготы и вводит большое число налогов, стараясь получить от своих граждан как можно больше финансовых ресурсов, не особенно заботясь о последствиях такой политики. Естественно, что подобный метод налоговой политики не оставляет каждому налогоплательщику и обществу в целом практически никаких надежд на экономическое развитие. Поэтому такая политика проводится государством, как правило, в экстраординарные моменты его развития, такие как экономический кризис или война.

Подобная налоговая политика проводилась в Кыргызстане с самого начала экономических реформ, с первого дня введения налоговой системы в стране в 1992 г. В то же время предпосылок для проведения политики максимальных налогов в это время не существовало, поэтому подобная политика привела к резко негативным последствиям.⁴⁷

- у налогоплательщиков после уплаты налогов практически не оставалось финансовых ресурсов, что делало невозможным расширенное воспроизводство; экономика страны с каждым годом все сильнее сползала в пропасть кризиса, падали темпы роста производства во всех отраслях;

- широкие масштабы приобрело массовое укрывательство от налогообложения, приведшее к тому, что государство собирало по большинству налогов чуть более половины причитающихся средств;

- массовый характер приобрела «теневая экономика», уровень производства в которой, по разным оценкам, достигал от 25% до 40%; укрываемые от налогообложения финансовые ресурсы не шли, как правило, на развитие производства, а переводились на счета в зарубежных банках и «работали» на экономику других стран.

Другой формой проявления налоговой политики является **политика экономического развития**. В этом случае государство ослабляет налоговый пресс для предпринимателей, сокращает свои расходы в первую очередь на социальные программы. Цель данной политики состоит, как видно из названия, в том, чтобы обеспечить приоритетное расширение капитала, стимулирование инвестиционной активности. Такая политика проводится в то время, когда намечается стагнация экономики, грозящая перейти в экономический кризис. Подобные методы налоговой политики, получившей название «рейганомика», были использованы, в частности, в США в начале 80-х годов XX века.

Политика ускоренной амортизации позволяет увеличить амортизационные отчисления, тем самым уменьшается налогооблагаемая сумма прибыли, и обеспечиваются средства для обновления и

⁴⁶ Финансы . учебник под. ред. Лушина С.И., Слепова В.А. Москва.: ЭКОНОМИСТЪ, 2005 г.

⁴⁷ Асанов Т. Критерии эффективности бюджетно–налоговой политики в экономике переходного периода. Статья.

совершенствования производства. Амортизационные льготы ориентированы на стимулирование НТП.

Формами налоговых льгот являются: налоговые скидки и налоговые кредиты.

Например, в Бельгии, Италии, Швеции с налогооблагаемого дохода корпораций исключаются суммы затрат на научные исследования. Во Франции, предусматриваются налоговые кредиты в размере 50% от ежегодного прироста вкладов на научные исследования. В США компаниям дается налоговый кредит в размере 50% стоимости оборудования, которое использует солнечную или ветреную энергию.

При сильной экономике все указанные типы налоговой политики успешно сочетаются. Для стран СНГ характерен первый тип налоговой политики в сочетании с третьим.

Налоговая политика путем стимулирования и развития производства обеспечивает объективные условия функционирования и существования самого государства без усиления налогового бремени. Маневрируя налоговыми ставками, льготами, штрафами, изменяя условия налогообложения, вводя одни и отменяя другие налоги, государство создает условия для ускоренного развития определенных отраслей и производств, способствующих решению актуальных для республики проблем. Так, для Кыргызской Республики важной задачей является ускоренная модернизация сельского хозяйства. В этой связи крестьянско-фермерские хозяйства и другие сельскохозяйственные предприятия освобождены от ряда налогов.

В условиях рыночной экономики любое государство широко использует налоговую политику в качестве определенного регулятора воздействия на негативные явления рынка. Налоги, как и вся налоговая система, являются мощным инструментом управления экономикой в условиях рынка.

Применение налогов является одним из экономических методов управления и обеспечения взаимосвязи общегосударственных интересов с коммерческими интересами предпринимателей, предприятий независимо от ведомственной подчиненности, форм собственности и организационно-правовой формы предприятия. С помощью налогов определяются взаимоотношения предпринимателей, предприятий всех форм собственности с государственными и местными бюджетами, с банками, а также с вышестоящими организациями. При помощи налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, включая привлечение иностранных инвестиций, формируется хозрасчетный доход и прибыль предприятия.

5. 3. Налоговый механизм

Для реализации выработанной налоговой политики необходим соответствующий *налоговый механизм*, представляющий совокупность форм и методов налоговых отношений государства и налогоплательщиков.

Налоговый механизм, формируемый как экономико-правовой способ реализации на практике внутреннего потенциала категории «налог», служит воспроизводственным целям, способствует достижению относительного равновесия между общегосударственными, корпоративными и личными экономическими интересами.

Основной функцией налогового механизма является обеспечение эффективности функционирования налоговой системы, исходя из целей налоговой политики государства. Практическое проведение налоговой политики осуществляется только через налоговый механизм, признан во всех странах основным регулятором экономики.

Таким образом, налоговый механизм представляет собой совокупность организационных, правовых норм и методов управления налоговой системой. Иными словами, налоговый механизм – это комплекс конкретных экономических отношений по поводу методов установления, ведения и взимания налогов, распределения их между бюджетами разных уровней, налогового администрирования, привлечения к ответственности за налоговые правонарушения, алгоритм которых воплощен в совокупности соответствующих законодательных и нормативных правовых актах.

Всю сферу отношений, складывающихся в этом процессе, можно разграничить на следующие элементы:

- налоговое планирование и прогнозирование;
- налоговое регулирование;
- налоговый контроль.

Элементы налогового механизма являются относительно самостоятельные комплексы налоговых действий, и каждый из них подчиняется своим правилам организации, оценки и обобщения. Причем, в рамках каждого из элементов налогового механизма применяются только ему свойственные приемы или техника налоговых действий. Различия методов налогового планирования, регулирования и контроля позволяют установить присущие им закономерности и на этой основе выработать направления совершенствования налогового механизма как системы.

С позиций функционального содержания определение налогового механизма может быть сформировано следующим образом. *Налоговый механизм* – это комплекс трех взаимодействующих финансово-бюджетных сфер деятельности, регламентированный особыми правовыми нормами всего арсенала законодательных актов государства, определяющий установление, оценку плановых, фактически исполненных и прогнозных налоговых обязательств субъектов налоговых правоотношений (налоговое планирование), принятие научно обоснованных мер текущего вмешательства в ход исполнения бюджетов

страны как стимулирующего характера (налоговое регулирование) и санкционных мер воздействия при нарушении норм налогового законодательства (налоговый контроль).⁴⁸

Налоговое планирование – экономически обоснованная система прогнозов налоговых поступлений с учетом реальных экономических условий.⁴⁹

Основная задача планирования – обеспечение качественных и количественных показателей программ социально-экономического развития страны исходя из разработанных и принятых налоговых законов. На государственном уровне роль налогового планирования – анализ поступления налогов, тенденций и факторов роста налогооблагаемой базы. В дальнейшем и на этой основе – определение объемов налоговых поступлений в бюджеты разных уровней.

Налоговое прогнозирование является основой для разработки социально-экономического развития страны, региона, муниципальных образований на определенный период времени. Именно налоговый прогноз позволяет обосновать с учетом объективных экономических условий объемы налоговых доходов на разных уровнях. Без надежного инструментария прогнозирования невозможно выработать эффективную налоговую и бюджетную политику страны. В ходе налогового прогнозирования возможно более четкое обоснование предложений по использованию конкретных налогов, их ставок, льгот по их применению.

В процессе налогового прогнозирования решаются вопросы регулирования налоговых взаимоотношений между центром и регионами, районами, городами, муниципальными образованиями. Особенно много проблем возникает в распоряжении налоговых доходов между центром и субъектами. В условиях жесткой планово-административной системы управления действовал принцип максимальной концентрации всех доходов в централизованный котел с последующим перераспределением. В рыночной экономике подобный принцип межбюджетных отношений малоэффективен. В условиях отхода от жестких административных методов управления государство несет весомый груз расходов по обороне, поддержке отдельных отраслей, образования и науки, экологии, социальной и других сфер. Вместе с тем следует гибко использовать возможности налогов и с учетом конкретной ситуации менять соотношения доходов отдельных бюджетов. Налоговый механизм призван обеспечить оптимальный перечень федеральных, региональных и местных налогов, уровень ставок, коэффициентов их распределения.

Налоговое регулирование является одним из наиболее мобильных элементов налогового механизма. Основная задача налогового регулирования – создание общего налогового климата для внутренней и внешней деятельности организаций, обеспечение преференциальных налоговых условий для стимулирования приоритетных и региональных направлений движения капитала.

Особое место в налоговом механизме принадлежит контролю. Налоговый контроль призван обеспечить полноту поступлений налоговых доходов в бюджет. Уже на ранних стадиях появления налогов государство создавало систему контроля за сбором налогов. Налоговый контроль должен быть всеобъемлющим, пронизывать все этапы воспроизводства. Важной целью налогового контроля является создание условий, препятствующих уходу налогоплательщика от уплаты налога. Для повышения эффективности налогового контроля большое значение имеют не только действия налоговых и иных органов, занятых налоговым контролем, но и формирование соответствующей нормативно-правовой среды. Имеются в виду создание земельного кадастра, кадастра недвижимости, полного реестра налогоплательщиков.

С учетом конкретной экономической ситуации государство может вносить либо частные изменения в налоговую систему, либо кардинально менять ее, т.е. осуществлять налоговую реформу. Главными принципами ее осуществления являются, снижение налогового бремени, особенно для малого бизнеса, упрощение налоговой системы, повышения качества администрирования, выравнивание налогообложения для всех налогоплательщиков. Осуществление налоговой реформы призвано способствовать экономическому росту, развитию предпринимательства.

Налоговая политика представляет собой совокупность экономических, финансовых и правовых мер государства по формированию налоговой системы страны в целях обеспечения финансовых потребностей государства, отдельных социальных групп общества, а также развития экономики страны за счет перераспределения финансовых ресурсов. В этой деятельности государство опирается на функции, присущие налогам, и использует эти функции для проведения активной налоговой политики.

Налоговая политика как специфическая область человеческой деятельности относится к категории надстройки. Между нею и экономическим базисом общества существует тесная взаимосвязь. С одной стороны, налоговая политика порождается экономическими отношениями; общество не свободно в выработке и проведении политики, последняя обусловлена экономикой. С другой стороны, возникая и развиваясь на основе экономического базиса, налоговая политика обладает определенной самостоятельностью: у нее специфические законы и логика развития. В силу этого она может оказывать обратное влияние на экономику, состояние финансов. Это влияние может быть различно: в одних случаях посредством проведения политических мероприятий создаются благоприятные условия для развития экономики, в других - оно тормозится.

⁴⁸Рысалиева М. Ш. Налоги и налогообложение. Учебник. Б.: 2010 г.

⁴⁹Акинин П.В., Жидкова Е.Ю. Налоги и налогообложение. М.: Эксмо, 2008 г., с.76

Научный подход к выработке налоговой политики предполагает ее соответствие закономерностям общественного развития, постоянный учет выводов финансовой теории. Нарушение этого важнейшего требования приводит к большим потерям в народном хозяйстве.

На выбор конкретного варианта решения в области налоговой политики влияют следующие факторы: общая экономическая ситуация в стране, характеризующаяся темпами роста (падения) производства; уровень инфляции; кредитно-денежная политика государства; соответствие между сферой производства, находящейся под государственным контролем, и приватизированным сектором.

В разных странах, даже с примерно разным уровнем экономического развития, степень государственного регулирования экономики различна. Наибольшее влияние государства имеет место в Швеции, в меньшей степени государство занято регулированием в Германии и Японии, а также в США. Налоги выступают одним из важнейших элементов государственного регулирования экономики, являясь одновременно составной частью финансово-экономической системы воздействия на экономику. Можно сказать, что, создавая налоговую систему страны, государство стремится использовать ее в целях определенной финансовой политики. В связи с этим она становится относительно самостоятельным направлением – налоговой политикой.

5.4. Налоговое регулирование.

Обеспечение развития страны, решение социальных проблем общества требуют от государства использовать весь арсенал имеющихся у него методов воздействия на экономику. Рыночная экономика вовсе не означает, что государство должно устраняться от процессов управления и регулирования. Напротив, в период создания основ механизма рыночных отношений (современный период развития экономики стран СНГ) усиливается регулирующая роль государства в развитии экономики. Первым, кто это заметил и сделал соответствующий прогноз, был немецкий экономист А. Вагнер (1835-1917). Его расчеты и теоретические выкладки были поистине революционны, так как он один из самых первых понял ограниченность рынка, разделил экономику на два сектора – государственный и частный и сформулировал закон возрастающей государственной активности. В соответствии с последним во всех странах, где быстро развиваются рыночные отношения, государственные расходы должны увеличиваться. Кроме того, по мнению А. Вагнера, в условиях рынка именно государственная финансовая политика определяет социальный и научно-технический прогресс. Вместе с тем эти процессы не должны вмешиваться в производственно-финансовую деятельность хозяйствующих субъектов. Государство должно создать необходимые условия для функционирования рыночных механизмов и с их помощью регулировать экономические процессы.

Важнейшим инструментом государства в реализации поставленных целей является налоговая политика. Налоговая политика влияет практически на все социально-экономические сферы страны и неразрывно связана со многими элементами государственного управления, такими как: кредитно-денежная политика, ценообразование, структурная реформа экономики, торгово-промышленная политика и др. Манипулируя налоговой политикой, государство стимулирует экономическое развитие или сдерживает его. Однако главным направлением налоговой политики в конечном итоге является обеспечение экономического роста. Именно с экономическим ростом связываются показатели развития производства и его эффективности, возможности повышения материального уровня и качества жизни.

Налоговая политика относится к косвенным методам государственного регулирования, так как она лишь обеспечивает условия экономической заинтересованности или незаинтересованности в деятельности юридических и физических лиц и не строится на базе властно-распорядительных отношений. Одновременно налоговая политика как косвенный метод государственного регулирования более гибко воспринимается экономикой и поэтому более широко применяется в рыночных системах, чем методы прямого государственного регулирования. В каждой стране налоговые системы подвержены непрерывному процессу совершенствования, оказывают влияние на экономические и социальные условия развития, приспособляясь к ним. Создавая налоговую систему страны, государство стремится использовать ее в целях определенной финансовой политики. В связи с этим она становится относительно самостоятельным направлением – налоговой политикой. В основном формы и методы налоговой политики определяются политическим строем, национальными интересами и целями, административно-территориальным устройством, отсутствием или наличием и характером взаимодействия разных форм собственности и некоторыми другими положениями.

Налоговая политика представляет собой совокупность экономических, финансовых и правовых мер государства по формированию налоговой системы страны в целях обеспечения финансовых потребностей государства, отдельных социальных групп общества, а также развития экономики страны за счет перераспределения финансовых ресурсов. В этой деятельности государство опирается на налоговые функции и использует их для проведения активной налоговой политики.

Налоговая политика, как и любая другая политика государства, имеет свое содержание, которое характеризуется последовательными действиями государства по выработке научно обоснованной концепции развития налоговой системы, по определению важнейших направлений использования налогового механизма, а также по практическому внедрению налоговой системы и контролю за ее эффективностью.

В зависимости от длительности периода реализации и стоящих перед ней целей налоговая политика носит стратегический или тактический характер. В первом случае - это налоговая стратегия, во втором - налоговая тактика.

Налоговая стратегия направлена на решение крупномасштабных задач, связанных с разработкой концепции и тенденции развития налоговой системы страны. Налоговая стратегия тесно увязана и вытекает из экономической, финансовой, а также из социальной стратегии соответствующего государства. Она рассчитана на длительную перспективу и поэтому представляет собой долговременный курс налоговой политики.

В отличие от налоговой стратегии налоговая тактика направлена на достижение целей достаточно конкретного этапа развития экономики. Она обеспечивает достижение этих целей путем своевременного изменения элементов налогового механизма.⁵⁰

Стратегия и тактика налоговой политики неразрывно связаны друг с другом. С одной стороны, налоговая тактика представляет собой механизм решения стратегических задач. С другой стороны, стратегия создает благоприятные возможности для решения тактических задач.

Методы осуществления налоговой политики зависят от тех целей, к которым стремится государство, проводя налоговую политику. В современной мировой практике наиболее широкое распространение получили такие методы, как изменение налоговой нагрузки на налогоплательщика, замена одних способов или форм налогообложения другими, изменение сферы распространения тех или иных налогов или же всей системы налогообложения, введение или отмена налоговых льгот и преференций, введение дифференцированной системы налоговых ставок. Налоговая политика проводится (осуществляется) ими посредством методов:

- ❖ Управление заключается в организующей и распорядительной деятельности финансовых и налоговых органов, которая нацелена на создание совершенной системы налогообложения и основывается на дознании и использовании объективных закономерностей ее развития.

- ❖ Информирование (пропаганда) - деятельность финансовых и налоговых органов по доведению до налогоплательщиков информации необходимой им для правильного исполнения налоговых обязанностей. В данном случае имеется в виду информация о действующих налогах и сборах, порядке их исчисления и сроках уплаты и т.п.

- ❖ Воспитание имеет своей целью привитие налогоплательщикам осознанной необходимости добросовестного исполнения ими своих налоговых обязанностей, и предполагает осуществление просветительской работы по разъяснению необходимости налогообложения для государства и общества.

- ❖ Консультирование сводится к разъяснению финансовыми и налоговыми органами лицам, ответственным за исполнение налоговых обязанностей положений законодательства о налогах и сборах, применение которых на практике вызывает у них затруднения.

- ❖ Льготирование — деятельность финансовых органов по предоставлению отдельным категориям налогоплательщиков (плательщиков сборов) возможности не уплачивать налоги или сборы.

- ❖ Контролирование представляет собой деятельность налоговых органов с использованием специальных форм и методов по выявлению нарушений законодательства о налогах и сборах, в конечном счете, нацеленную на достижение высокого уровня налоговой дисциплины среди налогоплательщиков и налоговых агентов.

- ❖ Принуждение есть деятельность налоговых органов по принудительному исполнению налоговых обязанностей посредством применения в отношении недобросовестных налогоплательщиков мер взыскания и других санкций.

Цели налоговой политики не являются чем-то застывшим и неподвижным. Они формируются под воздействием целого ряда факторов, важнейшими из которых являются экономическая и социальная ситуация в стране, расстановка социально-политических сил в обществе. Цели налоговой политики в значительной мере обусловлены также социально-экономическим строением общества, стратегическими задачами развития экономики страны, международными финансовыми обязательствами государства. Поэтому при выработке налоговой политики государство преследует следующие цели:

- экономические - повышение уровня развития экономики, оживление деловой активности, стимулирование хозяйственной деятельности, ликвидация диспропорций;
- фискальные - обеспечение потребностей всех уровней власти в финансовых ресурсах, достаточных для проведения экономической и социальной политики, а также для выполнения соответствующими органами власти и управления возложенных на них функций;

⁵⁰Налоги: Учеб. пособие / Под ред. Д.Г. Черника - М., Финансы и статистика, 2004. - 41 с.

- социальные - обеспечение государственной политики регулирования доходов, перераспределение национального дохода в интересах определенных социальных групп, сглаживание неравенства;
- международные - выполнение международных финансовых обязательств государства, укрепление экономических связей с другими государствами.

Практическое проведение налоговой политики осуществляется через налоговый механизм. Именно налоговый механизм признан в настоящее время во всех странах основным регулятором экономики.

Участие государства в регулировании экономики при проведении налоговой политики осуществляется с помощью таких налоговых инструментов, как налоговая ставка, налоговая льгота, налоговые санкции, налоговая база и некоторые другие. Государство использует при этом как прямые, так и косвенные методы использования налоговых инструментов.

Важным средством осуществления политики государства в области регулирования доходов является налоговая ставка. Она определяет процент налоговой базы или ее части, денежная оценка которой является величиной налога. Изменяя ее, правительство может, не изменяя всего массива налогового законодательства, а лишь корректируя установленные ставки, осуществлять налоговое регулирование. Существенный эффект от проведения налоговой политики достигается за счет дифференциации налоговых ставок для некоторых категорий налогоплательщиков в отдельных регионах, для отдельных отраслей и предприятий. Ставка налога обеспечивает относительную мобильность финансового законодательства, позволяет правительству быстро и эффективно осуществить смену приоритетов в политике регулирования доходов.

Роль налоговой ставки для осуществления государственной политики состоит в возможности использования различных ставок налогов: пропорциональных, прогрессивных и регрессивных. Особенно существенное значение имеют прогрессивные и регрессивные ставки, с помощью которых регулируется не только уровень доходов различных категорий налогоплательщиков, но и формирование доходов бюджетов различных уровней.

Благодаря налоговым ставкам централизованная единая налоговая система является достаточно гибкой, что обеспечивается уточнением ставок налогов и приведением налоговой политики в соответствие с реальной экономической конъюнктурой.

Наряду с налоговой ставкой эффективным средством реализации налоговой политики являются налоговые льготы. Это связано с тем, что соответствующим категориям физических и юридических лиц, отвечающим установленным требованиям, может быть предоставлено полное или частичное освобождение от налогообложения.

Проведению активной налоговой политики способствует также то, что законодательство устанавливает, как правило, многочисленные и разнообразные основания предоставления налоговых льгот, связанные с видами и формами предпринимательской деятельности. Налоговые льготы, применяемые в мировой практике налогообложения, трудно систематизировать, поскольку они могут быть установлены в любых случаях, когда есть заинтересованность государства в развитии предпринимательской деятельности и оно готово стимулировать или, наоборот, не стимулировать определенные отрасли экономики, регионы, виды предпринимательской деятельности.

Предоставляя налогоплательщикам те или иные налоговые льготы, государство прежде всего активизирует воздействие налогового регулятора на различные экономические процессы. Формы и способы предоставления льгот в любом государстве постоянно развиваются. К наиболее типичным используемым формам налоговых льгот следует отнести: полное или частичное освобождение прибыли, дохода или другого объекта от налогообложения, отнесение убытков на доходы будущих периодов, применение уменьшенной налоговой ставки, освобождение от налога (полное или частичное) на определенный вид деятельности или дохода от такой деятельности, освобождение от налога отдельных социальных групп, отсрочка или рассрочка платежа и некоторые другие.

В системе налогообложения ряда стран предусматривается создание специальных инвестиционных фондов, не облагаемых подоходным и некоторыми другими видами налогов.

С помощью налоговых льгот во многих странах поощряются создание малых предприятий, привлечение иностранного капитала, научно-технические разработки, имеющие фундаментальное значение для дальнейшего развития экономики, экологические проекты, стимулируется создание новых высокотехнологичных импортозамещающих производств, способствующих выпуску конкурентоспособной продукции для мирового рынка.

Отдельные налоговые льготы преследуют цель смягчения последствий экономических и финансовых кризисов.

Для поощрения концентрации капитала, обновления производственных фондов, стимулирования внешнеэкономической деятельности государство использует такой вид налоговой льготы, как отсрочка платежа или освобождение от уплаты налога. Полное освобождение налогоплательщиков от уплаты налогов на определенный период получило название "налоговых каникул".

При взимании налога на доходы или прибыль в ряде стран практикуется отнесение убытков текущего года на прибыль либо доходы следующего года или следующих лет. В ряде стран осуществляется налогообложение консолидированных налогоплательщиков, что позволяет в рамках их

баланса производить взаимозачет убытков и прибылей. Нередко используются налоговые скидки в виде возврата корпорациям налогов, ранее уплаченных государству, налоговые льготы первым покупателям новых выпусков акций компаний и др.

В ряде зарубежных стран предоставляются различные виды льгот в зависимости от формы собственности. Например, зачастую объекты, находящиеся в государственной собственности, освобождаются от уплаты земельного налога, нередко устанавливается льготное налогообложение прибыли государственной корпорации и др. Иногда налоговые льготы устанавливаются в зависимости от гражданства с целью стимулирования иностранных инвестиций.

Резкий рост бюджетных расходов во многих странах со всей остротой поставил вопрос об упорядочении предоставления различных налоговых льгот. Это связано с тем, что установление широкого перечня налоговых льгот зачастую приводит к уменьшению налоговой базы, вследствие чего для сохранения необходимого государству уровня налоговых поступлений оно прибегает к установлению более высоких налоговых ставок. Кроме того, льготное регулирование нарушает основной принцип равенства обложения всех налогоплательщиков, независимо от вида их деятельности, и создает неравные условия для предприятий в различных сферах экономики.

Использование налоговых льгот или преференций является характерным примером прямого воздействия на процессы регулирования и стимулирования. Полное освобождение от уплаты отдельных налогов, базой которых служит доход или прибыль, используется государствами, как правило, для развития новых отраслей экономики или сфер деятельности, для стимулирования инвестиций в малоосвоенные или неблагоприятные регионы страны. Подобные налоговые освобождения практикуются, в основном, сроком на 3-5 лет. В российской налоговой практике в самом начале экономических реформ предусматривалось полное освобождение в течение двух лет от налога на прибыль совместных предприятий с иностранным капиталом, что способствовало притоку в страну прямых иностранных инвестиций.

Гораздо дольше существовала льгота малым предприятиям, которые освобождались от налога на прибыль полностью в течение первых двух лет с момента организации и частично - в течение двух последующих лет. Под льготное налогообложение во многих странах подпадает прибыль, направляемая на выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ. Льготами по уплате налогов нередко имеют право пользоваться организации инвалидов, предприятия, использующие на производстве наемный труд представителей социально уязвимых групп населения. Налоговое законодательство предусматривает и такую форму освобождения от налогов, как инвестиционный налоговый кредит, представляющий собой направление налогов в течение определенного договором времени не в бюджет, а на инвестиции данного конкретного налогоплательщика.⁵¹

В отличие от полного налогового освобождения частичное налоговое освобождение представляет собой систему налоговых льгот для определенной части предпринимательского дохода, что обеспечивает избирательность и гибкость применяемых форм государственного регулирования экономики. В частности, в этом случае используются такие экономические, финансовые и налоговые рычаги, как ускоренная амортизация, уменьшенная по времени против общих правил, или дифференцированная налоговая ставка, отсрочка и рассрочка уплаты налога, создание свободных от налогообложения различных резервных, инвестиционных и иных фондов и другие конкретные виды налоговых льгот и преференций.

Достижение цели формирования необходимых финансовых ресурсов для органов власти всех уровней обеспечивается путем установления в общегосударственном законодательстве системы федеральных, региональных и местных налогов. Широкое применение во многих экономически развитых странах получила практика предоставления права регионам и муниципалитетам устанавливать надбавки к общефедеральным налогам.

Важным элементом налогового механизма являются налоговые санкции. Они, с одной стороны, являются инструментом в руках государства, нацеленным на обеспечение безусловного выполнения налогоплательщиком налоговых обязательств, с другой стороны, налоговые санкции нацеливают налогоплательщика на использование более эффективных форм хозяйствования. Налоговые санкции представляют собой косвенную форму использования налогового механизма, они непосредственно не воздействуют на эффективность хозяйствования. Кроме того, их действенность определяется эффективностью работы контролирующих органов.

Формирование налоговой базы также является серьезным инструментом налоговой политики государства, поскольку от этого зависит увеличение или уменьшение налоговых обязательств различных категорий налогоплательщиков. Это создает дополнительные стимулы или, наоборот, ограничения для расширения производства, инвестиционных проектов и соответствующего роста (снижения) экономического развития.

Система налогообложения большинства стран предусматривает, в частности, различные виды формирования налоговой базы, связанной с амортизационными отчислениями. В основном на практике используют нормативную, пропорциональную и ускоренную амортизацию. Разрешение осуществлять ускоренную амортизацию, т. е. списывать стоимость основного капитала не в соответствующих

⁵¹ Налоги. Учеб.пособ. /Под.ред Черника Д.Г. М: Финансы и статика, 2004. 107с.

физическому износу нормам, а в увеличенном размере, приводит к искусственному завышению издержек производства и, соответственно, к снижению отражаемой на счетах прибыли, а значит, и налоговых выплат. Вместе с тем этот вид амортизации способствует созданию условий для роста инвестиционной активности. Законодательством отдельных стран разрешена, кроме того, списывать на амортизацию половину стоимости нового оборудования. Во многих странах осуществлен переход к использованию неравномерного метода амортизационных списаний: в первый год-два списывается наибольшая часть стоимости, а по отдельным видам оборудования производится единовременное списание стоимости в начале срока службы.

Безусловно, изменения в налоговой политике в значительной степени отражают те перемены, которые происходят в экономике, политике и идеологии государства.

Налоговая политика государства имеет все же относительно самостоятельное значение. Кроме того, от результатов проводимой налоговой политики в значительной степени зависит и то, какие коррективы вынуждено вносить государство в свою экономическую политику.

В настоящий момент приоритетным является использование специальных налоговых режимов как инструментов налогового регулирования. То есть упрощение налогового администрирования можно рассматривать как побочный аспект введения в действие специальных режимов налогообложения.

К позитивным моментам применения специальных режимов как инструмента налогового регулирования можно отнести следующие:

- возможность значительного снижения налоговой нагрузки на определенные сферы экономики;
- повышение инвестиционной активности населения и малого бизнеса;
- отказ от использования схем уклонения от уплаты налогов по общей системе налогообложения, с целью минимизации выплачиваемых государству средств.

Вся совокупность специальных налоговых режимов, действующих на территории КР, должна строиться на общих базовых принципах, которые необходимо закрепить законодательно.

Представляется, что специальные налоговые режимы были введены государством в целях:

- поддержки субъектов малого предпринимательства и развития малого бизнеса;
- поддержки сельскохозяйственного производителя и стимулирования отрасли сельского хозяйства;
- привлечения инвестиций в разработку недр и стимулирования добывающих и связанных с ними отраслей.

Тем самым установление специальных налоговых режимов служит в конечном итоге целям укрепления и дальнейшего развития экономики КР и является реализацией регулирующей функции налога (ее Стимулирующей подфункции).

С другой точки зрения, говоря о целях введения специальных режимов налогообложения, можно выделить следующие:

1. налогового регулирования той или иной отрасли экономики;
2. упрощения налогового администрирования.

Способами обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов являются:

1. Налоговый залог.
2. Поручительство.
3. Пеня.
4. Ограничение операций по счетам налогоплательщика в банках.
5. Административный арест активов налогоплательщика.

Специальный налоговый режим создается в рамках специальной системы налогообложения, для ограниченных категорий налогоплательщиков и видов деятельности, обязательно включающей в себя единый налог как центральное звено, и сопутствующее ему ограниченное количество других налогов и сборов, заменить которые единым налогом либо нецелесообразно, либо просто невозможно. Хотя, как упрощенная система, специальный налоговый режим, по сравнению с общим режимом налогообложения, можно рассматривать в качестве особого механизма налогового регулирования определенных сфер деятельности. Но это вторичный, а не первичный сущностный признак специального режима.

Тема 6. Прямое налогообложение

6.1. Подоходный налог

6.2. Налог на прибыль

6.3. Налоги за пользование недрами

6.4. Прямые налоги в зарубежных странах

6.1. Подоходный налог

Прямые налоги - налоги на доходы и имущество: подоходный налог и налог на прибыль корпораций (фирм); на социальное страхование и на фонд заработной платы и рабочую силу (так называемые социальные налоги, социальные взносы); поимущественные налоги, в том числе налоги на собственность, включая землю и другую недвижимость; налог на перевод прибыли и капиталов за рубеж и другие. Они

взимаются с конкретного физического или юридического лица. Прямые налоги подразделяются на реальные и личные.

Реальные налоги наибольшее распространение получили в первой половине XIX века. К ним относятся поземельный, подомовой, промысловый, налог на ценные бумаги. Личные налоги включают подоходный, налог на прибыль корпораций, на доходы от денежных капиталов, налог на прирост капитала, налог на сверхприбыль, налог на наследие и дарение, имущественный и подушный.

Прямые налоги трудно перенести на потребителя. Из них легче всего дело обстоит с налогами на землю и на другую недвижимость: они включаются в арендную и квартирную плату, цену сельскохозяйственной продукции.

Подоходный налог появился в общемировой практике давно, и сейчас он действует почти во всех странах мира. Место его рождения — Великобритания. Она ввела этот налог в 1978 году как временную меру. В других странах он функционирует с конца 19 начала 20 века.⁵²

Русский экономист Озеров И.Х. в начале нынешнего столетия кратко сформулировал причины, побудившие страны ввести подоходный налог:

- требования рабочего класса;
- интерес развивающейся промышленности;
- дефицит бюджета.⁵³

Объектами подоходного налога выступали доходы плательщиков (физических лиц). Исторически сложились 2 формы построения подоходного налога: шедулярная и глобальная. Шедулярная форма появилась в Великобритании и предполагала разделение дохода на части (шедулы) в зависимости от источника дохода (заработная плата, дивиденды, рента), обложение каждой шедулы происходило отдельно. Глобальная форма предполагала обложение совокупного дохода плательщика независимо от источника дохода (возникла в Пруссии).

В настоящее время за рубежом облагается чистый доход плательщика за минусом разрешенных законом вычетов и налоговых льгот, к которым относятся необлагаемый минимум, профессиональные расходы, семейные скидки, скидки на детей и иждивенцев, взносы в фонды и т. п. Список исключений в разных странах различен и зависит от национальных особенностей и традиций. И хотя законодательство многих стран провозглашает равные возможности для всех плательщиков в использовании налоговых скидок, в реальной жизни многие льготы являются лишь привилегией очень состоятельных слоев населения. В развитых странах для этих групп населения из получаемого ими валового дохода исключаются:

- взносы в благотворительные фонды;
- отчисления на ведение избирательной компании;
- членские взносы в деловые клубы и спортивные ассоциации и т. д.

В Великобритании, ФРГ, Португалии освобождаются от обложения разовые пособия, премии руководителям, в Бельгии и Нидерландах — натуральные материальные блага (домашняя прислуга, телохранители и пр.)

Подоходный налог в России был введен 1916 году и распространялся на граждан, чей доход превышал прожиточный минимум. В период натурализации хозяйства и обесценения денег поступления подоходного налога резко снизились и его практически отменили.

В 1943 году был введен новый подоходный налог, его уплачивали граждане СССР, имеющие самостоятельный источник дохода, независимо от места проживания, иностранные граждане и лица без гражданства, получающие доходы на территории СССР.

Подоходный налог в налоговом законодательстве КР впервые был закреплен Законом «О налогах с населения» от 17 декабря 1991 года.⁵⁴

В Законе «Об основах налоговой системы в Кыргызской Республике» от 14 июня 1994 года подоходный налог с граждан был введен в число общегосударственных налогов.

С принятием Налогового кодекса в 1996 году для подоходного налога с физических лиц был отведен раздел III, который вобрал в себя вопросы: плательщика подоходного налога, объекта налогообложения, состава совокупного годового дохода (СГД), вычетов, необлагаемых видов доходов и ставок налога.

Ставки подоходного налога с физических лиц были прогрессивными.

Таблица 1

Размер дохода в min з/п	до 5	от 5 до 15	от 15 до 25	от 25 до 35	от 35 до 45	свыше 45
-------------------------	------	------------	-------------	-------------	-------------	----------

⁵²Налоговые системы развитых стран мира. Справочник. М. 1995 год

⁵⁴Рысалиева М. Ш. Налоги и налогообложение. Б.: 2010 г.

Ставка налога к сумме дохода	5%	10%	15%	20%	30%	40%
-------------------------------------	----	-----	-----	-----	-----	-----

В 1999 году были внесены изменения в налоговый кодекс в части ставок подоходного налога, они остались по-прежнему прогрессивными, но произошло их снижение.

Таблица 2

Размер дохода в тmн з/п	до 5	от 5 до 20	от 20 до 100	свыше 100
Ставка налога к сумме дохода	5%	10%	20%	33%

7 декабря 2001 года в рамках реформирования системы налогообложения были внесены следующие изменения в части ставок подоходного налога, которые были установлены в следующих размерах:

Таблица 3

Размер дохода в тmн з/п	до 50	свыше 50
Ставка налога к сумме дохода	10%	20%

Проценты, выплачиваемые физическим лицам, облагались у источника выплаты по ставке 10%.

В результате принятого Закона КР «О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс КР» с 1 февраля 2006 года были введены единые ставки подоходного налога с физических лиц на уровне 10%.

Налоговый кодекс от 2008 года внес следующие изменения в систему налогообложения подоходным налогом: исключены из перечня плательщиков индивидуальные предприниматели (они теперь уплачивают налог на прибыль), расширен перечень разрешенных вычетов (кроме стандартных вычетов, при обложении подоходным налогом можно применять социальные вычеты – расходы на образование налогоплательщика и его иждивенцев, а также имущественный вычет – расходы на выплаты по ипотечному кредиту налогоплательщика).

Согласно действующего Налогового кодекса **налогоплательщиком** подоходного налога является: физическое лицо, получающее доход из источника в Кыргызской Республике, а также налоговый агент – организация или предприниматель, выплачивающий доход физическому лицу, которое не является индивидуальным предпринимателем.

1. **Объектом налогообложения** подоходного налога является:

- осуществление экономической деятельности в результате которой получен доход;
- получение любого другого дохода.

2. **Налоговая база** по подоходному налогу

Налогооблагаемая база=СГД – Вычеты

К совокупному годовому доходу налогового периода относятся все виды доходов, полученные налогоплательщиком в этом налоговом периоде, как в денежной, так и в натуральной форме, в форме работ, услуг и доход, получаемый в форме материальной выгоды.

Вычеты:

- **Стандартные вычеты** (персональный вычет, вычеты на иждивенцев, отчисления по государственному социальному страхованию, отчисления в негосударственный пенсионный фонд);
- **Социальные вычеты** (вычет на образование налогоплательщика и его иждивенцев, возраст которых не превышает 24 лет);
- **Имущественные налоговые вычеты** (вычет в сумме средств, фактически направленных налогоплательщиком на погашение процентов по ипотечному кредиту, но не более 230000 сомов в год).

3. **Ставка подоходного налога** устанавливается в размере **10 процентов**.⁵⁵

4. **Налоговым периодом** по подоходному налогу является календарный год.

5. **Порядок исчисления** подоходного налога производится путем умножения налоговой базы по подоходному налогу на ставку подоходного налога.

6. **Порядок уплаты** подоходного налога. Подоходный налог уплачивается по месту налоговой и/или учетной регистрации налогоплательщика.

7. **Срок и место уплаты** подоходного налога. Налогоплательщик подоходного налога производит окончательный расчет и уплачивает подоходный налог до даты представления единой налоговой декларации, по месту налоговой и/или учетной регистрации налогоплательщика. Окончательная сумма подоходного налога определяется как разница между исчисленной суммой налога и суммой уплаченных текущих платежей за отчетный налоговый период.

8. **Освобождены от налогообложения подоходным налогом:**

⁵⁵ Налоговый Кодекс КР. Б., 2014 г.

- пособия и компенсации по государственному социальному страхованию, а также выплачиваемые за счет средств бюджета;
- выплаты из фонда Президента КР и резервного фонда Правительства КР;
- пенсии, стипендии;
- материальная помощь, полученная в связи со стихийным бедствием (статья 167 НК КР).

6.2. Налог на прибыль

Налог на прибыль предприятий и организаций имеет достаточно долгую историю. Особенности его применения в различных странах обуславливаются теми или иными приоритетами данной конкретной страны или ее экономическим положением.

В России ныне действующий налог на прибыль предприятий и организаций, введен с 01 января 1992 года. Однако у дореволюционной России имеется богатый исторический опыт в налогообложении прибыли, особенно в период военных действий. Почти за год до Февральской революции, 13 мая 1916 года Совет Министров России утвердил Положение «Об установлении временного налога на прирост прибылей торгово-промышленных предприятий и вознаграждения личных промысловых занятий и о повышении размеров отчислений на погашение стоимости некоторых имуществ при исчислении прибылей, подлежащих обложению процентным сбором».⁵⁶

Принятый под грохот пушек Первоймировой войны нормативный акт, в свою очередь носил ярко выраженный чрезвычайный характер. Срок его действия был рассчитан на 1916 и 1917 годы - годы военные. Налогоу подлежали:

- предприятия, обязанные публично отчитываться о результатах своей финансово-хозяйственной деятельности, а также облагаемые дополнительным промысловым налогом, если их годовая прибыль составляла более 8% на основоу капитал;
- подряды и поставки, на которые были получены особые промысловые свидетельства, если совокупность полученных от этих видов деятельности прибылей за 1916-17 годы составила не менее 2000 руб. в год;
- лица, входившие по избранию или найму в состав правлений учетных наблюдательных комитетов и ревизионных комиссий в акционерных предприятиях, а также управляющие этими предприятиями, если полученное ими жалование не менее чем на 500 руб. в год превышали аналогичные выплаты за службу в 1912-13 гг.

Не подлежали налогообложению налогом отчетные предприятия, впервые привлеченные к платежу процентного сбора за 1915 окладный год. Для остальных предприятий общая сумма налогов и сборов не должна была превышать 50% прибыли за отчетный год.

В действовавшем на 1916-1917 годы Положении о промысловом налоге не содержалось указаний об обложении дополнительным налогом на прирост прибылей предприятий, прекративших свою деятельность.⁵⁷

Этот пробел закона восполнялся лишь практикой. Так, с не отчетных предприятий, существовавших только часть года, дополнительный налог на прирост прибылей не взимался вовсе, если они прекращали свою деятельность до окончания раскладки. При закрытии же предприятий после окончания раскладки налог с них взимался полностью. Такой порядок находился в противоречии с установкой, согласно которой налог должен был взиматься по расчету времени существования предприятий в каждом окладном году.

В налоговом законодательстве Кыргызстана первое упоминание о **налоге на прибыль** было в Законе КР «О налогах с предприятий, объединений и организаций» от 17 декабря 1991 года № 660.⁵⁸ Глава I, данного закона была полностью посвящена данному налогу, где были определены плательщики налога, объект обложения, ставки налога, порядок исчисления, сроки уплаты и льготы по налогу. Плательщиком налога являлись все хозяйствующие субъекты имеющие статус юридического лица. Объектом налогообложения выступала балансовая прибыль. Ставки налога были дифференцированы по видам деятельности:

Таблица 4

Налог на прибыль	
Виды деятельности	Ставка налога
- для банковской	45%
- торгово-закупочной, посреднической, зрелищной, охотохозяйственной и некоммерческой	50%
- образовательной, лечебно-профилактической, медицинской, спортивной, просветительской, издательской, туристической, а также по производству сельхозпродукции	15%
- посреднической деятельности для производственной кооперации	10%
- для всех других видов деятельности	30%.

⁵⁶ Налоговые системы развитых стран мира. Справочник. М. 1995 год

⁵⁷ Рысалиева М. Ш. Налоги и налогообложение. Б.: 2010 г.

⁵⁸ Закон КР «О налогах с предприятий, объединений и организаций» от 17 декабря 1991 года № 660

В 1 июля 1991 был принят Закон «О налоговой службе Кыргызской Республики». Этим законом в Кыргызстане определялся статус налоговой службы, функции, права и обязанности налоговых органов. Были приняты Законы Кыргызской Республики: «О налогах с предприятий, объединений и организаций», «О налогах с населения», «О неналоговых платежах», «О государственной пошлине», «О местных налогах и сборах».⁵⁹

Закон «Об основах налоговой системы в Кыргызской Республике» от 14 июня 1994 года отнес налог на прибыль и доходы с предприятий к общегосударственным налогам. Порядок исчисления налога определялся инструкцией Министерства финансов КР «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль и отдельных видов доходов» от 27 сентября 1994 года.⁶⁰ Ставки налога оставались прежними.

Налоговый кодекс, принятый в 1996 году определил налог на прибыль юридических лиц как общегосударственный налог.

Ставка налога стала единой и составила 30%, для общества слепых и глухих ставка составила 0%, дивиденды и проценты, выплачиваемые юридическим лицам по ставке 5 % и юридические лица, для которых земля является основным средством производства – освобождены от уплаты налога на прибыль.

Особым положением в налогообложении пользовались общественные организации осуществлявшие благотворительную деятельность и предприятия с иностранными инвестициями.

В 2001 году 7 декабря были внесены изменения в налоговый кодекс в части ставок налога на прибыль, которая стала единой и составила 20%, прибыль общества инвалидов слепых и глухих по нулевой ставке.

В 2001 году Налог на прибыль в нашей республике являлся общегосударственным налогом. Плательщиками налога на прибыль в Кыргызстане могут быть только юридические лица, имеющие основной целью своей деятельности извлечение прибыли. Налогообложению по единой ставке 10% с 2001 подлежит прибыль, полученная плательщиком налога в процессе его деятельности и исчисленная как разница между суммой совокупного годового дохода налогоплательщика и суммой вычетов, предусмотренных Налоговым кодексом.

В декабре 2005 года постановлением Правительством Кыргызской Республики от 23 декабря 2005 года N 616 утверждена Программа конкретных действий по обеспечению ускоренного экономического роста в 2006 году. Важным направлением Программы является решение задачи вывода малого и среднего предпринимательства из «тени» за счет снижения налогового бремени, исключения вмешательства правоохранительных и налоговых органов в деятельность субъектов бизнеса и увеличения объемов кредитования реального сектора.

В связи с этим Правительством Кыргызской Республики было принято решение о разработке Государственной программы развития предпринимательства в Кыргызской Республике на 2006-2008 годы, с учетом накопленного опыта поддержки предпринимательства и тенденций его развития.

В настоящее время **налогоплательщиком налога на прибыль** является: отечественная организация; иностранная организация, осуществляющая деятельность через постоянное учреждение в Кыргызской Республике; индивидуальный предприниматель; налоговый агент, выплачивающий иностранной организации доход из источника в Кыргызской Республике. Налоговым агентом, является организация или индивидуальный предприниматель, выплачивающие доход иностранной организации.

1) **Объектом налогообложения**налогом на прибыль является осуществление экономической деятельности, в результате которой получен доход.

2) **Налоговой базой по налогу на прибыль** является прибыль, исчисленная по правилам, установленным законодательством Кыргызской Республики о бухгалтерском учете.

Налоговой базой для иностранных организаций, получающих доходы от источника в Кыргызской Республике, является доход без осуществления вычетов.⁶¹

Налоговая база по налогу на прибыль не увеличивается и не уменьшается на доходы и расходы.

3) **Ставка налога** на прибыль устанавливается в размере 10 процентов.

4) **Налоговым периодом** по налогу на прибыль является календарный год.

5) **Порядок исчисления** налога на прибыль

Сумма налога на прибыль=Прибыль (налогооблагаемая база)хСтавка налога

6) **Порядок уплаты** налога на прибыль. Налогоплательщик обязан ежеквартально вносить в бюджет предварительную сумму налога на прибыль. Предварительная сумма налога на прибыль, подлежащая уплате в первом квартале налогового периода, определяется в размере 1/3 от предварительной суммы налога на прибыль, начисленной за 9 месяцев предыдущего налогового периода.

Затем налогоплательщик налога на прибыль производит окончательный расчет и уплачивает налог на прибыль. Окончательная сумма налога определяется как разница между исчисленной суммой налога и суммой уплаченных текущих платежей за отчетный налоговый период.

⁵⁹Законы Кыргызской Республики: «О налогах с предприятий, объединений и организаций», «О налогах с населения», «О неналоговых платежах», «О государственной пошлине», «О местных налогах и сборах»

⁶⁰Закон «О налоговой службе Кыргызской Республики»

⁶¹ Налоговый Кодекс КР, Б.: 2014 г.

Налог на прибыль уплачивается по месту налоговой регистрации налогоплательщика.

7) **Срок и место уплаты** налога на прибыль.

Таблица 5

Субъект	Сроки уплаты	Место уплаты
Налогоплательщик	1. Ежеквартально, не позднее 20 числа второго месяца текущего квартала налогового периода. 2. Окончательный расчет - до даты представления единой налоговой декларации	по месту налоговой регистрации налогоплательщика.
Налоговый агент	Ежеквартально, позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом.	по месту налоговой регистрации налогоплательщика.

Прибылью в целях настоящего раздела является положительная разница между совокупным годовым доходом налогоплательщика и расходами, подлежащими вычету согласно настоящему разделу, рассчитанными за налоговый период.

Налог на прибыль уплачивается по месту налоговой регистрации налогоплательщика.

Налогоплательщик налога на прибыль производит окончательный расчет и уплачивает налог на прибыль до даты представления единой налоговой декларации. Окончательная сумма налога определяется как разница между исчисленной суммой налога и суммой уплаченных текущих платежей за отчетный налоговый период.

СГД -Расходы, подлежащие вычету = Налогооблагаемая база⁶²

В состав совокупного годового дохода относятся все виды доходов, определяемые в соответствии с правилами, установленными законодательством Кыргызской Республики о бухгалтерском учете (перечень доходов определяется ст. 188 НК КР). В состав совокупного годового дохода **не включаются необлагаемые доходы** (перечень необлагаемых доходов определяется ст. 189 НК КР).

Расходы, подлежащие вычету:

- вычеты расходов, направленные на получение дохода - только документально подтвержденные расходы, связанные с получением дохода.
- вычеты сумм расходов при служебных командировках.
- вычет **сумм по представительским** расходам — расходы, направленные налогоплательщиком на прием и/или обслуживание лиц, участвующих в переговорах в целях установления или поддержания взаимного сотрудничества, а также участников, прибывших на заседание совета директоров для проведения общего собрания акционеров. К представительским расходам относятся расходы по транспортному обеспечению и гостиничному обслуживанию указанных лиц.
- вычет расходов на подготовку и переподготовку кадров - расходы, направленные на получение дохода налогоплательщика, связанные подготовкой, повышением квалификации и переподготовкой кадров.
- вычеты расходов по уплате **процентов по долговым обязательствам** – в размере начисленных или уплаченных процентов, в зависимости от метода налогового учета, проценты, связанные с приобретением или созданием амортизируемых основных средств, не подлежат вычету из совокупного годового дохода, а увеличивают их стоимость.
- вычеты по расходам **на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и проектно-изыскательские работы** - подлежат вычету.
- вычеты сумм **амортизационных начислений** - подлежат вычету из дохода налогоплательщика.

Состав групп основных средств, подлежащих амортизации, классифицированных до введения Налогового кодекса Кыргызской Республики, остается без изменения, а основные средства, полученные с 1 января 2009 года, классифицируются в соответствии с требованиями Налогового кодекса Кыргызской Республики.

Не подлежат амортизации земля и иные объекты природопользования такие как вода, недра и другие природные ресурсы, а также товарно-материальные запасы, объекты незавершенного капитального строительства, ценные бумаги, финансовые инструменты, неустановленное оборудование, основные средства и нематериальные активы, не используемые налогоплательщиком в производстве и/или реализации товаров, выполнении работ и оказании услуг, и имущество, стоимость которого полностью переносится в текущем налоговом году в стоимость готовой продукции, выполненных работ и оказанных услуг.

6.3. Налоги за пользование недрами.

⁶² Налоговый Кодекс КР. Токтом Б.:2014 г.

9 декабря в 1991 году Кабинет Министров Республики Кыргызстан своим Постановлением № 573 «О порядке образования и использования средств республиканского внебюджетного фонда развития и воспроизводства минерально-сырьевой базы» утвердило порядок формирования внебюджетного фонда. В 1993 году 11 мая Постановлением Правительства КР № 198, «Об отчислениях на развитие и воспроизводство минерально-сырьевой базы, финансировании геологоразведочных работ и геологической отрасли республики» было установлено, что начиная с 1993 года⁶³ все предприятия-недропользователи производят отчисления в республиканский бюджет на указанные цели. Данным постановлением были утверждены ставки отчислений. Плата за использование недр природы как налог в КР появился с принятием Закона «Об основах налоговой системы в КР» от 14 апреля 1994 года и назывался «Отчислением на развитие и воспроизводство минерально-сырьевой базы».

В принятый в 1996 году налоговый кодекс такой общереспубликанский платеж как отчисление за развитие и воспроизводство минерально-сырьевой базы не попал и регулировался постановлением Правительства КР «Об отчислениях на развитие и воспроизводство минерально-сырьевой базы» принятым еще в 1993 году.

В налоговом кодексе 2008 года данный налог как налог на недра является одним из общегосударственных налогов.

Налоги за пользование недрами в обмен действующих отчислений на развитие и воспроизводство минерально-сырьевой базы. Налогоплательщик взамен отчислений на развитие и воспроизводство минерально-сырьевой базы обязаны уплачивать налоги за пользование недрами.

Налоги за пользование недрами включают:

- 1) **бонусы** — разовые платежи за право пользования недрами с целью геологического изучения и разработки месторождений полезных ископаемых;
- 2) **роялти** — текущие платежи за пользование недрами с целью разработки.

Налогоплательщиком бонуса является отечественная организация, иностранная организация осуществляющая деятельность в Кыргызской Республике через постоянное учреждение, а также индивидуальный предприниматель, имеющие лицензию на пользование недрами с целью геологического изучения и разработки месторождений полезных ископаемых.

- 1) **Объектом налогообложения** бонусом является деятельность по геологическому изучению и разработке месторождений полезных ископаемых.
- 2) **Налоговой базой** для исчисления бонуса является количество запасов в месторождениях полезных ископаемых, включая количество приращенных запасов в процессе промышленной разведки в период геологической разведки и разработки месторождения.
- 3) **Размер бонуса** устанавливается Правительством Кыргызской Республики по всем видам полезных ископаемых по классификационной таблице, в зависимости от стадии изученности и масштаба месторождения.
- 4) **Налоговый период** устанавливается Правительством Кыргызской Республики.
- 5) **Порядок исчисления** бонуса устанавливается Правительством Кыргызской Республики.
- 6) **Порядок и сроки уплаты** бонуса установлен в срок не позднее 30 дней со дня получения им лицензии на геологическое изучение и разработку месторождения полезных ископаемых по месту учетной регистрации.

Налогоплательщиком роялти является отечественная организация, иностранная организация, осуществляющая деятельность в Кыргызской Республике через постоянное учреждение, индивидуальный предприниматель, осуществляющие разработку (добычу) полезных ископаемых.

- 1) **Объектом налогообложения** роялти является деятельность по разработке (добыче) месторождений полезных ископаемых.
- 2) **Налоговой базой** роялти является: выручка без учета НДС и налога с продаж, полученная от реализации полезных ископаемых или продукции, полученной в результате переработки полезных ископаемых; объем реализованной продукции в натуральном выражении; объем отбираемой воды из недр по водомеру — для налогоплательщиков роялти, за исключением специализированных организаций водоснабжения.
- 3) **Ставка** роялти устанавливается от объема реализованной продукции, объема отбираемой воды в натуральном выражении в следующих размерах:

Таблица 6

Полезное ископаемое	Единица обложения	Ставка, сом
Минеральные и пресные воды питьевые для розлива	м3	200
Минеральные и термальные воды для бальнеолечения	м3	0,05
Термальные воды для отопления	м3	0,12
Пресные воды питьевые	м3	0,15
Пресные воды технические	м3	0,10
Пресные воды для сельскохозяйственного производства	м3	0,01

⁶³Рысалиева М. Ш. Налоги и налогообложение. Б.: 2010 г.

Ставка роялти устанавливается от выручки, полученной от реализации⁶⁴:

Таблица 7

Полезное ископаемое		Ставка
1) на золото, серебро и платину с учетом прироста запасов	а) для месторождений с запасами более 10 тонн	5%
	б) для месторождений с запасами от 3 до 10 тонн	3%
	в) для месторождений с запасами менее 3 тонн	1%
2) для специализированных организаций водоснабжения		5%
3) на гипс		6%
4) на природные камни для производства облицовочных материалов		12%
5) на уголь каменный, бурый		1%
6) для других полезных ископаемых		3%
7) продуктов переработки полезных ископаемых		3%

Особенности уплаты налога: в случае внесения изменений и/или дополнений в Налоговый Кодекс, плательщики налогов за пользование недрами имеют право сохранить порядок взимания указанных налогов, действующий на день выдачи лицензии на разработку месторождений полезных ископаемых, в течение срока действия такой лицензии, но не более 20 лет со дня ее выдачи.

Налоговым периодом роялти является календарный месяц.

Порядок исчисления роялти производится путем умножения налоговой базы на установленную ставку налога.

Порядок уплаты роялти производят в срок до 20 числа месяца, следующего за отчетным, по месту учетной регистрации.

Освобождены от уплаты налога за пользование недрами:

- собственник земельного участка ведущий добычу общераспространенных полезных ископаемых для собственного использования (не для предпринимательской деятельности);
- субъект, получивший участки недр для образования особо охраняемых природных территорий, имеющих особое экологическое, природоохранное, научное и историко-культурное значение;
- субъект, перерабатывающий отходы горного, обогатительного и металлургического производства;
- пользователи недр, ведущие геологические, геофизические работы по изучению недр, работы по прогнозированию землетрясений, инженерно-геологические изыскания, геоэкологические исследования, контроль над режимом подземных вод, а также работы проводимые без нарушений целостности недр.

6.4. Прямые налоги в зарубежных странах

Налоговые системы зарубежных стран весьма различаются между собой. В то же время проводимые с конца 80-х годов налоговые реформы несколько сближают их. По структуре налогообложения, большинство развитых стран подразделяются на две группы: страны, где наибольшую долю составляет прямое налогообложение и государства преимущественно с косвенным налогообложением. Среди прямых налогов, используемых в развитых странах, особо важную роль играют налог на прибыль, взимаемый с предпринимательства, индивидуальный подоходный налог, социальный налог, взимаемые с населения, и налог на имущество, накладываемый и на население, и на предпринимательство.

Система прямого налогообложения (подоходный налог, взносы рабочих в фонды социального страхования) и система косвенных налогов (налоги на потребление) в разных странах выглядят следующим образом: прямые налоги преобладают в Германии, Канаде, США, Японии, а косвенные - во Франции и Италии. Уравновешенную структуру имеют Италия и Германия.

В настоящее время в Российской Федерации в прямых налогах более 40% приходится на федеральный подоходный налог, являющийся самым крупным источником пополнения бюджета. Объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц является личный доход от некорпоративного бизнеса, из которого при налогообложении вычитаются «деловые издержки», связанные с его получением (расходы на ведение предпринимательской деятельности, на транспорт, на спецодежду и др.). Обложению подоходным налогом подлежат все доходы физических лиц - заработная плата работающих по найму, доходы лиц свободных профессий, гонорары, поступления от индивидуальной предпринимательской деятельности. При начислении данного налога учитываются некоторые особенности налогоплательщика: наличие детей, иждивенцев; проживание в собственном или арендованном доме; состояние здоровья и т. д. Подоходный налог взимается по прогрессивным ставкам, т. е. увеличивается по мере роста дохода. Однако при превышении доходом определенного уровня начинает действовать регрессивная шкала налогообложения.

Система налогообложения обеспечивает эффективное перераспределение финансовых ресурсов в государстве, а также является средством регулирования экономики, осуществления структурной и

⁶⁴ Налоговый Кодекс КР. Токтом Б.:2014 г.

социальной политики. В последние годы доля национальных налоговых доходов в ВВП развитых стран составляла от 34 до 55%.

Прямое налогообложение населения США

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

Объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц является личный доход от некорпоративного бизнеса, из которого при налогообложении вычитаются «деловые издержки», связанные с его получением (расходы на ведение предпринимательской деятельности, на транспорт, на спецодежду и др.). Обложению подоходным налогом подлежат все доходы физических лиц - заработная плата работающих по найму, доходы лиц свободных профессий, гонорары, поступления от индивидуальной предпринимательской деятельности.

При начислении данного налога учитываются некоторые особенности налогоплательщика: наличие детей, иждивенцев; проживание в собственном или арендованном доме; состояние здоровья и т. д. Подоходный налог взимается по прогрессивным ставкам, т. е. увеличивается по мере роста дохода.

Однако при превышении доходом определенного уровня начитает действовать регрессивная шкала налогообложения.

Подоходный налог в США

Подоходный налог в США является частью и федеральных налогов, и налогов штатов, и местных налогов, т. е. распределяется между всеми ветвями власти. Федеральный подоходный налог взимается с суммы дохода с учетом его деления на три вида:

- «валовый», т. е. общая сумма доходов из любых источников;
- «очищенный доход», то есть валовый доход за вычетом расходов и стандартной скидки;
- «облагаемый доход», т. е. очищенный доход за вычетом ряда расходов и необлагаемого минимума (он примерно равен \$2000).

При подоходном налоге штатов ставки обычно не достигают низших ставок федерального подоходного налога и значительно ниже федеральных ставок по уровням доходов. Обычно исчисление такого налога осуществляется в прогрессии. Особенностью местного налогообложения является то, что суммы местного подоходного налога, уплаченные налогоплательщиком в бюджет штатов, вычитаются при расчете местного подоходного налога. Следующим по значимости следует федеральный налог на социальное страхование. В США существует 2 системы страхования: страхование по безработице и страхование престарелых. Взносы уплачивают и предприниматели, и трудящиеся и равны 15,3%.

Федеральный подоходный налог (incometax) в США довольно «социалистичен», то есть прогрессивен. К примеру, одинокий бездетный гражданин США, живущий в США и не имеющий налогово-вычитаемых расходов, будет платить его в следующем размере (цифры примерные):

при годовом доходе до \$6,500: \$0

при годовом доходе от \$6,500 до \$31,000: $15\% * (\text{доход} - \$6,500)$

при годовом доходе от \$31,000 до \$66,000: $\$3,700 + 28\% * (\text{доход} - \$31,000)$

и т.д., со следующими ставками 31%, 36%, и 39,6%.

Ставки, впрочем, меняются каждые несколько лет (новый президент, новый Конгресс каждые 4 года, в свое время ставка была 80%), а точки перелома каждый год (с учетом инфляции).

Подоходным налогом по вышеупомянутым ставкам облагается большинство типов дохода: трудовые доходы, дивиденды, проценты по банковским вкладам и долговым облигациям, и т.д. Однако доход по облигациям штатов и городов налогом не облагается, с тем чтобы, с одной стороны, города и веси могли занимать деньги под более низкий процент, чем частные компании, а с другой стороны, богатые люди имели бы возможность иметь налогово-необлагаемый источник дохода.

Прямое налогообложение населения Великобритании

Налоговая система Великобритании сложилась в прошлом столетии, однако особенности подоходного налогообложения того периода характерны и для сегодняшнего дня. Налоговая реформа 1973 г. внесла существенные изменения в структуру налоговой системы Великобритании, приблизив ее к структуре налоговых систем стран-членов Общего рынка. В настоящее время в системе налогообложения государства происходят важные изменения, вызванные проблемами, характерными для всех развитых стран. Налоговые мероприятия занимают важное место в комплексе финансово-экономических мер как лейбористов, так и консерваторов. В последнее десятилетие было проведено значительное число налоговых мероприятий, в том числе поэтапное снижение ставок подоходного налога (с 33% до 20% для населения и с 52% до 33% для корпораций), изменены условия предоставления налоговых льгот различным слоям населения, отменены некоторые виды налогов, введен ряд новых. В целом реформа налогового законодательства призвана решать проблемы, связанные со сложной структурой налоговой системы,

совершенствовать ее основные принципы, расширять налоговую базу в сфере прямого налогообложения населения и корпораций.

Основные мероприятия, составляющие налоговую реформу в Великобритании:

- 1) снижение нижней ставки личного подоходного налога с 27% до 20%;
- 2) устранение многоступенчатого деления доходов населения и прогрессивных ставок, применяемых к ним (вместо ранее действовавшей шкалы оставлены лишь три ставки подоходного налога: 20%, 24% и 40%);
- 3) введение раздельного налогообложения доходов супругов;
- 4) значительное увеличение личных налоговых ставок.

Вместе с тем упрощение системы не означает, что она будет самой справедливой. По оценке английских экономистов, в результате налоговых мероприятий, среднестатистический британский налогоплательщик платит в виде налога и взносов на соцстрах приблизительно такую же долю своего дохода, как и раньше, в то время как средняя ставка для рабочего со средним доходом возросла с 14% до 16%. В то же время средняя ставка налоговых изъятий у лица, доходы которого в 5 раз превышают средний уровень, снизилась с 52% до 35%. В итоге высокооплачиваемые британцы - самые «низко облагаемые» среди населения ведущих промышленно развитых стран, а низкооплачиваемые - наоборот. Так, женатый человек со средним заработком, имеющий двух детей, выплачивает 34% своей заработной платы в виде налога (включая взносы на соцстрах) по сравнению с 26% в США и 23% в Японии.

Современная налоговая система Великобритании включает:

- центральные налоги: подоходный налог с населения, подоходный налог с корпораций (корпорационный налог), налог на доходы от нефти, налог с наследства и косвенные налоги (налог на добавленную стоимость, пошлины и акцизы, гербовые сборы);
- местные налоги (на имущество).

Налоги играют основную роль (около 90%) в формировании доходной части английского государственного бюджета.

На долю подоходного налога с населения приходится 64% поступлений в виде прямых налогов в государственный бюджет.

Подоходный налог в Великобритании

Личный подоходный налог уплачивает все население Великобритании. Существует подразделение на резидентов и нерезидентов. Доходы резидента Великобритании подлежат обложению независимо от источника их возникновения. Нерезидент уплачивает налоги в Великобритании лишь с доходов, полученных на территории этой страны. Английское налоговое право предусматривает два понятия: обычный резидент и домицилий. У англоговорящих народов эти термины имеют одинаковое значение, в других странах это значение различно.

Обычный резидент - человек, имеющий постоянное место жительства в Великобритании и проводящий здесь всю свою жизнь, не считая поездок за границу по служебным и личным делам. Человек, приехавший в Великобританию на постоянное жительство, рассматривается как обычный резидент с первого дня пребывания, а прибывший в страну без такого намерения считается обычным резидентом по истечении трехлетнего срока.

Домицилий - это юридический адрес (местонахождение) лица или организации. Можно быть резидентом более чем одной страны, но домицилий в конкретный период времени может быть лишь в одной стране.

Налог уплачивается в течение года четырьмя равными долями. В конце налогового года, когда определится точная сумма полученного дохода, производится окончательный расчет подоходного налога.

Для определения подлежащей уплате суммы подоходного налога из фактически полученного годового дохода вычитаются налоговые льготы (так называемые налоговые скидки). Всем налогоплательщикам предоставляется льгота (скидка) по уплате налога с суммы 4195 ф. ст.

Творческим людям льготы предоставляются при условии, что они получают прибыль только от литературных, драматических, музыкальных или артистических работ или проектов.

Не облагаются подоходным налогом пособия и стипендии.

Подоходный налог исчисляется с учетом совокупного годового дохода. Отчет о налоговых выплатах осуществляется посредством подачи декларации.

Физическим лицам (как резидентам, так и нерезидентам) могут выдаваться социальные пособия:

- 1) рабочий налоговый кредит, как прибавка к заработной плате;
- 2) детский налоговый кредит, для материальной поддержки семейных пар с детьми, выплачиваемый главе семьи.

Прямое налогообложение населения Франции

Среди развитых стран Францию отличает высокая доля обязательных отчислений (налоговых платежей и взносов в фонды социального назначения) в валовом внутреннем продукте. Налоги Франции можно классифицировать на три крупные группы:

- 1) подоходные налоги, взимаемые с дохода в момент его получения;
- 2) налоги на потребление, которые взимаются тогда, когда доход тратится;
- 3) налоги на капитал, взимаемые с собственности.

При этом налоговая система страны нацелена в основном на обложение потребления. Налоги на прибыль и на собственность являются умеренными.

Одними из важных прямых налогов во Франции являются: подоходный налог, налог на прибыль акционерных обществ, налог на собственность и автотранспортные средства. *Талья* (франц. *taille*) - постоянный прямой налог во Франции 15-18 вв.

Королевская *Талья* как временный налог была введена в правление Людовика IX (1226-1270). С учреждением постоянной армии ордонанс в 1439 году *Талья* была утверждена как постоянный прямой налог. *Талья* была двух видов:

- 1) в северной части Франции так называемая личная *Талья* (*taillepersonnelle*) - ею облагались лица из третьего сословия;
- 2) на юге страны «реальная» или «имущественная» *Талья* (*tailleerelle*) - ею облагалась земля недворянского статуса (*terreroturiere*), независимо от сословной принадлежности землевладельца (таким образом дворянин тоже платил *Талью*, если имел недворянскую землю, которая, возможно, принадлежала ранее лицу третьего сословия).

В 17-18 вв. *Талья* уплачивалась преимущественно крестьянством. Большие размеры *Тальи*, произвол при её распределении делали этот налог одним из наиболее ненавистных для народа. *Талья* была отменена Великой французской революцией.

Среди главных черт французской налоговой системы следовало бы выделить такие, как:

- 1) социальная направленность,
- 2) преобладание косвенных налогов,
- 3) особая роль подоходного налога,
- 4) учет территориальных аспектов,
- 5) гибкость системы в сочетании со строгостью,
- 6) широкая система льгот и скидок,
- 7) открытость для международных налоговых соглашений.

Отличительная черта налоговой системы Франции - высокая доля взносов в фонды социального назначения (ФСН).

Подоходный налог во Франции

В налоговой системе Франции подоходный налог составляет 18,1% доходов бюджета. Он стоит на втором месте после НДС.

Под действие этого налога попадают 8 категорий доходов:

- 1) заработная плата и пенсии;
- 2) вознаграждения руководства компании;
- 3) прибыль от предпринимательской деятельности;
- 4) некоммерческие доходы;
- 5) доходы от сельскохозяйственной деятельности;
- 6) доходы от недвижимости;
- 7) доходы от ценных бумаг;
- 8) сверхприбыль от недвижимого и движимого имущества.

Подоходный налог исчисляется с применением налоговой шкалы на облагаемые налогом доходы. Не облагаемая налогом прибыль - это прибыль, из которой вычтены расходы, понесенные на то, чтобы получить этот доход. Для каждой категории четко определено, какие именно расходы могут быть вычтены из прибыли. Кроме того, правительство может решать относительно вычета тех или иных расходов, исходя из своей экономической политики.

В большинстве случаев, французские доходы наших клиентов происходят из сдачи в аренду приобретенной ими недвижимости на территории Франции. В зависимости от типа недвижимости, их доходы попадают в категорию доходов от недвижимости, некоммерческих доходов (BNC) или прибыли от предпринимательской деятельности (VIC).

В случае перепродажи их собственности и получением сверхприбыли, они попадают под категорию сверхприбыли от недвижимого имущества.

Налоговые нерезиденты выплачивают налоги согласно той же шкале, что и резиденты, за одним исключением: не резиденты попадают под минимальное налогообложение в 20% только если они смогут показать, что применение налоговой шкалы в сумме их доходов во всем мире (например, Россия и Франция) даст нижнюю налоговую ставку в 20%.

Для расчета налога мы начинаем:

- 1) с определения количества частей налогооблагаемых членов семьи. Для супружеской пары это 2 части. Если в семье есть иждивенцы (дети младше 21 года и инвалиды), то количество налогооблагаемых членов семьи увеличивается на 0,5 или 1 часть с человека. Далее:
- 2) делим налогооблагаемый доход на количество частей
- 3) применяем прогрессивную шкалу подоходного налога на разделенный доход
- 4) умножаем результат на количество частей

За 2010 год применялась следующая прогрессивная шкала:

1. до 5 875 евро : 0%

2. от 5 875 евро до 11 720 евро : 5,5%
3. от 11 720 евро до 26 030 евро : 14%
4. от 26 030 евро до 69 783 евро : 30%
5. от 69 783 евро : 40%

Прямое налогообложение населения Германии

Юридическое лицо признается резидентом Германии, либо если обладает зарегистрированным месторасположением в этой стране, либо если в Германии находится его офис управления. У компании-резидента подоходным налогом облагается весь доход по всему миру. Прибыль (доходы) налогоплательщиков - юридических лиц в Германии облагаются корпорационным налогом и налогом на предпринимательскую деятельность (промысловым налогом). Кроме того, в качестве надбавки к подоходному налогу на компании установлена солидарная доплата (SolidZushl), доходы от которой призваны помочь уравнивать экономические показатели западных и восточных земель. Налоговая надбавка в виде солидарной доплаты устанавливается не только в отношении корпорационного налога, но и подоходного налога с физических лиц. Средства, получаемые от этой надбавки, направляются в федеральный бюджет. Налог на доходы от предпринимательской деятельности (промысловый налог) взимается из расчета всей валовой выручки предприятия. Он был введен для финансирования общин и коммун. Диссертант показывает, что оба вида налоговых платежей, не имеющие аналогов ни в одной другой стране, направлены на реализацию принципов бюджетного федерализма. Они без сомнения составляют заметную особенность регулирования прямого налогообложения в Германии. В настоящее время доходы юридических лиц облагаются налогом на уровне компании по сниженной ставке корпорационного подоходного налога, а дивиденды облагаются налогом в отношении индивидуальных акционеров без вмененных скидок, возможных для платежей по корпорационному подоходному налогу. Однако экономически двойное налогообложение смягчено для индивидуальных акционеров благодаря «системе половины дохода», согласно которой только половина полученных дивидендов включается в доход физического лица, облагаемый налогом. Межкорпоративные дивиденды, полученные как от компаний-резидентов, так и нерезидентов являются свободными от налогов.

Компании должны удерживать подоходный налог на дивиденды, главным образом, от распределяемых доходов. Удержание налогов на акционеров-резидентов может полностью засчитываться в счет их корпоративной или индивидуальной ответственности по подоходному налогу. Солидарной доплатой в размере 5,5% облагается часть дохода, уплачиваемая в виде корпорационного налога. При этом основными субъектами налогообложения корпорационным налогом на доход и солидарной доплатой являются различные группы лиц, указанные в Законе о корпорационном налоге на доход: акционерные общества и общества с ограниченной ответственностью (далее в законе они именуются «компаниями»). Иные юридические лица, не упомянутые выше, облагаются налогами не как отдельные лица. Соответственно, партнеры облагаются налогами индивидуально в зависимости от их доли в доходе. Налоги на владение (подоходный налог, налог на корпорации и налоги на имущество) носят характер прямых налогов. Их доля в совокупных налоговых поступлениях составляет более чем 55%.

Подоходный налог в Германии

В Германии подоходный налог также является главным источником доходов бюджетов разного уровня. Он распределяется следующим образом: 42,5% поступлений направляется в федеральный бюджет, 42,5% - бюджет соответствующей земли (района), 15% - в местный бюджет.

Подоходный налог (Einkommensteuer) взимается с физических лиц (причем если они постоянно проживают в Германии, то при определенных обстоятельствах, в зависимости от содержания соглашения об избежании двойного налогообложения, платят этот налог с доходов, полученных и в других странах). Предварительными формами его взимания являются налог на заработную плату (ежемесячно удерживается с заработной платы) и налог на доходы с капитала (удерживается при выплате доходов с капитала).

Налогооблагаемая база - совокупный годовой доход, в который входят:

1. прибыль от промышленно-торговой деятельности;
2. прибыль лиц свободных профессий;
3. годовой доход от занятости по найму;
4. годовой доход с капитала;
5. годовой доход от сдачи недвижимости в аренду;
6. прочие доходы (операции с недвижимостью и ценными бумагами).

Из суммы доходов ограниченно вычитается страхование: пенсионное, медицинское, жизни, от несчастного случая, по безработице, гражданской ответственности (максимум 2 400 евро); пожертвования на общественно-значимые и религиозные цели (до 5% от суммы доходов), на научные, благотворительные и культурные цели (дополнительно 5% от суммы доходов); расходы на образование (до 4 000 евро в год) и пр.

Объектом налогообложения по нему является доход физических лиц, полученный ими из разных источников. Подоходный налог в Германии прогрессивен. Его минимальная ставка - 19%, максимальная - 53%. В нынешнее время необлагаемый налогом минимум для подоходного налога составляет в год 5 616 евро для одиноких и 11 232 евро для семейных пар. Для доходов, которые не превышают для одиноких 8 153 евро и 16 307 евро для супругов, существует пропорциональное налогообложение со ставкой 22,9%.

Далее налог взимается по прогрессивной шкале до объема доходов в 120 041 евро для одиноких и 240 083 евро для тех, кто состоит в браке. Доходы, которые превышают этот уровень, облагаются по максимальной ставке 51%. Существуют налоговые льготы для детей, возрастные льготы, льготы по чрезвычайным обстоятельствам (болезнь, несчастный случай). Например, у лиц, которые достигли возраста 64 года, необлагаемый налогом минимум повышается до 3 700 евро. У лиц, которые имеют земельный участок, подоходный налог не взимается с 4 750 евро.

В странах с развитой рыночной экономикой главное место в доходах бюджетов всех уровней занимают прямые налоги, хотя приоритетной их функцией является регулирование экономических процессов и стимулирование экономического роста. Особенность исследуемой группы налогов, заключающаяся в прямом изъятии части номинальных доходов субъектов налогообложения, вызывает к ней неадекватную реакцию со стороны плательщиков. Подобная особенность прямых налогов обусловила интерес к исследованию данной темы, тем более что в российском обществе особенности сбора косвенных налогов делают их более предпочтительными в современных условиях в силу простоты исчисления и взимания.

Практически все страны отводят налогам регулиющую роль в социально-экономических процессах, увеличении объемов инвестиций, росте ВВП. Налоговые механизмы, применяемые в разных странах, несмотря на некоторую схожесть, имеют особенности, обусловленные различием в уровне развития экономики и социальных отношений в этих странах.

Тема 7. Косвенное налогообложение

- 1.1. Понятие и виды косвенных налогов**
- 1.2. Налог на добавленную стоимость (НДС)**
- 1.3. Налог с продаж**
- 1.4. Акцизного налога**
- 1.5. Косвенные налоги в КР**
- 1.6. Косвенные налоги в зарубежных странах**

7.1. Понятие и виды косвенных налогов.

Косвенные налоги - налоги на товары и услуги: налог на добавленную стоимость; акцизы (налоги, прямо включаемые в цену товара или услуги); на наследство; на сделки с недвижимостью и ценными бумагами и другие. Они частично или полностью переносятся на цену товара или услуги.

Косвенные налоги переносятся на конечного потребителя в зависимости от степени эластичности спроса на товары и услуги, облагаемые этими налогами. Чем менее эластичен спрос, тем большая часть налога перекладывается на потребителя. Чем менее эластично предложение, тем меньшая часть налога перекладывается на потребителя, а большая уплачивается за счет прибыли. В долгосрочном плане эластичность предложения растет, и на потребителя перекладывается все большая часть косвенных налогов.

В случае высокой эластичности спроса увеличение косвенных налогов может привести к сокращению потребления, а при высокой эластичности предложения - к сокращению чистой прибыли, что вызовет сокращение капиталовложений или перелив капитала в другие сферы деятельности.

Косвенные налоги – это такие налоги, которые включаются в цены определенных товаров и взимаются с потребителей этих товаров при их продаже. Окончательным плательщиком косвенных налогов является потребитель товара, на которого налог перекладывается путем надбавки к цене.

Государство выражает интересы общества в различных сферах жизнедеятельности, вырабатывает и осуществляет соответствующую политику – экономическую, социальную, экологическую демографическую и др. При этом в качестве средства взаимодействия объекта и субъекта государственного регулирования социально-экономических процессов используются финансово-кредитный и ценовой механизмы.

Приоритетным источником формирования доходов государственного бюджета республики становятся налоговые платежи. Среди них наиболее прогрессивным видом являются косвенные налоги. Это основные налоги производственной сферы, что обуславливает их важную роль в системе общегосударственных финансов

Косвенные налоги — это налоги на товары и услуги: налог на добавленную стоимость; акцизы (налоги, прямо включаемые в цену товара, тариф или услуги); на наследство; на сделки с недвижимостью и ценными бумагами и другие. Они частично или полностью переносятся на цену товара или услуги.

Владелец товара или услуг при их реализации получает налоговые суммы, которые перечисляет государству. В данном случае связь между плательщиком и государством опосредована через объект обложения.

Косвенные налоги переносятся на конечного потребителя в зависимости от степени эластичности спроса на товары и услуги, облагаемые этими налогами. Чем менее эластичен спрос, тем большая часть налога перекладывается на потребителя. Чем менее эластично предложение, тем меньшая часть налога перекладывается на потребителя, а большая уплачивается за счет прибыли. В долгосрочном плане эластичность предложения растет, и на потребителя перекладывается все большая часть косвенных налогов.

В случае высокой эластичности спроса увеличение косвенных налогов может привести к сокращению потребления, а при высокой эластичности предложения - к сокращению чистой прибыли, что вызовет сокращение капиталовложений или перелив капитала в другие сферы деятельности.

Косвенные налоги

Таблица 8

Косвенные налоги		
Акцизы	Фискальные монопольные налоги	Таможенные пошлины
Индивидуальные: - на пиво. - на сахар. - на бензин и т. д. Универсальные (налог с оборота): - однократный. - многократный. Налог на добавленную стоимость. Налог с продаж.	1. На соль. 2. На табак. 3. На спички. 4. На спирт и т.д.	1. по происхождению: - экспортные. - импортные. - транзитные. 2. по целям: - фискальные. - протекционные. - сверх протекционные. - антидемпинговые. - преференциальные. 3. по ставкам: - специфические. - адвалорные. - смешанные.

Фискальная политика является ключевым элементом государственного финансового регулирования. Применение косвенных налогов является одним из экономических методов управления и обеспечения взаимосвязи общегосударственных интересов с коммерческими интересами предпринимателей и предприятий, независимо от ведомственной подчиненности, форм собственности и организационно-правовой формы предприятия. С помощью косвенных налогов определяются взаимоотношения предпринимателей, предприятий всех форм собственности с государственными и местными бюджетами, с банками, а также с вышестоящими организациями. При помощи косвенных налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, включая привлечение иностранных инвестиций, формируется хозрасчетный доход и прибыль предприятия.

С помощью косвенных налогов государство получает в свое распоряжение ресурсы, необходимые для выполнения своих общественных функций. За счет них финансируются также расходы по социальному обеспечению, которые изменяют распределение доходов. Система налогового обложения определяет конечное распределение доходов между людьми.

Налог на добавленную стоимость (НДС) представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ, услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения.

7.2. Налог на добавленную стоимость (НДС)

Налог на добавленную стоимость НДС: является сравнительно молодым налогом. Большинство из ныне действующих налогов были введены в практику в XIX веке. Некоторые налоги, такие как акцизы, земельный налог, известны еще с древних времен. НДС стал применяться лишь в XX веке. Конкретная же схема обложения НДС была разработана в 1954 году французским экономистом М. Лоре, с легкой руки которого он и был введен во Франции в 1958 году. В то же время добавленная стоимость начала использоваться в статистических и аналитических целях еще с конца прошлого века. НДС относится к группе косвенных налогов.

Широкое распространение НДС получил благодаря подписанию в 1957 году в Риме договора о создании Европейского экономического сообщества, согласно которому страны, подписавшие его, должны были гармонизировать свои налоговые системы в интересах создания общего рынка. В 1967 году вторая директива Совета ЕЭС провозгласила НДС главным косвенным налогом Европы, предписывая всем членам Сообщества ввести данный налог в свои налоговые системы до конца 1972 года.

В том же 1967 году налог на добавленную стоимость начал функционировать в Дании, в 1968 - в ФРГ. Шестая директива Совета ЕЭС 1977 года окончательно утвердила базу современной европейской системы обложения НДС, чем способствовала унификации взимания данного налога в Европе. Последние уточнения в механизм обложения НДС были сделаны в 1991 году десятой директивой, и ее положения были включены во все налоговые законодательства стран-членов ЕЭС.

В настоящее время НДС взимается более чем в сорока странах мира: почти во всех европейских странах, Латинской Америке, Турции, Индонезии, ряде стран Южной Америки. В США и Канаде применяется близкий по методу взимания к НДС налог с продаж. Обширная география распространения НДС свидетельствует о его жизнеспособности и соответствии требованиям рыночной экономики.

Впервые НДС в налоговом законодательстве Кыргызской Республики возник в Законе РК «О налогах с предприятий, объединений и организаций» от 17 декабря 1991 года № 660. Глава III, данного закона была полностью посвящена НДС, где были определены плательщики налога, объект налогообложения, необлагаемые обороты, ставка налога, порядок исчисления и сроки уплаты налога. Первоначальная ставка НДС была установлена в размере 28%. В Законе «О налогах с населения» было определено, что плательщиками НДС являются лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица с доходом, превышающим 12000 рублей в год.

Закон «Об основах налоговой системы в Кыргызской Республике» от 14 июня 1994 года отнес НДС к общегосударственным налогам и определил что размеры ставок, объекты, субъекты налогообложения, а также порядок их зачисления в бюджет устанавливаются законодательными актами КР и взимаются на всей ее территории.

Порядок исчисления и уплаты НДС осуществлялся на основе Инструкции Министерства финансов КР «О порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость» от 27 сентября 1994 года. Ставка НДС на этот период составляла 20%.

Налоговый кодекс принятый в 1996 году закрепил НДС – как форму изъятия всех облагаемых НДС поставок на территории Кыргызской Республики. Ставка налога осталась в размере 20%, но уже появились такие нормы как освобожденные поставки и поставки с нулевой ставкой налога. Также данным кодексом было предусмотрено, что инструкции по администрированию НДС взимаемого с импортируемых товаров разрабатываются Государственным таможенным комитетом КР, что свидетельствовало об администрировании НДС с импортируемых поставок на пересечении границы. Это закрепило норму поступления НДС в бюджет предоплатой, когда товар был еще не реализован, что обеспечило поступление НДС на уровне 30% доходов бюджета страны.

Плательщиками НДС по данному Налоговому кодексу были хозяйствующие субъекты, осуществляющие поставки превышающие в течение года регистрационный порог по НДС. Для регулирования этой сферы было принято постановление Правительства КР «О регистрационном пороге налога на добавленную стоимость» № 375 от 12.08.96 года.

В 1997 году постановлением Правительства № 669 от 17.11.97 г. регистрационный порог был увеличен до 100 тыс. сом, а в 1999 году порог составлял 300 тысяч сом (ПП № 410 от 26.07.99 г.).

В результате принятого Закона КР «О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс КР» с 1 февраля 2006 года были освобождены от уплаты НДС импорт оборудования, относящийся к категории основных средств и предназначенный для собственного производства. Именно этим нормативным документом был увеличен регистрационный порог по НДС до 2,5 млн. сом.

В настоящее время согласно Налогового кодекса принятого в 2008 году **налогоплательщиком НДС** является облагаемый субъект, а также субъект, осуществляющий облагаемый импорт. В настоящее время согласно статьи 228 НК КР **субъект** становится облагаемым, если его годовой товарооборот достигает 4 млн. сом.

1) **Объектом налогообложения** НДС являются:

- ✓ облагаемые поставки;
- ✓ облагаемый импорт.

2) **Налоговая база** НДС

По облагаемой поставке – облагаемая стоимость поставки;

Облагаемому импорту - облагаемая стоимость импортируемых товаров;

3) **Ставка** НДС:

Таблица 9

Ставка	Виды поставок
12%	Все облагаемые поставки и облагаемый импорт за исключением поставок с 0 ставкой
0%	1. Экспорт товаров (исключение экспорт золота); 2. Международные перевозки; 3. Услуги по обслуживанию транзитных рейсов; воздушных судов и услуги связанные с международной перевозкой.
Освобожденные поставки	1. Поставка земли, жилых сооружений и помещений; 2. Поставка сельхозпродукции и продуктов переработки ягод, плодов и овощей; 3. Поставка коммунальных услуг;

	4. Поставка предприятиям ГУИН; 5. Поставка основных средств по договору лизинга; 6. Товары и услуги в сфере медицинской деятельности; 7. Финансовые, страховые; пенсионному обеспечению, транспортные услуги 8. Услуги роуминга и услуги связи; 9. Поставка учебных пособий и научных изданий на государственном языке; 10. Переработка товаров, помещенных под таможенные режимы - переработка; 11. Приватизация; 12. Поставка на безвозмездной основе; 13. Поставки минеральных удобрений; 14. Поставки благотворительных организаций; 15. Поставки, осуществляемые некоммерческими организациями; 16. Поставка государственными или муниципальными организациями ритуальных товаров и ритуальных услуг; 17. Поставка сельскохозяйственной техники произведенной в КР; 18. Поставка золота.
Освобожденный импорт	1. Ценные бумаги, бланки паспортов и удостоверений личности гражданина КР установленного образца; 2. Специализированные товары для инвалидов; 3. Учебные пособия и школьные принадлежности, научные издания; 4. Товары, по которым предусмотрено освобождение от уплаты НДС в рамках таможенных режимов; 5. Научного оборудования геологических экспедиций по измерению и контролю сейсмической обстановки; 6. Марки акцизного сбора, контрольные марки и валюта; 7. Для оказания помощи при ликвидации последствий стихийных бедствий, вооруженных конфликтов; 8. В качестве гуманитарной помощи; 9. Для официального пользования дипломатическими представительствами и консульскими учреждениями иностранных государств и международными организациями, а также для личного пользования дипломатическими агентами, включая членов их семей; 10. Детское питание; 11. Природный газ; 12. Лекарственные средства; 13. Специализированные товары для строительства и реконструкции стекловаренной печи 14. Основные средства для собственного использования; 15. Экспорт работ и услуг.

5) **Налоговым периодом** при исчислении НДС по облагаемым поставкам является один календарный месяц.

5) Порядок исчисления НДС

Сумма НДС подлежащая уплате в бюджет	=-	Сумма НДС, начисленная по всем облагаемым поставкам	остается	Сумма НДС за приобретенные материальные ресурсы, подлежащей зачету	ежащую уплате
--------------------------------------	----	---	----------	--	---------------

за налоговый период, путем умножения налоговой базы на налоговую ставку, исходя из налоговых льгот и освобождений.

6) Срок и место уплаты НДС

Таблица 10

НДС	Срок уплаты	Место уплаты
на облагаемые поставки	уплачивается до 25 числа месяца, следующего за отчетным налоговым периодом.	уплачивается по месту налоговой регистрации налогоплательщика
на облагаемый импорт	в порядке и в сроки, установленные таможенным законодательством КР	

7) **Освобождение от НДС** рассмотрены в пункте ставки налога.

7.3. Налог с продаж

Одной из первых форм косвенного налогообложения явился налог с продаж, сходный по характеру с НДС. Предпосылкой возникновения налога с продаж послужила острая нехватка средств, в связи с огромными военными расходами в период I Мировой войны.

Данный налог взимался многократно на каждой стадии движения товара от производителя к потребителю. В результате его функционирования цена реализуемого товара значительно повышалась, что вызывало огромное недовольство как покупателей, так и производителей. Прежде всего, это было связано с тем, что потребители вынуждены были покупать товары по сильно завышенной цене, вытекающей из многократного обложения оборотов налогом с продаж. С другой стороны производители несли значительные убытки вследствие снижения спроса на свою продукцию. Это явилось предпосылкой к тому, что после I Мировой войны непопулярный налог был упразднен, но ненадолго.⁶⁵

Государственный бюджет, сильно обремененный возросшими расходами в период II Мировой войны, требовал дополнительных источников пополнения доходов. Налог с продаж, отвечавший фискальным требованиям, был введен вновь. Необходимо отметить, что произошло некоторое совершенствование механизма обложения данным налогом. Во-первых, он начал взиматься однократно и, как правило, на стадии розничной торговли, тем самым не сильно замедляя оборот капитала. Во-вторых, поступление средств, в казну, также происходило более быстрыми темпами, так как возросла оборачиваемость средств. В то же время при таком положении вещей государство терпело некоторые убытки в результате потери части доходов из-за невозможности осуществлять полный контроль, за всеми стадиями производства и обращения товара. При многократном обложении объекта фискальные органы имели возможность получать оперативную информацию о движении капитала при подаче налоговых деклараций. При однократном обложении только последней стадии обращения - розничной торговли - такая возможность терялась.

Налог с продаж впервые в налоговой системе Кыргызской Республики возник с принятием Налогового кодекса КР в 2008 году в вследствие объединения таких общереспубликанских платежей как: сбор за пользование автомобильными дорогами, отчисление средств для предупреждения и ликвидации чрезвычайных ситуаций в КР и местного налога за оказание платных услуг населению и с розничных продаж.

Налогоплательщиком налога с продаж является: отечественная организация, иностранная организация, осуществляющая деятельность в Кыргызской Республике через постоянное учреждение, индивидуальный предприниматель.

1) **Объектом обложения** налогом с продаж являются реализация товаров, выполнение работ, оказание услуг, за исключением:

Таблица 11

1) передачи имущества от собственника	а) доверительному управляющему на основании договора доверительного управления;
	б) субъекту, на которого в соответствии с договором простого товарищества возложена обязанность по ведению дел этого товарищества;
2) передача имущества собственнику при прекращении договора доверительного управления или простого товарищества.	

2) **Налоговой базой** налога с продаж является:

Таблица 12

	Налоговая база
Для организаций торговли и сферы услуг	выручка от реализации товаров, работ, услуг, без учета НДС и налога с продаж
При передаче имущества в аренду	арендная плата без учета НДС и налога с продаж
Для организации, осуществляющей металлургический передел руды	разница между стоимостью реализованной продукции без учета НДС, полученной после металлургического передела и стоимостью приобретенной руды до ее переработки
Для лотерейной деятельности	разница без учета НДС между выручкой от реализации лотерейных билетов и суммой выплаченного призового фонда, приходящегося на данную выручку
Для банка	выручка от реализации основных средств, товаров процентные доходы, доходы от выполнения работ, оказания услуг, включая доход от валютных операций за минусом убытков от валютных операций

⁶⁵ Налоговые системы развитых стран мира. Справочник. М. 1995 год

Для страховой организации	выручка от реализации товаров, работ без учета НДС и налога с продаж, услуг без учета налога с продаж за вычетом сумм страховых премий, причитающихся перестраховщику по договору перестрахования
По накопительным видам страхования	сумма поступивших страховых премий за вычетом суммы страховой выплаты без учета налога с продаж
При приобретении золота и/или серебра с целью дальнейшей реализации	разница между стоимостью реализованного аффинированного золота и/или серебра и стоимостью приобретенного золота и/или серебра в любом виде

3) Ставка налога с продаж устанавливается:⁶⁶

Таблица 13

при реализации товаров, работ, услуг, облагаемых НДС освобожденных от НДС	для торговой деятельности - 1,5%
	для другой деятельности - 2,5%
	для деятельности в сфере сотовой связи - 5%
при реализации товаров, работ и услуг предпринимателями являющимися неплательщиками НДС	для торговой деятельности - 2,5%
	для другой деятельности - 3,5%

Примечание: под торговой деятельностью понимается деятельность по реализации товаров, приобретенных с целью продажи.

Налог с продаж вводился в действие как временный налог, ставки которого с каждым годом должны будут постепенно сокращаться на 0,5 пункта. Таким образом, в 2010 году вышеупомянутые ставки составляют: 1 и 2% для плательщиков НДС и 2 и 3% для неплательщиков НДС.

4) **Налоговым периодом** налога с продаж является календарный месяц.

5) **Порядок исчисления** налога с продаж производится путем умножения налоговой базы на установленную ставку налога.

Особенности исчисления налога с продаж: выручка от реализации товаров, работ, услуг подлежит корректировке в случаях полного или частичного возврата товаров или в случае изменения условий сделки и только в тот налоговый период, в котором произошел возврат товаров или изменились условия сделки.

6) **Порядок уплаты** налога с продаж установлен в срок до 20 числа месяца, следующего за отчетным по месту налоговой регистрации.

7) **Льготы по налогу:**

От уплаты налога с продаж освобождаются реализация товаров, выполнение работ, оказание услуг:

- 1) сельскохозяйственным производителем;
- 2) сельскохозяйственным товарно-сервисным кооперативом;
- 3) Агентством по защите депозитов, фондом защиты депозитов, НБКР, за исключением части выручки, полученной от предоставления работ и услуг в сфере отдыха, досуга и развлечений;
- 4) благотворительной организацией;
- 5) реализация товаров, выполнение работ, оказание услуг некоммерческой организацией при условии, что оплата превышает расходы на реализацию этих товаров, выполнение этих работ, оказание этих услуг:
 - а) для социального обеспечения и защиты детей или малообеспеченных граждан преклонного возраста;
 - б) в сфере образования, медицины, науки, культуры и спорта.

7.4. Акцизный налог

Одним из видов косвенных налогов является **акциз**, который является налогом на товары преимущественно массового потребления (а также услуги), включается в цену продукта (или тарифы на услуги) и перекладывается, таким образом, на конечного потребителя.

Акциз - это разновидность косвенного налога на отдельные виды товаров. Акцизы включаются в структуру цены подакцизной продукции, во многом определяя уровень цены конечной продукции. С момента своего возникновения государственной власти приходилось искать такие источники получения доходов казны, чтобы граждане меньше замечали, что они уплачивают налоги, и при этом их добрая воля играла небольшую роль, и внесение платежа совершалось автоматически, принудительно. Акцизный налог (фр. *accise*, от лат. *accido* — обрезаю) — это один из видов косвенного **налога**, устанавливаемый преимущественно на предметы массового потребления (табак, вино и др.) внутри **страны**, в отличие от таможенных **платежей**, несущих ту же функцию, но на **товарах**, доставляемых из-за границы, а также коммунальные, транспортные и другие распространённые услуги. Включается в **цену** товаров или тариф за услуги и тем самым фактически уплачивается потребителем.

Государственная власть всегда стремилась создать такую систему налогообложения, которая позволяла бы **процесс** уплаты налогов сделать как можно менее заметным для плательщиков, а взимание

⁶⁶ По мнению авторов данной реформы налог с продаж является временным явлением и ставки должны ежегодно сокращаться на 0,5 пункта. Данные ставки действовали в 2009 году, а в 2010 уже составляли 1, 2 и 2, 3 соответственно.

налогов производить "автоматически-принудительно". Хотя более простой и исторически более ранней формой налогообложения были прямые налоги, взимаемые непосредственно с доходов или имущества налогоплательщиков, более широкое применение получили менее заметные косвенные налоги. Пошлины - разновидность косвенных налогов - стали первыми видами денежных платежей в казну государства.

Акцизному налогу была посвящена Глава IV Закона «О налогах с предприятий, объединений и организаций». Данный закон определял плательщиков акциза, порядок и сроки уплаты налога. Перечень подакцизных товаров и ставки налога утверждались Правительством КР.

Закон «Об основах налоговой системы в Кыргызской Республике» от 14 июня 1994 года отнес акцизный налог к общегосударственным налогам. Порядок исчисления акцизного налога определялся инструкцией Министерства финансов КР «О порядке исчисления и уплаты акцизов» от 27 сентября 1994 года.

С принятием налогового кодекса в 1996 году, акцизный налог в числе общегосударственных налогов занял специальный раздел VI. В данном налоговом кодексе впервые был определен перечень подакцизных товаров – 18 наименований, 11 из которых должны были быть маркированы марками акцизного сбора. Ставки акцизного налога утверждались ЖогоркуКенешем ежегодно.

18 марта 1997 года специальным законом были внесены дополнения в налоговый кодекс, в части перечня подакцизных товаров. Перечень был дополнен нефтепродуктами, кофе и какао и коврами и ковровыми изделиями. В 2000 году Постановлением Правительства КР была утверждена Инструкция «О порядке исчисления и уплаты акцизного налога по товарам, производимым в Кыргызской Республике». Ставки акцизного налога принимались ежегодно специальным законом о базовых ставках акцизного налога.

В новом Налоговом кодексе принятом в 2008 году акцизный налог вошел в состав общегосударственных налогов и отличительной особенностью установления данного налога является закрепление ставок акцизного налога налоговым кодексом, а не отдельным законом, как это было ранее.

Налогоплательщиком акцизного налога является субъект, который:

- производит** подакцизные товары на территории КР;
- импортирует** подакцизные товары на территорию КР;
- реализует** на территории КР следующие группы товаров:

- табачные изделия;
- вино-водочные изделия;
- нефтепродукты;
- драгоценные металлы.

1) **Объектом налогообложения** акцизом является:

производство на территории Кыргызской Республики и/или импорт на территорию Кыргызской Республики подакцизных товаров, а также их розничная реализация на территории Кыргызской Республики.

2) **Налоговой базой** по акцизу является:

- 1) физический объем подакцизного товара;
- 2) цена реализации подакцизных товаров, без включения НДС, налога с продаж и акцизного налога;
- 3) таможенная стоимость подакцизного товара, определяемая в соответствии с Таможенным кодексом Кыргызской Республики;
- 4) рыночная цена товара без включения НДС, налог с продаж и акцизного налога – при передаче товаропроизводителем подакцизного товара в качестве натуральной оплаты, подарка, при передаче заложенных товаров в собственность залогодержателя или обменной операции, а также на безвозмездной основе.

3) **Ставка налога.** Базовые ставки акциза устанавливаются в налоговом кодексе в следующих размерах: (В редакции Закона КР от 22 июля 2011г. №123).

Таблица 14

Подакцизные товары	Единица измерения	Базовые ставки налога
Спирт этиловый	литр	70 сомов/ 350 с.
Водка, ликероводочные изделия, крепленые напитки	литр	40 сомов/200 с.
Вина	литр	10 сомов/100 с.
Коньяк	литр	27 сомов/135 с.
Вина игристые(Включая шампанское)	литр	22 сомов/110 с.
Пиво	литр	5 сомов/25 с.
Виноматериалы	литр	2 сома/10 с.
Слабоалкогольные напитки	литр	60 сомов
Табачные изделия: категории от 1 до 5	1000 шт	от 13 сомов до 297 сомов, от 80, 100,120 сомов до 297 сомов.
Прочие изделия, содержащие табак,	кг	5 сомов
Нефтепродукты:		
Бензин	тонна	3000 сом

Топливо реактивное	тонна	2000 сом
Дизтопливо	тонна	800 сом
Мазут	тонна	600 сомов
Масла и газовый конденсат	тонна	1400 сом
Нефть сырая и нефтепродукты	тонна	0 сом

4) **Налоговым периодом** акциза по производимым или реализуемым подакцизным товарам является календарный месяц.

5) **Порядок исчисления** акцизного налога производится путем умножения налоговой базы по акцизному налогу на ставку акцизного налога. Например:

$$\text{Сумма акцизного налога на бензин} = 1 \text{ тонна} \times 3000 \text{ сом}$$

6) **Порядок уплаты** акцизного налога. Акцизный налог уплачивается: всей суммой налога или по частям, до или на дату возникновения налогового обязательства, непосредственно налогоплательщиком или от его имени, непосредственно по месту нахождения налогоплательщика или обособленного подразделения, в наличной или безналичной денежной форме.

Особенности уплаты налога - если после приобретения акцизных марок ставка акциза изменилась, сумма акцизного налога пересчету не подлежит.

7) **Сроки уплаты** акцизного налога производятся:

1. По производимым и/или импортируемым подакцизным товарам, подлежащим обозначению маркой акцизного сбора, - до или в день приобретения акцизного сбора;
2. По импортируемым подакцизным товарам, не подлежащим обозначению маркой акцизного сбора, - в день, определяемый Таможенным кодексом Кыргызской Республики для уплаты таможенных платежей;
3. По подакцизным товарам – не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным.

8) **Освобождены от акцизов:**

1. Подакцизные товары, импортируемые физическими лицами по нормам, утвержденным Правительством КР;
2. Товары, необходимые для эксплуатации транспортных средств, осуществляющие международные перевозки грузов, багажа и пассажиров;
3. Товары, освобождаемые в рамках таможенных режимов, установленных таможенным законодательством КР;
4. Конфискованные ценности, перешедшие по праву наследования государству;
5. Подакцизные товары, экспортируемые производителями, не облагаются акцизами, при условии подтверждения ими экспорта таких товаров;
6. Подакцизные товары, переходящие от одного структурного подразделения производителя другому структурному подразделению этого же производителя.

7.5. Косвенное налогообложение в зарубежных странах

Косвенные налоги фактически являются налогами на потребление. Косвенными эти налоги называются потому, что при их введении государство заведомо исходит из того, что лицо, облагаемое этими налогами, переложит их на кого-то еще, т.е. конечным носителем бремени налогов данной группы будет не то лицо, которое является по законодательству налогоплательщиком. Косвенные налоги взимаются в виде надбавки к цене реализации товара (работ, услуг) и часто называются также налогами на товары и услуги.

К косвенным относят налог на добавленную стоимость (НДС), акцизы, налоги с продаж, таможенные пошлины и некоторые другие налоги на товары и услуги (на потребление).

Заметим, что разделение налогов на прямые и косвенные, казалось бы, однозначное, в некоторых странах трактуется весьма своеобразно. Так, например, в Канаде налог с продаж (в розницу) отнесен к категории прямых налогов в соответствии с решением Верховного суда этой страны.

В зарубежной практике выделяют четыре базисных модели систем налогообложения, в зависимости от их ориентации на прямые и косвенные налоги.

Англосаксонская модель ориентирована на прямые налоги с физических лиц, доля косвенных налогов незначительна. В США, например, подоходный налог с населения формирует 44% доходов бюджета. Платежи населения превышают налоги с предприятий. Эта модель применяется также в Австралии, Великобритании, Канаде и в других странах. Что же касается бюджетов штатов, то их доходная часть формируется, прежде всего, за счет косвенных налогов.

Некоторые налоги собираются на всех уровнях (но по разным схемам и ставкам), некоторые - только на одном из уровней. На каждом уровне основу бюджетных доходов образует «опорный налог». В федеральном бюджете это подоходные налоги (индивидуальные дают 42-47%, налоги с корпораций – 9-12% всех поступлений). Главный доход штатам дает налог на продажи (28-29% совокупных поступлений по всем штатам). До 23% всех поступлений образуют суммы финансовой поддержки из федерального бюджета. Ею охвачены в разной степени все штаты.

Евроконтинентальная модель отличается высокой долей отчислений на социальное страхование, а также значительной долей косвенных налогов: поступления от прямых налогов в несколько раз меньше поступлений от косвенных. К примеру, в Германии доля поступлений на социальное страхование составляет 45% доходов бюджета, от косвенных налогов - 22%, а от прямых налогов - всего 17%. Аналогичны показатели и других стран, ориентированных на эту модель, - Нидерландов, Франции, Австрии, Бельгии.

Латиноамериканская модель ориентирована на обложение традиционными косвенными налогами, что обусловлено высоким уровнем инфляции. Так, доля косвенных налогов в доходной части бюджета страны составила в Чили - 46%, Боливии - 42% и Перу - 49%.

Смешанная модель, сочетающая черты других моделей, применяется во многих странах. Государства выбирают ее для того, чтобы диверсифицировать структуру доходов, избежать зависимости бюджета от отдельного вида или группы налогов. Особенностью является существенный перевес доли прямых налогов с организаций над долей прямых налогов с физических лиц.

Можно на примере рассмотреть, как решаются задачи по определению суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет.

Пример:

Имеются данные о стоимости продукции (без НДС) по трем организациям:

первая – 90 000 у.е.;

вторая – 240 000 у.е.;

третья – 800 000 у.е.

Первая организация относится к добывающей отрасли промышленности, и вся её продукция используется второй организацией как материальные ресурсы. Третья организация производит свою продукцию, используя в качестве материалов продукцию второй организации.

Определить сумму НДС, которую каждая из трех организаций должна внести в бюджет.

Решение:

1. Поскольку первая организация относится к добывающей отрасли промышленности, она стоит в начале технологической цепочки и не имеет поставщиков. Условно можно считать, что материальных затрат у неё нет.

$90\,000 \times 12\% = 10\,800$ у.е. (сумма НДС)

Первая организация перечисляет в бюджет 10 800 у.е., т.к. первая организация не покупала материальных ресурсов, то и к зачету у неё никакая сумма НДС не принимается.

2. Вторая организация должна заплатить первой 10 800 у.е., покупая её продукцию. Вторая организация, купив материальные ресурсы и заплатив за них 108 000 у.е., в издержки производства включает только 90 000 у.е., а сумма уплаченного НДС – 10 800 у.е. – ей будет возмещена.

$240\,000 \times 12\% = 28\,800$ у.е. (сумма НДС)

Сумма НДС, подлежащая к зачету, будет равна 10 800 у.е.

Сумма НДС, подлежащая внесению в бюджет, будет равна:

$28\,800 - 10\,800 = 18\,000$ у.е.

3. Третья организация:

$800\,000 \times 12\% = 96\,000$ у.е. (сумма НДС)

Сумма НДС, подлежащая к зачету, будет равна 28 800 у.е.

$96\,000 - 28\,800 = 67\,200$ у.е. (сумма НДС, подлежащая внесению в бюджет).

Примечание: Решение задачи производится в соответствии с нормами Налогового Кодекса КР.

Гармонизация налоговых отношений проявляется в создании различных международных организаций, занимающихся вопросами налогообложения. В Роттердаме находится штаб-квартира Международной налоговой ассоциации (ИФА), насчитывающей около 10 тыс. членов из 90 стран мира и координирующей деятельность около 50 национальных отделений.⁶⁷

Гармонизация косвенного налогообложения

Система кумулятивных многостадийных налогов (соответствующих налогу с оборота по классификации МВФ), которая применялась в середине XX в. почти во всех странах сообщества, приводила к тому, что налог взимался на каждой стадии производства, и каждый раз включался в цену продукта следующей стадии переработки. Таким образом, налоговая нагрузка на конечный товар оказывалась тем больше, чем больше стадий переработки он прошел. В особенности такая система препятствовала развитию малого и среднего бизнеса. Комиссия пришла к радикальному решению о необходимости замены налогов с оборота налогом на добавленную стоимость.

11 апреля 1967 г. Совет ЕЭС принял первую Директиву о гармонизации законодательства стран - членов ЕЭС по вопросам обложения налогами на товары и услуги (Директива 67/227). основополагающим нормативным актом, посвященным гармонизации налога на добавленную стоимость, стала Шестая Директива 77/388/ЕЕС от 17 мая 1977 г. В 2006 г. эта и все последующие директивы, касающиеся вопросов

⁶⁷Российский налоговый курьер [Электронный ресурс]. – URL:<http://www.rnk.ru/journal>

взимания НДС, были заменены одним документом, посвященным *единой системе обложения НДС* (Директива 2006/112).⁶⁸

Принципом единой системы обложения НДС служит то, что к товару или услуге применяется общая ставка налога, пропорциональная цене товара или услуги. При каждой транзакции из суммы НДС, рассчитанной исходя из цены товара или услуги, пропорционально установленной ставке, применяемой к соответствующему товару или услуге, вычитается НДС, уплаченный в составе цены приобретенных сырья, материалов, товаров или услуг, которые были использованы для производства реализуемого товара или предоставляемой услуги. Применение единой системы обложения НДС предполагает, что налог взимается при каждой реализации продукции, вплоть до ее конечной реализации. Налог уплачивается всеми субъектами, участвующими в производстве и распределении товаров или услуг, но при этом не включается в их издержки (за исключением некоторых случаев), если товар (услуга) не приобретаются для целей конечного потребления.

Поскольку по НДС предоставляется вычет ранее уплаченного налога, он считается нейтральным с точки зрения внутристрановой конкуренции, поскольку не создает преимуществ для вертикально интегрированных структур (в отличие от налога с оборота). При этом НДС является нейтральным и с точки зрения международной конкуренции, поскольку не предоставляет преимущества для реализации отечественных товаров и услуг внутри страны.

Директивой о единой системе обложения НДС установлен набор общих правил определения налоговых обязательств, включая определение места реализации товаров (услуг), налогоплательщиков, налогооблагаемых сделок, налоговой базы, налоговых льгот и т.д. Общий порядок определения места реализации и, следовательно, юрисдикции, в которой подлежит обложению данная сделка, гласит, что место определяется по тесту нахождения производителя товара (услуги). Однако в некоторых случаях требуется определить также местонахождение покупателя товара (услуги). Так, в случае с оказанием услуг по рекламе, телекоммуникационных услуг, телевидения и радиовещания, электронных услуг, предоставляемых из третьих стран лицам, находящимся на территории ЕС, или предоставляемых лицами, находящимися на территории ЕС, лицам из третьих стран, такие транзакции облагаются по месту нахождения потребителя услуги. Реализация электроэнергии и газа производственным или распределительным предприятиям облагается по месту регистрации или нахождения постоянного представительства продавца. Однако предоставление электроэнергии и газа конечным потребителям облагается уже по месту нахождения потребителя.

В рамках гармонизации обложения НДС между странами согласованы *пределы допустимых ставок*: стандартная ставка НДС не может быть ниже 15% и выше 25%; страны могут устанавливать пониженные ставки на определенные товары и услуги, но не менее 5%, а также «суперпониженные» и нулевые ставки. Также с принятием директив по НДС были устранены повышенные ставки на предметы роскоши. Табл. 1 дает представление о действовавших по состоянию на 1 января 2013 г. ставках НДС в странах Европейского союза.

Ставки НДС в странах Европейского союза, %

Таблица 15

Страна ЕС	Супер пониженная ставка	Пониженная ставка	Стандартная ставка
Австрия	-	10	20
Бельгия	-	6/12	21
Болгария	-	9	20
Великобритания	-	5	20
Венгрия	-	5/18	25
Германия	-	7	19
Греция	5	6,5/13	21
Дания	-	-	25
Ирландия	4,8	9/13,5	23
Испания	4	8	18
Италия	4	10	21
Кипр	-	5/8	15
Латвия	-	12	22
Литва	-	5/9	21

⁶⁸ <http://mobile.studme.org>

Люксембург	3	6/12	15
Мальта	-	5/7	18
Нидерланды	-	6	19
Польша	-	5/8	23
Португалия	-	6/13	23
Румыния	-	5/9	24
Словакия	-	10	20
Словения	-	8,5	20
Финляндия	-	9/13	23
Франция	2,1	5,5/7	19,6
Чехия	-	14	20
Швеция	-	6/12	25
Эстония	-	9	20

В рамках единой системы обложения НДС трансакции между странами Евросоюза подлежат обложению по месту доставки товара. В случае реализации товаров между двумя юридическими лицами - налогоплательщиками НДС продавец освобожден от уплаты налога с товаров (услуг), экспортируемых в другую страну - член ЕС, с правом возмещения НДС, уплаченного при приобретении товаров (услуг). В своей декларации по НДС продавец указывает общую сумму реализации с лицами, находящимися в других странах Евросоюза. В другой декларации (как правило, ежеквартальной) он должен указать специальные НДС-номера покупателей из других стран Евросоюза и общую сумму реализации по каждому из них за установленный период. Покупатель, в свою очередь, обязан уплатить НДС с суммы приобретения (*acquisition*). В дальнейшем он имеет право вычесть эту сумму при расчете НДС, подлежащего уплате с реализованной им продукции. Также внутри Евросоюза устранена система возврата НДС при вывозе физическими лицами, проживающими в одной стране ЕС, товаров, приобретенных в другой стране ЕС.

Устранение таможенных барьеров и, соответственно, контроля за уплатой НДС при импортно-экспортных операциях существенно повысило риски недобросовестного поведения налогоплательщиков. В связи с этим усилия стран направляются на усиление координации их деятельности и обмен информацией. Основой этого взаимодействия явилось введение НДС-счетов и единой информационной системы по НДС (*VATExchangeInformationSystem, VIES*).

Еще один тип налогов на товары и услуги, требующий гармонизации, - это *акцизы*. Установление акцизов также может создать диспропорции в налогообложении отечественных и импортируемых товаров, поэтому требовалось их общеевропейское регулирование.

Общие правила установления акцизов были введены еще в 1993 г. С 2009 г. повсеместно начала применяться новая Директива 2008/118. Данный документ распространяется на акцизы, взимаемые при реализации:

- топлива и передаче электроэнергии;
- алкогольных напитков;
- табака и табачной продукции.

Обязанность уплаты акцизов возникает в связи с производством подакцизных товаров в пределах Евросоюза либо в связи с ввозом подакцизных товаров на территорию Евросоюза из третьих стран. В Директиве определен порядок взимания акцизов при пересечении границ Европейского союза, условия освобождения от налогообложения и другие обстоятельства налогообложения.

Законодательством Европейского союза также установлены минимальные величины ставок акцизов на перечисленную выше продукцию.

Тема 8. Местные налоги

8.1. Понятие, сущность местных налогов

8.2. Предназначение местных налогов

8.3. Земельный налог

8.4. Налог на имущество

8.5. Система местного налогообложения в зарубежных странах

8.1. Понятие, сущность местных налогов.

Местные налоги – налоги и сборы, устанавливаемые представительными органами государственной власти, сборы от этих налогов поступают в доходы местных бюджетов и расходуются органами местного самоуправления. Местные налоги - налоги, которые вводятся в соответствии с законодательством страны

местными органами власти, вступают в действие только решением принятым на местном уровне, и всегда поступают в местный бюджет.⁶⁹

Местные налоги - обязательные платежи физических и юридических лиц, поступающие в бюджеты административно-территориальных единиц. Местные налоги являются элементом налоговой системы страны. В большинстве зарубежных стран Местные налоги - основной метод мобилизации финансовых ресурсов в местные бюджеты, поскольку на их долю в доходах местных органов развитых государств приходится от 30 (Япония, Великобритания) до 70% (США) всех налоговых поступлений. За счет них финансируются затраты на развитие транспорта, строительство школ, больниц, прочих объектов инфраструктуры, расходы на реконструкцию городов, благоустройство дорог и т.п. Для большинства развитых стран характерна множественность местных налогов и сборов: их количество колеблется от 20 до 100 разновидностей (в Италии - свыше 70, во Франции - более 50).

Наиболее распространены прямые местные налоги - с имущества, земельный, на прибыль, подоходный и др. Местное обложение отличает регрессивность - оно недостаточно учитывает доходность различных социальных групп, не имеет необлагаемого минимума. Как правило, введение местных налогов санкционируется или одобряется центральной властью. Все зарубежные местные налоги и сборы можно разделить на три группы:

а) собственно местные налоги устанавливаемые местными органами самоуправления и взимаемые только на данной территории (поимущественный, поземельный, промысловый налог, акцизы, налог с продаж);

б) надбавки к государственным налогам в пользу местных бюджетов, устанавливаемые местными органами;

в) налоги, взимаемые в виде платы за услуги, предоставляемые на данной территории (налог за проживание в гостинице, за пользование коммунальными услугами).

В Кыргызской Республике первое упоминание о местных налогах и сборах появляется с принятием Закона КР «О местных налогах и сборах» от 14 апреля 1994 года. Данный закон определил понятие местных налогов и сборов, плательщиков, объекты налогообложения, ставки налогов и льготы по ним, а также порядок введения, исчисления, уплаты и учета местных налогов и сборов.

При принятии Закона КР «Об основах налоговой системы в КР» 14 июня 1994 года, местные налоги и сборы определили как обязательные платежи в местные бюджеты, производимые налогоплательщиками в порядке и на условиях, определяемых органами местного самоуправления – местными кенешами на подведомственной им территории.⁷⁰ Данный закон одной статьей определил 12 местных налогов и сборов, а также закрепил, что размеры ставок, объекты и субъекты налогообложения местных налогов, а также порядок их зачисления в бюджет будут устанавливаться местными органами самоуправления, а перечень местных налогов будет устанавливаться ЖогоркуКенешем КР.

С принятием Налогового кодекса в 1996 году система местных налогов и сборов вообще была исключена из налогового кодекса, и только 7 апреля 1997 года специальным законом были внесены изменения в действующий налоговый кодекс, который был дополнен разделом VIII - «Местные налоги и сборы».⁷¹ Здесь местных налогов и сборов было уже 16 видов.

8.2. Предназначение местных налогов.

Динамика развития местных налогов и сборов показана в следующей таблице.

Этапы развития системы местных налогов и сборов в КР при налоговой реформе 1996 года

Таблица 16

Местные налоги сборы в 1994 году	Местные налоги сборы после реформы 1996 года	Местные налоги сборы в 2002 году	Местные налоги сборы в 2008 году
1. Курортный сбор	1. Курортный налог	1. Земельный налог	1. Земельный налог
2. Сбор за право торговли	упразднен	2. Налог с товарооборота и розничных продаж	2. Налог на имущество
3. Налог на рекламу	2. Налог на рекламу	3. налог на недвижимость	
4. Сбор с владельцев собак	3. Сбор с владельцев собак	4. налог с владельцев транспортных средств	
5. Налог на скот, содержащийся у граждан	упразднен	5. Курортный налог	
6. Сбор за проведение	4. Сбор за проведение	6. Гостиничный налог	

⁶⁹ Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение. -СПб.: Питер, 2005 г.,с. 272

⁷⁰ Закон КР «Об основах налоговой системы в КР» от 14 июня 1994 года №1472, Ст.14

⁷¹ Налоговый кодекс от 26 июня 1996 года, 8 раздел, (в ред.Законов от 07.04.1997 г. № 20)

местных аукционов	местных аукционов		
7. Налог с граждан выращивающих цветы в тепличных условиях и реализующих их населению	5. Налог с граждан выращивающих цветы в тепличных условиях и реализующих их населению	7. Налог на рекламу	
8. Сбор за парковку автотранспорта	6. Сбор за парковку автотранспорта	8. Сбор за вывоз мусора	
9. Сбор за право использования местной символики	7. Налог за право использования местной символики	9. Сбор за парковку автотранспорта	
10. Сбор со сделок, совершаемых на биржах	8. Сбор со сделок, совершаемых на товарно-сырьевых биржах		
11. Сбор за право проведения кино- и телесъемок	упразднен		
12. Сбор за уборку территорий населенных пунктов	9. Сбор за вывоз мусора с территорий населенных пунктов		
	10. Гостиничный налог		
	11. Налог на право охоты и рыболовства		
	12. Налог с туристов, выезжающих в дальнее зарубежье		
	13. Налог с казино		
	14. Налог за оказание платных услуг населению и с розничных продаж		
	15. Налог на неиспользуемые производственные площади		
	16. Налог с владельцев транспортных средств		

Самым обычным способом исполнения органами местного самоуправления функций налоговых органов является предоставление им права введения и сбора местных налогов, что потребует повышения их отчетности как перед государством, так и перед налогоплательщиками.

2. *Существуют различные способы выполнения предназначений налогов:*

а) создание для местной администрации определенной базы налогообложения и выдача разрешения самостоятельно решать, как ее использовать. Эта форма предполагает не только принятие решения на местном уровне, но и право вводить и собирать налоги;

б) база налогообложения и ставки налогов (в определенных пределах) спускаются местным администрациям сверху, а сбор налогов и распоряжение ими осуществляется центральным правительством;

в) базу налогообложения могут совместно формировать и использовать центральное правительство и местные органы управления, т.е. они используют одну и ту же базу налогов, но налагают разные тарифы;

г) местные администрации вводят собственные местные налоги дополнительно к общегосударственным налогам;

д) местные администрации и центральные правительства используют одну и ту же налоговую базу, имеется только один тариф и один орган, устанавливающий ставку налога (при таком разделении доходов, местным администрациям автоматически выделяется фиксированный процент общих налоговых поступлений). Разделение дохода означает выдачу местным администрациям права на часть доходов от общенационального налогообложения и в большинстве случаев местные администрации могут свободно распоряжаться этими средствами.⁷²

Критерии для определения «целесообразных и эффективных» местных налогов должны определяться по тем же критериям, что и любые другие налоги. Они не должны противоречить целям национальной социальной политики, касающейся распределения ресурсов и стабилизации экономики. Если она направлена на поддержание индивидуумов, она должна следовать принципу платежеспособности (возможности граждан выплачивать налоги), сбор налогов не должен быть дорогостоящим ни для государства, ни для налогоплательщиков.

⁷² Государственные финансы: теория и практика центрально-европейских стран на переходном этапе развития. – Б.: Фонд «Сорос Кыргызстан», 1999 г., с. 432

Для достижения максимальных поступлений от налогообложения местные администрации главным образом используют местные налоги на доходы или налог на имущество. Налоги на доходы поддерживаются местными администрациями поскольку они обеспечивают доступ к потенциально доходной налоговой базе с сохранением преимуществ гармоничной налоговой системы. Одним из вариантов местного налогообложения является установление процентной надбавки к ставкам общегосударственных налогов. В странах Европы основными налогами для установления таких надбавок являются налоги на доходы: личные подоходные налоги и налоги на доходы корпораций.

Преимуществом местного налогообложения, которым широко пользуются местные администрации, заключается в четком определении индивидуального налогоплательщика с привязкой к определенному месту жительства, для обеспечения прямой связи между уровнем налога и способностью его выплаты.

В группе местных налогов налог на имущество рассматривается как прибыльный налог. Введение этого налога органами местного самоуправления обусловлено следующими причинами:

- базой налогообложения налога является недвижимое имущество, которое невозможно переместить в другую местность;
- ставка налога может варьироваться местными налоговыми органами без серьезного риска миграции капитала в регионы с более низкими ставками налогов;
- этот налог рассматривается как реализация принципа налогообложения получателей благ для финансирования местных услуг;
- при условии правильного определения базы этого налога легче понимается связь между стоимостью местных услуг и стоимостью строений и земли;
- объем поступлений от данного вида налогообложения относительно предсказуем и стабилен, поскольку размеры недвижимости изменяются незначительно год от года, что дает надежный инструмент для проведения бюджетной политики;
- данный налог прозрачен и постоянен, от его уплаты трудно уклониться.

Можно выделить несколько ключевых вопросов, касающихся местного налога на имущество. Во-первых, необходимо определиться с налоговой базой и решить кто будет собирать этот налог. В разных странах целесообразность налога на имущество для местных бюджетов оценивается по-разному.

В большинстве стран он рассматривается как самая важная база местного налогообложения, в других ему придается второстепенное значение.

8.3. Земельный налог

Земельный налог в Кыргызской Республике был установлен Законом Республики Кыргызстан «О налогах с предприятий, объединений и организаций» от 17 декабря 1991 года № 660. Глава VIII, статья 36 данного закона гласит, землепользование и землевладение в Республике Кыргызстан являются платными. Плата за землю взимается в формах земельного налога. В данной главе обозначены плательщики земельного налога, ставки, льготы по налогу, порядок исчисления и сроки уплаты.

Ставки земельного налога разрабатывались Правительством РК и утверждались Верховным Советом РК. Сроки уплаты налога: 15 августа и 15 октября, но не позднее 31 декабря.⁷³

С принятием Закона КР «Об основах налоговой системы в КР» от 14 июня 1994 года земельный налог вошел в число общегосударственных налогов.

В 1996 году с принятием Налогового кодекса для земельного налога отвели целый раздел VII. Здесь определили земельный налог как – форму обязательной ежегодной платы в республиканский и местные бюджеты за пользование земельными участками.⁷⁴ Также были определены объекты земельного налога, плательщики, принципы установления, ставки, сроки уплаты, освобождения от уплаты и льготы по налогу. Особенностью данного периода развития земельного налога являются: установление новых сроков уплаты налога (75% суммы налога в 4 квартале текущего года, 25% в 1 квартале следующего года), также четко обозначены земли которые не подпадают под налогообложение, т.е. освобожденные от уплаты земельного налога.

В 1997 году с принятием Закона о Республиканском бюджете на 1997 год было закреплено 100 процентное поступление данного налога за местным бюджетом.

С принятием Налогового кодекса 2008 года, земельный налог из категории общегосударственных налогов переведен в число местных. **Налогоплательщиком** земельного налога является субъект, признаваемый собственником земель или землепользователем, право землепользования которого удостоверено правоудостоверяющим документом, независимо от того, используется или не используется земельный участок. Если правоудостоверяющий документ отсутствует налогоплательщиком земельного налога будет признан фактический пользователь земельного участка. Исполнительный орган местного самоуправления является налогоплательщиком земельного налога по землям ФПС (фонд перераспределения

⁷³ Закон РК «О налогах с предприятий, объединений и организаций» от 17 декабря 1994 года, Ст.40

⁷⁴ Налоговый кодекс КР от 26 июня 1996 года, Ст.173

сельхозугодий – земля в государственной собственности, но передана в пользование органам местного самоуправления) и землям муниципальной собственности отданные в аренду.

1) **Объектом налогообложения** являются сельскохозяйственные угодья и земли:

- населенных пунктов;
- промышленности, транспорта, связи и иного назначения;
- природоохранного, оздоровительного, рекреационного и историко-культурного назначения;
- лесного фонда;
- водного фонда;
- запаса.

2) **Налоговая база** по земельному налогу

Таблица 17

Земельный участок		Налоговая база
При наличии правоустанавливающих документов		
1	Собственника земли	Площадь земельного участка, указанная в правоустанавливающем документе
2	В общей собственности или пользовании нескольких лиц	Доля собственника, установленная в правоустанавливающем документе либо определенная соглашением собственников (пользователей)
3	Переданный в пользование (аренду)	Договором аренды земельного участка
4	По землям Фонда перераспределения сельхозугодий и пастбищ	На основании соответствующих нормативных правовых актов, определяющих территории находящиеся в управлении и распоряжении соответствующих органов МСУ
В случае отсутствия правоустанавливающего документа		
5	Для собственников и пользователей	Определяется согласно физическим обмерам, осуществленным комиссией в составе ГНС, Госрегистра, и органов МСУ

3) **Ставки налога.** Земельные участки бывают трех видов:

- сельскохозяйственные угодья;
- приусадебные и садово-огородные земельные участки;
- земли несельскохозяйственного назначения.

Базовые ставки земельного налога за пользование *сельскохозяйственными угодьями* устанавливаются в зависимости от назначения земли: пашня орошаемая, пашня богарная, многолетние насаждения, сенокосы, пастбища. Также ставки дифференцируются по районам республики.

Ставки земельного налога за пользование приусадебными и садово-огородными земельными участками устанавливаются в следующих размерах:

Таблица 18

Населенные пункты	Ставки земельного налога
1) город Бишкек, Ош	1,5
2) города Токмок, Кара-Балта, Джалал-Абад, Каракол, Талас, Чолпон-Ата	1,0
3) все другие города и поселки	0,5
4) сельские населенные пункты	0,1

Ставки земель несельскохозяйственного назначения дифференцированы по областям, по численности населенного пункта и по видам коммерческого использования - под магазины, ломбарды, рынки автостоянки и т.д.

Для земель несельскохозяйственного назначения, находящихся вне границы населенных пунктов, предусмотренных частью 1 настоящей статьи, применяются ставки, установленные для земель населенных пунктов численностью от 5100 до 10000 человек соответствующего района.

Ставки земельного налога, установленные частью 1 настоящей статьи, дифференцируются с применением зонального коэффициента для экономико-планировочных зон К1 и коэффициента коммерческого использования земельных участков К2.

Зональный коэффициент К1 устанавливается местными кенешами в зависимости от особенностей экономико-планировочных зон населенных пунктов как отношение комплексной оценки территории зоны к общей средневзвешенной оценке по населенному пункту (1,0).

Коэффициент коммерческого использования К2 устанавливается равным 1,0 для земельных участков, принадлежащих на праве собственности или пользования физическим лицам в части, занятой жилыми строениями, используемыми для проживания.

Коэффициент коммерческого использования К2 для земельных участков, принадлежащих на праве собственности или пользования организациям и индивидуальным предпринимателям, физическим лицам в части, используемой для осуществления предпринимательской деятельности, устанавливается в следующем размере для земельных участков, предоставленных под:

- магазины, киоски, ларьки и другие учреждения торговли в зависимости от площади:

Таблица 19

Площадь, кв.м.	До 10	от 10 до 20	от 20 до 35	от 35 до 50	50 и выше
Значение К2	22,5	16,5	10,5	7,5	6

- мини-рынки, рынки, торгово-рыночные комплексы – 7,5;
 - скотные, фуражные рынки – 4,5;
 - предприятия общественного питания - 3;
 - предприятия гостиничной деятельности - 7;
 - банки, ломбарды, обменные пункты - 5;
 - предприятия игровой деятельности и дискотеки - 7;
 - офисы, бизнес-центры, биржи - 2,5;
 - автозаправочные станции - 10;
 - нефтебазы - 1,5;
 - автостоянки, предприятия автосервиса – 4,5;
 - сооружения рекламы - 50;
 - предприятия сферы отдыха и развлечений, спортивно-оздоровительных услуг,
 - предоставления индивидуальных услуг, если иное не предусмотрено настоящей ст. – 1,5;
 - административные здания предприятий транспорта: аэровокзалы, автовокзалы,
 - автостанции, железнодорожные вокзалы - 0,9;
 - предприятия промышленности, транспорта, строительства, связи и энергетики,
 - территории свободных экономических зон, если иное не предусмотрено наст. ст.- 0,5;
 - здания и сооружения горнодобывающих предприятий, а также грузовые станции
 - железнодорожного транспорта, санитарно-защитные зоны предприятий железнодорожного и
 - воздушного транспорта - 0,3;
 - разрабатываемые месторождения, карьеры, шахты, разрезы, золоотвалы - 0,05;
 - геологоразведочные, проектно-изыскательские, разведочные и исследовательские
 - работы - 0,005;
 - воздушные линии связи и электропередачи - 0,01;
 - учреждения науки, образования, здравоохранения, культуры, детско-юношеские физкультурно-
 - спортивные учреждения - 0,3;
 - сельскохозяйственные производственные здания (гаражи, ремонтные мастерские,
 - зернотоки, зерноочистительные комплексы, овощекртофелехранилища, строительные и
 - хозяйственные дворы и другие объекты сельскохозяйственного назначения), расположенные в черте
 - населенных пунктов - 0,2;
 - оборонно-спортивно-технические организации - 0,01.
- 4) **Налоговым периодом** по земельному налогу является календарный год.
- 5) **Порядок исчисления** налога

Земли	Формула исчисления налога
Для земель сельскохозяйственного назначения	$H = C \times П \times Kи$, где H – сумма земельного налога, C – ставка земельного налога П – площадь земельного участка, Ки – коэффициент инфляции.
Для земель приусадебных и садово-огородных участков	$H = C \times П \times Kз$, где H – сумма земельного налога, C – ставка земельного налога П – площадь земельного участка, Kз – зональный коэффициент.
Для земель населенных пунктов и земель несельскохозяйственного назначения	$H = C \times П \times Kи \times Kз \times Kк$, где H – сумма земельного налога, C – ставка земельного налога П – площадь земельного участка, Ки – коэффициент инфляции, Kз – зональный коэффициент, Kк – функциональный коэффициент.

6) Порядок уплаты земельного налога

Исчисление налога по землям сельскохозяйственного назначения производится ими самостоятельно и может быть уплачено тремя платежами. По приусадебным и садово-огородным участкам орган налоговой службы начисляет сумму налога и вручает налогоплательщику уведомление. Данный налог должен быть уплачен единовременным платежом. Налогоплательщики земельного налога по землям несельскохозяйственного назначения исчисляют налог самостоятельно и могут уплатить равными долями ежеквартально.

7) Срок и место уплаты земельного налога

Земли	Срок уплаты	Место уплаты
Сельскохозяйственного назначения	20 % - до 25 апреля 25 % - до 25 августа 55 % - до 25 ноября	по месту учетной регистрации земельного участка
приусадебных и садово-огородных участков	до 1 сентября текущего года	по месту учетной регистрации, а в пределах города по месту налоговой регистрации налогоплательщика
Несельскохозяйственного назначения	не позднее 20 числа первого месяца текущего квартала	по месту учетной регистрации, а в пределах города по месту налоговой регистрации налогоплательщика

8) Льготы по налогу

Сельскохозяйственные угодья	Приусадебные и садово-огородные земельные участки	Несельскохозяйственного назначения и населенных пунктов
- скотопрогоны и скотоостановочные площадки; - нарушенные (деградированные) земли; - местные кенешы могут предоставить полное или частичное освобождение, в случаях получения убытков вследствие непреодолимой силы	- инвалиды и участники ВОВ; - военнослужащие принимавшие участие в войне в Афганистане и других странах; - участники ликвидации аварии Чернобыльской АЭС; - инвалиды с детства, и инвалиды 1 и 2 групп; - члены семей военнослужащих погибших при исполнении служебных обязанностей; - лицо достигшее пенсионного возраста; - лицо имеющее 4 и более несовершеннолетних детей.	- земли заповедников, резерваторов, ботанических садов, национальных парков, памятников природы, объекты историко-культурного назначения; - полоса слежения вдоль гос-й границы; - занятые защитными лесонасаждениями, водного и лесного фондов, путей сообщения, линий связи и электропередачи; - полосы вдоль дорог; - земли кладбищ; - земли агентства по защите депозитов, НБКР; - земли организаций инвалидов,

		участников войны и земли общества слепых и глухих; Земли санаториев, домов отдыха, пансионатов профсоюзов, входящих в санитарно-охранные зоны
--	--	---

В случае неуплаты земельного налога до или в момент государственной регистрации прав собственности или пользования на земельный участок в соответствии с требованиями настоящей статьи, обязательство по уплате земельного налога за полный налоговый период, в котором была осуществлена передача прав, возлагается на последующего налогоплательщика.

8.4. Налог на имущество

Налог на имущество был известен уже в Римской империи. В Европе он до позднего средневековья был одной из главных форм налогообложения. Ему подвергалась собственность на земельных участках и денежная собственность.

Налогообложение имущества в Кыргызстане было введено Законом Республики Кыргызстан «О налогах с предприятий, объединений и организаций» от 17 декабря 1991 года № 660. Глава XI. Налог на производственное имущество предприятий, объединений и организаций, установила общие положения: сущность и цель данного налога. Данный налог являлся первоочередным обязательным платежом и вносился в бюджет независимо от финансовых результатов работы плательщика. Вводился он с целью повышения заинтересованности собственников в эффективном использовании имущества. Также законодательство определяло объект и субъект налогообложения, ставку, порядок исчисления, сроки уплаты и льготы по налогу. На тот период ставка налога составляла 1,2% от стоимости имущества.⁷⁵ К данному закону принималась инструкция министерства финансов КР «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на производственное имущество предприятий, объединений и организаций» который описывал порядок исчисления и уплаты данного налога.

С принятием Закона КР «Об основах налоговой системы в КР» от 14 июня 1994 года налог на имущество вошло в число общегосударственных налогов.

В 1996 году с принятием Налогового кодекса налог на имущество приобрел абсолютно другую форму и в числе местных налогов регулировал использование производственного имущества. Это был налог на неиспользуемые производственные и торгово - бытовые площади или их части. Здесь плательщиками выступали физические и юридические лица, ставки устанавливались местным кенешем, но не могли быть выше установленной в налоговом кодексе ставке.

С принятием Закона КР «О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс КР» от 30 апреля 2003 года N 90 был введен налог на недвижимое имущество, который являлся местным ежегодным налогом и устанавливался во всех городах, пригородных и курортных зонах Кыргызской Республики. Ставка налога на недвижимое имущество могла быть установлена городским (местным) кенешем в размере, не превышающем 0,95% от оценочной стоимости этого имущества, за исключением недвижимого имущества, являющегося жилыми домами, квартирами предназначенными исключительно для проживания, ставка для которых устанавливалась в размере, не превышающем 0,35% от оценочной стоимости этого имущества. Несмотря на законодательное установление данного налога и даже проведении попыток заложить прогнозные показатели в проект бюджета, данный налог не собирался вплоть до 2010 года.

В 2008 году с принятием действующей редакции налогового кодекса налог на недвижимость и налог с владельцев транспортных средств трансформировались в налог на имущество.

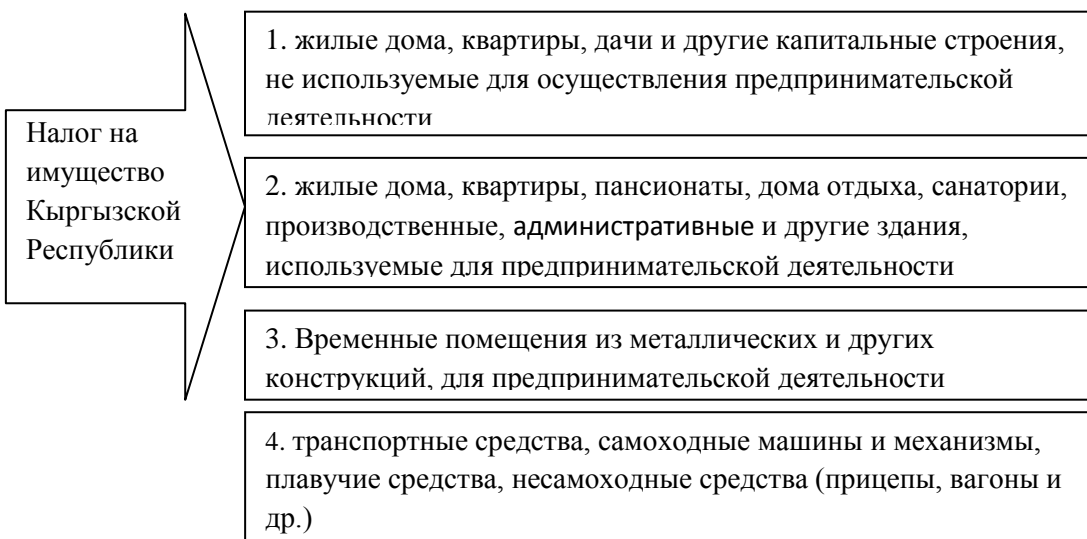
Налогоплательщиком налога на имущество, являются организация или физическое лицо, имеющее:

- 1) в собственности имущество, зарегистрированное на территории КР;
- 2) имущество, приобретаемое в рамках договора финансовой аренды или ипотечного кредитования;

Если невозможно установить место нахождения собственника имущества или в случае отсутствия регистрации прав на имущество, налогоплательщиком налога на имущество являются организация или физическое лицо, пользующееся этим имуществом.

1) **Объект налогообложения:**

⁷⁵ Закон РК «О налогах с предприятий, объединений и организаций» от 17 декабря 1994 года, Ст.51



2) **Налоговой базой** для объектов имущества 1, 2 и 3 групп является налогооблагаемая стоимость объектов имущества; для объектов имущества 4 группы: для транспортного средства и механизмов, работающих на двигателе внутреннего сгорания – рабочий объем двигателя или балансовая, учетная стоимость, для несамоходного транспортного средства – налог на базовое транспортное средство.

3) **Ставка налога**

Ставка налога устанавливается в размере:

- 1) для объектов имущества 1 группы - 0,35% от налогооблагаемой базы;
- 2) для объектов имущества 2 и 3 групп - 0,8% от налогооблагаемой базы;
- 3) для объектов имущества 4 группы:
 - а) работающих на двигателе внутреннего сгорания:

Таблица 23

Вид транспорта	Сроки эксплуатации, включая год выпуска заводом-изготовителем	Ставки налога в сомах с каждого 1 куб. см рабочего объема двигателя
Легковые автомобили, фургоны и пикапы на базе легковых автомобилей	До 5 лет	0,90
	от 5 до 10 лет	0,75
	от 10 до 15 лет	0,60
	свыше 15 лет	0,45
Грузовые автомобили, автобусы, микроавтобусы	До 5 лет	0,75
	от 5 до 10 лет	0,60
	от 10 до 15 лет	0,45
	свыше 15 лет	0,30
Самоходные машины и/или механизмы: тракторы, комбайны, дорожно-строительные машины	До 15 лет	0,30
	свыше 15 лет	0,15
в том числе: самоходные машины и/или механизмы используемые в сельскохозяйственном производстве	До 15 лет	0,10
	свыше 15 лет	0,05
Мотоциклы, мотороллеры, мопеды, мотосани и моторные лодки, катера, корабли, теплоходы	До 10 лет	0,15
	свыше 10 лет	0,09
Яхты и водные мотоциклы	До 5 лет свыше 5 лет	1,8 и 1,2

б) имеющих двигатель внутреннего сгорания, не предусмотренных подпунктом «а» или не имеющих двигателя внутреннего сгорания, - 0,5% от балансовой стоимости;

в) не имеющих двигателя внутреннего сгорания и балансовой стоимости - 0,5% от стоимости, установленной Правительством КР.

4) **Налоговым периодом** по налогу на имущество является календарный год.

5) **Порядок исчисления** налога

Таблица 24

Имущество	Формула исчисления налога
Объекты 1, 2 и 3 группы	$НС = C \times П \times K_p \times K_z \times K_o$, где НС - налогооблагаемая стоимость объекта имущества, сом.;

	<p>С - налогооблагаемая стоимость одного кв. м. площади объекта имущества, сом./кв.м; П - общая площадь объектов имущества, кв.м; Кр - региональный коэффициент; Кз - зональный коэффициент; Ко - отраслевой коэффициент, применяемый для объектов имущества 2 и 3 группы. Для объектов имущества других групп Ко = 1. $H=HC \times C$, где Н – сумма налога на имущество, НС – налогооблагаемая стоимость объекта имущества С – ставка налога на имущество</p>
Объекты 4 группы	<p>$H=V \times C$, где Н – сумма налога на имущество, V - рабочий объем двигателя (учетная стоимость) С – ставка налога на имущество</p>

Налогооблагаемая стоимость одного квадратного метра площади объекта имущества 1, 2 и 3 групп устанавливается в зависимости от материала стен и года ввода объекта имущества в эксплуатацию

6,7) **Порядок и сроки уплаты** налога на имущество

Таблица 25

Налогоплательщик	Срок уплаты налога	Порядок уплаты налога
Физическое лицо по 1 группе объектов имущества	Не позднее 1 сентября текущего года	По месту учетной регистрации или по месту нахождения объекта имущества
Организации и индивидуальные предприниматели по 2 и 3 группе объектов имущества	Ежеквартально в срок до 20 числа третьего месяца текущего квартала равными долями в течение текущего года	По месту нахождения объекта имущества, а в пределах города Бишкек – по месту налоговой регистрации
На объекты имущества 4 группы	В срок, устанавливаемый Правительством КР, но в период до прохождения технического осмотра	По месту регистрации или временной регистрации объекта имущества
Для отдаленных и труднодоступных населенных пунктов в которых отсутствует	В порядке установленном уполномоченным налоговым органом	Допускается уплата суммы налога на имущество физическим лицом в налоговый орган

8) **Льготы по налогу**

1. Не подлежат налогообложению:

- 1) объекты имущества дипломатических представительств, консульских учреждений зарубежных стран и представительств международных организаций;
- 2) площадь одного объекта имущества 1 группы, принадлежащего собственнику данного объекта, не превышающая следующего размера:

Таблица 26

Тыс. человек	до 5	От 5 до 10	От 10 до 20	От 20 до 50	От 50 до 100	От 100 до 200	От 200 до 500	От 500 и выше
Жилой дом, дача, кв. м.	360	330	300	270	240	210	180	150
Кв-ра, кв. м.	290	260	230	200	170	140	110	80

3) объекты имущества обществ инвалидов I и II групп, организаций Кыргызского общества слепых и глухих, в которых инвалиды, слепые и глухие составляют не менее 50% от общего числа занятых, и их заработная плата составляет сумму не менее 50% от общего ФОТ, а также учреждений ГУИН;

4) объекты имущества 2 группы организаций, осуществляющих деятельность в сфере науки, образования, здравоохранения, культуры, спорта, социального обеспечения и защиты детей или малообеспеченных граждан преклонного возраста.

2. От уплаты налога на имущество освобождаются:

1) лица, удостоенные высшей степени отличия КР "КыргызРеспубликасынынБаатыры", Герои Советского Союза и Социалистического Труда, матери-героини, лица, награжденные орденами Славы и Трудовой Славы трех степеней, участники и инвалиды ВОВ, военнослужащие, принимавшие участие в Афганистане и в других странах, либо инвалиды из числа военнослужащих, ставших инвалидами вследствие ранения, контузии или увечья, полученных при защите СССР, Кыргызской Республики или при исполнении иных обязанностей военной службы, либо вследствие заболевания, связанного с пребыванием на фронте,

другие инвалиды, приравненные по пенсионному обеспечению к указанным категориям военнослужащих, вдовы инвалидов ВОВ, а также инвалиды I и II групп по одному объекту имущества I и/или 4 группы, являющихся объектом налогообложения.

Лица, указанные в настоящей части, освобождаются от уплаты налога на имущество I и/или 4 группы в размере 50 процентов от суммы налога на имущество, причитающейся к уплате по соответствующему облагаемому объекту имущества;

2) инвалиды, имеющие мотоколяски и автомобили с ручным управлением, - по данным автотранспортным средствам.

Главной проблемой налогообложения имущества является оценка облагаемого налогом имущества и отсутствие тесной связи между стоимостью оцененного имущества и доходами, из которых должны платить этот налог. Для слаженности процесса налогообложения имущества в Кыргызстане органы налоговой службы должны осуществлять взаимодействие с органами, осуществляющими государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и регистрацию транспортных средств, путем получения информации в письменном или электронном виде. Эта работа находится на стадии зарождения, путем присвоения налогоплательщику единого лицевого счета как по налогу на имущество, так и по земельному налогу.

8.5. Система местного налогообложения в зарубежных странах

В мире используется большое число самых разнообразных местных налогов. Если рассмотреть первый этап развития буржуазного государства, то бюджетная система ряда стран характеризовалась зависимостью государственного бюджета от местных финансов. Например: правительство США до принятия конституции в 1787 году, не имело собственных источников доходов и покрывало свои расходы за счет взносов отдельных штатов.⁷⁶ С усилением центральной власти значение государственного бюджета стало возрастать. После второй мировой войны процесс централизации бюджетной системы: как в федеративных, так и в унитарных государствах резко усилился, что повлекло за собой значительное увеличение объема государственного бюджета и изменения соотношения между отдельными звеньями бюджетной системы.

Из истории доходной базы местных бюджетов начала 20-го века, отметим, что оно формировалось из второстепенных налогов:

- оценочного с недвижимых имуществ;
- с промысловых свидетельств;
- с заведений трактирного промысла;
- с лошадей, экипажей, велосипедов, собак.

Опыт применения местного налогообложения *Соединенных Штатов Америки*.⁷⁷ Каждый штат имеет свою налоговую систему. Штат имеет право облагать налог с доходов компании, если на его территории расположены строения или работают служащие данной компании. Подоходный налог платят и жители штата, и граждане, получающие доход на территории. Ставки подоходного налога колеблются от 2 до 12%.

Одним из основных источников дохода штатов, которым они делятся с бюджетами муниципалитетов, является налог с продаж. Обычно им не облагаются продовольственные товары (за исключением ресторанов). В 1995 году данный налог применялся в 44 из 50 штатов. Ставка колеблется от 3 до 8 и устанавливается правительствами самих штатов. Некоторые штаты взимают налог на деловую активность, который включает в себя два элемента: налогообложение общего годового оборота предприятий (1-2,5%) и налог на фонд заработной платы (1,6 %).⁷⁸ Муниципалитеты США имеют свои налоговые источники. Главным из них можно назвать налог на имущество. Например, в Нью-Йорке данный налог обеспечивает 40% поступлений собственного дохода бюджета. Коммерческая и иная собственность облагается по дифференцированным ставкам. Личное имущество, используемое для собственного потребления, данным налогом не облагается.

Из других местных налогов можно выделить: налог на гостиничное обслуживание (5% от платы за гостиницу); налог на коммунальные услуги (3% от платы за телефон, газ, электричество); налог на сделки (при продаже и покупке недвижимости вносятся 2 доллара и 50 центов за каждую тысячу долларов).

Местными властями лицензируются право продажи продуктов (отдельно по видам продуктов). Выдаются лицензии на право пользования автомобилями, мотоциклами, на право содержания домашних животных. Лицензионные сборы входят в систему местных налогов и сборов.

Местные налоги в США играют самостоятельную роль и служат основой доходной части местных бюджетов. Система местных налогов во многом устанавливается законодательством государства.

Местные власти в *Великобритании* имеют четыре основных источника доходов – субсидии центрального правительства, налог на жилье, тарифы на движимое имущество, а также различные сборы и

⁷⁶ Дробозина Л.А. Финансы. М.: ЮНИТИ, 2001 г.

⁷⁷ Рысалиева М. Ш. Налоги и налогообложение. Б.: 2010 г.

⁷⁸ www.google.ru

доходы от продажи лицензий, разрешений и прочие. Около 75% расходов финансируется за счет правительственных субсидий и тарифов на движимое имущество.

Тарифы на движимое имущество представляют собой налог, взимаемый с владельцев движимого имущества. Стоимость этого имущества переоцениваются каждые пять лет. Тарифы устанавливаются центральным правительством, а затем собираются местными властями. Налоговые платежи собираются в общенациональный пул, а затем распределяются между местными властями в зависимости от количества населения. Местным властям, эффективно сотрудничающим с местными предприятиями, разрешается устанавливать дополнительные местные тарифы, которые не могут быть выше определенного централизованного предела.⁷⁹

Недвижимое имущество в Великобритании, как правило, облагается налогом на жилье. Каждое жилье относится к одной из восьми оценочных категорий в зависимости от его реальной стоимости. На жилье, где проживает менее двух взрослых, предоставляются налоговые скидки. Ставка налога на жилье может быть снижена для малоимущих граждан, иногда и на 100%.

Значительное место в налоговой системе *Франции* занимают местные налоги.⁸⁰ Общая величина местных бюджетов достигает 60 % государственного бюджета страны.

В системе местных налогов следует выделить следующие:

- земельный налог на застроенные участки;
- земельный налог на незастроенные участки;
- налог на жилье;
- профессиональный налог.

Ставки этих налогов определяются местными органами власти при формировании бюджета на будущий год. Их величина не может превышать законодательно установленного максимума. Помимо четырех основных местные органы власти могут вводить и другие местные налоги, и сборы, например, налог на уборку территорий, пошлина на содержание торгово-промышленной палаты, местные сборы на освоение рудников, сборы на установку электроосвещения, пошлины на автотранспортные средства, налог на озеленение и т.д.

Промысловый налог является одним из основных местных налогов *Германии*. Данным налогом облагаются предприятия, товарищества, физические лица, занимающиеся промышленной, торговой и другими видами деятельности. Базой для исчисления налога служат прибыль от занятия промыслом и капитал компании. Налоговая ставка определяется муниципальными органами.

Поземельным налогом облагаются предприятия сельского и лесного хозяйства, земельные участки компаний и физических лиц. Ставка составляет 1,2%. Освобождаются от данного налога государственные предприятия и религиозные учреждения. При переходе участка земли от одного владельца к другому уплачивается взнос в размере 2% от покупной цены. Определяя величину поземельного налога, муниципалитеты, разграничивают земли отведенные под сельскохозяйственные угодья, лесные хозяйства, и прочие земельные участки.

Наиболее давние традиции имеет в Германии налог на собственность (его ввел в 1278 году король Рудольф фон Габсбург). Налоговая ставка на совокупное имущество физического лица с 1995 года поднята до 1%. Промышленные предприятия платят 0,6%. Налог на имущество предприятий подвергается серьезной критике. Получается так, что имущество подлежит тройному обложению: промышленным налогом, поземельным налогом и налогом на собственность. В отличие от других местных налогов данный налог нельзя относить на издержки производства и вычитать из налогооблагаемой прибыли. Он подлежит уплате даже в том случае, если фирма завершит финансовый год с убытками.

В последние годы роль региональных бюджетов во многих странах возрастает, что обусловлено, тем, что в значительной степени функция регулирования социально-экономических процессов переходит от центральных уровней государственной власти к местным.

Тема 9. Специальные налоговые режимы

9.1. Налогообложение на основе обязательного и добровольного патента

9.2. Упрощенная система налогообложения на основе единого налога

9.3. Налоговый контракт

9.4. Налогообложение субъектов СЭЗ

9.5. Режим «Парк высоких технологий»

9.6. Применение специальных налоговых режимов в зарубежных странах СНГ

9.1. Налогообложение на основе обязательного и добровольного патента

Налоговым Кодексом КР предусмотрены следующие специальные налоговые режимы:

- уплата налогов на основе добровольного патента
- упрощенная система налогообложения на основе единого налога
- уплата налогов по налоговому контракту

⁷⁹Шмиголь Н.С. Государственные финансы Великобритании. М., Финансы и кредит, 2011 г., № 6.

⁸⁰Рысалиева М. Ш. Налоги и налогообложение. Б.: 2010 г.

- налогообложение субъектов СЭЗ
- режим «Парк высоких технологий»

Налоговым кодексом Кыргызской Республики в качестве механизмов реализации фискальной функции выделены, помимо общего режима налогообложения, специальные налоговые режимы.

Общий режим налогообложения предполагает уплату налогоплательщиками общегосударственных и местных налогов. Общегосударственные налоги действуют на территории всей республики, местные вводятся в действие актами местных органов власти.

Установление специальных налоговых режимов в отношении субъектов малого и среднего бизнеса продиктовано необходимостью учета при налогообложении направления и объема их деятельности.⁸¹

Специальные налоговые режимы получили распространение и в ряде стран ближнего зарубежья, таких как Азербайджан, Армения, Россия, Беларусь, Таджикистан, Казахстан, Украина и др.

Использование специальных режимов заменяет уплату нескольких основных налогов, таких как налог на прибыль и налог с продаж, уплатой единого налога, размер которого рассчитывается в упрощенном порядке, при этом остальные налоги уплачиваются в общем порядке. Возможность применения специальных режимов зависит от сферы деятельности налогоплательщика, величины дохода и организационно-правовой формы бизнеса.

Делая окончательный выбор в отношении той или иной организационно-правовой формы бизнеса, необходимо отчетливо представлять как их недостатки, так и преимущества и возможность их использования. Такими мерами государство осуществляет стимулирование развития предпринимательской деятельности в сфере малого бизнеса, которая в условиях меняющейся экономики представляется более жизнеспособной благодаря своей гибкости, оперативности реагирования на изменения законодательства, рынка, экономической, политической, социальной, экологической ситуации в стране. Как показывает практика, многочисленные достоинства упрощенной системы налогообложения обладают одним существенным недостатком, а именно - малые предприятия, использующие упрощенную систему налогообложения, стали невыгодными партнерами для прочих контрагентов. Происходит это потому, что покупатели продукции малых предприятий не могут принять к зачету НДС, уплаченный малым предприятием поставщику. Кроме этого контрагенты субъекта малого предпринимательства вообще не получают никакого зачета НДС, поскольку последний не является плательщиком НДС. В качестве решения данного недостатка, можно предложить следующее:

Субъекты малого предпринимательства, не становясь плательщиками НДС, рассчитывают специальную часть единого налога от валовой выручки с отнесением полученной суммы на цену реализации продукции. Одновременно с этим субъект малого предпринимательства уменьшает сумму единого налога, подлежащего уплате в бюджет на сумму НДС, полученного от поставщиков.

Таким образом, сохраняется действительно единый налог для субъектов малого предпринимательства и в то же время в упрощенную систему налогообложения органично вписывается действенный упрощенный механизм расчета НДС.

Кроме этого, было бы неплохо дать налогоплательщику выбирать в качестве налогооблагаемой базы, как совокупный доход, так и валовую выручку.

Необходимо отметить, что и реальные налогоплательщики не остаются равнодушными к современному состоянию системы налогообложения малого бизнеса, и вызывает уважение настойчивость, с которой они пытаются найти решения некоторых проблемных моментов в налоговом законодательстве. Поправки к Налоговому кодексу КР, предложенные рядом групп налогоплательщиков, отличает высокая юридическая грамотность и глубокое понимание проблем на практическом уровне. При этом поправки касаются как создания благоприятного режима налогообложения малого бизнеса, так и шагов, позволяющих минимизировать урон бюджетной системы государства. Хочется надеяться, что акции такого рода не останутся без внимания со стороны законодателей и конструктивные и оправданные предложения попадут на страницы Налогового кодекса.

Необходимость оптимизации системы налогообложения малого бизнеса признается и законодателями. Совершенно очевидно, что без дальнейших реформ в этой области не обойтись, так как удобство, грамотность и простота уплаты налога является ключевым моментом не только в выполнении государством в полном объеме своей фискальной функции, но и в повышении мотивации к развитию у малого бизнеса, без которого невозможно повышение конкурентоспособности страны в целом.⁸²

⁸¹Брызгалин, А.В. Берник, В.Р. Налоговая оптимизация: принципы, методы, рекомендации, арбитражная практика : учеб.пособие.Екб.: Налоги и финансовое право, 2007 г.

⁸²Джаарбеков С.М. Методы и схемы оптимизации налогообложения: практическое пособие. М.: МЦФЭР, 2009 г.

Физическое лицо, осуществляющее деятельность согласно перечню, утверждаемому Правительством Кыргызской Республики по согласованию с профильным комитетом ЖогоркуКенеша Кыргызской Республики, имеет право уплачивать налог на основе добровольного патента.

Физические лица, уплачивающие налог на основе добровольного патента (далее в настоящей главе - налогоплательщики), уплачивают налоги, установленные настоящим Кодексом, за исключением следующих видов налогов:

- 1) налога на прибыль;
- 2) налога с продаж.

Налогоплательщики удерживают и уплачивают с заработной платы наемных работников фиксированную сумму подоходного налога на каждого наемного работника, исчисленную исходя из минимального расчетного дохода, определяемого в соответствии со статьей 163 настоящего Кодекса.

Не имеют право на применение режима уплаты налога на основе добровольного патента:

- 1) физические лица, являющиеся налогоплательщиками НДС и/или у которых объем дохода за год превышает размер регистрационного порога по НДС;
- 2) организации.

В случае несоответствия условиям, установленным настоящей главой, налогоплательщик переходит на общеустановленный порядок исчисления и уплаты налогов с 1 числа месяца, следующего за месяцем установления несоответствия. Сумма налога, уплаченная на основе добровольного патента и приходящаяся на период, начинающийся с момента перехода налогоплательщика на общеустановленный порядок, признается излишне уплаченной, зачет которой осуществляется в соответствии с настоящим Кодексом.

При превышении регистрационного порога по НДС налоговое обязательство по НДС возникает в соответствии с положениями настоящего Кодекса.

Статья 354. Порядок определения суммы налога

1. Базовая сумма налога на основе добровольного патента по видам деятельности устанавливается Правительством Кыргызской Республики по согласованию с профильным комитетом ЖогоркуКенеша Кыргызской Республики по представлению уполномоченного налогового органа.⁸³

2. В пределах базовой суммы налога уполномоченный налоговый орган вправе производить корректировку суммы налога в зависимости от сезонности, доходности, вида и места ведения деятельности.

3. Расчет и определение базовой суммы налога и ее корректировка производятся на основании хронометражных обследований.

4. Если налогоплательщик совмещает два или более видов деятельности, подлежащих налогообложению на основе добровольного патента, сумма налога устанавливается на каждый вид экономической деятельности отдельно.

Порядок представления налоговой отчетности. Порядок и срок уплаты налога.

1. Уплата налога производится до начала осуществления деятельности путем приобретения патента.

2. Если иное не предусмотрено настоящей частью, патент может быть приобретен на 1, 2, 15, 30, 90 или 180 дней, следующих подряд. При приобретении патента на 90 дней, сумма налога снижается на 5 процентов, на 180 дней - на 10 процентов.

Патент, приобретаемый посредством платежного терминала, может быть приобретен на срок от 1 до 30 дней, следующих подряд.

3. Сумма налога является фиксированной и не подлежит пересчету после приобретения патента.

4. Налогоплательщик, осуществляющий деятельность на основе патента, не освобождается от предоставления единой налоговой декларации в отношении деятельности, предусмотренной патентом, в соответствии с требованиями настоящего Кодекса, где указываются фактически полученные доходы по деятельности на основе добровольного патента без обязательного их подтверждения и пересчета уплаченной суммы налога, если иное не установлено настоящей главой. К единой налоговой декларации должны быть приложены копии патентов.⁸⁴

В случае если выручка от реализации товаров, работ и услуг налогоплательщика превышает регистрационный порог по НДС, данный налогоплательщик не имеет права на уплату налога на основе добровольного патента. Патент действителен только на той территории, где был выдан. Передача патента или его копии в целях осуществления предпринимательской деятельности другого лица запрещается.

Деятельность налогоплательщика на основе патента не подлежит выездной налоговой проверке за период действия патента, кроме встречных проверок. Остальные формы налогового контроля осуществляются в соответствии с НК КР. Если налогоплательщик совмещает два или более видов деятельности, сумма налога устанавливается на каждый вид экономической деятельности.

⁸³1. Постановление Правительства КР от 30 декабря 2008 года № 733 «Об утверждении базовой суммы налога на основе добровольного патента по видам предпринимательской деятельности»

2. Методика определения базовой суммы налога на основе добровольного патента по видам деятельности (утверждена постановлением Правительства КР от 30 декабря 2008 года № 736)

⁸⁴В редакции Законов КР от 27 июля 2009 года № 255, 28 мая 2012 года № 68

В случае, если выручка налогоплательщика превышает регистрационный порог НДС, то данный налогоплательщик не имеет права на уплату налога на основе добровольного патента. Общие условия исполнения налоговых обязательств на основе патента

Налог на основе обязательного патента уплачивается на обязательной основе в отношении следующих видов деятельности:

- 1) услуги саун, бань, за исключением муниципальных бань;
- 2) услуги бильярда;
- 3) услуги обменного бюро;
- 4) услуги дискотек;
- 5) услуги круглосуточных автостоянок;
- 6) услуги ломбардов;
- 7) услуги парикмахерских и салонов красоты;
- 8) услуги частной стоматологии;
- 9) услуги аренды рекламных щитов;
- 10) букмекерские или тотализаторские услуги.

Под услугами дискотек понимаются услуги по предоставлению налогоплательщиками танцевальных площадок за определенную плату.

2. Организации и индивидуальные предприниматели, уплачивающие налог на основе обязательного патента, уплачивают налоги, установленные НККР, за исключением следующих видов налогов:

- 1) налога на прибыль;
- 2) НДС на облагаемые поставки;
- 3) налога с продаж.

Налогоплательщики взамен исчисления и уплаты подоходного налога с заработной платы наемных работников обязаны приобретать патент на каждого наемного работника, занятого в сфере деятельности, подлежащей обязательному патентированию, в размере 7 расчетных показателей в месяц.⁸⁵

Объект налогообложения, налоговая база и ставка налога

1. Объектом налогообложения для исчисления налога являются виды экономической деятельности, установленные частью 1 статьи 348 настоящего Кодекса.

2. Для исчисления суммы налога применяются следующие налоговая база и ставка налога:

Таблица 27

Виды предпринимательской деятельности за налоговый период	Налоговая база	Ставка налога
1) Услуги саун, бань	1 сауна, баня общей площадью: до 150 кв.м свыше 150 кв.м	30000 сомов 50000 сомов
2) Услуги бильярда	1 стол	10000 сомов
3) Услуги обменного бюро	1 лицензируемый объект	20000 сомов
4) Услуги дискотек и ночных клубов	1 дискотека, ночной клуб	100000 сомов
5) Услуги круглосуточных автостоянок	1 парковочное место автостоянок	100 сомов
6) услуги ломбардов	1 объект	15000 сомов
7) Услуги парикмахерских и салонов красоты	1 посадочное кресло	2000 сомов
8) Услуги частной стоматологии	1 посадочное кресло	5000 сомов
9) Услуги сдачи в аренду рекламных щитов	1 рекламный щит	5000 сомов
10) букмекерские или тотализаторские услуги	1 пункт приема ставок (касса)	20000 сомов

В пределах ставок, указанных в части 2 настоящей статьи, Правительство Кыргызской Республики по согласованию с профильными комитетами ЖогоркуКенеша Кыргызской Республики вправе не более одного раза в год изменять ставки налога с учетом места расположения объектов и/или стоимости предоставляемых услуг.

Если налогоплательщик совмещает два или более видов деятельности, подлежащих налогообложению на основе обязательного патента, ставка налога применяется на каждый вид деятельности отдельно.⁸⁶

Налоговым периодом являются 30 дней, следующих подряд.

⁸⁵В редакции Законов КР от 29 мая 2012 года № 69, 25 июля 2012 года № 123, 4 июля 2013 года № 114, 30 июля 2013 года № 166

⁸⁶Постановление Правительства КР от 28 января 2009 года № 58 «Об утверждении ставок налога на основе обязательного патента по видам экономической деятельности»

Порядок исчисления налога

1. Сумма налога определяется исходя из налоговой базы, ставки налога с учетом корректировочных коэффициентов.

2. При определении суммы налога, причитающегося к уплате в зависимости от места расположения объекта налогообложения, применяются следующие корректировочные коэффициенты:

Таблица 28

Коэффициенты в зависимости от численности населения в населенных пунктах, в тыс. чел.						
Более 500	250-500	100-250	50-100	20-50	10-20	До 10
1	0,7	0,6	0,5	0,4	0,3	0,1

Независимо от численности населения в населенных пунктах при исчислении налога применяется коэффициент, равный 1, при оказании услуг по предоставлению бильярда, автостоянок с количеством машино-мест свыше 100.⁸⁷

При исчислении налога по услугам, предоставляемым вне границы населенных пунктов, применяются коэффициенты, установленные для близлежащих населенных пунктов.

Порядок представления налоговой отчетности(статья 352).

Порядок и срок уплаты налога

1. Уплата налога производится до начала осуществления деятельности путем приобретения патента.

2. Патент может быть приобретен на 30, 90 или 180 дней, следующих подряд. При приобретении патента на 90 дней сумма налога снижается на 5 процентов, а на 180 дней - на 10 процентов.

3. Сумма налога является фиксированной и не подлежит пересчету, а уплаченная сумма налога не подлежит возврату после приобретения патента.

4. Налогоплательщик, осуществляющий деятельность на основе патента, не освобождается от предоставления единой налоговой декларации в отношении деятельности, предусмотренной патентом, в соответствии с требованиями настоящего Кодекса, где указываются фактически полученные доходы по деятельности на основе обязательного патента без обязательного их подтверждения и пересчета уплаченной суммы налога.

9.2. Упрощенная система налогообложения на основе единого налога

Упрощенная система налогообложения предусматривает право уплаты субъектами малого предпринимательства единого налога в отношении деятельности, подлежащей обложению согласно НККР, взамен:

- 1) налога на прибыль;
- 2) налога с продаж.

Субъект малого предпринимательства, применяющий упрощенную систему налогообложения (далее в настоящей главе - налогоплательщик), обязан:

- 1) вести налоговый учет в соответствии с кассовым методом учета;
- 2) применять контрольно - кассовые машины с фискальной памятью в порядке, установленном настоящим Кодексом;
- 3) уплачивать налоги, не указанные в части 1 настоящей статьи, в соответствии с настоящим Кодексом.

Налогоплательщик удерживает и уплачивает с заработной платы наемных работников фиксированную сумму подоходного налога на каждого наемного работника, исчисленную исходя из минимального расчетного дохода, определяемого в соответствии со статьей 163 настоящего Кодекса.

Порядок применения упрощенной системы налогообложения(статья 358).

1. Налогоплательщик имеет право самостоятельно выбрать систему налогообложения в порядке, установленном настоящим Кодексом.

2. Налогоплательщик, намеренный применять упрощенную систему налогообложения, обязан подать заявление в налоговый орган как плательщик единого налога по месту налоговой регистрации:

- 1) для вновь зарегистрированных субъектов - в течение 5 дней со дня, следующего за днем налоговой регистрации;
- 2) для действующих субъектов - до 1 декабря текущего года.

3. В случаях несоответствия условиям, установленным настоящей главой, налогоплательщик переходит на общеустановленный порядок исчисления и уплаты налогов с 1 января следующего календарного года.

4. При превышении регистрационного порога по НДС налоговое обязательство по НДС возникает в соответствии с положениями настоящего Кодекса.

⁸⁷В редакции Законов КР от 25 июля 2012 года № 123, 6 октября 2012 года № 169

5. При добровольном выходе из упрощенной системы налогообложения налогоплательщик обязан проинформировать об этом решении налоговый орган не позднее чем за один месяц до выхода из данной системы налогообложения. В этом случае снятие с учета в качестве плательщика единого налога вступает в силу с первого числа следующего года.

6. Налогоплательщик, который в соответствии с частью 5 настоящей статьи снят с учета в качестве плательщика единого налога, вправе вновь перейти на упрощенную систему налогообложения не ранее чем через 3 года после снятия его с такого учета.⁸⁸

Налогоплательщики(статья 359).

В целях налогообложения субъектом малого предпринимательства являются организация или индивидуальный предприниматель, если одновременно соблюдены следующие условия:

- 1) объем дохода за год не превышает размер регистрационного порога по НДС;
- 2) организация или индивидуальный предприниматель не является налогоплательщиком НДС.

2. Право перехода на упрощенную систему налогообложения для налогоплательщиков определяется исходя из размера их валовой выручки, подсчитанной за предыдущий год кассовым методом, а для вновь зарегистрированных налогоплательщиков - исходя из прогнозных данных налогоплательщика.

3. Упрощенная система налогообложения на основе единого налога не распространяется:

- 1) на субъекты, уплачивающие налог на основе патента;
- 2) на субъекты, оказывающие финансовые, страховые услуги;
- 3) на инвестиционные фонды;
- 4) на профессиональных участников рынка ценных бумаг;
- 5) на налогоплательщиков акцизного налога;
- 6) на субъекты общественного питания.⁸⁹

Объектом обложения налогом является предпринимательская деятельность, осуществляемая налогоплательщиком.

Если иное не предусмотрено настоящей статьей, базой обложения налогом является выручка от реализации товаров, работ, услуг.

В случаях, предусмотренных частью 4 статьи 358 настоящего Кодекса, налоговой базой является выручка от реализации товаров, работ, услуг без учета НДС.

Налогоплательщик уплачивает налог по ставкам в зависимости от видов деятельности в следующих размерах:

- 1) для переработки сельскохозяйственной продукции, для производственной сферы, для торговли - 4 процента;
- 2) для остальных видов деятельности - 6 процентов.

Налогоплательщик, осуществляющий несколько видов деятельности, исчисляет и уплачивает налог отдельно по каждому виду деятельности по ставкам, установленным для этих видов деятельности.

Налоговым периодом для единого налога является один квартал.

Налогоплательщик исчисляет налог самостоятельно в соответствии с порядком, установленным статьей 37 настоящего Кодекса.

Представление налоговой отчетности. Порядок и срок уплаты налога

1. Налогоплательщик обязан представлять:

- 1) ежеквартальный налоговый отчет не позднее дня, следующего за 15 числом месяца, следующего за отчетным кварталом;
- 2) единую налоговую декларацию не позднее дня, следующего за 1 марта года, следующего за отчетным.

2. Налогоплательщик обязан производить уплату единого налога ежеквартально не позднее дня, следующего за 15 числом месяца,⁹⁰ следующего за кварталом.

9.4. Налоговый контракт

Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность, имеют право уплачивать налоги на основе налогового контракта.

Контракт определяет согласованное между налогоплательщиком и органом налоговой службы налоговое обязательство налогоплательщика в размере фиксированных сумм следующих налогов:

- 1) налога на прибыль;
- 2) НДС на облагаемые поставки;

⁸⁸В редакции Закона КР от 18 мая 2012 года № 55

⁸⁹В редакции Законов КР от 27 июля 2009 года № 255, 18 мая 2012 года № 55, 6 октября 2012 года № 169

⁹⁰ В редакции Закона КР от 18 мая 2012 года № 55

3) налога с продаж.

Организации и индивидуальные предприниматели, уплачивающие налоги на основе контракта, уплачивают налоги, установленные НК КР.

Налогоплательщиками на основе контракта не могут являться:

- 1) субъекты, уплачивающие налог на основе обязательного патента;
- 2) субъекты, оказывающие кредитные, финансовые, страховые услуги;
- 3) инвестиционные и пенсионные фонды;
- 4) профессиональные участники рынка ценных бумаг;
- 5) субъекты, имеющие налоговую задолженность;
- 6) налогоплательщики налога за недропользование;
- 7) налогоплательщики акцизного налога;
- 8) субъекты, осуществляющие экономическую деятельность менее 3 лет, за исключением субъектов общественного питания;
- 9) субъекты общественного питания, осуществляющие деятельность менее 3 месяцев.⁹¹

Налоговым периодом для исполнения налоговых обязательств на основе контракта является один календарный год, за исключением случаев, предусмотренных настоящей статьей.

Для субъектов общественного питания, переходящих на уплату налога на основе налогового контракта в течение года, налоговым периодом будет являться период, начиная с месяца, в котором налогоплательщик перешел на уплату налога на основе налогового контракта, и до конца данного года.⁹²

Порядок перехода на исполнение налоговых обязательств(статья 369).

Методом контракта

1. Налогоплательщик, намеренный применять режим уплаты налогов на основе контракта или перезаключить контракт, обязан подать заявление в орган налоговой службы как плательщик налогов на основе налогового контракта не позднее дня, следующего за 1 ноября года, предшествующего году заключения или перезаключения контракта соответственно.

Субъекты общественного питания, осуществляющие деятельность более 3 месяцев, имеют право заключать налоговый контракт в любом месяце.

2. Заявление об исполнении налоговых обязательств на основе контракта подается налоговому органу по месту налоговой регистрации.

В заявлении должна быть указана следующая информация:

- 1) наименование налогоплательщика;
- 2) юридический адрес налогоплательщика;
- 3) идентификационный налоговый номер;
- 4) результаты финансовой деятельности;
- 5) размеры налоговых обязательств за предыдущие 3 года;
- 6) базовые показатели для контракта.

3. Решение о возможности применения налогоплательщиком режима на основе контракта или мотивированный отказ в его применении выносятся налоговым органом в течение 15 дней со дня, следующего за днем подачи заявления.

В случае принятия решения о возможности применения налогоплательщиком режима на основе налогового контракта налоговый орган, по согласованию с уполномоченным налоговым органом, заключает с налогоплательщиком контракт в течение 15 рабочих дней со дня, следующего за днем принятия решения.

Контракт заключается на один календарный год по форме, установленной Правительством Кыргызской Республики, и может ежегодно перезаключаться. Перезаключение контракта производится в соответствии с положениями настоящей статьи.

Уполномоченный налоговый орган вправе отказать в возможности применения режима на основе контракта или прервать его в порядке, определяемом Правительством Кыргызской Республики в случаях:

- 1) несоответствия условиям, установленным настоящей главой;
- 2) несоответствия условиям, предусмотренным в контракте;
- 3) наличия условий, имеющих предпосылки к уклонению от налогообложения.

4. За период действия контракта по налогам, включенным в сумму контракта, выездная налоговая проверка, за исключением встречной проверки, не проводится. Остальные формы налогового контроля осуществляются в соответствии с настоящим Кодексом.

5. При реорганизации налогоплательщика действие контракта прекращается.⁹³

Исчисление суммы налогового обязательства по контракту(статья 370).

⁹¹В редакции Закона КР от 18 мая 2012 года № 55

⁹² В редакции Закона КР от 3 августа 2013 года № 184

⁹³В редакции Законов КР от 18 мая 2012 года № 55, 3 августа 2013 года № 184

1. Если иное не предусмотрено настоящей статьей, сумма налогового обязательства по контракту принимается в размере, превышающем наибольшую сумму налоговых обязательств за 3 предшествующих года не менее чем на 25 процентов за первый год заключения контракта.

2. Сумма налогового обязательства по контракту для субъекта общественного питания определяется на основании результатов налогового поста.

3. При последующих перезаключениях контракта сумма налогового обязательства принимается в размере, превышающем сумму налогового обязательства за предшествующий календарный год не менее чем на 10 процентов.

2. Исполнение налогового обязательства по контракту и налоговая отчетность.

Исполнение налогового обязательства по контракту осуществляется ежемесячно до дня, следующего за 15 числом каждого месяца в размерах, определенных условиями контракта.

Налогоплательщики, заключившие контракт, обязаны предоставлять единую налоговую декларацию, в том числе и по деятельности, по которой исполнение обязательств осуществляется на основе контракта.⁹⁴

Налоги на основе контракта является одним из видов специального налогового режима.

Данный режим относится к таким специальным налоговым режимам, которые налогоплательщик имеет право выбрать сам добровольно.

Уплату налогов на основе налогового контракта могут осуществлять организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность, за исключением:

- 1) субъектов, уплачивающих налог на основе обязательного патента;
- 2) субъектов, оказывающих кредитные, финансовые, страховые услуги;
- 3) инвестиционных и пенсионных фондов;
- 4) профессиональных участников рынка ценных бумаг;
- 5) субъектов, имеющих налоговую задолженность;
- 6) налогоплательщиков налогов за пользование недрами;
- 7) налогоплательщиков акцизного налога;

8) субъектов, осуществляющих экономическую деятельность менее 3 лет, за исключением субъектов общественного питания;

9) субъекты общественного питания, осуществляющие деятельность менее 3 месяцев.

Налогоплательщик, намеренный применять режим уплаты налогов на основе контракта или перезаключить контракт, обязан подать заявление в орган налоговой службы как плательщик налогов на основе налогового контракта не позднее дня, следующего за 1 ноября года, предшествующего году заключения или перезаключения контракта соответственно.

Субъекты общественного питания, осуществляющие деятельность более 3 месяцев, имеют право заключать налоговый контракт в любом месяце.

Налоговым периодом для исполнения налоговых обязательств на основе контракта является один календарный год.

Сумма налогового обязательства по контракту принимается в размере, превышающем наибольшую сумму налоговых обязательств за 3 предшествующих года не менее чем на 25 процентов за первый год заключения контракта.

При последующих перезаключениях контракта сумма налогового обязательства принимается в размере, превышающем сумму налогового обязательства за предшествующий календарный год не менее чем на 10 процентов. Сумма налогового обязательства по контракту для субъекта общественного питания определяется на основании результатов налогового поста.

Исполнение налогового обязательства по контракту осуществляется ежемесячно до дня, следующего за 15 числом каждого месяца в размерах, определенных условиями контракта.

Налогоплательщики, заключившие контракт, обязаны предоставлять единую налоговую декларацию до 1 марта года, следующего за отчетным годом, в том числе и по деятельности, по которой исполнение обязательств осуществляется на основе контракта, по месту налоговой регистрации.

За период действия контракта по налогам, включенным в сумму контракта, выездная налоговая проверка, за исключением встречной проверки, не проводится.

Таблица 29

Срок представления отчета	Исчисление суммы налогового обязательства	Исполнение налогового обязательства и налоговая отчетность
---------------------------	---	--

⁹⁴В редакции Закона КР от 18 мая 2012 года № 55

<p>Отчет не представляется. Налоговое обязательство декларируется налоговым контрактом</p>	<p>1. Сумма налогового обязательства по контракту принимается в размере, превышающем наибольшую сумму налоговых обязательств за 3 предшествующих года не менее чем на 25 процентов за первый год заключения контракта.</p> <p>2. Сумма налогового обязательства по контракту для субъекта общественного питания определяется на основании результатов налогового поста.</p> <p>3. При последующих перезаключениях контракта сумма налогового обязательства принимается в размере, превышающем сумму налогового обязательства за предшествующий календарный год не менее чем на 10 процентов.</p>	<p>Исполнение налогового обязательства по контракту осуществляется ежемесячно до 15 числа каждого месяца в размерах, определенных условиями контракта.</p> <p>Налогоплательщики, заключившие контракт, обязаны предоставлять единую налоговую декларацию, в том числе и по деятельности, по которой исполнение обязательств осуществляется на основе контракта.</p>
--	--	---

По состоянию на 1 января 2013 года по республике зарегистрированы 2302 субъекта общественного питания, из них функционирует 2131 и не функционируют 171. Из функционирующих 2131 субъекта общественного питания перешли на уплату налога на основе налогового контракта 942 (44,2%), работают на общих основаниях 430 (20,2%) и 759 (35,6%) на основе добровольного патента. Указанными выше субъектами общественного питания за 2012 год уплачено налогов в сумме 113 100,2 тыс. сомов (в среднем 1 субъект уплачивает 53,1 тыс. сомов за 1 год) в том числе:

- 942-мя субъектами, уплачивающими налоги на основе налогового контракта за 2012 год внесено в бюджет 53 471,2 тыс. сомов (в среднем на 1 субъект – 56,7 тыс. сомов за 1 год), а за 2013 год составлены контакты на сумму 127 419,0 тыс. сомов (в среднем на 1 субъект – 135,3 тыс. сомов за 1 год);

- 430 субъектов уплачивают налоги на общих основаниях. За 2012 год данными субъектами уплачены налоги (НДС, НсП и налог на прибыль) в сумме 44 864,0 тыс. сомов (в среднем 1 субъект уплачивает за год 104,3 тыс. сомов);

- 759 субъектов уплачивают налоги на основе добровольного патента. За 2012 год данными субъектами уплачены налоги в сумме 14 765,0 тыс. сомов (в среднем на 1 субъект за 1 год 19,4 тыс. сомов).

С вступлением в силу Закона Кыргызской Республики «О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Кыргызской Республики» от 18 мая 2012 года №55, предусматривающего исключение уплаты субъектов общественного питания по упрощенной системе налогообложения (единый налог), количество субъектов общественного питания, перешедших на уплату налога на основе налогового контракта увеличилось на 792 субъекта (в 2011 году количество субъектов общественного питания, уплачивающих налоговый контракт составляло 150), что дало рост налоговых поступлений.

Согласно нормам статей 367 и 369 Налогового кодекса Кыргызской Республики субъекту общественного питания, намеренного перейти на уплату налога на основе налогового контракта необходимо проработать более 3-х месяцев и подать заявление в налоговый орган по месту регистрации не позднее дня, следующего за 1 ноября года предшествующего году заключения контракта. При этом субъект общественного питания, желающий перейти на уплату на основе налогового контракта, который проработал более 3-х месяцев и не подал заявление до 2 ноября 2012 года, в соответствии с Налоговым кодексом должен ждать и подать заявление только до 2 ноября 2013 года.

9.4. Налогообложение субъектов СЭЗ

Свободные экономические зоны(СЭЗ) - это особые экономические районы (комплексные зоны, открытые города) в границах одного государства, где действует не только льготный режим налогообложения, но и льготные таможенные, инвестиционные и другие условия экономической деятельности для иностранных и отечественных предприятий и предпринимателей. Все это стимулирует предпринимательскую активность и привлекает иностранные инвестиции в национальную экономику. При этом свободная экономическая зона выступает как органическое звено народнохозяйственного комплекса (или его части), связанная с ним различными факторами - социально- экономическими, демографическими, географическими и др.

Среди целей создания свободных экономических зон можно выделить следующие: они создаются для повышения эффективности производства, для развития производительных сил и экспортного потенциала государства, для расширения производства импортозамещающей продукции, для инвестиционного, научно-технического прогресса, для развития финансовых и товарных рынков на территориях свободных экономических зон, для увеличения доходов бюджета государства, для

выравнивания уровней развития территорий.

Процесс создания зон следует продолжить лишь в том случае, если на основе анализа всех имеющихся данных будет доказано, что создание зон окажет реальный положительный эффект на экономику и социальную сферу тех регионов, в рамках которых они были образованы.

Свободные экономические зоны республики привлекли инвесторов более чем из 30 стран, ими созданы 234 компании и совместных предприятия, которые работают в области торговли, пищевой и легкой, промышленности, производства строительных материалов и мебели, а также туризма.

На территории Кыргызской Республики действует 5 свободных экономических зон:

1. СЭЗ "**Бишкек**". Находится в столице республики - экономическом и политическом центре страны. Генеральная дирекция СЭЗ «Бишкек» расположено в прилегающем к международному аэропорту «Манас» селе Ак-Чий;
2. СЭЗ "**Каракол**". Предоставляет огромные возможности для развития туризма, разместилась у подножия Тянь-Шаньского хребта на побережье озера Иссык-Куль - второго по величине высокогорного озера в мире;
3. СЭЗ "**Маймак**". Удобно расположена на границе Казахстана и Кыргызстана на пересечении путей международного транспортного сообщения.
4. СЭЗ "**Нарын**" занимает территорию на китайской границе имеет существенный потенциал для развития туризма и горнодобывающей промышленности. Площадь 47 тыс. км² — примерно 1/4 часть всей территории страны.
5. СЭЗ "**Лейлек**". Выгодное положение для развития приграничной торговли.

Почему СЭЗ?

- Предприятия СЭЗ осуществляют торговлю с 68 странами мира;
- Экспортные поставки в 27 стран мира;
- За 2 года товарооборот СЭЗ со странами мира возрос в 3 раза, составив в 2012 году 347 млн. долларов США.

Использование преимуществ, предоставляемых свободными экономическими зонами, позволяет хозяйствующим субъектам более эффективно управлять своими финансовыми ресурсами и принимать грамотные предпринимательские решения с учетом возможностей оптимизации их налоговых последствий при реализации налогового планирования.

Участники хозяйственной и внешнеэкономической деятельности (юридические лица, зарегистрированные в установленном порядке), за исключением субъектов свободных экономических зон, оказывающих услуги потребления на внутреннем рынке Кыргызской Республики, освобождаются от всех видов налогов, пошлин и сборов на период их деятельности в свободной экономической зоне. Услуги, оказываемые субъектами свободных экономических зон для потребления на внутреннем рынке Кыргызской Республики, облагаются налогом на добавленную стоимость в соответствии с Налоговым кодексом Кыргызской Республики. Услугами для потребления на внутреннем рынке Кыргызской Республики являются услуги, приобретаемые любыми физическими лицами на территории свободных экономических зон в Кыргызской Республике.

Подходный налог и обязательные страховые взносы по социальному страхованию с физических лиц, работающих по найму у субъектов свободных экономических зон, взимаются в соответствии с НККР и Законом Кыргызской Республики "О государственном социальном страховании".

Экспорт произведенной в свободной экономической зоне продукции освобождается от квотирования, за исключением экспорта на таможенную территорию Кыргызской Республики, объем которого не должен превышать 30 процентов от общего объема произведенной продукции в СЭЗ, в течение года и лицензирования.

Участники хозяйственной и внешнеэкономической деятельности (юридические и физические лица, зарегистрированные в установленном порядке), за исключением субъектов свободных экономических зон, оказывающих услуги для потребления на внутреннем рынке Кыргызской Республики, ежегодно производят генеральной дирекции свободной экономической зоны (СЭЗ) плату за предоставление льгот по налогам в размере от 0 до 2 процентов с выручки от реализации товаров и услуг.

Порядок исчисления и взимания платы за предоставленные льготы устанавливается Правительством Кыргызской Республики.

Использование преимуществ, предоставляемых оффшорами и свободными экономическими зонами, а также в закрытых административно - территориальных образованиях позволяет хозяйствующим субъектам более эффективно управлять своими финансовыми ресурсами и принимать грамотные предпринимательских решения с учетом возможностей оптимизации их налоговых последствий при реализации налогового планирования.

Налоговый режим, предусмотренный настоящей главой, применяется только в отношении деятельности субъектов СЭЗ, осуществляющих хозяйственную и внешнеэкономическую деятельность, в том числе деятельность по производству и реализации товаров (работ, услуг) на обособленной и специально

огражденной территории в соответствии с требованиями, предъявляемыми законодательством Кыргызской Республики о свободных экономических зонах в Кыргызской Республике, признаваемой СЭЗ, за исключением производства и реализации подакцизных товаров.

В отношении деятельности субъектов СЭЗ на остальной территории Кыргызской Республики применяется общий налоговый режим.⁹⁵

Субъектами СЭЗ являются организации, зарегистрированные в генеральной дирекции СЭЗ в соответствии с законодательством Кыргызской Республики.

Налоговая регистрация(статья 374).

Субъект СЭЗ обязан пройти налоговую регистрацию в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом.

Особенность налогообложения субъектов СЭЗ(статья 375).

1. Законом Кыргызской Республики «О свободных экономических зонах в Кыргызской Республике», деятельность субъекта СЭЗ, отвечающая требованиям части 1 статьи 372 Налогового Кодекса, освобождается от всех видов налогов.

2. Поставка товаров, работ и услуг с территории Кыргызской Республики субъектом, не являющимся субъектом СЭЗ, субъекту СЭЗ облагается НДС в соответствии с настоящим Кодексом.

3. Деятельность субъекта СЭЗ, не отвечающая требованиям статьи 372 настоящего Кодекса и Закона Кыргызской Республики «О свободных экономических зонах в Кыргызской Республике», подлежит налогообложению в соответствии с общим налоговым режимом.

При вывозе товаров с территории СЭЗ для поставки на остальную территорию Кыргызской Республики, в том числе при отчуждении их в пользу лиц, не являющихся субъектами СЭЗ, товары подлежат налогообложению в соответствии с общим налоговым режимом.

4. Администрирование налогов, взимаемых при перемещении товаров через границу СЭЗ, осуществляется в соответствии с таможенным законодательством и законодательством о свободных экономических зонах Кыргызской Республики.

5. Услуги, работы, оказываемые субъектами СЭЗ для потребления на внутреннем рынке Кыргызской Республики, облагаются налогами в соответствии с общим налоговым режимом. Услугами, работами для потребления на внутреннем рынке Кыргызской Республики являются услуги, работы, приобретаемые любыми организациями и физическими лицами - не субъектами СЭЗ, на территориях СЭЗ и на остальной территории Кыргызской Республики.

6. Доходы, подлежащие исчислению, удержанию и уплате у источника выплаты доходов, подлежат налогообложению в соответствии с настоящим Кодексом.

Если субъект СЭЗ осуществляет деятельность на территории СЭЗ, а также на остальной территории Кыргызской Республики и за ее пределами, то такой субъект СЭЗ обязан вести отдельный учет в соответствии с настоящим Кодексом.

Налоговая отчетность

Субъект СЭЗ представляет налоговую отчетность в органы налоговой службы в соответствии с настоящим Кодексом.

Субъект СЭЗ обязан представлять единую налоговую декларацию.

Свободные экономические зоны (СЭЗ) в Кыргызской Республике ориентированы на внешнеэкономическую деятельность и привлечение инвестиций для развития инновационных производств и экспорта продукции предприятий. Основным законом, регламентирующим деятельность свободных экономических зон в Кыргызской Республике, является Закон Кыргызской Республики «О свободных экономических зонах в Кыргызской Республике», утвержденный ЖогоркуКенешем Кыргызской Республики 16 декабря 1992 года, № 1076-ХП.

Регистрация предприятий с иностранными инвестициями в свободных экономических зонах

Субъекты регистрации

- Имеющиеся или учреждаемые в свободной экономической зоне предприятия с иностранными инвестициями

- Имеющиеся или учреждаемые в свободной экономической зоне филиалы, отделения и представительства предприятий, находящиеся вне территории свободной экономической зоны

Порядок регистрации хозяйствующих субъектов с иностранными инвестициями устанавливается генеральной дирекцией свободной экономической зоны

Необходимые документы для регистрации

- Заявление о регистрации субъектов
- Устав предприятия
- Учредительный договор (если несколько учредителей)
- Проект освоения земельного участка под строительство или арендуемого помещения.

⁹⁵ В редакции Закона КР от 28 марта 2009 года № 89

Стоимость регистрации

Бесплатно

В СЭЗ устанавливаются особые правовые режимы, предусматривающие льготы в области внешнеэкономической и хозяйственной деятельности. Данные преимущества являются целью обеспечения благоприятных условий для привлечения иностранного капитала, технологий и управленческого опыта, развитие экономического потенциала территории на базе интеграционного капитала с материальными и денежными средствами отечественных предприятий и организаций, основанных на государственной и частной собственности.

Преимущества

- Частичное освобождение от определенных видов налогов, пошлин, выплат и сборов в течение всего периода осуществления деятельности в СЭЗ
- Отчисления в размере 0,1-2% с выручки от реализации товаров и услуг в течение года в генеральную дирекцию СЭЗ за предоставление налоговых и иных льгот на территории СЭЗ
- Освобождаются полностью от таможенных пошлин экспорт товаров, произведенных в СЭЗ, импорт товаров в СЭЗ, а также товары, предназначенные для реэкспорта
- Освобождаются от квотирования и лицензирования экспортные товары, произведенные на территории СЭЗ (за исключением экспорта на таможенную территорию Кыргызской Республики, объем которого не должен превышать 30% от общего объема произведенной продукции в СЭЗ, в течение года)
- Упрощенный режим въезда и выезда иностранных работников
- Упрощенная и ускоренная регистрация хозяйствующего субъекта
- Упрощенные таможенные процедуры
- Прямой доступ к важным инфраструктурам, в том числе телекоммуникациям, водоснабжению, электроснабжению и средствам транспортировки при ведении деятельности на территории СЭЗ

Ограничения

- Реализовывать горюче-смазочные материалы, ликероводочные и табачные изделия юридическим и физическим лицам, не являющимся субъектами СЭЗ, на территориях СЭЗ Кыргызской Республики
- Реализовывать товары, произведенные в СЭЗ, на внутреннем рынке Кыргызской Республики, если добавленная на территории СЭЗ стоимость товаров составляет менее 30% и менее 15% – для бытовой техники и электроники

В настоящее время на территории Кыргызской Республики функционируют 5 свободных экономических зон: СЭЗ «Бишкек», СЭЗ «Маймак», СЭЗ «Нарын», СЭЗ «Каракол» и СЭЗ «Лейлек». Свободные экономические зоны республики привлекли инвесторов более чем из 30 стран, ими созданы 234 компании и совместных предприятия, которые работают в области торговли, пищевой и легкой промышленности, производства строительных материалов и мебели, а также туризма. В 2012 году импорт товаров на предприятия СЭЗ Кыргызстана осуществлялся из 66 стран мира и составил 179, 7 млн. долл. США.

Данные о характеристике и показателях деятельности СЭЗ в Кыргызской Республике

Таблица 30

Наименование СЭЗ	Характеристика деятельности	Показатели
СЭЗ «Бишкек»	Имеет собственную таможенную и другие службы, полностью отгорожена от основной территории республики, т.е. имеет статус экстерриториальности. Производится сборка компьютеров, мебели, пластиковых окон и дверей, а также выпускаются строительные кирпичи, котлоагрегаты, швейные изделия, изделия из натуральной кожи, пластмассовая тара, кондитерские изделия, чай, пиво и многие другие виды продукции.	<ul style="list-style-type: none">• Привлечены прямые иностранные инвестиции на сумму 34, 6 млн. долл. США.• Доля СЭЗ «Бишкек» в республиканском объеме инвестиций составила 11, 0%.• Доля СЭЗ «Бишкек» в общей сумме инвестиций свободных экономических зон страны — 76, 9%.<ul style="list-style-type: none">• Количество работающих на этих предприятиях — 2 814 человек.• В настоящее время в СЭЗ «Бишкек» зарегистрировано 412 предприятий, из которых действуют 195, созданные, в основном, с иностранными инвестициями, т.е. 96, 0% от общего числа зарегистрированных субъектов являются совместными предприятиями или с участием

		иностранцев инвесторов из 25 стран.
СЭЗ «Маймак»	В настоящее время пока не ведётся производственная деятельность.	Зарегистрировано всего 9 хозяйственных субъектов.
СЭЗ «Нарын»	Производят муку, мясные и овощные консервы, минеральные воды, полиэтиленовые упаковки, кондитерские изделия, концентраты благородных металлов и др. Основные виды экспортной продукции: шкура крупного рогатого скота, шерсть, мясные консервы. Товары экспортируются, в основном, в Китай.	<ul style="list-style-type: none"> • Зарегистрировано 54 предприятия, среди которых 19 действуют в различных сферах экономики. • Импорт составил 3, 6 млн. долл. США, что в 4 раза больше, чем объём экспорта. Основными торговыми партнёрами по импорту являются Китай и Российская Федерация. • За время деятельности СЭЗ «Нарын» привлечены прямые инвестиции на сумму 5, 8 млн. долл. США, 60% из них составляли инвестиции из Китая. • В основном инвестиции поступали в виде оборудования для производства и ведения геологоразведочных и поисковых работ.
СЭЗ «Каракол»	В настоящее время 13 хозяйствующих субъектов СЭЗ занимаются производством промышленной продукции. Основными видами выпускаемой промышленной продукции являются: швейные изделия, мука, лекарственные травы, минеральная вода, плодово-ягодные консервы, хлебобулочные и кондитерские изделия, тара, столовые изделия.	<ul style="list-style-type: none"> • Объём экспорта товаров за пределы республики составил 100 тыс. долл. США. • Экспорт представлен следующими видами продукции: шкуры крупного рогатого скота, мытая шерсть, лекарственные травы. • Товары экспортируются в основном в Китай и Российскую Федерацию. • На внутренний рынок страны поставлены: оборудование, товары народного потребления, отходы металлов на сумму 217 тыс. долл. США. • Количество работающих на предприятиях - 780 чел.
СЭЗ «Лейлек»	В настоящее время СЭЗ «Лейлек» не имеет юридического адреса и пока не осуществляет производственную деятельность.	

9.5. Парк высоких технологий

Современное налоговое законодательство Кыргызской Республики рассматривает различные особенности применения хозяйствующими субъектами специальных налоговых режимов, так как каждый режим имеет следующие характерные положения:

Особенности применения хозяйствующими субъектами специальных налоговых режимов в КР

Таблица 31

№	Специальные налоговые режимы	Особенности применения
1	Налог на основе обязательного патента	Уплачивается в отношении перечня видов экономической деятельности, подлежащих обязательному налогообложению на патентной основе, утвержденный постановлением КР
2	Налог на основе добровольного патента	Уплачивается физическим лицом - налогоплательщиком посредством приобретения добровольного патента в налоговом
3	УСН на основе единого налога	Применяют субъекты малого предпринимательства, осуществляющие экономическую деятельность с объемом валовой выручки до 4 млн. сом

4	Налоги на основе налогового контракта	Налоговый контракт определяет согласованное между налогоплательщиком и органом налоговой службы налоговое обязательство налогоплательщика в размере фиксированных сумм определенных налогов
5	Налоговый режим в СЭЗ	Применяется только в отношении деятельности субъектов СЭЗ, осуществляющих хозяйственную и внешнеэкономическую деятельность
6	ПВТ	Применяется только в отношении резидентов Парка высоких технологий, осуществляющих хозяйственную или внешнеэкономическую деятельность

Парк высоких технологий является одним из видов специального налогового режима. Данный режим применяется только в отношении резидентов (юридических и физических лиц) Парка высоких технологий, осуществляющих хозяйственную и внешнеэкономическую деятельность в области:

1) разработки программного обеспечения, включая: анализ, проектирование и программирование информационных систем, в том числе готовых для внедрения, анализа информационных потребностей и проблем пользователей, проектирования, разработки, поставки и документирования индивидуального и/или готового программного обеспечения, в том числе отвечающего заказам конкретных потребителей, корректировки программ по указанию пользователя;

2) экспорта информационных технологий и программного обеспечения;

3) создания и оказания услуг интерактивных сервисных центров.

Порядок регистрации юридических и физических лиц в качестве резидента Парка высоких технологий регулируется Законом Кыргызской Республики от 8 июля 2011 года № 84 «О Парке высоких технологий Кыргызской Республики».

Деятельность резидента Парка высоких технологий, отвечающая требованиям статьи 386 Налогового кодекса, на срок, определяемый в соответствии с законодательством Кыргызской Республики о Парке высоких технологий, освобождается от следующих налогов:

1) налог на прибыль;

2) налог с продаж;

3) налог на добавленную стоимость.

Срок действия налогообложения резидентов Парка высоких технологий не может превышать срок действия режима Парка высоких технологий.

Ставка подоходного налога для работников резидента Парка высоких технологий, резидентов Парка высоких технологий - индивидуальных предпринимателей, его дирекции (кроме работников, осуществляющих обслуживание и охрану зданий, помещений, земельных участков) устанавливается в размере 5 процентов.

Исчисление и уплата налога с доходов из источника в Кыргызской Республике подлежат налогообложению в общеустановленном порядке.

При лишении статуса резидента Парка высоких технологий налогообложение производится на общих основаниях в соответствии с настоящим Кодексом с момента лишения этого статуса, если иное не предусмотрено законодательством Кыргызской Республики.

Резидент Парка высоких технологий представляет налоговую отчетность в органы налоговой службы в общеустановленном порядке.⁹⁶

Налоговый режим, предусмотренный настоящей главой, применяется только в отношении резидентов Парка высоких технологий, осуществляющих хозяйственную или внешнеэкономическую деятельность, при условии соответствия требованиям, установленным законодательством Кыргызской Республики о Парке высоких технологий.

Налоговая регистрация(статья 387).

Резидент Парка высоких технологий обязан пройти учетную налоговую регистрацию в качестве резидента Парка высоких технологий путем представления заявления в соответствующий налоговый орган по месту регистрации с обязательным приложением нотариально удостоверенной копии документа, подтверждающего регистрацию в качестве резидента Парка высоких технологий, в течение 5 рабочих дней со дня такой регистрации.

Учетная регистрация вступает в силу с первого дня месяца, следующего за месяцем, в котором субъект подал заявление о регистрации.⁹⁷

Особенности налогообложения субъектов Парка высоких технологий(статья 388).

⁹⁶Налоговый режим в Парке высоких технологий в редакции Закона КР от 8 июля 2011 года № 87

⁹⁷В редакции Закона КР от 8 июля 2011 года № 87

1. Деятельность резидента Парка высоких технологий, отвечающая требованиям статьи 386 настоящего Кодекса, на срок, определяемый в соответствии с законодательством Кыргызской Республики о Парке высоких технологий, освобождается от следующих налогов: налог на прибыль, налог с продаж, налог на добавленную стоимость. Срок действия налогообложения резидентов Парка высоких технологий в соответствии с настоящей главой в любом случае не может превышать срок действия режима Парка высоких технологий.

2. Ставка подоходного налога для работников резидента Парка высоких технологий, резидентов Парка высоких технологий - индивидуальных предпринимателей, его дирекции (кроме работников, осуществляющих обслуживание и охрану зданий, помещений, земельных участков) устанавливается в размере 5 процентов.

Исчисление и уплата налога с доходов из источника в Кыргызской Республике подлежат налогообложению в соответствии с настоящим Кодексом.

3. При лишении статуса резидента Парка высоких технологий налогообложение производится на общих основаниях в соответствии с настоящим Кодексом с момента лишения этого статуса, если иное не предусмотрено законодательством Кыргызской Республики.

Налоговая отчетность(статья 389).

Резидент Парка высоких технологий представляет налоговую отчетность в органы налоговой службы в соответствии с настоящим Кодексом.

Положение о порядке регистрации резидентов Парка высоких технологий Кыргызской Республики

1. Положение о Порядке регистрации резидентов Парка высоких технологий Кыргызской Республики (далее – резиденты ПВТ) разработано в соответствии с Законом Кыргызской Республики «О создании Парка высоких технологий Кыргызской Республики».

2. Резиденты ПВТ.

Обращение за регистрацией в качестве резидента ПВТ

2. Для регистрации в качестве резидента ПВТ юридическое или физическое лицо представляют в Дирекцию ПВТ заявление по форме, утверждаемой Наблюдательным советом, с приложением:

- для юридических лиц – копий учредительных документов и свидетельства о государственной регистрации юридического лица, заверенных его руководителем;

- для физических лиц – заверенные в установленном порядке копии документов, подтверждающих факт регистрации физического лица в качестве индивидуального предпринимателя, с предъявлением оригиналов указанных документов;

- документы, подтверждающие соответствие деятельности заявителя требованиям статьи 6 Закона Кыргызской Республики «О Парке высоких технологий Кыргызской Республики».

В учредительных документах юридического лица должны быть указаны виды (вид) деятельности, предусмотренные статьей 4 Закона Кыргызской Республики «О Парке высоких технологий Кыргызской Республики».

3. Порядок принятия решения о регистрации (об отказе в регистрации) юридического или физического лица в качестве резидента ПВТ

3. Документы, представленные юридическими или физическими лицами в Дирекцию ПВТ для регистрации в качестве резидента ПВТ, принимаются по описи, копия которой с отметкой о дате приема документов вручается заявителю.

4. Дирекция ПВТ рассматривает представленные документы и направляет их на экспертизу в Экспертный совет для получения заключения о возможности первичной регистрации заявителя в качестве резидента ПВТ.

5. Экспертный совет проводит экспертизу (экспертизы) документов, представленных заявителем. В случае необходимости Экспертный совет имеет право привлекать к проведению экспертизы научные и иные организации, ученых и специалистов. Срок рассмотрения документов и принятия решения в этом случае продлевается на период проведения экспертизы (экспертиз), но не более чем на 10 дней.

6. Общий срок рассмотрения Дирекцией ПВТ документов, представленных для первичной регистрации юридического и физического лица в качестве резидента ПВТ, экспертизы и принятия решения не может превышать одного месяца со дня подачи таких документов заявителем.

7. Дирекцией ПВТ принимается решение о первичной регистрации (об отказе в регистрации) юридического или физического лица в качестве резидента ПВТ на основе соответствующего заключения Экспертного совета и выдается свидетельство о первичной регистрации.

8. Основаниями для отказа в регистрации заявителя в качестве резидента ПВТ являются:

- представление не всех или ненадлежащим образом оформленных документов, определенных настоящим Положением;

- отрицательное заключение по итогам экспертизы (экспертиз) документов, представленных заявителем для регистрации в качестве резидента ПВТ.

9. Наблюдательным советом принимается решение об окончательной регистрации (об отказе в регистрации) юридического или физического лица в качестве резидента ПВТ в установленном порядке.

Срок принятия решения Наблюдательным советом об окончательной регистрации резидента ПВТ не должен превышать двух месяцев.

10. При принятии Наблюдательным советом решения об окончательной регистрации заявителя в качестве резидента ПВТ Дирекция ПВТ вносит соответствующие сведения в единый реестр резидентов ПВТ, выдает заявителю свидетельство об окончательной регистрации резидента ПВТ.

11. Порядок ведения реестра резидентов ПВТ утверждается Наблюдательным советом.

12. Форма свидетельства о первичной и окончательной регистрации резидентов ПВТ утверждается в установленном порядке.

13. Свидетельство о первичной и окончательной регистрации резидента ПВТ или решение об отказе в регистрации юридического или физического лица в качестве резидента ПВТ выдается заявителю Дирекцией ПВТ в течение пяти рабочих дней со дня принятия решения о первичной и окончательной регистрации (об отказе в регистрации).

14. Дирекция ПВТ в течение пяти рабочих дней с момента выдачи свидетельства о первичной и окончательной регистрации резидента ПВТ обязана письменно сообщить о регистрации резидента ПВТ в налоговый орган и направить копию выданного свидетельства.

15. Решение об отказе в регистрации юридического или физического лица в качестве резидента ПВТ должно содержать аргументированное указание причин отказа и может быть обжаловано в суде.

4. Права и обязанности резидентов ПВТ

16. Резидент ПВТ обязуется:

- осуществлять деятельность в соответствии с направлениями деятельности ПВТ;
- в течение пяти дней с момента регистрации в качестве резидента ПВТ пройти учетную налоговую регистрацию в налоговом органе;
- своевременно представлять налоговую отчетность и осуществлять уплату налогов в соответствии с Налоговым кодексом Кыргызской Республики;
- по запросу Дирекции ПВТ представлять копии статистической отчетности о своей деятельности, представляемой в органы государственной статистики;
- ежегодно проводить обязательный аудит достоверности годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности и представлять аудиторское заключение о достоверности годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности в Дирекцию ПВТ;
- ежеквартально отчислять 1 (один) процент от выручки, полученной за предшествующий квартал в результате осуществления им видов деятельности ПВТ, иных доходов и поступлений для финансирования деятельности Дирекции ПВТ.

5. Основы деятельности резидентов ПВТ

Между резидентом ПВТ и Дирекцией ПВТ заключается договор, в котором устанавливаются права и обязанности резидента ПВТ с учетом требований главы VII настоящего Положения и Дирекции ПВТ, иные положения по согласованию сторон. Типовая форма договора утверждается Наблюдательным советом.

6. Лишение статуса резидента ПВТ

Лишение статуса резидента ПВТ производится:

- на основании заявления резидента ПВТ;
- при невыполнении резидентом ПВТ обязанностей, предусмотренных настоящим Положением, что подтверждается соответствующим заключением Экспертного совета;
- в случае ликвидации (прекращения деятельности) резидента ПВТ.

Лишение статуса резидента ПВТ является основанием для расторжения договора.

Решение о лишении статуса резидента ПВТ принимается Наблюдательным советом и может быть обжаловано в суде.

Дирекция ПВТ в трехдневный срок со дня принятия решения Наблюдательным советом о лишении статуса резидента ПВТ письменно уведомляет об этом юридическое или физическое лицо, а также органы государственной налоговой службы Кыргызской Республики по месту регистрации резидента ПВТ, с указанием оснований принятого решения и вносит соответствующую запись в единый реестр резидентов ПВТ.

В случае лишения статуса резидента ПВТ юридическое или физическое лицо обязано в течение пяти дней возвратить свидетельство резидента ПВТ Дирекции ПВТ.

Налоговый режим, Парка Высоких Технологий

Парк высоких технологий Кыргызской Республики - зона с режимом Парка высоких технологий для юридических и физических лиц, которые являются Резидентами Парка высоких технологий и осуществляют свою деятельность в соответствии с положениями Закона о ПВТ.

Основными задачами Парка высоких технологий являются:

- развитие отечественной индустрии разработки программного обеспечения, информационных новых и высоких технологий, а также предоставление услуг интерактивных сервисных центров (call-центров);
- создание комплексной системы государственной поддержки отечественного наукоемкого бизнеса;

- продвижение результатов научно-технической деятельности компаний на отечественном и международном рынках, увеличение экспорта разработки программного обеспечения и услуг в области информационных технологий,
- привлечение инвестиций путем создания благоприятной налоговой и деловой среды для международных представителей отрасли разработки информационных технологий;
- создание благоприятной среды и инфраструктуры для легализации отечественной индустрии информационных технологий.

Компании-Резиденты ПВТ:

ОсОО «Проминвесткап»

Основной сферой деятельности является разработка, реализация и предоставление услуг сервиса программного обеспечения, а также разработка и производство программно-технических средств на базе новых информационных технологий. Эта отрасль требует высокой квалификации персонала, знания потребностей рынка и качества выполнения работ.

ОсОО "Телеком Медиа Сервис"

Проект «SmartTaxi»

Проект «SmartTaxi» начал свою деятельность как стартап проект в 2010 году. Проект функционирует исключительно как IT-проект, предназначенный для автоматизации таксомоторных служб такси. В настоящее время с компанией сотрудничают около 12 таксомоторных служб города Бишкек.

Бишкекский филиал ТОО «Сирока Технолджи»

Компания была организована в 2010 году. Целью создания компании было покрытие потребности медицинских диагностических лабораторий в автоматизации основных бизнес-процессов

Цели компании - разработка по автоматизации деятельности медицинских диагностических лабораторий и продвижения продукта на рынке СНГ, Европы и юго-восточной Азии.

Парк Высоких Технологий КР:

За отчетный период (2014г.) в Парке Высоких Технологий КР осуществляли деятельность 7 компаний-резидентов:

«TIMELY SOFT» 3 месяца

«NEO SERVICE KG» 3 месяца

«OPENCBS» 3 месяца

«ПРОМИНВЕСТКАП» 3 месяца

«СИРОКА ТЕХНОЛОДЖИ» 3 месяца

«ТЕЛЕКОМ МЕДИА СЕРВИС» 3 месяца «ПОЗИТИВ-КОНТАКТ» 1 месяц

Отчет за 3 кв. 2014 года

Выручка по типу деятельности

Таблица 32

Тип работ	3 кв	% от выручки	за 3 кв-ла	%
Техническое сопровождение	262 535,44	1,00%	607 767,05	1,22%
Лицензионные соглашения	344 091,92	1,31%	843 591,92	1,7%
Сервисное	2 973 774,00	11,34%	2 973 774,00	5,99%

Выручка по источнику заказов

Таблица 33

Государственные орг. орг.	7 960	0,03%	523 241	1,05%
Орг. доноры	1 841 952	7,02%	3 531 877	7,11%
экспорт	20 246 821	90,74%	20 235 362	97,52%
Казахстан	18 371 262	90,74%	20 235 362	97,52%
Россия	890 313	4,40%	890 313	2,17%
Украина	984 985	4,86%	984 985	2,40%
	0	0	514 327	1,25%

Количество работников	Фонд оплаты труда	Соц.отчисления	походный
штатные (10 мес.) 54-106	26 349 544,79	997 029,45	1 333 958,05
по патенту (10 мес.) 1-9	3 827 853.74	32 400,00	162 000.00

Приведенные основные показатели (таблица 32) показывает за отчетный период (за 3 кв. 2014года) всего выручка по Парку Высоких Технологий КР составил 26 228 008,33сом. Многие ИТ-компании Кыргызстана еще не стали Резидентами Парка, но очень тесно работают с Дирекцией Парка по различных направлений деятельности Парка.

Исходя из вышеизложенного, необходимо отметить важность применения специальных налоговых режимов в связи, с одной стороны, с упрощением системы налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого бизнеса, с другой стороны, с реализацией государственного налогового регулирования среднего и малого предпринимательства.

Необходимость применения специальных налоговых режимов в отношении субъектов малого бизнеса обусловлена тем, что при взимании налогов и сборов зачастую приходится учитывать различия в экономическом статусе налогоплательщиков и их деятельности. Специальное налогообложение является важнейшей составляющей системы налогов и сборов любого государства.

9.6. Применение специальных налоговых режимов в зарубежных странах СНГ

Наряду с обычным порядком налогообложения налоговым законодательством ряда стран предусмотрены также и специальные меры налогового регулирования, предусматривающие собой особый порядок исчисления и уплаты налогов – специальные налоговые режимы. Хотя данный термин используется в налоговом законодательстве далеко не во всех странах, это не меняет содержание налоговых правоотношений в рамках специальных мер налогового регулирования. Необходимость применения специальных налоговых режимов в отношении субъектов малого бизнеса обусловлена тем, что при взимании налогов и сборов зачастую приходится учитывать различия в экономическом статусе налогоплательщиков и их деятельности.

Специальное налогообложение является важнейшей составляющей системы налогов и сборов любого государства. Установление различных специальных налоговых режимов наряду с обычным налогообложением, во многом имеющих сходство с российскими, получило наибольшее распространение в ряде государств - участников СНГ. Анализ их налогового законодательства позволяет выделить следующие разновидности специальных налоговых режимов, применяемых субъектами малого бизнеса: налог по упрощенной системе (Азербайджан), упрощенный налог (Армения), упрощенная система налогообложения, единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции (Беларусь), налог по упрощенной системе (Таджикистан).

Упрощенная система налогообложения в основе своей предполагает замену уплаты нескольких налогов уплатой единого налога, а также ведение бухгалтерского учета по упрощенной системе.

Так, например, в *Азербайджане* организации, не являющиеся плательщиками НДС из-за небольшого объема их хозяйственной деятельности (за исключением организаций, занимающихся определенными видами деятельности), призываются к уплате так называемого налога по упрощенной системе. Этот налог уплачивается с выручки по ставке 2% вместо НДС, налога на прибыль, налога на имущество и земельного налога.

В *Армении* уплата упрощенного налога с оборота по реализации (ставка от 7% до 12%) заменяет уплату НДС, а также подоходного налога и налога на прибыль соответственно для физических лиц и организаций. Налогоплательщики имеют право применять данную систему налогообложения в случае, если общая сумма оборота по реализации поставленных товаров и оказанных услуг (без НДС) в течение предыдущего года не превысила 30 млн. драмов. Ряд налогоплательщиков, занимающихся определенными видами деятельности, а также лица, имеющие на момент подачи заявления 100 тыс. драмов и более просроченных налоговых обязательств, не могут считаться плательщиками упрощенного налога. Плательщик упрощенного налога перестает считаться таковым в случае подачи заявления о переходе на общепринятую систему налогообложения, превышения предельного размера просроченных налоговых обязательств, а также в случае выявления более одного нарушения. Объектом налогообложения считается оборот по реализации поставленных товаров и оказанных услуг.

В *Республике Беларусь* упрощенная система налогообложения практически аналогична упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности, применявшейся ранее в России. Она предусматривает выдачу патента на занятие определенным видом деятельности и замену уплаты совокупности республиканских и местных налогов уплатой единого налога с результатов хозяйственной деятельности.

Годовая стоимость патента погашается ежемесячными платежами, исходя из размера минимальной заработной платы, установленного на дату уплаты. Указанные платежи засчитываются в счет обязательств по уплате налога при упрощенной системе налогообложения. В случае превышения стоимости патента над суммой исчисленного налога за соответствующий период, разница между указанными суммами учитывается при расчете налога за следующий период.

В Казахстане субъектам малого бизнеса предоставлено право самостоятельного выбора порядка исчисления и уплаты налогов, а также представления соответствующей отчетности. Специальный налоговый режим предусматривает упрощенный порядок исчисления и уплаты социального налога, а также корпоративного или индивидуального подоходного налога (за исключением индивидуального подоходного налога, удерживаемого у источника выплаты). основе: разового талона, патента или упрощенной декларации.

Например, специальный налоговый режим на основе разового талона (для определенных видов деятельности) применяется в отношении физических лиц, когда их предпринимательская деятельность носит эпизодический характер. Стоимость разовых талонов устанавливается решением местных представительных органов. Физические лица, осуществляющие указанную деятельность без привлечения наемного труда, не являются плательщиками социального налога и освобождаются от государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя.

Индивидуальные предприниматели, не использующие труд наемных работников, осуществляющие деятельность в форме личного предпринимательства и получающие доход, не превышающий за год 1 млн. тенге, вправе использовать специальный налоговый режим на основе патента. Стоимость патента составляет 3% от заявленного индивидуальным предпринимателем дохода и подлежит уплате в бюджет равными долями в виде индивидуального подоходного и социального налогов. Патент выдается на срок не менее одного месяца в пределах одного календарного года.

В Кыргызской Республике Законом от 7 декабря 2001 г. «Обупрощенной системе налогообложения субъектов малого предпринимательства» определены правовые основы применения упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого бизнеса. В соответствии с ним право перехода на специальный режим налогообложения предоставлено юридическим и физическим лицам, зарегистрированным в установленном порядке и осуществляющим на свой риск и под свою имущественную ответственность не запрещенную законодательством деятельность с целью извлечения прибыли с объемом валовой выручки до 3 млн. сомов в год.

Упрощенная система налогообложения предполагает уплату субъектами малого предпринимательства единого налога вместо налога на прибыль, подоходного налога, налога на оказание платных услуг населению и др. Субъект предпринимательства, избравший упрощенную систему налогообложения, обязан зарегистрироваться в налоговых органах по месту осуществления деятельности как плательщик единого налога.

В Украине упрощенную систему налогообложения субъектов малого предпринимательства могут применять физические лица, осуществляющие деятельность без образования юридического лица, в трудовых отношениях с которыми, включая членов их семей, на протяжении года находится не более 10 лиц и объем выручки которых от реализации продукции (товаров, работ, услуг) за год не превышает 500 тыс. гривен, а также юридические лица, средняя численность работающих которых не превышает 50 лиц и объем выручки которых от реализации продукции (товаров, работ, услуг) за год не превышает 1 млн. гривен. Не могут быть плательщиками единого налога лица, для работы которых необходимо приобретение специального патента, страховые компании, банки и др.

Субъект, уплачивающий единый налог, не является плательщиком НДС (за исключением случаев, когда субъект самостоятельно принимает решение быть плательщиком такого налога), налога на прибыль, налога на доходы физических лиц, платы (налога) за землю, сбора за специальное использование природных ресурсов, сбора на обязательное социальное страхование, коммунального налога, налога на промысел, сбора на обязательное пенсионное страхование и пр.

Ставка единого налога для физических лиц устанавливается в зависимости от вида деятельности в размере от 20 до 200 гривен в месяц по месту их регистрации местными советами. Юридические лица вправе выбрать одну из ставок единого налога: 6% суммы выручки от реализации продукции (товаров, работ, услуг) без учета акцизного сбора либо 10% суммы выручки от реализации продукции (товаров, работ, услуг) без учета акцизного сбора, в случае включения НДС в состав единого налога.

Упрощенная система налогообложения предусмотрена также и законодательством Республики Узбекистан и представляет собой замену уплаты определенной совокупности общегосударственных и местных налогов на единый налог. Данную систему налогообложения могут применять субъекты малого предпринимательства, предприятия торговли и общественного питания и сельскохозяйственные товаропроизводители (включая рыболовецкие хозяйства).

Ставки единого налога для малых предприятий устанавливаются ежегодно правительством и варьируются в зависимости от вида осуществляемой ими деятельности. Кроме единого налога малые предприятия уплачивают в общеустановленном порядке таможенные пошлины, НДС (таможенный), акцизы на импортные товары (работы, услуги), государственные пошлины, лицензионные сборы и отчисления во внебюджетные фонды. Для предприятий торговли и

общественного питания единый налог заменяет налог на доходы (прибыль), НДС, экологический налог и налог за пользование водными ресурсами и недрами, а также все местные налоги и сборы (кроме налога на имущество). Объектом налогообложения для таких предприятий является валовый доход. Ставки налога устанавливаются ежегодно правительством и дифференцированы в зависимости от вида деятельности предприятия, места его расположения и уровня доходности. Для физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, также установлен единый налог. В этой связи физические лица были разделены на три группы. Налогообложение для лиц каждой группы регулируется отдельными нормативными актами и предусматривает уплату стоимости удостоверения на право розничной торговли потребительскими товарами и оказания услуг либо уплату фиксированных ставок налога на доходы.

С 2001 г. в Республике Узбекистан в отношении доходов, получаемых юридическими и физическими лицами, был введен аналог российского единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности. К видам деятельности, облагаемым в обязательном порядке данным налогом, были отнесены: оказание парикмахерских услуг, бильярдные, оказание услуг в области проката видеокассет (также продажи аудио- и видеокассет), оказание услуг по сдаче в аренду жилых помещений, эксплуатация игровых автоматов и общественное питание.

В качестве объекта налогообложения выступают физические показатели: число работников, посадочных мест, занимаемая площадь и пр.

Отметим, что конструкция вышеуказанного налога не является новой. Аналогом рассматриваемого налога служит промысловый налог. По закону 1870 г. он взимался в Италии в виде патента, цена которого определялась на основании внешних признаков, для чего вся местность была разделена на шесть классов в зависимости от числа жителей, а в пределах каждого класса самим общинам предоставлялось устанавливать различные разряды в целях обложения. По закону 1902 г. было увеличено число классов и повышен максимум обложения. Декрет 1923 г. отменил данный налог.

При этом история взимания подобного налога в Италии с указанными обстоятельствами не закончилась - до недавнего времени подобный единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности налог существовал в Италии. Однако из-за излишне сложной процедуры расчета налога от него были вынуждены отказаться.

Во Франции в отношении малых предприятий, которые обязаны декларировать только свой оборот, предполагается, что прибыль составляет определенный процент от оборота в зависимости от сферы деятельности налогоплательщика. Рассчитанная таким образом прибыль облагается по ставкам подоходного налога. Однако налогоплательщик по своему желанию может выбрать обычный режим налогообложения.

Специальный налоговый режим для крестьянских (фермерских) хозяйств предусмотрен в Республике Казахстан. Специальный налоговый режим для крестьянских (фермерских) хозяйств предусматривает особый порядок расчетов с бюджетом на основе уплаты единого земельного налога и распространяется на деятельность указанных субъектов по производству, переработке сельскохозяйственной продукции собственного производства и ее реализации, за исключением деятельности по производству, переработке и реализации подакцизной продукции.

Подводя итог, следует отметить, что специальные налоговые режимы для субъектов малого бизнеса широко распространены во многих зарубежных странах. Мировой опыт показывает, что наряду с общеустановленным порядком налогообложения в целях улучшения ряда экономических показателей необходимо использовать специальные методы регулирования экономики для указанных субъектов предпринимательской деятельности, которые позволяют при правильном их применении (как правило, комплексном) в короткие сроки добиться положительных результатов.

Тема 10. Налоговое администрирование

1.1. . Сущность и содержание налогового администрирования

1.2. . Формы и методы налогового администрирования

1.3. . Порядок регистрации и снятия с учета налогоплательщиков

1.4. . Органы налоговой службы как высший орган регулирования налоговых отношений в государстве

Налоговое администрирование является главным фактором, регулирующим налоговые отношения между государством, в лице Налоговой службы, и налогоплательщиками, поэтому **целью** изучения данной темы является рассмотрение содержания, форм и методов налогового администрирования, а также порядка регистрации и снятия с учета налогоплательщиков.

Изучение данной темы подразумевает наличие у студента **знаний** основных особенностей кыргызской экономики (в области налогообложения), ее институциональной структуры, направления экономической политики государства (Государственная налоговая служба – высший орган регулирования налоговых отношений в государстве). При этом студент должен **уметь** осуществлять поиск информации, сбор и анализ данных, необходимых для решения поставленных экономических задач, а также анализировать и интерпретировать данные отечественной и зарубежной статистики о социально-

экономических процессах и явлениях, выявлять тенденции изменения социально-экономических показателей, а также **владеть** современными методами сбора, обработки и анализа экономических данных.

10.1. Сущность и содержание налогового администрирования

Налоговое администрирование – установленная законом, практикой или обычаями система управления налоговым процессом со стороны государства и его органов.⁹⁸

Под налоговым администрированием также понимается динамическая развивающаяся система управления налоговыми отношениями, координирующая деятельность налоговых органов в условиях рыночной экономики.

Современное развитие общественно-экономических отношений в совокупности с реформированием налоговой системы требует повышения поступления налогов, упрощения налогового учета, стабильности и эффективности налоговой системы в целом. Вместе с развитием общества меняется налоговое законодательство, в связи с чем должны быть обеспечены гарантии участников налоговых отношений и определенная стабильность этих отношений.

Налоговое администрирование является одним из основных элементов эффективного функционирования налоговой системы и экономики государства.⁹⁹ Налоговое администрирование – это регламентированная законами и другими правовыми актами организационная, управленческая деятельность уполномоченных государственных органов и других уполномоченных законами субъектов по обеспечению возникновения, изменения и прекращения налоговой обязанности и созданию условий для поступления налогов в бюджетную систему государства.

Налоговое администрирование является одним из основных элементов эффективного функционирования налоговой системы и экономики государства. Налоговое администрирование – это регламентированная законами и другими правовыми актами организационная, управленческая деятельность уполномоченных государственных органов и других уполномоченных законами субъектов по обеспечению возникновения, изменения и прекращения налоговой обязанности и созданию условий для поступления налогов в бюджетную систему Кыргызской Республики.

Отметим, что налоговое администрирование является частью налогового процесса и представляет взаимосвязанную совокупность процессуальных и иных действий, направленных на создание благоприятных условий и оказание мотивирующих воздействий на субъект, исполняющий налоговую обязанность, а также на защиту законных прав и интересов налогоплательщиков и других участников налоговых правоотношений. Налоговое администрирование обеспечивает реализацию налоговой политики государства и является одним из основных элементов эффективного функционирования налоговой системы и экономики государства.

Организационная деятельность по налоговому администрированию направлена на развитие процессуальных форм реализации прав и обязанностей субъектов налоговых правоотношений. Объектом налогового администрирования является исполнение налоговой обязанности.

Основной целью налогового администрирования является своевременное и полное исполнение налоговой обязанности всеми налогоплательщиками: юридическими и физическими лицами. Другие цели налогового администрирования определяются задачами государственного развития и непосредственно связаны с выполнением налоговой политики, к ним относятся:

- контроль (включая регистрацию и учет) налогоплательщиков;
- информирование налогоплательщиков;
- принуждение и разрешение споров в налоговой сфере;
- укрепление налоговой дисциплины;
- снижение затрат на налогообложение;
- упорядочивание налоговых отношений;
- модернизация отношений налоговых органов и налогоплательщика и др.

Отметим, что налоговое администрирование является частью налогового процесса и представляет взаимосвязанную совокупность процессуальных и иных действий, направленных на создание благоприятных условий и оказание мотивирующих воздействий на субъект, исполняющий налоговую обязанность, а также на защиту законных прав и интересов налогоплательщиков и других участников налоговых правоотношений. Налоговое администрирование обеспечивает реализацию налоговой политики государства и является одним из основных элементов эффективного функционирования налоговой системы и экономики государства.¹⁰⁰

⁹⁸ Миронова О.А., Ханафеев Ф.Ф. Налоговое администрирование. Москва, 2005 г.

⁹⁹ Пономарев А.И. Налоговое администрирование: сущность и формы. // журнал «Налоги и налогообложение» ноябрь 2005 г.

¹⁰⁰ Иванов А.Г. Понятие администрирования налогов. // журнал «Финансовое право» 9, 2005 г.

Организационная деятельность по налоговому администрированию направлена на развитие процессуальных форм реализации прав и обязанностей субъектов налоговых правоотношений.

Объектом налогового администрирования является исполнение налоговой обязанности.

Основными признаками администрирования налогов являются:

- подзаконность, осуществляемая во исполнение и на основании закона, направленная на достижение целей в рамках существующего правопорядка;
- процессуальный характер деятельности;
- возможность самостоятельно осуществлять меры принуждения в административном порядке, а также меры налоговой ответственности;
- вторичность по отношению к законодательной деятельности;
- юридическое неравенство субъектов;
- упорядоченность и постоянно осуществляемый контроль.

Налоговому администрированию присущи следующие функции:

- планирование
- учет
- контроль
- регулирование.

Каждая из функций использует свои формы, способы и приемы достижения поставленных перед нею задач, т.е. свой инструментарий.

Основными элементами налогового администрирования являются:

- структура и иерархия налоговых органов;
- права и обязанности налоговых органов;
- порядок сбора, обработки и проверки налоговой отчетности;
- предоставление налоговых льгот и применение налоговых санкций;
- ведение и обобщение налоговой статистики;
- регулирование налоговых отношений с другими странами.

Изложенное позволяет сделать вывод, что налоговое администрирование - деятельность исполнительно-распорядительного типа, осуществляемая органами государственного управления на основании и во исполнение закона. Недостатки администрирования налогов приводят к увеличению налоговых правонарушений, снижению поступления налогов в бюджет и разбалансированности действий уполномоченных государственных органов.

Необходимым условием эффективного налогового администрирования является налоговый контроль. Эффективность налоговой системы во многом зависит от полноты выявления источников доходов в целях обложения их налогами и минимизацией расходов по их мобилизации и обязанности уплаты. Успешное налоговое администрирование ведет к повышению поступления налогов в бюджет, сокращению налоговых правонарушений, улучшению инвестиционного климата и обеспечению прав и законных интересов граждан и юридических лиц.

Налоговое администрирование может проводиться как с помощью методов силового (административного) принуждения – угроз применения штрафов, ареста банковских счетов, другого имущества налогоплательщика, ограничения его действий, свободы передвижения и т.д., так и путём заключения соглашений с налогоплательщиками по тем или иным вопросам (ведение отчетности, использование налоговых льгот, уплаты налога и т.д.).

В последнее время всё более распространённым методом налогового администрирования становится метод регулирования альтернатив – предоставление налогоплательщикам свободы выбора между разрешёнными законом разными вариантами юридической формы ведения его деятельности, порядка ведения и составления учёта и отчетности, способа исполнения обязательства по уплате налога, применением и распределением налоговых льгот и т.д. В некоторых странах декларируется переход в налоговом администрировании от преимущественно принудительных, силовых методах к отношениям сотрудничества (дружеского партнёрства) с налогоплательщиками.

Наконец, особой сферой налогового администрирования является международное сотрудничество налоговых органов разных стран в различных формах – от разовых или периодических консультаций и взаимного обмена информацией об изменениях налогового законодательства до заключения долгосрочных налоговых соглашений и перехода к полномасштабной налоговой гармонизации.

10.2. Формы и методы налогового администрирования

Налоговое администрирование это деятельность исполнительно-распорядительного типа, осуществляемая органами государственного управления на основании и во исполнение закона. Недостатки администрирования налогов приводят к увеличению налоговых правонарушений, снижению поступления налогов в бюджет и разбалансированности действий уполномоченных государственных органов.

Необходимым условием эффективного налогового администрирования является налоговый контроль. Эффективность налоговой системы во многом зависит от полноты выявления источников доходов в целях обложения их налогами и минимизацией расходов по их мобилизации и обязанности уплаты. Успешное налоговое администрирование ведет к повышению поступления налогов в бюджет, сокращению налоговых

правонарушений, улучшению инвестиционного климата и обеспечению прав и законных интересов граждан и юридических лиц.

Формы налогового администрирования

В процессе своей налоговой деятельности государство осуществляет регулирование налоговых отношений, создавая и формируя их, исходя из своих представлений о наиболее целесообразной и эффективной системе налогообложения, а главным образом - стремясь обеспечить себя необходимыми денежными средствами.

Содержанием государственного налогового администрирования с экономической точки зрения выступает установление налога с определением всех его элементов: субъекта налога, объекта налога, налоговой базы, налогового периода, налоговой ставки, порядка исчисления налога, порядка и сроков уплаты налога, налоговых льгот и др.

С правовой точки зрения содержанием государственного налогового администрирования выступает установление прав и обязанностей субъектов (сторон) налогового отношения, одним из которых является само государство.

Налоговое отношение опосредует налоговое обязательство, в соответствии с которым налогоплательщик обязан передать государству в определенные сроки, определенным способом, определенную сумму денег. В своей совокупности налоговые отношения выражают изъятие государством в свою собственность определенной части валового национального продукта, что составляет экономическую составляющую налогообложения, где данные отношения выступают в качестве распределительных и перераспределительных экономических отношений.

Государство осуществляет администрирование налоговых отношений, организуя тем самым само налогообложение, посредством издания соответствующих правовых актов. Так, посредством этих актов государство в лице соответствующих органов устанавливает и вводит налоги, формирует на этой основе налоговую систему, определяет режим налогообложения по каждому виду налога, создает свои специализированные налоговые органы и определяет их компетенцию, устанавливает ответственность за нарушение налогового законодательства и т. д. Эти акты, с одной стороны, порождают сами налоговые отношения. Одновременно данные акты, с другой стороны, регулируют поведение субъектов и участников налоговых отношений через определение их прав и обязанностей. Например, при установлении какого-либо налога, у лиц, определенных налоговым законом в качестве налогоплательщика, возникает обязанность перед государством осуществить его уплату, а у соответствующего налогового органа - обязанность перед государством по осуществлению контроля за своевременным и полным выполнением налогового обязательства. Одновременно у этого органа возникает право требовать от налогоплательщиков уплаты налога, осуществлять контроль за этой уплатой, принимать меры по принудительному взысканию налога и привлекать лиц, совершивших налоговые правонарушения, к налоговой ответственности в установленном законодательством порядке.

Таким образом, нормативные правовые акты налогового законодательства одновременно выступают и в качестве основания общественных отношений, являющихся по своим экономическим и юридическим признакам, налоговыми, и в роли источника правового регулирования данных отношений. Еще раз подчеркнем, что налоговые отношения не возникают и не существуют сами по себе в недрах экономики. Они являются порождением соответствующего налогового закона: нет закона - не может быть и налогового отношения ни в качестве экономической, ни, тем более, в качестве правовой категории; отмена налогового закона влечет прекращение налогового отношения. Поэтому налоговое отношение, будучи экономическим отношением, по своей форме всегда является правоотношением.

Государство осуществляет администрирование налоговых отношений, используя определенные методы.

Методы государственного администрирования налоговых отношений

Методы государственного администрирования налоговых отношений - это приемы и способы, посредством которых государство устанавливает, изменяет и прекращает права и обязанности субъектов данных отношений.

Основными методами государственного администрирования налоговых отношений являются следующие:

- издание односторонних правовых актов, носящих нормативный характер. Совокупность этих актов формирует налоговое законодательство;
- издание односторонних правовых актов, носящих индивидуальный характер;
- совершение двухсторонних налогово-правовых актов;
- реализация государством в лице его уполномоченного органа своих прав и обязанностей в качестве субъекта конкретного налогового правоотношения.

Как мы видим, по своей форме данные методы выступают в качестве правовых. И это не случайно: налог - дитя закона. Однако все они имеют определенное экономическое содержание. Посредством их устанавливаются, изменяются и отменяются налоги, что приводит к возникновению, изменению и прекращению налоговых отношений, как разновидности экономических отношений, вводятся налоговые

каникулы, осуществляется налоговая амнистия, предоставляется налоговый кредит, дается отсрочка налогового платежа и т. п. Все это акты экономического порядка.

Рассмотрим названные методы регулирования налоговых отношений в обозначенной последовательности.

Отметим двойственную роль государственного администрирования налоговых отношений. С одной стороны, оно является субъектом налогового отношения в качестве «государства — собственника» (или, как сейчас стали говорить, «государства – казны»), выступая получателем сумм налогового платежа и естественно заинтересованного в том, чтобы получить денег как можно больше. С другой стороны, выступая в качестве субъекта публичной власти, обладающего огромными властными полномочиями, государство регулирует данное общественное отношение, путем издания соответствующих законов, определяя при этом как свои собственные права в качестве субъекта налогового отношения, так и обязанности другой стороны этого отношения - налогоплательщика.

В целом такая ситуация довольно нетипична для механизма правового регулирования: обычно государство регулирует общественное отношение, находясь вне его, т. е. будучи равноудаленным от обеих сторон этого отношения. При этом государство как субъект публичной власти, сохраняя объективность и непредвзятость, обязано учесть и сбалансировать интересы сторон данного общественного отношения, при условии, что эти интересы могут быть противоречивыми. Примером такого правового регулирования является регулирование товарно-денежных отношений, выступающих предметом гражданского права.

Иначе говоря, налоговое законодательство как источник правового регулирования, государством налоговых отношений, заведомо отдавая предпочтение этому же государству, но уже выступающему в качестве субъекта данных отношений, объективно дискриминационно по отношению к налогоплательщикам.

Ограничителем этой дискриминации может выступать инстинкт самосохранения государства, понимающего, что непомерное налогообложение, в конечном счете, приведет к развалу экономики страны и обнищанию населения, что кончится крахом самого государства, появление научно обоснованных доктрин, которые закладываются в основу налоговой политики государства, а главное - степень сопротивления общества налоговому произволу государства. В таблице 1 представлено содержание методов и форм налогового администрирования.

Методы и формы налогового администрирования

Таблица 35

Методы налогового администрирования	Формы налогового администрирования
<i>Налоговое планирование</i>	<p><i>1. Tактическое</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - оценка налогового потенциала региона - утверждение бюджета по налогам - разработка контрольных заданий - определение долевого распределения ставок и льгот <p><i>2. Стратегическое</i></p>
<i>Налоговое регулирование</i>	<p><i>3. Системы налогового стимулирования</i></p> <p><i>3.1. Изменение срока уплаты налога</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - оптимизация налоговых ставок - система налоговых льгот - отмена авансовых платежей - уменьшение налоговых обязательств - снижение размера налоговой ставки <p><i>3.2. Предоставление налогового или инвестиционного налогового кредита</i></p> <p><i>3.3. Предоставление отсрочки или рассрочки</i></p>
<i>Налоговый контроль</i>	<p><i>4. Система санкций</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - финансовые - административные - уголовные - регистрация и учет плательщиков - прием и обработка отчетности - учет поступления налогов и начисленных сумм - контроль за своевременным поступлением платежей - налоговые проверки - реализация материалов проверки - контроль за реализацией материалов проверки и уплатой начисленных санкций

Налоговое администрирование имеет свою значительную историю и получило отражение в экономической науке. Наиболее четко об этом явлении и его влиянии на благосостояние

налогоплательщиков впервые сказал Адам Смит. Формулируя четвертый принцип налогообложения в V книге «Исследования о природе и причинах богатства народов» он пишет: «Каждый налог должен быть так задуман и разработан, чтобы он брал и удерживал из карманов народа возможно меньше сверх того, что он приносит казначейству государства. Налог может брать или удерживать из карманов народа гораздо больше, чем он приносит казначейству четырьмя следующими путями:

во - первых, сборы могут потребовать большого числа чиновников, жалование которых может поглощать большую часть той суммы, которую приносит налог, и вымогательства, которые могут обременить народ добавочным налогом;

во-вторых, он может затруднить приложение труда населения и препятствовать ему заниматься теми промыслами, которые могут давать средства к существованию и работу большому множеству людей. Обязывая людей платить, он может этим уменьшать или даже уничтожать фонды, которые дали бы им возможность с большей легкостью делать эти платежи;

в-третьих, конфискациями и другими наказаниями, которым подвергаются несчастные люди, пытающиеся уклониться от уплаты налога, он может часто разорять их и таким образом уничтожать ту выгоду, которую общество могло бы получить от приложения их капиталов....

в-четвертых, подвергая людей частым посещениям и неприятным расспросам сборщиков налогов, он может причинять им много лишних волнений, неприятностей и притеснений; и хотя неприятности, строго говоря, не представляют собой расхода, однако они, без сомнения, эквиваленты расходу, ценою которого каждый человек готов избавить себя от них».¹⁰¹

Данная мысль А. Смита, как и многие его идеи, были восприняты его последователями и актуальны по сегодняшний день. Вместе с тем, наибольшее влияние на формирование современной «теории оптимального налогообложения» оказал шведский ученый Кнут Вексель, опубликовавший в 1896 году книгу «Финансово- теоретические исследования»¹⁰². Между тем, исследования в данном направлении экономической науки возникли лишь во второй половине XX века, во – многом вследствие усилий благодарного почитателя Векселя - Джеймса Бьюкенена, а также других исследователей представителей теории общественного выбора и специалистов в области экономики общественного сектора, в частности Дж. Стиглица, А. Ауэрбаха, А. Аткинсона и др. Вместе с тем, значительный импульс для развития данной теории дала небольшая статья Фрэнка Рамсея, опубликованная в 1927 г.

Основная идея, в целом по духу неоклассической «теории оптимального налогообложения», заключается в формулировании ряда правил, которые позволят минимизировать потери общества, исходя из эластичности спроса на отдельные виды товаров и различные варианты выбора между эффективностью налогообложения и необходимостью учитывать перераспределительный аспект при проведении налоговой политики. Вместе с тем, очевидные потери общества связаны не только с прямыми потерями ресурсов частного сектора при передаче их государству через налогообложение, но и со значительными иными трансакционными и трансформационными издержками, в совокупности получивших название наличие которых «избыточная налоговая нагрузка». Данные потери в общественном благосостоянии вызваны необходимостью выполнения налогоплательщиками предписанных налоговой системой функций в сфере бухгалтерского учета, отчетности, а также налогового контроля со стороны государства.

Величина данных потерь, как правило, сложна для расчета. Вместе с тем, существует ряд эмпирических исследований, подтверждающих косвенные финансовые потери общества в связи с различными аспектами налоговой нагрузки, в частности с издержками по взиманию и издержками на последствия по взиманию налогов. А между тем, этот тип дополнительной нагрузки является лишь незначительной частью налогового воздействия, хотя и может быть рассчитан косвенным путем (ординалистски) и оценен в масштабе национальной экономики, тогда как другие направления налогового воздействия значительно сложнее численно оценить вследствие субъективности восприятия такого воздействия.

В общественном секторе основной причиной дополнительных потерь в общественном благосостоянии (дополнительной нагрузки в широком смысле) является наличие издержек на взимание и издержек на последствия по взиманию. В свою очередь, издержки на взимание классифицируются как политические и административные расходы, а издержки на последствия по взиманию налогов - как прямые и косвенные. Косвенные издержки на взимание существуют также и в частном секторе. Их объем довольно значителен и по различным оценкам насчитывает до 16% от всей суммы налоговых доходов.

Причиной такого рода издержек является существование всей налоговой системы, и зачастую неизвестно, сколько стоит получение единицы налоговых доходов. При этом еще один принцип налогообложения А. Смита - принцип дешевизны налоговой системы, явно нарушается в пользу как фискальных, так и иногда распределительных и перераспределительных задач государства. Возможность расчета такого рода издержек по взиманию и издержек на последствия по взиманию затруднена сложностью определения источников вовлечения различных ресурсов общества в процесс налогового регулирования.

¹⁰¹ Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. М: Соцэкгиз, т. 2 , 1935 г.

¹⁰² Аткинсон А., Стиглиц Дж. Лекции по экономике общественного сектора. М., 1995 г.

Помимо чисто управленческих расходов к издержкам по взиманию относятся также политические издержки (регулирование налогового законодательства) и использование ресурсов общества на работу контролирующего аппарата фискальных органов.

Еще сложнее рассчитать издержки на последствия по взиманию в общественном секторе, приходится либо пренебрегать частью расходов, либо делать определенные допущения. Так, к примеру, индивид, способный заполнить самостоятельно налоговую декларацию, не прибегая к услугам налоговых консультантов, посредников и т.п., тратит на ее заполнение, сдачу в контролирующие органы, возможные вопросы налогового инспектора и т.д. некоторое количество часов в день. Для измерения расходов на последствия в пределах национальной экономики непонятно, от чего отталкиваться, измеряя, к примеру, каждый час, потраченный индивидом на эти связанные с «отправлением налоговой обязанности» процедуры: от минимальной, средней или иной стоимости часа работы.

А как учесть в денежном выражении ряд психологических моментов, связанных с чувством неудовлетворенности от необходимости общения с работниками налоговых органов, причем не только неудовлетворенности, но и порой неприятностей и страха в связи с обвинениями в совершении налоговых преступлений, источником которых зачастую является не умышленные попытки уклонения, а противоречивость и запутанность налогового законодательства? Как можно измерить и оценить неощущаемую нагрузку такого рода, объяснил еще Смит. Он отметил, что оценочные величины данных неприятностей, связанных с наличием налоговой системы, «эквивалентны расходу, ценою которого каждый человек готов избавить себя от них», т.е., иными словами, они равны готовности индивида платить за отказ от налоговой нагрузки. Кроме того, зачастую значительные сложности могут возникнуть при кардиналистском измерении данной нагрузки вследствие ряда субъективных моментов, прежде всего нежелания домохозяйств предоставлять адекватную информацию. Расходы предприятий на выполнение ими функций налоговых агентов (по подоходному налогу, социальным отчислениям, различного рода потребительским налогам и т.п.), относимые к данной категории издержек на последствия по взиманию налогов, также составляют значительную величину, не учитываемую в рамках традиционной теории налогового воздействия.

Все это дает обширную почву для эмпирических исследований, необходимых для совершенствования налоговой системы государства. Стоит отметить, что в отечественной литературе отсутствуют исследования этого вопроса, также и число зарубежных исследований ограничено. Среди существующих можно выделить исследование Г. Тойбера, который, на основе ограниченной выборки, охватившей важнейшие издержки на последствия для предприятий, сделал попытку экстраполяции исходя из той величины, которая могла быть измерена. В ходе исследования он определил нижнюю границу данной величины в размере около 40 млрд. марок, что составило 16% всех налоговых доходов федерального бюджета Германии в 1982 году или же сумму, которую можно было получить в качестве всех поступлений от подоходного налога в части доходов от инвестиций.

Следующим блоком дополнительных потерь в благосостоянии являются искажения в ресурсной сфере, возникающие на основе неэффективной политики регулирования, которую государство осуществляет на рынке с помощью налогов. Она охватывает, в том числе и еще неосуществленные мероприятия (замыслы, проекты) и воздействует на аллокацию и распределение ресурсов, а также вызывает негативные внешние эффекты. Преимущественно речь идет о неэффективности налоговых инструментов, но к потерям в общественном благосостоянии могут привести и неправильно поставленные цели налоговой политики, являющейся одной из ключевых составляющих экономической политики государства. Главным образом речь идет о неправильных сигналах, посылаемых экономике путем воздействия государства через налоговую систему, причем можно говорить в данном случае о мультипликативном эффекте неадекватной государственной политики, особенности в области структурного (в частности отраслевого) регулирования. Такие действия в налоговой сфере, воздействуя на принятие решений собственниками капитала о снижении инвестиционной составляющей сбережений, в конечном счете, воздействуют на экономический рост.

Данное воздействие наиболее опасно с точки зрения потерь в общественном благосостоянии и темпах экономического роста, так как в данном случае наиболее наглядно проявляется воздействие налоговой системы на составляющие производственной функции – предложение капитала (объем инвестиций) и предложение труда (в виде стимулов к труду и производительности труда). Тем самым совершенно четко видно отрицательное воздействие неадекватной налоговой политики на общественное благосостояние.

Вышеперечисленные моменты можно представить в виде схемы воздействия налогообложения на экономическую систему, включающую как рассмотрение проблемы в узком смысле как воздействие налогового фактора на структуру предпочтений, так и более широкую точку зрения в смитианском духе, охватывающем все потери в общественном благосостоянии (растраты ресурсов) вследствие налогового воздействия. Рассуждая о причинах неадекватного, с точки зрения теории благосостояния, конструкта налоговых систем неизбежно возникает гипотеза о его недостаточной проработанности вследствие либо однобокости и засоренности взглядов «социальных планировщиков» (законодателей, налоговых органов). Далек не всегда интересы налогоплательщиков учитываются в аспекте удобства, простоты и дешевизны применения той или иной нормы налогообложения, которые влияют на эффективность налоговой системы с точки зрения экономики и всех ее авторов в целом.

Необходимым условием эффективного налогового администрирования является налоговый контроль.

Основная цель налогового контроля – противодействие уходу от налогов, обеспечение устойчивого поступления бюджетных доходов.

Можно выделить следующие основные формы налогового контроля:

- а) контроль за своевременным поступлением платежей;
- б) камеральные налоговые проверки;
- в) выездные налоговые проверки;
- г) реализация материалов налоговых проверок;
- д) контроль за реализацией материалов проверок и уплатой начисленных финансовых санкций и административных штрафов и др.

В соответствии с Налоговым Кодексом КР налоговые органы могут проводить контроль не только в форме налоговых проверок, указанных выше, но и в форме:¹⁰³

- получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сборов;
- проверки данных учёта и отчётности;
- осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли) и др.

Эффективность налогового контроля характеризуется:

- уровнем мобилизации в бюджетную систему налоговых доходов и других обязательных платежей;
- полнотой учёта налогоплательщиков и объектов налогообложения;
- снижением числа судебных разбирательств и жалоб налогоплательщиков на действия субъектов налогового контроля.

В качестве субъектов налогового контроля выступают Государственная Налоговая служба Кыргызской Республики и её территориальные органы, а также в случаях, предусмотренных налоговым кодексом КР, - таможенные органы и органы Управления Налоговой полиции.

Объектами налогового контроля являются налогоплательщики, а также реализация налоговых отношений между государством и плательщиками налогов и сборов.

10.3. Порядок регистрации и снятия с учета налогоплательщиков

Регистрацию производят государственные органы:

- Граждане КР регистрируются в органах ЗАГСа при рождении и в органах РОВД при получении паспорта;
- Иностранцы граждане регистрируются, когда получают вид на жительство или временный талон регистрации;
- Физическое лицо, которое проживает и получает доходы в КР, должно пройти регистрацию в органах налоговой службы.

Одновременно государственные органы (Госрегистр, ГАИ, местные органы власти) регистрируют собственников всех зданий, всех земель и автотранспорта (собственников имущества). И передают эти сведения в налоговую службу, где проверяют уплату налога на имущество. Туда же передаются сведения из таможни о товарах и автомашинах, ввозимых в страну. Вот так и контролируется сбор налогов для содержания государства. А для тех, кто не хочет платить налоги, кто их рассчитывает неверно, кто не вовремя платит, установлена система штрафов.

Различают налоговую и учетную регистрации:

Местом налоговой регистрации для физического лица является место жительства или место регистрации в соответствии с данными паспорта в Кыргызской Республике. То есть при наличии талона временной регистрации или временной прописки физическое лицо может выбрать, где проходить налоговую регистрацию - по адресу временной регистрации, временной прописки или постоянной прописки. В остальных случаях физические лица налоговую регистрацию проходят только по месту постоянной прописки. Налоговая регистрация проводится в налоговой службе того района, где человек прописан или проживает.

Налоговая регистрация производится для гражданина Кыргызской Республики не позднее 15 календарных дней со дня получения статуса гражданина Кыргызской Республики. Начиная с 2009 года, владелец автотранспорта не может пройти техосмотр в ГАИ без налоговой регистрации. То есть все граждане КР должны пройти налоговую регистрацию. Для физического лица, не являющегося гражданином Кыргызской Республики, налоговая регистрация проводится не позднее 15 календарных дней со дня получения свидетельства индивидуального предпринимателя или приобретения патента. То есть иностранный гражданин не обязан проходить налоговую регистрацию, если он не занимается предпринимательской деятельностью.

Налоговая регистрация физического лица производится (с предоставлением паспорта) на основании заявления о регистрации:

- налоговый орган во время налоговой регистрации выдает на руки «регистрационную карточку налогоплательщика» с присвоенным идентификационным номером налогоплательщика (ИНН) и с

¹⁰³ Налоговый Кодекс КР Бишкек 2008 г.

подписью руководителя налоговой службы и гербовой печатью. ИНН, присвоенный органами Социального фонда КР, применяется в качестве ИНН и в налоговой службе;

- дополнительно физическое лицо обязано сообщать в налоговую службу (в течение пяти рабочих дней) об открытии (или открытых ранее) или закрытии своих счетов в банке;

- далее, если физическое лицо изменило место своего нахождения или место жительства, то ему нужно пройти регистрацию в налоговой службе другого района; налоговая служба, в которой он ранее состоял на учете, должна снять его с учета в течение 15 календарных дней после подачи заявления об изменении места нахождения или места жительства.

- постановка на учет по новому месту нахождения (жительства) проводится налоговой службой на основании документов, полученных от налоговой службы по прежнему месту жительства физического лица, то есть налоговые инспекции сами передают документы между собой, а задачей физического лица является вовремя написать заявления о снятии с учета по старому месту жительства, и о регистрации - по новому месту жительства.

3. Местом налоговой регистрации налогоплательщика является:

1) для отечественной организации - место государственной регистрации в качестве юридического лица;

2) для физического лица, не имеющего статуса индивидуального предпринимателя, - место жительства/место регистрации в соответствии с данными паспорта в Кыргызской Республике;

3) для индивидуального предпринимателя - место жительства/место регистрации в соответствии с данными паспорта индивидуального предпринимателя.

4. Для иностранной организации или физического лица-нерезидента, зарегистрированного в иностранном государстве, деятельность которых приводит к образованию постоянного учреждения в Кыргызской Республике, местом налоговой регистрации является:

1) место осуществления деятельности в Кыргызской Республике;

2) место государственной учетной регистрации представительства или филиала в органах юстиции Кыргызской Республики;

3) место нахождения отечественной организации, представляющей интересы иностранной организации или индивидуального предпринимателя, зарегистрированного в иностранном государстве;

4) место жительства физического лица, представляющего интересы иностранной организации или индивидуального предпринимателя, зарегистрированного в иностранном государстве.

5. Для иностранной организации, деятельность которой не приводит к образованию постоянного учреждения в Кыргызской Республике, местом налоговой регистрации является место осуществления деятельности.

6. Для иностранной организации или физического лица-нерезидента, владеющих в Кыргызской Республике объектами налогообложения, местом налоговой регистрации является место нахождения или регистрации объекта налогообложения.

7. Если настоящей статьей для налогоплательщика предусмотрено более одного места регистрации, то налогоплательщик имеет право выбрать место регистрации самостоятельно из перечня мест регистрации, предусмотренных настоящей статьей.

8. Если налогоплательщик изменил место своего нахождения или место жительства и подлежит регистрации в другом органе налоговой службы, то снятие с учета производится органом налоговой службы, в котором он состоял на учете, в течение 15 календарных дней после подачи налогоплательщиком заявления об изменении места нахождения или места жительства.

9. Постановка на учет налогоплательщика по новому месту нахождения или новому месту жительства осуществляется органом налоговой службы на основании документов, полученных от органа налоговой службы по прежнему месту нахождения или прежнему месту жительства налогоплательщика.

10. Форма заявления о налоговой регистрации, перечень прилагаемых документов и порядок налоговой регистрации налогоплательщика устанавливаются уполномоченным налоговым органом.

Идентификационный налоговый номер налогоплательщика

1. Налоговая регистрация производится органом налоговой службы в течение 5 рабочих дней:

1) после подачи заявления налогоплательщиком в орган налоговой службы;

2) после получения информации от государственного органа о проведенной регистрации права собственности налогоплательщика на объект налогообложения;

3) после получения извещения от государственного органа об осуществлении записи акта гражданского состояния.

2. Налоговая регистрация производится путем присвоения налогоплательщику единого идентификационного налогового номера.

3. При наличии у физических лиц идентификационного номера Социального фонда Кыргызской Республики данный номер применяется в качестве идентификационного налогового номера налогоплательщика.

4. После присвоения идентификационного налогового номера налогоплательщику вручается или направляется регистрационная карта налогоплательщика.

5. Идентификационный налоговый номер налогоплательщика должен быть указан в документах, представляемых налогоплательщиком органу налоговой службы, а также в налоговой отчетности налогоплательщика.

6. Идентификационный налоговый номер налогоплательщика должен быть указан налоговым органом во всех направляемых налогоплательщику документах, имеющих отношение к его налоговому обязательству и налоговой задолженности.

7. Плата за присвоение (изменение) идентификационного налогового номера, снятие с учета, перерегистрацию и выдачу налогоплательщику соответствующих документов не взимается, за исключением стоимости регистрационной карты.

Учетную регистрацию физическое лицо должно пройти только в том случае, когда у него в собственности имеется недвижимость или земля не в том районе, где он проживает. Потому что налог на имущество и земельный налог должен уплачиваться именно в том районе, где находится имущество. ИНН при этом не изменяется.

Заявление об учетной регистрации в налоговую инспекцию по месту нахождения имущества следует подать в течение 15 календарных дней с того дня, когда у физического лица появилось право собственности на это имущество. Если имущество продается или меняются его размеры, то заявление о внесении изменений пишется в налоговую инспекцию в течение 15 календарных дней со дня возникновения таких изменений.

По заявлению физического лица налоговая инспекция должна выдать документ об учетной регистрации в течение 3 рабочих дней.

Единую декларацию физическое лицо обязано представить по месту налоговой регистрации, то есть по месту жительства (прописки).

1. Учетная регистрация налогоплательщика осуществляется после прохождения субъектом процедуры налоговой регистрации в следующих случаях:

1) для организации и индивидуального предпринимателя:

а) по месту нахождения обособленного подразделения - при возникновении, ликвидации или изменении места нахождения обособленного подразделения;

б) по месту нахождения объекта налогообложения - при изменении состава объектов налогообложения;

2) для индивидуального предпринимателя, осуществляющего деятельность на основе патента, дополнительно к случаям, предусмотренным пунктом 1 настоящей части – по месту осуществления деятельности, если оно находится вне места налоговой регистрации;

3) для физического лица – по месту нахождения и/или регистрации объектов налогообложения.

2. В целях возврата НДС дипломатическим и приравненным к ним представительством органы налоговой службы осуществляют их учетную регистрацию в соответствии с информацией, представляемой уполномоченными государственными органами в порядке, определяемом Правительством Кыргызской Республики.

3. Учетная регистрация налогоплательщика производится налоговым органом на основании заявления и/или сведений, представляемых уполномоченными органами, осуществляющими учет и/или регистрацию объектов налогообложения.

4. Местом нахождения объекта налогообложения в целях настоящей статьи признается:

1) для недвижимого имущества, включая земли, - место их фактического нахождения;

2) для транспортных средств - место государственной регистрации транспортных средств, а при отсутствии такового - место нахождения (жительства) собственника имущества.

5. При постановке на учетную регистрацию обособленного подразделения в заявлении о постановке на учет указывается идентификационный налоговый номер налогоплательщика - организации, создавшей данное обособленное подразделение.

6. Налогоплательщик обязан подать заявление о регистрации в налоговый орган по месту учетной регистрации:

1) для постановки на учетную регистрацию – до начала деятельности и/или в течение 15 календарных дней со дня возникновения у налогоплательщика объекта налогообложения;

2) для внесения изменений регистрационных данных - в течение 15 календарных дней со дня возникновения таких изменений.

7. Учетная регистрация производится без изменения ранее присвоенного идентификационного налогового номера налогоплательщика.

8. Налоговый орган осуществляет постановку на учетную регистрацию в течение 5 рабочих дней со дня подачи заявления налогоплательщиком.

9. По заявлению налогоплательщика налоговый орган выдает подтверждение факта учетной регистрации по установленной форме в течение 3 рабочих дней.

10. В случае изменения регистрационных данных, указанных в регистрационной карте налогоплательщика, налоговый орган взамен ранее выданной регистрационной карты производит выдачу новой с сохранением прежнего идентификационного налогового номера налогоплательщика.

11. В случае изменения индивидуальным предпринимателем или организацией места нахождения, места осуществления деятельности, места жительства, места пребывания или места нахождения и/или регистрации объектов налогообложения в течение 15 календарных дней налогоплательщик обязан пройти учетную регистрацию по новому месту нахождения, месту осуществления деятельности, месту жительства, месту пребывания или месту нахождения и/или регистрации объектов налогообложения с указанием ранее присвоенного идентификационного налогового номера налогоплательщика.

12. Регистрационная форма и порядок ведения учетной регистрации устанавливаются уполномоченным налоговым органом.

Исключение из Государственного реестра налогоплательщиков Кыргызской Республики

1. Исключение налогоплательщика из Государственного реестра налогоплательщиков Кыргызской Республики осуществляется в связи с прекращением налоговых обязательств по сведениям, представляемым уполномоченными органами, и/или заявлению налогоплательщика или его представителя о снятии с учета.

2. Исключение из Государственного реестра налогоплательщиков Кыргызской Республики:

1) нерезидентов осуществляется в случае прекращения права, предусмотренного настоящим Кодексом, в отношении объектов налогообложения, таких как права собственности, землепользования, хозяйственного ведения или оперативного управления, и исполнения налоговых обязательств в Кыргызской Республике;

2) других субъектов, подлежащих налоговой регистрации, кроме указанных в пункте 1 настоящей части, осуществляется при выбытии из Кыргызской Республики и исполнении таким субъектом налоговых обязательств в Кыргызской Республике.

3. Условное исключение налогоплательщика из Государственного реестра налогоплательщиков Кыргызской Республики производится в случае соответствия налогоплательщика признакам бездействующей организации и индивидуального предпринимателя, установленным уполномоченным налоговым органом, и не имеющего налоговой задолженности, с сохранением идентификационного налогового номера.

10.4. Органы налоговой службы как высший орган регулирования налоговых отношений в государстве

История создания налоговой службы Кыргызской Республики началась с постановления Совета Министров СССР от 29 января 1990 года №76, которым в системе Министерства Финансов СССР была создана государственная налоговая служба в составе государственной налоговой инспекции Министерства финансов Кыргызской республики. Образование государственной налоговой службы происходило на базе бывшего управления государственных доходов министерства финансов СССР.

С получением суверенитета республики Указом президента Кыргызской Республики от 10 февраля 1992 года Государственная налоговая инспекция была передана в ведение правительства Кыргызской Республики и стала называться в соответствии с положением утвержденным Распоряжением президента Кыргызской Республики от 4 марта 1992 №23 «Государственная налоговая инспекция при Правительстве Кыргызской Республики».

В 1994 году Налоговая служба передана в подчинение Министерства Финансов Кыргызской Республики и стала называться «Государственная Налоговая Инспекция при Министерстве финансов Кыргызской Республики».

1 октября 2002 года на базе Государственной Налоговой Инспекции при Министерстве финансов КР и Государственной Таможенной Инспекции был образован Комитет по доходам при Министерстве финансов КР.

В 2005 году Указом Президента Кыргызской Республики от 14 апреля 2005 года №10 в целях обеспечения прозрачности и эффективности деятельности фискальных органов и в рамках проводимой антикоррупционной политики в системе исполнительной государственной власти, Комитет по доходам был реорганизован с образованием на его базе:

- Государственного Комитета по налогам и сборам при Правительстве КР;
- Государственного Комитета по таможенным сборам при Правительстве КР.

И в настоящее время согласно реструктуризации государственной службы, проведенной Президентом страны в конце 2009 года, этот Комитет стал называться Государственной Налоговой Службой при Правительстве КР. Для помощи налогоплательщикам в лабиринте различных налогов и сборов была создана Налоговая Служба.

Основная задача этой службы:

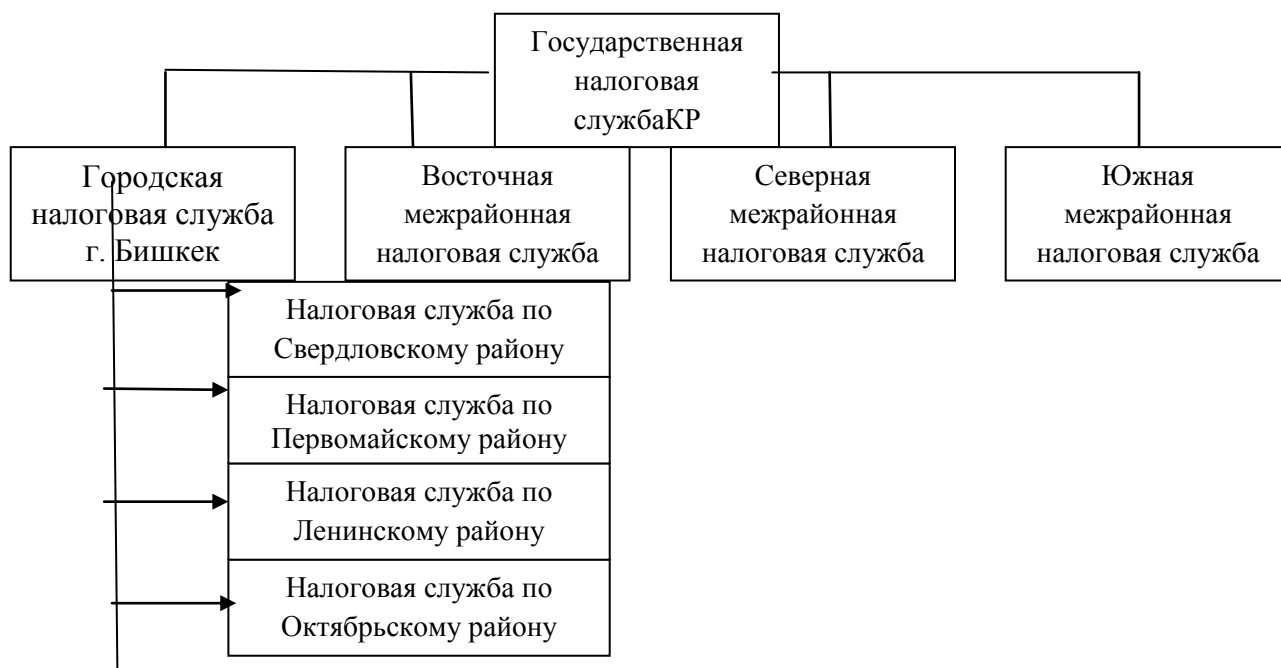
- администрирование налогов, предусмотренных Налоговым кодексом КР.
- сбор налогов;

- контроль за исполнением налогового законодательства;
 - разъяснение налогоплательщикам вопросы, которые возникают по налоговому законодательству.
- Рассмотрим, как распределяется работа Налоговой Службы.

В республике имеются семь областей – это:

- Чуйская область
- Ошская область
- Жалалабадская область
- Баткенская область
- Нарынская область
- Ыссык-Кульская область
- Таслааская область.

Для работы с семью областями Налоговая служба разработала структуру:



При этом необходимо отметить, что Государственная налоговая служба находится в подчинении Правительства Кыргызской Республики.

Данное подчинение означает, что Министерство экономического регулирования может давать разъяснения по уплате налогов, но эти разъяснения не являются инструкцией для исполнения - налогоплательщикам.

Основные права налоговой службы:

- Требовать от налогоплательщиков отчеты по формам, разработанным налоговой службой и утвержденным Правительством КР;
- Проводить налоговые проверки:
- Камеральные и выездные.
- Требовать от налогоплательщиков пояснения и расчеты по правильности начисления налогов;
- Требовать подтверждающие документы по правильности начисления и уплаты налогов;
- Требовать и получать информацию от других регистрирующих органов (Госрегистр, ГАИ, ЗАГС) по объектам, связанным с начислением и уплатой налогов;
- Осуществлением контроля уплаты налогов и сборов.

Основные обязанности налоговой службы:

- Соблюдать законные интересы налогоплательщиков:
- Право неприкосновенности частной собственности, не уплачивающей в экономической деятельности;
- Проводить разъяснительные работы по уплате налогов и сборов через средства массовой информации;
- Предоставлять бесплатно бланки форм налоговой отчетности, в случае выдачи их налоговой службой, за исключением регистрационных форм;
- Вести учет налогоплательщиков и объектов налогообложения;
- В двухдневный срок выдавать справку по письменному запросу налогоплательщика по уплате налогов и сборов.

Налоговая служба КР состоит из соответствующих подразделений ГНС при Правительстве КР (уполномоченный налоговый орган) и ее органов на местах.

Функции по осуществлению требований НК КР выполняют сотрудники органов налоговых служб, уполномоченные руководителями соответствующих налоговых служб.

Правовой базой деятельности налоговой службы является Конституция КР, Налоговый Кодекс КР, а также Законы КР, которые не противоречат Налоговому Кодексу КР. Основными функциями Налоговой службы является сбор налогов, обеспечение исполнения требований НК КР, изучение его эффективности и влияния на развитие рыночной экономики, а также участие в подготовке проектов договоров по вопросам налогообложения с другими государствами.

В течение ряда лет Государственная Налоговая Служба постоянно оптимизировала свою работу. Улучшение деятельности Налоговой службы требует инициирования комплекса мер, реализации специального стратегического плана, который должен включать совершенствование всех элементов налоговой системы: законодательная база, культура налоговых отношений, использование технологических процессов, материально-техническое обеспечение и др. Эти составляющие тесно связаны между собой. Изменение одних без совершенствования остальных не приведет к успеху. Создание эффективной системы налогового администрирования, основанной на научно-методическом центре в центральном аппарате, на специализированных и работоспособных территориальных структурах ГНС, на современных информационных технологиях, позволит обеспечить реализацию задач, стоящих перед налоговыми органами, на более высоком уровне. Реализация предусмотренных мер должна способствовать выполнению миссии налоговой системы, систематизации и предвидению действий налогового органа, улучшению инвестиционного климата, а также предупреждению уклонения от уплаты налогов.¹⁰⁴

Стратегический план развития ГНС включает решение ряда принципиальных задач:

- упрощение и де бюрократизация налоговой системы, основанной на презумпции добросовестности и невиновности налогоплательщика;
- улучшение администрирования налогов;
- расширение налогооблагаемой базы с одновременным снижением налогового бремени хозяйствующих субъектов, в том числе введение налога на имущество, основанного на упрощенном и эффективном механизме его взимания, поэтапная отмена нерыночных налогов;
- повышение эффективности использования земельных ресурсов с повышением ставок земельного налога с учетом реальной стоимости земли;
- снижение ставки налога на добавленную стоимость;
- разработка предложений о сокращении сроков амортизации основных средств;
- отмена льгот по налогу на прибыль кредитных союзов;
- переход к всеобщему декларированию доходов;
- устранение диспропорций в налогообложении и создание условий для всех видов предпринимательской деятельности.

Основной целью Стратегического плана развития ГНС является повышение эффективности функционирования Налоговой службы за счет повышения собираемости налогов, улучшения обслуживания налогоплательщиков и создание им благоприятных условий для исполнения налоговых обязательств.

На данный момент недостатком организации деятельности налоговых органов является отсутствие цельной систематизированной концепции, увязывающей методологию налогообложения с организационным структурированием и технологией автоматизации. В результате высокая доля ручного труда при выполнении трудоемких рутинных операций, а также временных затрат на проведение разного рода дополнительных проверок и достаточно низкая результативность контрольной работы.

Тема 11: Налоговый контроль

11.1. Налоговый контроль в системе финансового контроля

11.2. Права и обязанности налогоплательщика и налогового органа

11.3. Налоговые проверки

11.4. Налоговое правонарушение и ответственность за его совершение

11. 1. Налоговый контроль в системе финансового контроля

Успешная реализация финансовой политики государства в процессе формирования и использования фондов зависит от эффективности *системы государственного финансового контроля*.

Государственный финансовый контроль - составная часть, или специальная отрасль, осуществляемого в стране контроля. Наличие финансового контроля объективно обусловлено тем, что финансам как экономической категории присущи не только распределительная, но и контрольная функции. Поэтому

¹⁰⁴Стратегический план развития Государственного комитета Кыргызской Республики по налогам и сборам на 2009-2011 годы.

использование государством финансов для решения своих задач обязательно предполагает проведение с их помощью контроля за ходом выполнения этих задач.

Назначение финансового контроля выражается в том, что при его проведении проверяются, во-первых, соблюдение установленного правопорядка в процессе финансовой деятельности государственными и общественными органами, предприятиями, учреждениями, во-вторых, экономическая обоснованность и эффективность осуществляемых действий, соответствие их задачам государства. Финансовый контроль - это контроль за законностью действий в области образования и использования денежных средств государства и субъектов местного самоуправления в целях эффективного социально-экономического развития страны и отдельных регионов.¹⁰⁵

Финансовый контроль включает в себя: контроль за исполнением бюджета; бюджетов внебюджетных фондов; контроль за состоянием внешнего и внутреннего долга; государственных резервов.

Конкретные формы и методы финансового контроля позволяют обеспечить интересы и права как государства и его учреждений, так и всех других экономических субъектов; финансовые нарушения влекут санкции и штрафы.

Государственный финансовый контроль предназначен для реализации финансовой политики государства, создания условий для финансовой стабилизации. Это, прежде всего разработка, утверждение и исполнение бюджетов всех уровней и внебюджетных фондов, а также контроль за финансовой деятельностью государственных предприятий и учреждений, государственных банков и корпораций. Финансовый контроль со стороны государства, негосударственной сферы экономики затрагивает лишь сферу выполнения денежных обязательств перед государством, включая налоги и другие платежи, соблюдение законности и целесообразности при расходовании выделенных или бюджетных субсидий и кредитов, а также соблюдение установленных правительством правил организации денежных расчетов, ведения учета и отчетности.

Основную составляющую системы государственных финансов образуют государственные доходы и расходы. Наиболее значительным источником доходов бюджетов всех уровней являются *налоговые поступления*. Значимость налогов для формирования денежных фондов государства определяет особую роль налогового контроля в системе государственного финансового контроля. Однако это не единственный фактор, указывающий на актуальность института налогового контроля. Система налогового контроля представляет собой средство государственного регулирования с помощью налогового механизма. Как элемент управления налогообложением налоговый контроль - необходимое условие существования эффективной налоговой системы, обеспечивающее обратную связь налогоплательщиков с органами государственного управления, которые наделены особыми правами и полномочиями по всем вопросам налогообложения.

Таким образом, государственный налоговый контроль представляет собой систему мероприятий по проверке законности, целесообразности и эффективности действий по формированию денежных фондов государства на всех уровнях управления и власти в части налоговых доходов; выявлению резервов увеличения налоговых поступлений в бюджет и улучшению налоговой дисциплины.

Государство, как обязательный субъект налоговых правоотношений, опосредует свое участие в данных правоотношениях через осуществление полномочий специальными государственными органами. Налоговый кодекс КР в числе участников налоговых отношений упоминает различные государственные органы: финансовые, налоговые, таможенные органы, органы финансовой полиции, органы государственных внебюджетных фондов.

Субъектами налогового контроля являются налоговые и таможенные органы, которым предоставляются полномочия по осуществлению контрольной деятельности в сфере налогообложения.

Основным субъектом налогового контроля являются налоговые органы, которые имеют всеобъемлющие контрольные полномочия в сфере налогообложения.

Объектом налогового контроля выступают налоговые отношения между плательщиками (юридическими и физическими лицами) и налоговыми органами по поводу законности, полноты и своевременности уплаты налогов и сборов в бюджеты разных уровней.

Налоговый контроль - это установленная нормативными актами совокупность приемов и способов по обеспечению соблюдения налогового законодательства и налогового производства.¹⁰⁶ Налоговый контроль включает в себя:¹⁰⁷

- наблюдение за подконтрольными объектами;
- прогнозирование, планирование, учет и анализ тенденций в налоговой сфере;
- принятие мер по предотвращению и пресечению налоговых нарушений;
- выявление виновных и привлечение их к ответственности.

Классификация налогового контроля

¹⁰⁵Биримкулова К.Д. Финансовый контроль. Бишкек 2008 г.

¹⁰⁶Налоговый контроль

¹⁰⁷Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение. СПб: Питер, 2005 г., с.128

В связи с тем, налоговый контроль рассматривается как целостная система составляющих его элементов, критерии классификации видов налогового контроля становятся очевидными: они будут полностью определяться характеристикой того элемента налогового контроля, который будет являться основой для классификации.

Таким образом, можно предложить следующую классификацию налогового контроля.

Таблица 36

№	Признаки классификации	Виды налогового контроля
1.	В зависимости от субъектов, осуществляющих контрольную деятельность:	а) налоговый контроль, осуществляемый налоговыми органами; б) налоговый контроль, осуществляемый таможенными органами.
2.	В зависимости от характеристики контролируемых лиц:	а) налоговый контроль организаций; б) налоговый контроль индивидуальных предпринимателей; в) налоговый контроль физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями.
3.	В зависимости от объема контролируемой деятельности проверяемого лица:	а) комплексный налоговый контроль – подразумевает исследование всего комплекса деятельности подконтрольного лица; б) тематический (специальный или выборочный) налоговый контроль – осуществление проверки деятельности подконтрольного лица по уплате определенных налогов; в) целевой налоговый контроль – производится по отдельным финансовым операциям налогоплательщиков, таким, например, как экспортно-импортные операции.
4.	В зависимости от используемых методов и приемов проверки документов налоговый контроль делится еще на два подвида:	1) <u>В зависимости от степени охвата предметов контроля:</u> а) сплошной налоговый контроль предполагает проверку всех имеющихся документов, связанных с уплатой налогов; б) выборочный налоговый контроль предусматривает проверку только части специально отобранных документов. 2) <u>В зависимости от источников получения сведений и данных:</u> а) документальный налоговый, основанный на изучении документально зафиксированных данных; б) фактический налоговый контроль, основанный на изучении фактического состояния объектов налогообложения; в) встречный налоговый контроль, предусматривающий получение информации о действиях обязанных лиц от их контрагентов, банков и других третьих лиц.
5.	В зависимости от стадии осуществления мероприятий налогового контроля:	а) предварительный налоговый контроль – предполагает профилактику и предупреждение нарушений налогового законодательства; б) текущий налоговый контроль – носит оперативный характер, проводится в отчетном периоде; в) последующий налоговый контроль – проверка реального исполнения требований налогового законодательства, решений и предписаний контролирующих органов.
6.	В зависимости от места проведения мероприятий налогового контроля:	а) камеральный налоговый контроль – проводится по месту расположения налогового органа; б) выездной налоговый контроль – проводится по месту нахождения проверяемого лица.
7.	В зависимости от плана проведения контрольных мероприятий:	а) плановый налоговый контроль; б) внеплановый налоговый контроль, который осуществляется только в установленных налоговым законодательством случаях.

Таким образом, приведенная классификация в зависимости от различных критериев показывает многогранность и сложность такого явления как налоговый контроль.

Формы проведения налогового контроля

Формами проведения государственного налогового контроля должностными лицами налоговых органов, таможенных органов, органов государственных внебюджетных фондов в пределах своей компетенции являются:

- 1) налоговая регистрация и учетная регистрация налогоплательщика;
- 2) учет поступлений налога в бюджет;
- 3) налоговые проверки;
- 4) рейдовый налоговый контроль;
- 5) установление налогового поста.¹⁰⁸

1) Налоговая регистрация и учетная регистрация налогоплательщика.

Налогоплательщики подлежат постановке на учет в налоговых органах соответственно:

- по месту нахождения организации, месту нахождения ее обособленных подразделений;
- по месту жительства физического лица, а также по месту нахождения принадлежащего ему недвижимого имущества и транспортных средств, подлежащих налогообложению.

Налоговая регистрация налогоплательщика производится на основании:

1. письменного заявления субъекта о регистрации;
2. на основании информации, представленной органами, указанными в главе 17 Налогового кодекса, свидетельствующий о том, что у субъекта возникает обязанность уплачивать налог.

Заявление о постановке на учет организация или индивидуальный предприниматель подает в налоговый орган в течение 15 дней после своей государственной регистрации. Обязанностью налогового органа является постановка налогоплательщика на учет в течение пяти дней со дня подачи им всех необходимых документов и присвоением ему единого идентификационного налогового номера.

Каждому налогоплательщику присваивается единый по всем видам налогов, а также на всей территории КР *идентификационный номер налогоплательщика* (ИНН). Во всех документах и отчетах, фигурирующих во взаимоотношениях налогоплательщика с налоговым органом, должен быть указан ИНН.

Сведения о налогоплательщике с момента постановки на учет являются *налоговой тайной*.

Обязанности по контролю за налогоплательщиками возлагаются также:

- на государственные органы, осуществляющие различные виды регистрации. Они должны сообщать в налоговую инспекцию о регистрации или прекращении деятельности налогоплательщика в течение 10 дней после свершившегося факта;

- на банки, которые должны: открывать счета субъектам только при предъявлении свидетельства о постановке на учет в налоговом органе; сообщать об открытии или закрытии счета в налоговый орган в пятидневный срок после свершившегося факта; выдавать налоговому органу справки по операциям и счетам организаций и граждан в течение пяти дней после мотивированного запроса.

Исключение из Государственного реестра налогоплательщиков Кыргызской Республики производится налоговым органом по сведениям, которые представляют уполномоченные органы или по заявлению налогоплательщика в связи с прекращением налоговых обязательств. Условное исключение налогоплательщика из Государственного реестра налогоплательщиков Кыргызской Республики производится в случае соответствия налогоплательщика признакам бездействующей организации и индивидуального предпринимателя, установленным уполномоченным налоговым органом, и не имеющего налоговой задолженности, с сохранением идентификационного налогового номера.¹⁰⁹

2) Учет поступлений налога в бюджет:

В соответствии с Налоговым Кодексом Кыргызской Республики и другими законодательными актами юридические и физические лица обязаны уплачивать налоги и другие обязательные платежи в установленных размерах и в определенные в них сроки. В хозяйственной жизни налогоплательщики допускают несвоевременную уплату налогов и других обязательных платежей в связи с рядом объективных и субъективных причин, в частности из-за отсутствия необходимых денежных средств на своих счетах в банках или иных финансово-кредитных учреждениях, несвоевременной сдачи в банки документов на уплату платежей в бюджет, уклонения от их уплаты и т. п.

Налоговым органам предоставлено право взыскивать с плательщиков не уплаченные в срок платежи в бесспорном порядке с одновременным предъявлением им финансовых санкций. Им возложен контроль за обеспечением полноты и своевременности уплаты причитающихся налогов и других обязательных платежей, который осуществляется как в ходе проверок непосредственно на хозяйствующих субъектах, так и на основе поступающих в налоговые инспекции банковских документов (копий платежных поручений, подтверждающих уплату налогов, выписок банков и т.п.).

Юридические лица при исчислении и уплате налогов и других обязательных платежей руководствуются указанными выше законодательными и нормативными актами. В установленные сроки они представляют налоговым органам бухгалтерские отчеты и налоговые расчеты, в которых исчислены суммы платежей, подлежащие уплате в бюджет за определенный отчетный период.

¹⁰⁸Налоговый кодекс КР от 17 октября 2008 г.

¹⁰⁹Налоговый кодекс КР от 17 октября 2008 г.

Первичным налоговым документом для определения дохода и вычетов признается документ, подтверждающий величину дохода, а также величину и характер расхода, включая счет-фактуру, кассовый и товарный чек, закупочный акт и регистры, оформленные в соответствии с законодательством КР о бухгалтерском учете.

Данные налогового учета должны отражать порядок формирования суммы доходов и расходов; порядок определения доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом (отчетном) периоде; сумму остатка расходов (убытков), подлежащую отнесению на расходы в следующих налоговых периодах; порядок формирования сумм создаваемых резервов, а также расчетов с бюджетом.

Подтверждением данных налогового учета являются:

- 1) первичные учетные документы (включая справку бухгалтера);
- 2) аналитические регистры налогового учета;
- 3) расчет налоговой базы.

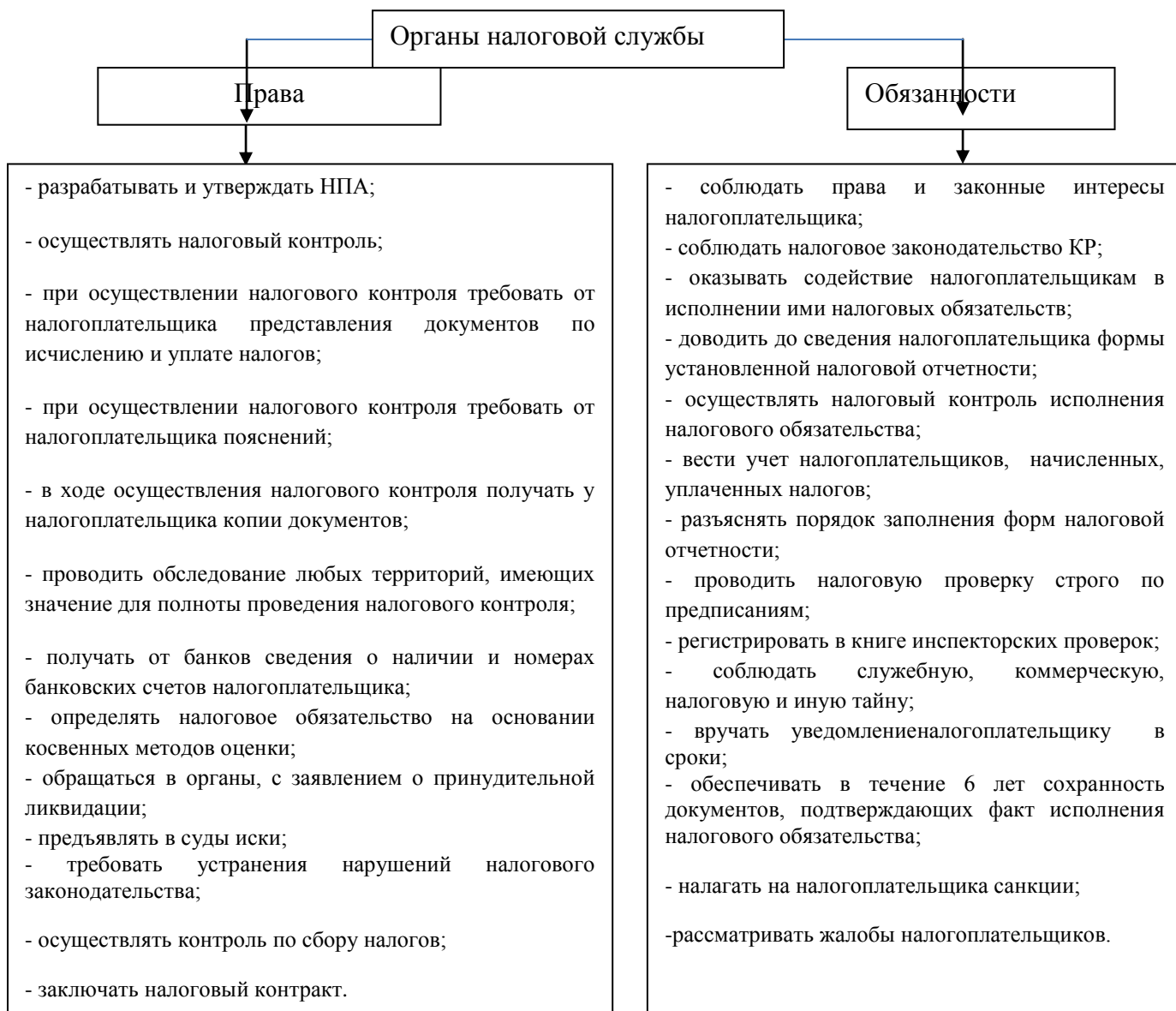
11. 2. Права и обязанности налогоплательщиков и налоговых органов

В законодательстве КР налогоплательщиками признаются организации и физические лица, на которые возложена обязанность уплачивать налоги при наличии обстоятельств, установленных налоговым законодательством Кыргызской Республики.

Права и обязанности налогоплательщиков закреплены в ст. 42 и 44 НК КР. К основным правам и обязанностям можно отнести следующие:



В целях надлежащего налогового контроля Налоговый кодекс предоставляет *органам налоговой службы ряд прав*, и устанавливает следующие *обязанности налоговых органов*:



Государство как обязательный субъект налоговых правоотношений опосредует свое участие в данных отношениях через осуществление полномочий *органами налоговой службы*. Органы налоговой службы состоят:

- 1) из уполномоченного налогового органа;
- 2) из налоговых органов.

Органы налоговой службы имеют статус юридического лица и осуществляют налоговое управление в пределах компетенции, установленной законодательством Кыргызской Республики, а также участвуют в реализации налоговой политики КР.

Налоговые проверки

Инспекторы налоговых органов имеют право проверять все необходимые документы, получать объяснения, справки и сведения по вопросам, связанным с исчислением и уплатой налогов.

Субъекты налоговых проверок – министерства, ведомства, государственные учреждения и организации; коммерческие предприятия и организации; совместные предприятия; негосударственные и некоммерческие учреждения и организации; граждане Кыргызской Республики, иностранные граждане и лица без гражданства.

Объекты налоговых проверок – регистры бухгалтерского и налогового учета, планы, сметы, договоры, приказы, деловая переписка и другие документы, связанные с исчислением и уплатой налоговых платежей в бюджет и внебюджетные фонды.

Правила и условия проведения налоговых проверок. Проверкой могут быть охвачены только три календарных года деятельности налогоплательщика, плательщика сбора и налогового агента, непосредственно предшествовавшие году проведения проверки. При необходимости налоговым органом могут быть истребованы документы, относящиеся к деятельности проверяемого, и у других лиц для встречного контроля.

Как правило, запрещается проведение налоговыми органами повторных выездных проверок по одним и тем же налогам, подлежащим уплате или уплаченным налогоплательщиком за уже проверенный налоговый период. Возможна повторная выездная проверка, инициированная вышестоящим налоговым органом на основании его мотивированного постановления.

Виды налогового контроля:

- налоговые проверки;
- рейдовый налоговый контроль;

Свою очередь налоговые проверки делятся на:

- камеральные;
- выездные.

Камеральная проверка проводится по вопросам правильности исчисления налога непосредственно в налоговой службе по тем отчетным документам, которые сдаются Вами и информации, поступающей в налоговые органы из других источников.

При сдаче отчета Вы имеете право не обсуждать содержание отчета с налоговой службой, а налоговая служба обязана принять без обсуждения.

В случае обнаружения ошибки в предоставленном Вами отчете, налоговый сотрудник отправляет Вам извещение с требованием их устранения. При получении извещения Вам будет дано 15 календарных дней для объяснения или исправления ошибки.

Если Вы получив извещение не предпринимаете никаких действий по его разрешению или устранению, Вам направляют уведомление о доначислении или об уменьшении налогового обязательства, в зависимости от того какая ошибка была допущена ошибкой. При получении уведомления Вам дается 30 календарных дней для оспаривания уведомления, либо оплаты, если сумма налога была доначислена, а не уменьшена.

Камеральная налоговая проверка – форма налоговой проверки, не предусматривающая выхода сотрудников налоговых инспекций непосредственно на объекты. Она осуществляется в налоговом органе в день поступления налоговых деклараций и бухгалтерских отчетов или в последующие периоды.

Задачами камеральной проверки являются:

- визуальная проверка правильности оформления бухгалтерских отчетов;
- проверка правильности составления расчетов по налогам;
- логический контроль и взаимная увязка показателей, содержащихся в отчетности и налоговых расчетах;
- предварительная оценка достоверности отчетности и налоговых расчетов.

Срок проведения камеральной налоговой проверки ограничен тремя месяцами со дня представления налоговой декларации и документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налога. При проведении контроля налоговый орган вправе истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения, получить документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты налогов.

В ходе камеральной проверки о выявленных ошибках в заполнении документов или противоречивых сведениях, содержащихся в представленных документах, сообщают налогоплательщику с требованием внести соответствующие исправления в установленный срок. Если проверкой выявлены суммы доплат по налогам, то налоговый орган направляет требование об уплате соответствующей суммы налога и пени. По

результатам камеральной проверки и анализа бухгалтерской отчетности в налоговом органе составляется заключение, согласно которому может быть выявлена необходимость проведения последующей документальной проверки.

Выездная проверка - это проверка, которая проводится на территории налогоплательщика, в соответствии с требованием налогового законодательства КР.

В свою очередь выездная проверки также подразделяются на следующие виды:

- плановая проверка;
- внеплановая проверка;
- встречная проверка;
- перепроверка;

Разберемся с каждым видом проверки отдельно.

Плановые проверки: Плановая проверка проводится не чаще одного раза в год в соответствии с годовыми планами работы инспекции и квартальными графиками проверок, составляемыми по тому или иному участку работы.

Плановые проверки проводятся у:

- организации;
- индивидуальных предпринимателей, действующих по Свидетельству статистического комитета.

Например: У налогоплательщиков, которые действуют по:

- обязательному патенту;
- добровольному патенту;
- налоговому контракту, плановые проверки, а также внеплановые и перепроверки (кроме выездных встречных проверок) по данным видам деятельности не проводятся. Налоговая служба составляет план проведения проверок, который охватывают проверку всей деятельности налогоплательщика.

Как часто проводятся плановые проверки?

Плановая проверка проводится не более одного раза после истечения 12 месяцев со дня окончания последней проверки, одним из органов налоговой службы в соответствии с планом проверок.

Сколько может длиться проверка?

Срок проведения плановой проверки, указывается в предписании, но не должен превышать 30 календарных дней со дня вручения Вам предписания. Если Ваша компания считается крупным налогоплательщиком, проверка не должна превышать 50 календарных дней.

Справка

Крупным налогоплательщиком является налогоплательщик, который соответствует критериям, установленным уполномоченным налоговым органом.

А.: годовой объем реализации товаров (выполненных работ, оказанных услуг):

- для субъектов, осуществляющих торгово-посредническую деятельность - объем товарооборота,

Б.: объем начисленных за год налогов и обязательных платежей, превышающий 2,5 млн. сом;

В.: стоимость собственных активов (активы минус обязательства), превышающая 5 млн. сом.

Например, по каждой категории налогоплательщиков разработана и применяется группа критериев риска. Налогоплательщик оценивается по каждому из критериев и затем баллы по критериям суммируются в общий балл. Чем больше баллов получает налогоплательщик по всем рискам, тем больше вероятности, что он будет проверен. Если налоговый орган имеет возможность провести в квартал, допустим 100 плановых проверок, то соответственно для проверки отбираются 100 налогоплательщиков с наивысшим общим баллом

Второй, раздел подлежит обязательному размещению на открытом информационном веб-сайте, уполномоченного налогового органа, на стендах районных налоговых служб, где зарегистрирован налогоплательщик (за 15 дней до начала следующего квартала). Производит случайная выборка в размере 5% от всех налогоплательщиков.

Например, если крупных налогоплательщиков предположим 200 (организации, индивидуальные предприниматели), то в план проверок попадут 10 налогоплательщиков.

В случайную выборку попадают только те налогоплательщики, которые не попали в первый раздел списка. Проверки налогоплательщиков основаны на оценке степени факторов риска. Налогоплательщики поделены на категории. К каждой категории налогоплательщиков применяется свой набор критериев риска. Использование данного подхода исключает субъективный подход, т.к. критерии рисков, разработаны для всех налогоплательщиков, одинаковы. Чем более добросовестно оплачиваются налоги, тем меньше степень риска и вероятности попасть в первый список для проверки, следовательно, и реже проверки.

Все налогоплательщики поделены на следующие категории:

- плательщик НДС;
- налогоплательщики не зарегистрированные как плательщики НДС;
- плательщики единого налога.

Фактор риска неуплаты налогов:

Налоговая служба, на основе разработанных данных, может определить имеется ли риск неуплаты налогов у конкретного налогоплательщика. Первый раздел плана проверок является документом служебного пользования и публикации не подлежит, поэтому этот список нельзя увидеть на сайте или на стендах налоговой службы.

К факторам **риска неуплаты** налога относятся:

1. Несовпадение данных:

- а) по наличию объектов налогообложения, задекларированных налогоплательщиком и информации государственных органов по их регистрации;
- б) по задекларированной (уплаченной) и расчетной суммам налогов;
- в) по доходам с информацией, полученной от органов Социального фонда Кыргызской Республики. Отражение в налоговой отчетности убытков; Если налогоплательщик в годовой декларации отражает убытки, то налоговая служба проводит мониторинги сверку аналогичной отрасли и вида деятельности.

2. Налоговая нагрузка налогоплательщика ниже есреднего уровня, рассчитанного поналогоплательщикам, занимающимся аналогичными видами экономической деятельности в регионе, более чем на 25 процентов. Налоговая служба проводит мониторинг по отраслям и видам деятельности. Еслиналогоплательщик, работая, например, в швейной отрасли показывает налогооблагаемую сумму, которая ниже больше чем на 25 процентовот других налогоплательщиков, действующих в этой же отрасли, то естьриск сокрытия налогов.

3. Отклонение задекларированной суммы доходов и налоговых обязательств отданных, полученных органами налоговой службы по результатам анализа счетовфактур и прочей информации, представленных другими налогоплательщиками. Если налогоплательщик выписал счет-фактуру на реализацию и оплатил НДСв бюджет определенную сумму, то его покупатель получив счет-фактуру берет в зачет НДС за приобретенные материальные ресурсы. Налоговая служба проанализирует: какая сумма НДС уплачена в бюджет, и какая сумма принята к зачету, по предоставленным реестрам. Если суммы различны по одному и тому же номеру счет-фактуры, значит есть риск недоплаты налогов.

Непредставление налогоплательщиком исправленной налоговой отчетности и/илиобоснованных пояснений по извещению налогового органа о выявлении несоответствия показателей деятельности налогоплательщика по результатам камеральной проверки.

-----**Справка**-----

Зачет-это уменьшение к оплате НДС, которое возникает врезультате оплаты НДС поставщиком. Обязательство возникает по схеме НДС от поставок, минус НДС в зачет, итого к НДС оплате.

В разделе камеральной проверки этот вопрос уже освещен и если налогоплательщик не отвечает, то у него имеется риск неуплаты налога.

4. Внесение налогоплательщиком корректировки в размер предварительной суммы налога на прибыль на основании прогнозных данных налогоплательщика в сторону уменьшения.

Налогоплательщик, являющийся плательщиком налога на прибыль имеет право вносить корректировки в отчет по предварительной сумме налога на прибыль (до 30 января, до 30 апреля, до 30 июля), в сторону увеличения или уменьшения налога. Если корректировка производится в сторону уменьшения, то возникает риск недоплаты налога.

Другие риски в соответствии с методикой планирования выездных проверок, утверждаемой уполномоченным налоговым органом.

На сегодняшний день налоговая служба разработала, кроме выше обозначенных рисков, дополнительные риски, по которым орган налоговой службы может иметь информацию по отношению налогоплательщиков. Все данные для анализа и оценки фактора риска неуплаты налогов налоговая служба получает из тех отчетов, которые сдаются в орган налоговой службы в соответствии с законодательством КР, также из других источников (Таможня, Финансовая полиция, Социальный фонд и т.д.).

Например, чем реже проверяется налогоплательщик, чем больше его оборот, тем выше риск неуплаты налогов.

Завершением срока выездной проверки считается дата вручения налогоплательщику акта по проверке, включая необходимые копии документов, расчеты, произведенные инспектором налоговой службы, и другие материалы, полученные в ходе проверки.

-----Справка-----

Акт выездной налоговой проверки составляется в произвольной форме.

Внеплановые проверки:

Внеплановая - проверка, проводится в следующих случаях:

- ✓ при реорганизации организации, за исключением реорганизации путем преобразования;
- ✓ при ликвидации организации;
- ✓ при прекращении деятельности индивидуального предпринимателя;
- ✓ при получении заявления налогоплательщика на проведение проверки, в случаях, предусмотренных в пунктах а, б и в.
- ✓ при получении налоговой службой документально подтвержденных сведений, свидетельствующих о том, что у налогоплательщика имеются факты неправильного исчисления налога.

Сколько может длиться внеплановая проверка?

Внеплановая проверка может длиться столько же, сколько и плановая проверка и все требования, предъявляемые к плановой проверке, откосятся и к внеплановой проверке.

Встречная проверка:

Встречная проверка проводится в отношении третьих лиц, т.е. сделки по договорным отношениям с покупателями, поставщиками, в случаях:

- ✓ если при проведении налоговой проверки у налоговой службы возникает необходимость в проверке (например, если при проведении встречной проверки обнаруживаются нарушения налогового законодательства);
- ✓ по запросам от налоговых органов других государств;
- ✓ отдельных документов (счета-фактуры, накладные, квитанции к приходному кассовому ордеру и т.д.), непосредственно связанных с операциями, осуществляемыми налогоплательщиком с другими лицами.

Встречная проверка может длиться не более 10 календарных дней.

Перепроверка:

Перепроверка проводится налоговой службой в следующих случаях:

- ✓ при получении документально подтвержденных сведений, свидетельствующих о том, что у проверенного ранее налогоплательщика имеются факты неправильного исчисления налогов, которые не были выявлены плановой проверкой. Для этого инспектор налоговой службы должен написать заявление с указанием причин, по которым документы не были проверены ранее. Так как срок исковой давности не более 6 лет, то только этот период может быть проверен;
- ✓ при представлении налогоплательщиком уточненной налоговой отчетности за налоговый период, который уже был проверен в процессе выездной проверки;

✓ назначается по результатам произведенного запроса, экспертизы, встречной проверки, которые получены после завершения выездной проверки, если данные указанные в процессе проверки отличаются от сведений, указанных в запросе; экспертизе, в акте встречной проверки.

-----Справка-----

Налогоплательщик имеет право предоставить в налоговую службу уточненный отчет, если самостоятельно обнаружил допущенную ошибку. Для этого существует требование об ограничении срока предоставления исправленной отчетности, он равен 6 годам (срок исковой давности для налоговых целей). К налогоплательщику, который сдает уточненный отчет не применяются штрафы и налоговые санкции, применяется только пеня за просрочку оплаты налога в размере 0,09% за каждый день просрочки оплаты, от суммы неуплаченного налога. Не допускается вносить изменения и дополнения в налоговую отчетность, составленную за проверяемый период, в течении времени проведения выездной налоговой проверки (статья 90, п.4, Налоговый кодекс КР)

Если перепроверка проводится по документальным сведениям, то перепроверка должна быть проведена инспектором налоговой службы, не участвовавшим в налоговой проверке, результаты которой перепроверяются.

Если перепроверка, проводится по результатам произведенного запроса, экспертизы, встречной проверки, полученным после завершения выездной проверки, то может осуществляться инспектором налоговой службы, проводившим выездную проверку у проверенного налогоплательщика.

Рейдовый контроль: Виды рейдового контроля существуют:

✓ факт налоговой и учетной регистрации налогоплательщика в налоговом органе. Согласно требованиям налогового кодекса, все лица, ведущие предпринимательскую деятельность, должны быть зарегистрированы в налоговой службе, до того, как начнут осуществлять предпринимательскую деятельность,

✓ порядок применения контрольно-кассовых машин, согласно требованиям налогового кодекса ст. 109-112,¹¹⁰

✓ проверка факта уплаты налога и физических показателей плательщика налога на основе патента;

✓ регистрация индивидуальным предпринимателем покупок и продаж в книге по учету доходов и расходов, за исключением лиц, ведущих учет в соответствии с законодательством Кыргызской Республики о бухгалтерском учете. Все индивидуальные предприниматели должны регистрировать ежедневно доходы и расходы в книге, форма которой устанавливается налоговым органом;

✓ обозначение подакцизных товаров марками акцизного сбора и их подлинность. В соответствии с требованиями налогового кодекса все ликероводочные (кроме пива) и табачные изделия должны быть обозначены марками акцизного сбора.

Рейдовый контроль может проводиться не более 12 раз в год. Для этого предприниматели должны иметь книгу инспекторских проверок, в которой все проверяющие должны делать запись о проводимых проверках.

Кроме рейдового контроля может проводиться контрольный закуп, количество проведения его не ограничено.

Контрольный закуп производится органами налоговой службы исключительно для контроля выдачи чеков покупателям и осуществляется без ограничения периодичности. В случае если налогоплательщики не выдают чеков покупателям, то имеет место сокрытие доходов, от которых должны оплачиваться налоги. К налогоплательщику могут предъявить требование об оплате сокрытых налогов и штрафных санкций.

Что является основанием для проведения рейдового контроля?

Для проведения рейдового налогового контроля оформляется предписание, выписанное в соответствии с требованиями, установленными для всех перечисленных проверок, за исключением наименования налогоплательщика, ИНН и проверяемого периода.

В предписании должны быть указаны проверяемые участок территории или имущество, вопросы, подлежащие выяснению входе контроля.

Например, в предписании может быть указано, проверяется торговый центр «Дордой-Плаза» и все объекты, которые находятся на территории торгового центра подлежат проверке.

¹¹⁰ Налоговый Кодекс КР; Б.: 2013 г.

Например, в предписании может быть указано проверяется торговый центр «Дордой-Плаза» и все, кто находится на территории торгового центра подлежат

При проведении рейдового налогового контроля налогоплательщику предъявляется подлинник предписания для ознакомления и/или вручается его копия. В подлиннике налогоплательщиком ставится отметка об ознакомлении с предписанием или о получении копии.

При выездной проверке налоговый инспектор имеет право:

- требовать представления документов по исчислению, удержанию и уплате налогов; требовать пояснений по заполнению документов по исчислению, удержанию и уплате налогов, а также документов, подтверждающих правильность исчисления и своевременность удержания и уплаты налогов;

При проведении плановой проверки документы подвергаются проверке с момента проведения последней проверки, но не более чем за 3 последних года.

- получать копии документов;
- проводить обследование любых территорий, помещений, документов и предметов, имеющих значение для полноты проведения налогового контроля;
- определять налоговое обязательство на основе косвенных методов оценки в случаях и порядке;
- требовать устранения выявленных нарушений и контролировать выполнение указанных требований;
- в ходе проверки налоговый инспектор имеет право проводить обследование и осуществлять фото – и киносъемку, видеозапись, снимать копии с документов, с обязательным составлением акта обследования это должно быть отражено в акте проверки;
- в необходимых случаях, для участия в проведении налоговой проверки, за счет средств бюджета может быть привлечен эксперт.

Экспертиза назначается в случае, если для разъяснения вопросов требуются специальные знания для оценки отдельных сторон деятельности налогоплательщика.

При выездной проверке гражданин КР имеет право:

- не применять формы налоговой отчетности, не опубликованные в официальных средствах массовой информации;
- требовать соблюдения налоговой тайны;
- получать информацию о результатах налогового контроля;
- представлять органам налоговой службы пояснения по результатам налогового контроля;
- не представлять информацию и документы, не относящиеся к исполнению налогового обязательства;
- обжаловать уведомление по результатам налоговой проверки, а также решение, действие или бездействие должностного лица органа налоговой службы;
- на возмещение вреда и убытка, причиненных незаконным решением органа налоговой службы, неправомерным действием или бездействием его должностного лица.

Обязанности налоговой службы при проведении выездной проверки:

- проводить налоговую проверку строго по предписаниям;
 - регистрировать налоговые проверки и другие формы налогового контроля в книге инспекторских проверок;
 - соблюдать служебную, коммерческую, налоговую, банковскую и иную тайну, охраняемую законодательством Кыргызской Республики;
 - вручать уведомление налогоплательщику по исполнению налогового обязательства в сроки и случаях, предусмотренных Налоговым кодексом;
 - налагать на налогоплательщика налоговые санкции согласно требованиям, установленным Налоговым кодексом, а также применять санкции в соответствии с Кодексом Кыргызской Республики об административной ответственности;
 - рассматривать жалобы налогоплательщиков в порядке, установленном Налоговым кодексом.
- Обязанности налогоплательщика при проведении выездной проверки:
- исполнять и вести учет налогового обязательства;
 - предоставлять пояснения, информацию и документы при проверках;
 - на основании предписания допускать должностное лицо налоговой службы, осуществляющее налоговый контроль в форме налоговой проверки, на территорию или в помещение;
 - предъявить книгу инспекторских проверок должностному лицу органа налоговой службы, проводящего проверку, для регистрации проверки или контроля;
 - налогоплательщик обязан выдать документы инспектору налоговой службы в течение 5 рабочих дней со дня вручения данного требования;
 - в отдельных случаях документы представляются в виде копий, заверенных налогоплательщиком.
- Отказ налогоплательщика от представления запрашиваемых при проведении проверки

документов или непредставление их в установленные сроки признаются налоговым правонарушением и влекут ответственность.

Какой документ выписывается после проведения проверки?

Вне зависимости от того выявлено нарушение при проведении проверки или небыло выявлено нарушений, налоговый инспектор обязан написать акт. Акт по проверке составляется в количестве не менее двух экземпляров и подписывается должностным инспектором и Вами или Вашим налоговым представителем.

Налоговый пост

В целях полноты учета и оборота товаров и денежных средств налоговый орган имеет право устанавливать налоговый пост на территории налогоплательщика.

Налоговый пост устанавливается у следующих субъектов:

- 1) производящих подакцизные товары;
- 2) имеющих налоговую задолженность;
- 3) систематически представляющие налоговые отчеты с нулевыми показателями;
- 4) осуществляющих деятельность в сфере общественного питания;
- 5) осуществляющих добычу полезных ископаемых.

Перечень субъектов, у которых устанавливается налоговый пост, определяется уполномоченным налоговым органом.

11.3. Налоговые нарушения и ответственность за их совершения

Нарушением налогового законодательства Кыргызской Республики или налоговым правонарушением является виновно-совершенное противоправное деяние (действие или бездействие) участника налоговых правоотношений, не содержащее признаков административного и уголовного правонарушения. Ответственность за нарушение налогового законодательства Кыргызской Республики, содержащего признаки уголовного или административного правонарушения, устанавливается Кодексом об административной ответственности КР или Уголовным кодексом КР.

Ответственность за совершение налогового правонарушения является правовое последствие совершения налогового правонарушения, выражающееся в осуждении и применении мер взыскания судом либо компетентным органом к участнику налоговых правоотношений, виновному в совершении налогового правонарушения.

Ответственность за совершение налогового правонарушения несут:

- 1) налогоплательщик, его должностные лица или законные представители (родители, опекун, попечитель);
- 2) органы налоговой службы, их должностные лица;
- 3) иной участник налоговых правоотношений.

Субъект не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения, если со дня его совершения истекли 6 лет (срок давности) и ему не было вручено соответствующее уведомление.

В случае совершения налогового правонарушения, связанного с занижением суммы налога, указанной в налоговом отчете, исчисление срока давности начинается со дня вручения уведомления.

Участники налоговых правоотношений, подлежащие привлечению к ответственности за совершение налогового правонарушения:

В случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, ответственность за совершение налогового правонарушения несут:

- 1) налогоплательщик, его должностные лица и/или законные представители (родители, опекун, попечитель);
- 2) органы налоговой службы, их должностные лица;
- 3) иной участник налоговых правоотношений.

Общие принципы привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения

1. Никто не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения иначе, как по основаниям и в порядке, предусмотренным настоящим Кодексом и законодательством Кыргызской Республики.

2. Никто не может быть привлечен повторно к ответственности за совершение одного и того же налогового правонарушения.

3. Привлечение участника налоговых правоотношений к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает его должностных лиц от ответственности, предусмотренной Уголовным кодексом Кыргызской Республики, Кодексом Кыргызской Республики об административной ответственности, при наличии соответствующих оснований.

4. Привлечение к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает налогоплательщика от обязанности исполнить налоговое обязательство, а также уплатить причитающиеся суммы пени и налоговых санкций.

5. Участник налоговых правоотношений считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в порядке, предусмотренном законодательством

Кыргызской Республики.

6. Налогоплательщик и его должностное лицо, привлекаемое к ответственности, не обязано доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения.

7. Обязанность доказать обстоятельства, свидетельствующие о факте налогового правонарушения и виновности лица в его совершении, возлагается на органы налоговой службы.

Давность привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения

1. Субъект не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения, если со дня его совершения истекли 6 лет (срок давности) и ему не было вручено соответствующее уведомление.

2. В случае совершения налогового правонарушения, связанного с занижением суммы налога, указанной в налоговом отчете, исчисление срока давности начинается со дня вручения уведомления.

Налоговая санкция за совершение налогового правонарушения

1. Налоговая санкция является мерой ответственности за совершение налогового правонарушения.

2. Налоговая санкция устанавливается и применяется в виде денежных взысканий в размере.

3. При совершении одним субъектом двух или более налоговых правонарушений налоговые санкции, предусмотренные настоящим Кодексом, взыскиваются за каждое правонарушение в отдельности без поглощения менее строгой санкции более строгой.

4. Решение о применении налоговой санкции принимается органом налоговой службы и вручается налогоплательщику.

Давность взыскания налоговой санкции

1. Органы налоговой службы могут обратиться в суд с иском о взыскании налоговой санкции не позднее 6 лет со дня вручения налогоплательщику уведомления о привлечении к ответственности за налоговое правонарушение.

2. В случае отказа в возбуждении или прекращения уголовного дела, но при наличии налогового правонарушения, срок подачи искового заявления исчисляется со дня получения органом налоговой службы постановления об отказе в возбуждении или о прекращении уголовного дела.

Виды налоговых правонарушений и ответственность за их совершение

Уклонение от налоговой и/или учетной регистрации в налоговом органе.

При ведении деятельности налогоплательщиком без налоговой и/или учетной регистрации в налоговом органе применяется налоговая санкция в однократном размере суммы налогов, начисленных и/или подлежащих начислению за весь период такой деятельности, но не менее 50 расчетных показателей.

Занижение сумм налога:

Если сумма налога, указанная в налоговой отчетности, занижена по сравнению с суммой налога, которая должна была быть указана в налоговой отчетности, к налогоплательщику:

1) при занижении суммы налога в размере до 2 процентов к совокупному годовому доходу за год, предшествующий проверяемому календарному году, - налоговая санкция не применяется;

2) при занижении суммы налога в размере от 2 до 5 процентов к совокупному годовому доходу за год, предшествующий проверяемому календарному году - применяется налоговая санкция в размере 50 процентов от суммы занижения налога;

3) при занижении суммы налога в размере свыше 5 процентов к совокупному годовому доходу за год, предшествующий проверяемому календарному году - применяется налоговая санкция в размере 100 процентов от суммы занижения налога.

Невыполнение обязанности по уплате налогов налоговым агентом

При неуплате или неполной уплате сумм налога, удержанного и подлежащего уплате, к налоговому агенту применяется налоговая санкция в размере 10 процентов от неуплаченной суммы налога, подлежащей уплате, и/или доплате за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для его уплаты, но не более 50 процентов указанной суммы.

Ответственность должностного лица органов налоговой службы

1. Должностное лицо органов налоговой службы, виновное в нарушении налогового законодательства Кыргызской Республики, несет ответственность в порядке, установленном законодательством Кыргызской Республики.

2. Должностное лицо органов налоговой службы, совершившее противоправные действия и или бездействие, не вправе занимать какую - либо должность в органах налоговой службы в течение 3 лет после установления его вины в судебном порядке.

3. Убытки, причиненные налогоплательщику в результате неправомерных действиями и/или бездействием должностного лица органов налоговой службы, подлежат возмещению в порядке, установленном законодательством Кыргызской Республики.

Виды налоговых правонарушений и ответственность за их совершение:

Таблица 37

№	Налоговые правонарушения	Ответственность за их совершение
1.	Уклонение от налоговой и учетной регистрации в налоговом органе;	Налоговая санкция в однократном размере суммы налогов, начисленных и подлежащих начислению за весь период такой деятельности, но не менее 50 расчетных показателей).

2.	Занижение сумм налога;	При занижении суммы налога: в <i>размере до 2 %</i> к СГД за год,– налоговая <i>санкция не применяется</i> ; в <i>размере от 2 до 5 %</i> к СГД за год – применяется налоговая санкция в <i>размере 50 %</i> от суммы заниженного налога; в <i>размере свыше 5 %</i> к СГД за год – применяется налоговая санкция в <i>размере 100%</i> от суммы заниженного налога).
3.	Невыполнение обязанности по уплате налогов налоговым агентом;	При неуплате или неполной уплате сумм налога, удержанного и подлежащего уплате, к налоговому агенту применяется налоговая санкция в <i>размере 10 %</i> от не уплаченной суммы налога, подлежащий уплате).
4.	Ответственность банка;	За неисполнение обязанностей к банку применяется налоговая санкция в <i>размере 100</i> расчетных показателей.
5.	Ответственность должностного лица органов налоговой службы.	Должностное лицо органов налоговой службы, виновное в нарушении налогового законодательства КР, <i>несет ответственность</i> - убытки, причиненные налогоплательщику действиями или бездействием должностного лица органов налоговой службы, <i>подлежат возмещению</i> .

Общие условия привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения

Никто не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения иначе, как по основаниям и в порядке, которые предусмотрены Налоговым Кодексом. Никто не может быть привлечен повторно к ответственности за совершение одного и того же налогового правонарушения.

Основанием для привлечения лица к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах является установление факта совершения, данного нарушения решением налогового органа, вступившим в силу.

Привлечение организации к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает ее должностных лиц при наличии соответствующих оснований от административной, уголовной или иной ответственности, предусмотренной законами Кыргызской Республики.

Привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает его от обязанности уплатить (перечислить) причитающиеся суммы налога (сбора) и пени. Лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном законом порядке. Лицо, привлекаемое к ответственности, не обязано доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения. Обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности лица в его совершении, возлагается на налоговые органы. Неустранимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, толкуются в пользу этого лица.

Ответственность за нарушения законодательства о налогах и сборах, допущенные в связи с выполнением договора инвестиционного товарищества, несет управляющий товарищ, ответственный за ведение налогового учета.

Ответственность за неисполнение обязанности по уплате налога на прибыль организаций, налога на доходы физических лиц с прибыли (дохода), приходящейся на долю участника договора инвестиционного товарищества, несет соответствующий участник такого договора, если иное не установлено Налоговым Кодексом.

Обстоятельства, исключающие привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения

Лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств:

1. отсутствие события налогового правонарушения;
2. отсутствие вины лица в совершении налогового правонарушения;
3. совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, физическим лицом, не достигшим к моменту совершения деяния шестнадцатилетнего возраста;
4. истечение сроков давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

4. Учебно-методические материалы (УММ)

4.1. УММ лекционного курса

4.2. УММ семинарских/практических занятий

№ пр. зан.	Наименование и краткое содержание занятия	Характер и цель занятия, формируемые компетенции	Кол-во балл
1	Роль налогов в формировании финансов государства. Возникновение и эволюция налогообложения. Экономическое содержание налога. Функции налогов и принципы налогообложения. Современные принципы налогообложения. (2ч)	Проведение онлайн-режима – опроса, мозговой штурм, защита реферата, обзор и анализ эконом.информ.	2
2	Элементы налога и их характеристика. Основные существенные элементы налога и их характеристика. Неосновные факультативные элементы налога и их характеристика. (2ч)	Проведение онлайн-режима – опроса, мозговой штурм, защита реферата, обзор и анализ эконом.информ.	1
3	Классификация налогов. Классификация налогов в зависимости от целей использования. Классификация налогов в зависимости от уровня установления. (2ч)	Проведение онлайн-режима – опроса, мозговой штурм, защита реферата, обзор и анализ эконом.информ.	1
4	Налоговая система. Понятие налоговой системы, ее виды. Основные характеристики налоговых систем. Структура налоговых систем. Налоговые системы зарубежных стран. (2 ч)	Проведение онлайн-режима – опроса, представление эссе, мозговой штурм, обзор и анализ эконом.информ.	2
5	Налоговая политика. Содержание, цели и задачи налоговой политики. Виды и методы налоговой политики. Налоговый механизм. Налоговое регулирование экономики. (2 ч)	Проведение онлайн-режима – опроса, представление эссе, мозговой штурм, обзор и анализ эконом.информ.	2
6	Прямое налогообложение. Подходный налог. Налог на прибыль. Налоги за пользование недрами. Прямые налоги в КР. Прямое налогообложение зарубежных стран. (2 ч.)	Проведение онлайн-режима опроса, мозговая атака, защита презентации, обзор и анализ эконом.информ. Решение практических задач.	2

7	Косвенное налогообложение. Налог на добавленную стоимость. Налог с продаж. Акцизный налог. Косвенные налоги в КР. Косвенное налогообложение зарубежных стран. (2ч)	Проведение онлайн-режима – опроса, мозговая атака, защита презентации, обзор и анализ эконом.информ. Решение практических задач.	2
8	Местные налоги. Понятие, сущность местных налогов. Земельный налог. Налог на имущество. Местные налоги в КР. (2ч)	Проведение онлайн-режима– опроса, мозговая атака, защита презентации, обзор и анализ эконом.информ.Решение практических задач.	2
9	Специальные налоговые режимы. Налогообложение на основе обязательного и добровольного патента. Упрощенная система налогообложения на основе единого налога. Налоговый контракт. Налогообложение субъектов СЭЗ. Режим «Парк высоких технологий» (3ч)	Проведение онлайн-режима– опроса, мозговая атака, защита презентации, обзор и анализ эконом.информ. Решение практических задач.	2
10	Налоговое администрирование. Сущность и содержание налогового администрирования. Формы и методы налогового администрирования. Порядок регистрации и снятия с учета налогоплательщиков. Органы налоговой службы как высший орган регулирования налоговых отношений в государстве.(2ч)	Проведение онлайн-режима– опроса, представление эссе, мозговой штурм, обзор и анализ эконом.информ.	2
11	Налоговый контроль. Налоговый контроль в системе государственного финансового контроля. Права и обязанности налогоплательщиков и налоговых органов. Налоговые проверки. Налоговое правонарушение и ответственность за его совершение. (2ч)	Проведение онлайн-режима – опроса, представление эссе, мозговой штурм, обзор и анализ эконом.информ.	2
12	Налоговое планирование. Понятие и экономическое содержание налогового планирования. Виды и принципы налогового планирования. Элемент налогового планирования-учетная политика педприятий. Элемент налогового планирования-налоговый календарь. Этапы налогового планирования. Планирование налога на прибыль предприятий (2ч.)	Проведение онлайн-режима– опроса, мозговая атака, защита презентации, обзор и анализ эконом.информ. Решение практических задач.	
	Всего:		20

4.3. Учебно-методические материалы по формам текущего, рубежного и итогового контроля

4.3.1. Тематика рефератов, эссе и тесты, варианты контрольных работ.

Тематика СРС.

I. Темы рефератов

1. Роль государства в возникновении налогов.
2. Налоги в Кыргызстане в средние века.
3. Налоги в дореволюционном Кыргызстане.
4. История возникновения налогов в древнем Риме
5. История возникновения налогов в древней Греции
6. История возникновения налогов в Китае
7. Классическая теория налогообложения.
8. Кейнсианская теория налогообложения.
9. Неоклассическая теория налогообложения.
10. Теория налогообложения экономики предложения.
11. Теория монетаризма.
12. Некейнсианская теория налогообложения.
13. Вклад кыргызских ученых в становление и развитие науки о налогах.
14. Принципы налогообложения А. Смита.
15. Принципы налогообложения А. Вагнера.
16. Современные принципы налогообложения.
17. Зарубежные ученые о роли налоговой системы в экономике.
18. Роль налогов в формировании доходной части государственного бюджета.
19. Фискальная функция налогов и ее реализация в современных условиях.
20. Прогрессивное налогообложение в современных условиях.
21. Регрессивное налогообложение в современных условиях.
22. Пропорциональное налогообложение в современных условиях
23. Твердое налогообложение
24. Смешанное налогообложение
25. Правовое значение элементов налогов при налогообложении
26. Классификационные признаки налогов

II: Темы эссе

1. Становление и этапы развития налоговой системы в КР.
2. Ошибки и пробелы налоговой системы в КР.
3. Эволюция научной мысли о сущности налоговой системы.
4. Различия и схожести основных положений налогов по законодательным этапам.
5. Стабильность налоговой системы государства как основной рычаг экономического роста государства.
6. Роль налоговой системы в стимулировании научно-технического прогресса.
7. Принципы совершенствования налоговой системы для повышения эффективности финансовой системы.
8. Особенности налоговых систем стран ЕС
9. Особенности налоговых систем унитарных государств
10. Особенности налоговых систем федеративных государств
11. Особенности налоговых систем конфедеративных государств
12. Особенности налоговых систем стран СНГ
13. Исторический опыт развития налоговой системы в КР и возможности его применения на современном этапе.
14. Этапы развития налоговой политики в КР
15. Налоговая политика и приоритеты ее формирования в КР.
16. Налоговая политика в аграрном секторе и ее влияние на развитие сельскохозяйственных предприятий в КР.
17. Современная налоговая политика Кыргызской Республики.
18. Формирование и оптимизация налогового бремени в КР.
19. Налоговое регулирование инвестиционной деятельности в КР.
20. Налоговое стимулирование научно-технического прогресса в КР.
21. Роль Налогового кодекса в гармонизации налоговых отношений.
22. Законодательные основы регулирования налоговых проверок.
23. Принципы взаимоотношений налогоплательщиков и государства как основа налогового планирования.
24. Налоги в международных экономических отношениях.
25. Необходимость организации контроля за сбором и взиманием налогов.
26. Организация деятельности налоговых органов.
27. Налоговое планирование и прогнозирование как способ минимизации налогов.
28. Свободные экономические зоны как механизм налогового планирования.
29. Состав и структура налоговых органов.

30. Принципы организации деятельности налоговых органов.
31. Права и обязанности налоговой полиции.
32. Функции, полномочия и обязанности Налоговой службы.
33. Финансовые санкции и административная ответственность за нарушение Налогового кодекса налогоплательщиком.
34. Уголовные правонарушения по налогам.
35. Ответственность за правонарушения, совершаемые должностными лицами Налоговой службы.
36. Организация и оформление документальных проверок.
37. Роль налогового контроля в системе финансового контроля государства.
38. Налоговое планирование в системе финансовых отношений предприятия
39. Налоговый менеджмент в системе управления финансовыми ресурсами предприятия (на примере)
40. Обеспечение финансовой устойчивости малых предприятий в условиях современного налогообложения
41. Обеспечение исполнения налогового обязательства и погашения налоговой задолженности.

III. Создание презентации

1. Роль прямых налогов в формировании доходов государственного бюджета.
2. Прямые налоги в КР и перспективы их развития.
3. Проблемы налогообложения природопользования.
4. Прямые налоги в КР и перспективы их развития.
5. Проблемы и пути совершенствования прямого налогообложения.
6. Налог на прибыль и порядок его взимания.
7. Подоходный налог с физических лиц и порядок его исчисления.
8. Льготы по подоходному налогу.
9. Налог на прибыль и перспективы его развития в КР.
10. Подоходное налогообложение в условиях трансформационных процессов в КР.
11. Проблемы прямого налогообложения в КР.
12. Особенности налогообложения прибыли банков
13. Особенности налогообложения прибыли страховых организаций
14. Особенности налогообложения прибыли иностранных организаций в КР

15. Зарубежный опыт налогообложения прибыли юридических лиц.
16. Двойное налогообложение и проблемы его устранения
17. Зарубежный опыт налогообложения прибыли и возможности его использования в КР.
18. Соотношение прямого и косвенного налогообложения в КР и проблемы их оптимизации.
19. Роль косвенных налогов в формировании доходной части государственного бюджета.
20. Роль акцизов в формировании доходов бюджетной системы КР
21. Косвенные налоги в КР и перспективы их развития.
22. НДС, его и место в налоговой системе Кыргызстана.
23. Особенности исчисления и взимания НДС по внешнеэкономическим операциям
24. Акцизный налог и механизм его взимания
25. Налог с продаж и порядок его взимания.
26. История возникновения НДС в мировой практике.
27. Преимущества и недостатки применения НДС в КР.
28. Применение налога с продаж в мировой практике (ставки, льготы, налоговая база).
29. Акцизное налогообложение в странах с развитой экономикой.
30. Влияние косвенного налогообложения на уровень благосостояния населения.
31. Преимущества и недостатки косвенного налогообложения.
32. Пути совершенствования косвенного налогообложения в Кыргызстане.
33. Понятие и виды местных налогов.
34. Роль местных налогов в формировании финансовых ресурсов органов местного самоуправления.
35. Земельный налог и пути его совершенствования.
36. Местные налоги и сборы: особенности их установления и взимания.
37. Особенности исчисления налога за пользование недрами иностранными компаниями.
Преимущества и недостатки налога за пользование недрами в КР.
38. Необходимость введения налога на имущество в КР.
39. Имущественное налогообложение в КР: достоинства и недостатки.
40. Налог на землю: сравнительный анализ применения в КР и за рубежом.
41. Проблемы и пути совершенствования налогообложения транспортных средств.
42. Необходимость введения специальных налоговых режимов.
43. Понятие и виды местных налогов.
44. Роль местных налогов в формировании финансовых ресурсов органов местного самоуправления.
45. Земельный налог и пути его совершенствования.

46. Местные налоги и сборы: особенности их установления и взимания.
47. Упрощенная система налогообложения как условие снижения убыточности малого бизнеса в КР.
48. Налогообложение малого бизнеса в КР: проблема, специфика, приоритеты развития.
49. Специальные налоговые режимы: сравнение применения в КР и странах с переходной экономикой.
50. Патентное налогообложение: проблемы и пути совершенствования в КР.
51. Налоговый контракт: особенности формирования и перспективы развития в КР.
52. Оценка экономической эффективности налогового режима в СЭЗ.
53. Перспективы развития в КР налогового режима в ПВТ.

ТЕСТОВЫЕ ВОПРОСЫ К 1 МОДУЛЮ

1-вариант

1. Теоретический вопрос.

Возникновение и эволюция налогообложения

2. Тестовый вопрос.

1. Близкий родственник налогоплательщика, проживающий за счёт его дохода:

- а) иждивенец;
- б) агент;
- в) плательщик;
- г) льготник.

2. Субъект налога – это:

- а) предмет, наличие которого дает основание для обложения его владельцам налогом;
- б) доход, за счет которого уплачивается налог;
- в) лицо (юридическое или физическое), которое по закону является плательщиком налога;
- г) размер налога на единицу обложения.

3. Реализация принципа справедливости в большей степени достигается за счет:

- а) прогрессивного налогообложения;
- б) пропорционального налогообложения;
- в) регрессивного налогообложения;
- г) все ответы верны.

2-вариант

1. Теоретический вопрос.

Неосновные факультативные элементы налога и их характеристика. Инвестиционный налоговый кредит.

2. Тестовый вопрос.

1. Основоположителем принципов налогообложения был:

- а) Д. Кейнс;
- б) А.Смит;
- в) М.Фридман;
- г) Ф.Аквинский.

2. В чем заключается принцип соразмерности налогообложения:

- а) налоги должны служить источником покрытия государственных расходов и одновременно стимулировать экономический рост;
- б) расходы по сбору налогов не должны превышать налоговые поступления;
- в) после уплаты налогов у налогоплательщика должно оставаться достаточно средств для существования каждый платит налоги соразмерно своим доходам.

3. Ставки налога могут устанавливаться:

- а) только в сомах;
- б) в сомах и в валюте;
- в) только в процентах;
- г) в процентах и в сомах.

3-вариант

1. Теоретический вопрос.

Роль налогов в формировании финансов государства.

2. Тестовый вопрос.

1. Обязательные платежи, поступающие в бюджет в определенных законом размерах и в установленные сроки:

- а) гранты;
- б) налоги;
- в) субсидии;
- г) трансферты.

2. В какой характерной черте налога, государство не обязуется вернуть каждому налогоплательщику столько же, сколько он перечислил в государственную казну:

- а) индивидуальная безэквивалентность;
- б) безэквивалентность;
- в) возмездность;
- г) эквивалентность.

3. Самые собираемые налоги в бюджет:

- а) подоходный налог с физических лиц;
- б) налог на добавленную стоимость;

- в) налог на прибыль;
- г) все ответы верны.

4-вариант

1. Теоретический вопрос.

Классификация налогов. Классификация налогов в зависимости от уровня установления, в зависимости от уровня установления.

2. Тестовый вопрос.

1. Какая из функций налогов является самой основной и характерной для всех государств, с помощью которой образуются государственные денежные фонды:

- а) фискальная;
- б) социальная;
- в) регулирующая;
- г) стимулирующая.

2. Основная доля налоговых поступлений идет на финансирование системы образования.

Какая функция налогов здесь проявляется:

- а) регулирующая;
- б) социальная;
- в) стимулирующая;
- г) фискальная.

3. Некоторым частным предпринимателям предложили вместо уплаты подоходного налога – патенты, согласно какого принципа:

- а) правомерности;
- б) удобства;
- в) однократности;
- г) справедливости.

5-вариант

1. Теоретический вопрос.

Понятие налоговой системы, ее виды . Структура налоговых систем.

2. Тестовый вопрос.

1. Какой из принципов гласит, что затраты по сбору налогов не должны быть больше налоговых поступлений:

- а) принцип равенства и справедливости;
- б) принцип эластичности;
- в) принцип экономности;
- г) принцип определенности.

2. Полное или частичное освобождение налогоплательщика от налога в соответствии с действующим законодательством:

- а) налоговый оклад;
- б) налоговые льготы;
- в) налоговая ставка;
- г) налоговые платежи.

3. Какой из этих видов налога относится к общегосударственному:

- а) налог на добавленную стоимость (НДС);
- б) земельный налог;
- в) гостиничный налог;
- г) налог на имущество.

6-вариант

1. Теоретический вопрос.

Налоговая политика. Содержание, цели и задачи налоговой политики. Виды и методы налоговой политики

2. Тестовый вопрос.

1. Какой из этих видов налога относится к местным налогам:

- а) НДС, налог на недра, акциз;
- б) налог на имущество, земельный налог;
- в) акциз, налог на прибыль, НДС;
- г) подоходный налог, налог на прибыль, НДС.

2. Какие налоги относятся к косвенным налогам?

- а) устанавливаемые в виде надбавки к цене;
- б) на личные доходы;
- в) регулирующие предпринимательскую деятельность;
- г) стимулирующие к предпринимательской деятельности.

3. В КР налоги делятся на:

- а) общегосударственные и местные;
- б) федеральные и местные;
- в) муниципальные и государственные;
- г) государственные и областные.

ТЕСТОВЫЕ ВОПРОСЫ КО 2 МОДУЛЮ

Вариант 1

1. К основным отличительным признакам налога относят:

- а. индивидуальную безвозмездность
- б. индивидуальную возмездность
- в. уплату в денежной форме
- г. отчисления в страхование

2. Аккумуляция средств, в бюджет и внебюджетные фонды происходит посредством реализации:

- а. контрольной функции налогов
- б. регулирующей функции налогов
- в. фискальной функции налогов
- г. распределительная функция налогов

3. Реализация принципа справедливости в большей степени достигается за счет:

- а) прогрессивного налогообложения;
- б) пропорционального налогообложения;
- в) регрессивного налогообложения;
- г) все ответы верны.

4. Ставки налога могут устанавливаться:

- а) только в сомах;
- б) в сомах и в валюте;
- в) только в процентах;
- г) в процентах и в сомах.

5. Субъект налога – это:

- а) предмет, наличие которого дает основание для обложения его владельцам налогом;
- б) доход, за счет которого уплачивается налог;
- в) лицо (юридическое или физическое), которое по закону является плательщиком налога;
- г) размер налога на единицу обложения.

6. Полное или частичное освобождение налогоплательщика от налога в соответствии с действующим законодательством:

- а) налоговый оклад;
- б) налоговые льготы;
- в) налоговая ставка;
- г) налоговые платежи.

7. Какой из этих видов налога относится к местным налогам:

- а) НДС, налог на недра, акциз;
- б) налог на имущество, земельный налог;
- в) акциз, налог на прибыль, НДС;
- г) подоходный налог, налог на прибыль, НДС.

8. Введение первого Налогового кодекса в КР

- а. 1996
- б. 2008

- в. 1994
 - г. 2009
9. делающие основной акцент на обложении потребления, в котором косвенные налоги обеспечивают более 50% совокупных налоговых доходов
- а. Жестко-фискальные налоговые системы
 - б. Косвенные налоговые системы
 - в. Либерально-фискальные налоговые системы
 - г. Нейтральные налоговые системы
10. система налогообложения, при которой налоговые ставки уменьшаются (ступенчатым образом) по мере роста облагаемого дохода налогоплательщика
- а. Реальное налогообложение
 - б. Пропорциональное налогообложение
 - в. Прогрессивное налогообложение
 - г. Регрессивное налогообложение

Вариант 2

1. Какая из функций налогов является самой основной и характерной для всех государств, с помощью которой образуются государственные денежные фонды:
- а) фискальная;
 - б) социальная;
 - в) регулирующая;
 - г) стимулирующая
2. Основоположителем принципов налогообложения был:
- а) Д. Кейнс;
 - б) А.Смит;
 - в) М.Фридман;
 - г) Ф.Аквинский
3. В чем заключается принцип соразмерности налогообложения:
- а) налоги должны служить источником покрытия государственных расходов и одновременно стимулировать экономический рост;
 - б) расходы по сбору налогов не должны превышать налоговые поступления;
 - в) после уплаты налогов у налогоплательщика должно оставаться достаточно средств для существования, каждый платит налоги соразмерно своим доходам.
4. Близкий родственник налогоплательщика, проживающий за счёт его дохода:

- а) иждивенец;
- б) агент;
- в) плательщик;
- г) льготник.

5. Какой из перечисленных элементов налогообложения не является обязательным при установлении налога:

- а) налоговая база;
- б) налоговая ставка;
- в) налоговые льготы;
- г) налоговый период.

6. Какие налоги относятся к косвенным налогам?

- а) устанавливаемые в виде надбавки к цене;
- б) на личные доходы;
- в) регулирующие предпринимательскую деятельность;
- г) стимулирующие к предпринимательской деятельности.

7. Что является основной задачей органов налоговой службы:

- а) сбор налогов;
- б) предоставление льгот по налогам;
- в) контроль за соблюдением налогового законодательства;
- г) достижение успеха в совершенствовании бюджетных процедур;

8. К какому виду налоговой системы относится деление дохода на части и применение различных ставок к ним:

- а) глобальная;
- б) шедулярная;
- в) однообразная;
- г) прогрессивная.

9. Способами обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов являются

- а. Пеня
- б. Льгота
- в. Стимул
- г. кредит

10. вычет на образование налогоплательщика и его иждивенцев, возраст которых не превышает 24 лет

- а. Стандартные вычеты

- б. Социальные вычеты
- в. Имущественные налоговые вычеты
- г. Общий вычет

Вариант 3

1. Какой из принципов гласит, что затраты по сбору налогов не должны быть больше налоговых поступлений:
 - а) принцип равенства и справедливости;
 - б) принцип эластичности;
 - в) принцип экономности;
 - г) принцип определенности.
2. Полное или частичное освобождение налогоплательщика от налога в соответствии с действующим законодательством:
 - а) налоговый оклад;
 - б) налоговые льготы;
 - в) налоговая ставка;
 - г) налоговые платежи.
3. Физическое или юридическое лицо, государственный орган, осуществляющее экономическую деятельность, независимо от его организационно – правовой формы, вида деятельности, принадлежности и формы собственности – это:
 - а) объект;
 - б) товар;
 - в) капитал;
 - г) субъект
4. Какой из этих видов налога относится к общегосударственному:
 - а) налог на добавленную стоимость (НДС);
 - в) гостиничный налог;
 - б) земельный налог;
 - г) налог на имущество.
5. Совокупность разных видов налогов, в построении и методах исчисления которых, реализуются определенные принципы:
 - а) Налоговый Кодекс;
 - б) Налоговая система;
 - в) Налоговая служба;

г) Налоговая политика.

6. Какой из этих налогов относится к местным:

- а) налог на прибыль;
- б) налог на имущество;
- в) налог на добавленную стоимость;
- г) акцизный налог.

7. Действующий налоговый кодекс КР был введен в действие:

- а) 17 декабря 1991 г.;
- б) 1 января 2009 г.;
- в) 26 июня 1996г.;
- г) 1 июля 1996 г.

8. В Кыргызской Республике налоги делятся на:

- а) общегосударственные и местные;
- б) федеральные и местные;
- в) территориальные и государственные;
- г) государственные и областные.

9. персональный вычет, вычеты на иждивенцев, отчисления по государственному социальному страхованию, отчисления в негосударственный пенсионный фонд.

- а. Стандартные вычеты
- б. Социальные вычеты
- в. Имущественные налоговые вычеты
- г. Общий вычет

10. разовые платежи за право пользования недрами с целью геологического изучения и разработки месторождений полезных ископаемых

- а. роялти
- б. бонусы
- в. вычеты
- г. налоговая база

4.3.4. Задания для самостоятельной работы студентов

Студент выполняет СРС в форме реферата, эссе, создание презентации, решения ситуации. СРС может быть выполнен индивидуально или в соавторстве (не 2 студентов)

Основные цели и задачи СРС:

1. Понимание содержания письменной работы (реферата, эссе и др.), через четкую формулировку целей и ее задач
2. Наличие плана выполнения письменной работы (реферата, эссе и др.)
3. Наличие теоретических знаний и умений их преобразования при выполнении письменной работы (реферата, эссе и др.)
4. Наличие практических умений при выполнении письменной работы (реферата, эссе и др.)
5. Наличие и формулировка выводов, обобщений
6. Грамматика и стилистика письменной работы (реферата, эссе и др.)
7. Оформление письменной работы (реферата, эссе и др.)

Также при выполнении СРС предусматривается решение ситуационных задач для исчисления налогов, путем которого достигается профессиональные навыки.

Примерные задания

Тема 6. Прямые общегосударственные налоги, методика их исчисления и уплаты.

Задача 1. Физическое лицо Аманов А., имеющий основное место работы, ежемесячно получает зарплату в сумме 5000 сомов. Кроме того, он по совместительству работает в другой организации и получает ежемесячно 2000 сомов. На иждивении имеет жену и одного ребенка.

Исчислите ежемесячную сумму подоходного налога.

Задача 2. Рабочему АО «Таттуу», имеющему двух детей, начислена зарплата :

1. за январь 6000 сом
2. за февраль 6000 сом
3. за март 6000 сом

А также премия по итогам 1 квартала в размере 5000 сом.

Определите облагаемый доход и сумму подоходного налога за 3 месяца.

Задача 3. По промышленному предприятию имеются следующие данные за 1 квартал текущего года :

1. выручка от реализации продукции 2500 тыс.сом
2. расходы по производству и реализации продукции 750 тыс.сом
3. расходы по доставке 240 тыс.сом
4. расходы от прочей реализации 95 тыс.сом
5. дивиденды и проценты по ценным бумагам 100 тыс.сом
6. доходы от сдачи имущества в аренду 250 тыс.сом
7. налог на добавленную стоимость 240 тыс.сом

Определите совокупный годовой доход предприятия и налогооблагаемую прибыль.

Задача 4. Компания ликвидировала две автомашины. Первоначальная стоимость автомашин - 200,0 т.с., накопленный износ - 170,0 т.с. Запчасти, полученные из ликвидированных автомашин, были реализованы в текущем году за 60,0 т.с.

Определите размер налоговой базы и сумму налога на прибыль компании.

Задача 5. Компания из скважины, расположенной на территории предприятия выкачивает пресную воду и использует ее в производственных целях, а также подает ее в жилой массив. За отчетный период компания выкачала 20500 куб.м. воды. Определите сумму налога на недра за отчетный период.

Задача 6. Компания на угольном разрезе добывает каменный уголь. Объем добычи за отчетный месяц составил 5000 тонн, себестоимость 1 тонны угля 750 сом, рентабельность согласно финансового плана – 30%.

Определите сумму налога на недра за отчетный месяц.

Рекомендуемая литература:

1. Налоги и налогообложение /Манукян Л.С./Учебное пособие Москва 2008
2. Какие налоги нам платит. Научно-практический материал. Бишкек, 2007
3. Практикум к разделу «Налоги»/ Учебное пособие Образовательного учреждения ЦО ПНК Бишкек 2010
4. Налоги и право/ учебное пособие Образовательного учреждения ЦО ПНК Бишкек 2010

Тема 7. Косвенные налоги в КР, практика исчисления и уплаты.

Задача 1. Организацией в январе текущего года была отгружена продукция на 3500 тыс.сом. За тот же период организация приобрела сырье на сумму 1900 тыс.сом.

Рассчитайте сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет.

Задача 2. Строительная компания – резидент в Кыргызской Республике, по договору подряда, заключенному с турецкой компанией, ведет строительство офисного здания в г.Бишкек. Облагается ли НДС стоимость строительных работ?

Задача 3. Фирма, занимающаяся посредническими услугами, в отчетном месяце имела следующие виды доходов:

1. комиссионное вознаграждение за бронирование мест в гостиничном комплексе 50,0 тыс.сом
2. вознаграждение от физических лиц за предоставленные им билеты на концерт 120,0 тыс.сом
3. другие виды вознаграждений на сумму 40,0 тыс.сом

Рассчитайте сумму налога с продаж за отчетный месяц.

Задача 4. Организация производит вино-водочные изделия. В отчетном периоде организация произвела и выставила на реализацию следующую алкогольную продукцию :

1. водка крепостью 40% - 3000 бутылок по 0,5 л
2. настойка крепостью 25% - 6000 бутылок по 0,5 л

3. вино красное крепостью 17% - 8000 бутылок по 0,75 л

Определите порядок уплаты и сумму акцизного налога, которую организация должна произвести в бюджет.

Задача 5. Предприятие занимается реализацией ювелирных изделий. За отчетный месяц было реализовано изделий на сумму 550,0 тыс.сом с учетом косвенных налогов.

Определите суммы косвенных налогов, которые должны быть уплачены им в бюджет за отчетный период (предприятие является плательщиком НДС).

Задача 6. Компания за 2010 год произвела и реализовала подакцизный товар стоимостью 5000 тыс.сом. Акцизный налог, начисленный за реализованный товар, составил 450 тыс.сом, НДС – 540 тыс.сом, налог с продаж – 125 тыс.сом. Определите доход от реализации для расчета налога на прибыль

Рекомендуемая литература:

1. Налоги и налогообложение /Манукян Л.С./Учебное пособие Москва 2008
2. Какие налоги нам платит. Научно-практический материал. Бишкек, 2007
3. Практикум к разделу «Налоги»/ Учебное пособие Образовательного учреждения ЦО ПНК Бишкек 2010
4. Налоги и право/ учебное пособие Образовательного учреждения ЦО ПНК Бишкек 2010

Тема 8. Местные налоги в КР, особенности их исчисления и уплаты

Задача 1. Крестьянское хозяйство является владельцем нескольких земельных участков различных категорий. Рассчитайте сумму земельного налога, если известны следующие данные:

1. пашня орошаемая площадью 15 га
2. пашня богарная площадью 22 га
3. пастбища площадью 10 га
4. садовые участки площадью 16 га

Все участки находятся в Сокулукском районе.

Каков порядок представления налоговой отчетности и уплаты данного налога?

Задача 2. Индивидуальный предприниматель является владельцем двух магазинов, находящихся в Бишкеке. Площадь одного из них 200 кв.метров, расположен в 1 экономико-планировочной зоне, площадь второго – 250 кв.метров и расположен в 7 экономико-планировочной зоне.

Определите порядок уплаты и сумму земельного налога за один налоговый период.

Задача 3. Семья Артыковых владеет приусадебным участком в г.Бишкек площадью 8 соток. Определите сумму земельного налога и порядок его уплаты, если:

1. участок оформлен на главу семейства, являющегося пенсионером по возрасту
2. участок оформлен на сына – работника бюджетной организации.

Задача 4. Фирма, оказывающая рекламные услуги, является арендатором земельных участков несельскохозяйственного назначения в г.Бишкек и Чолпоната площадями 15 кв.м и 20 кв.м соответственно. Определите сумму земельного налога, порядок и место его уплаты.

Задача 5. Гражданин Сулайманов имеет легковую автомашину 2005 года выпуска с объемом двигателя 1800 куб.см, а также прицеп к этой автомашине 2000 года выпуска. Рассчитайте сумму налога на имущество по данным транспортным средствам, укажите порядок уплаты в бюджет.

Задача 6. ОсОО «Герон» имеет офис в г.Ош общей площадью 90 кв.м (основная площадь 55 кв.м, вспомогательная 35 кв.м). Здание построено в 1992 году, материал стен – бетон. Рассчитайте сумму налога с данного имущества, если зональный коэффициент равен 0,5.

Рекомендуемая литература:

1. Налоги и налогообложение /Манукян Л.С./Учебное пособие Москва 2008
2. Какие налоги нам платит. Научно-практический материал. Бишкек, 2007
3. Налоги и право/ учебное пособие Образовательного учреждения ЦО ПНК Бишкек 2010
4. Практикум к разделу «Налоги»/ Учебное пособие Образовательного учреждения ЦО ПНК Бишкек 2010

Тема 9. Практика применения специальных налоговых режимов в КР.

Задача 1. Организация, занимающаяся производственной деятельностью, применяет упрощенную систему налогообложения. Операции, произведенные ею в первом квартале текущего года приведены в таблице:

№	Операция	Сумма, сом	Дата пров
1	Получены денежные средства за отгруженную продукцию	200000	15.01.
2	Получен аванс под предстоящую поставку товара	50000	28.01.
3	Выплачена заработная плата работникам	30000	01.02.
4	Перечислены отчисления в соц.фонд	3000	01.02.
5	Перечислены суммы подоходного налога, удержанные с работников	2500	01.02.
6	Перечислены денежные средства поставщику за материалы	20000	10.02.

7	Получены денежные средства за отгруженную продукцию	100000	25.02
8	Оплачено за полученное сырье и материалы	80000	27.02.
9	Выплачена заработная плата работникам	30000	01.03.
10	Перечислены отчисления в соц.фонд	3000	01.03.
11	Перечислены суммы подоходного налога, удержанные с работников	2500	01.03.
12	Получен аванс под предстоящую поставку товара	70000	15.03
13	Оплачены коммунальные услуги за 2 месяца	10000	20.03.

Рассчитайте сумму единого налога, подлежащего уплате в бюджет за отчетный период.

Задача 2. Индивидуальный предприниматель, занимающийся реализацией сельскохозяйственной продукцией, уплачивает налоги по упрощенной системе. Доход за 2010 год без учета НДС и налога с продаж составил 300,0 т.с. Расходы, связанные с получением дохода, составили 180,0 т.с.

Определите сумму единого налога за год и порядок его уплаты в бюджет.

Задача 3. Организация предоставляет населению услуги игровых автоматов и по обмену валют. А также имеет станцию технического обслуживания автомашин.

Как и в какие сроки должна уплачивать данная организация налоги в бюджет?

Какие льготы и особые положения должны учитываться при налогообложении?

Задача 4. Индивидуальный предприниматель, оказывающий компьютерные услуги и услуги по ремонту компьютеров, уплачивает налоги в виде добровольного патента.

Входит ли в его обязанности предоставление декларации о доходах за истекший год?

Если объем товарооборота превышает регистрационный порог по НДС, то какие обязательства возникают у данного ИП?

Задача 5. Иностранная организация приняла решение уплачивать налоги по налоговому контракту начиная с наступающего нового года. Может ли она использовать такой режим налогообложения, если:

1. организация подала заявление о переходе на такой режим налогообложения 1 декабря года, предшествующему году перехода
2. организация в течение года имела задолженности по налогам, которые были ликвидированы до даты подачи заявления.

Задача 6. Фирма – производитель особых видов табачных изделий, решила уплачивать налоги по упрощенной системе налогообложения на основе единого налога.

Есть ли у нее права использовать такой режим уплаты налогов?

Рекомендуемая литература:

1. Налоги и налогообложение /Манукян Л.С./Учебное пособие Москва 2008
2. Какие налоги нам платит. Научно-практический материал. Бишкек, 2007
3. Налоги и право/ учебное пособие Образовательного учреждения ЦО ПНК Бишкек 2010
4. Практикум к разделу «Налоги»/ Учебное пособие Образовательного учреждения ЦО ПНК Бишкек 2010

4.3.5. Словарь терминов (глоссарий)

Административная ответственность - юридическая ответственность за совершение административного правонарушения. Разновидностью административной ответственности является ответственность за совершение налогового правонарушения.

Административный штраф - штраф, взимаемый в виде фиксированной суммы или определенного процента причитающегося налога.

Акцизы - косвенные налоги, включаемые в цену товаров (работ, услуг).

Анализ налоговых поступлений - оценка поступления платежей в бюджет за определенный период (месяц, квартал, полугодие, год).

Аналитические регистры налогового учета - сводные формы систематизации данных без распределения (отражения) по счетам бухгалтерского учета.

Бонусы — разовые платежи за право пользования недрами с целью геологического изучения и разработки месторождений полезных ископаемых;

Бюджет – форма образования и расходования фонда денежных средств, предназначенных для финансового обеспечения задач и функций государства и органов местного самоуправления.

Виды налогов, взимаемых на территории КР - общегосударственные налоги; местные налоги»

Выездная налоговая проверка - это проверка, которая проводится на территории налогоплательщика, в соответствии с требованием налогового законодательства КР.

Глобальная форма построения подоходного налога предполагает обложение совокупного дохода плательщика независимо от источника дохода (возникла в Пруссии).

Государственная регистрация - обязательная процедура постановки на учет налогоплательщиков и объектов налогообложения.

Государственный налог – налог, зачисляемый в доход государственного бюджета и регулируемый в плановом порядке.

Государственный реестр организаций - реестр, предназначенный для учета налогоплательщиков при их постановке на учет в налоговых органах и обеспечивающий идентификацию хозяйствующих субъектов.

Двойное налогообложение — 1) экономическое двойное налогообложение — обложение одного и того же дохода дважды разными налогами. Например, если заработная плата работника облагается подоходным налогом, то налог на фонд заработной платы предприятия, в который входит и эта заработная плата, приводит к ее двойному налогообложению; 2) международное двойное налогообложение — обложение одного и того же дохода идентичным налогом в разных странах. Например, у гражданина, работающего за границей, налог на его доход может взиматься в стране его гражданства и за рубежом, чего желательно избегать.

Декларация о доходах - официальное заявление налогоплательщика о полученных им за истекший период доходах, имуществе и распространяющихся на него налоговых льготах и пр.

Доход – деньги или материальные ценности, получаемые от деятельности юридического лица, или получаемые от юридического лица физическим лицом.

Единица обложения - единица измерения объекта (по подоходному налогу - денежная единица страны, по земельному налогу - гектар, акр и т.д.)

Жестко-фискальные налоговые системы, позволяющие перераспределять посредством налогов более 40% ВВП.

Избежание налогов — легальный путь уменьшения налоговых обязательств, основанный на использовании законодательно предоставленных возможностей в области налогового законодательства, путем изменения своей деятельности.

Имущественные налоговые вычеты - вычет в сумме средств, фактически направленных налогоплательщиком на погашение процентов по ипотечному кредиту, но не более 230000 сомов в год.

Индивидуальный предприниматель – физическое лицо, зарегистрированное в установленном порядке и осуществляющее предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, в том числе частные нотариусы, частные охранники, частные детективы.

Источник налога - доход субъекта (заработная плата, прибыль, процент, рента), из которого уплачивается налог.

Камеральная проверка - один из видов контроля налоговыми органами достоверности отчетности и соблюдения налогового законодательства налогоплательщиком; осуществляется на стадии приемки от предприятий бухгалтерских отчетов и налоговых расчетов.

Классификация налогов – группировка налогов, обусловленная методом их взимания, характером применяемых ставок, источником и объектом налогообложения и пр.

Контрибуция – принудительное изъятие денег, ценностей и других материальных средств с побежденного народа.

Корпоративное налоговое планирование — налоговое планирование для юридических лиц и групп граждан (организаций).

Косвенные налоги - налоги на товары и услуги: налог на добавленную стоимость; акцизы (налоги, прямо включаемые в цену товара или услуги); на наследство; на

сделки с недвижимостью и ценными бумагами и другие. Они частично или полностью переносятся на цену товара или услуги.

Косвенные налоговые системы, делающие основной акцент на обложении потребления, в котором косвенные налоги обеспечивают более 50% совокупных налоговых доходов.

Либерально-фискальные налоговые системы, обеспечивающие налоговые изъятия с учетом платежей социального характера до 30% ВВП.

Лицевые счета - форма ведения учета поступлений налогов в налоговых органах. Лицевые счета открываются на каждого налогоплательщика и по каждому виду налогов отдельно.

Местные налоги – это налоги и сборы, устанавливаемые представительными органами государственной власти, сборы от этих налогов поступают в доходы местных бюджетов и расходуются органами местного самоуправления.

Местный бюджет – бюджет муниципального образования, формирование, утверждение и исполнение которого осуществляют органы местного самоуправления.

Местом налоговой регистрации для физического лица является место жительства или место регистрации в соответствии с данными паспорта в Кыргызской Республике.

Методы государственного администрирования налоговых отношений - это приемы и способы, посредством которых государство устанавливает, изменяет и прекращает права и обязанности субъектов данных отношений.

Налог на добавленную стоимость (НДС) представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ, услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения.

Налог на доходы от денежных капиталов — вид налога, которым могут облагаться дивиденды и проценты, получаемые от акций и облигаций, проценты по банковским вкладам, выигрыши по займам.

Налог на доходы физических лиц, подоходный налог с физических лиц — налог, которым облагается сумма совокупного дохода граждан в денежном исчислении за истекший год.

Налог это - обязательный, индивидуально безвозмездный денежный платеж, взимаемый с налогоплательщика в соответствии с налоговым законодательством Кыргызской Республики.

Налог на добавленную стоимость (НДС) является формой изъятия в доход бюджета части стоимости всех облагаемых поставок на территории Кыргызской Республики, а также облагаемого импорта.

Налоговая база НДС: 1. по облагаемой поставке – облагаемая стоимость поставки; 2. облагаемому импорту - облагаемая стоимость импортируемых товаров.

Налоговая оптимизация - процесс, связанных с достижением определенных пропорций всех финансовых аспектов сделки или проекта.

Налоговая политика - комплекс мероприятий в области налогообложения, направленный на достижение целей пополнения бюджета государства.

Налоговая санкция является мерой ответственности за совершение налогового правонарушения. Налоговая санкция устанавливается и применяется в виде денежных взысканий.

Налоговая система – совокупность и структура различных видов налогов, в построении и методах исчисления которых реализуются определенные требования и принципы налогообложения.

Налоговая служба — государственные органы, призванные следить за своевременной и полной уплатой налогов, применять меры наказания к лицам, уклоняющимся от уплаты налогов, способствовать нормальному функционированию налоговой системы, вести налоговую документацию.

Налоговая ставка - величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы. Различают твердые, пропорциональные, прогрессивные и регрессивные налоговые ставки.

Налоговая тайна - сотрудники налоговой службы обязаны не разглашать сведений, касающихся налогоплательщиков, за исключением специально оговоренных случаев (при слушании дела в суде или по условиям соглашения об избежании двойного налогообложения в рамках взаимодействия с налоговыми органами договаривающейся стороны).

Налоговое администрирование – установленная законом, практикой или обычаями система управления налоговым процессом со стороны государства и его органов

Налоговое бремя – обобщенная характеристика действия налогов, указывающая на долю изъятий в совокупном доходе государства или отдельных налогоплательщиков.

Налоговое законодательство — совокупность правовых норм, устанавливающих виды налогов, действующих в стране, налоговые ставки, порядок взимания налогов, налоговые льготы. Налоговое законодательство регулирует отношения, связанные с возникновением, изменением и прекращением налоговых обязательств, устанавливает налоговые санкции. Обычно налоговое законодательство входит в компетенцию высших законодательных органов страны, но в определенных пределах нормы налогового регулирования устанавливают и высшие исполнительные органы в лице правительства или министерства финансов.

Налоговое обязательство – экономическое отношение, в силу которого налогоплательщик обязан выполнить все необходимые требования по исчислению и уплате налога, а государства в праве требовать от налогоплательщика исполнение этого обязательства.

Налоговое планирование – экономически обоснованная система прогнозов налоговых поступлений с учетом реальных экономических условий.

Налоговой базой для исчисления бонуса является количество запасов в месторождениях полезных ископаемых, включая количество приращенных запасов в процессе промышленной разведки в период геологической разведки и разработки месторождения.

Налоговой базой для объектов имущества 1, 2 и 3 групп является налогооблагаемая стоимость объектов имущества; для объектов имущества 4 группы: для транспортного средства и механизмов, работающих на двигателе внутреннего сгорания – рабочий объем двигателя или балансовая, учетная стоимость, для несамоходного транспортного средства – налог на базовое транспортное средство.

Налоговой базой роялти является: выручка без учета НДС и налога с продаж, полученная от реализации полезных ископаемых или продукции, полученной в результате переработки полезных ископаемых; объем реализованной продукции в натуральном выражении; объем отбираемой воды из недр по водомеру — для налогоплательщиков роялти, за исключением специализированных организаций водоснабжения.

Налоговой базой является стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения, на основании которой исчисляется сумма налога.

Налоговые каникулы — установленный законом срок, в течение которого определенная группа предприятий, фирм, организаций освобождается от уплаты того или иного налога.

Налоговые льготы — частичное или полное освобождение определенного круга физических и юридических лиц от уплаты налогов. Чаще всего такие льготы устанавливаются для благотворительных организаций, инвалидов, пенсионеров, детских и образовательных учреждений, предприятий, осуществляющих деятельность, крайне необходимую в интересах государства, предприятий и предпринимателей в сфере малого бизнеса, предприятий, оказавшихся в крайне тяжелом финансовом положении по независящим от них причинам.

Налоговые органы - территориальные и/или функциональные подразделения уполномоченного налогового органа.

Налоговый агент – лицо, на которое в соответствии по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) налогов и сборов.

Налоговый закон – постановление государственной власти, нормативный акт, принятый государственной властью общеобязательные правила.

Налоговый кадастр – перечень объектов налога с указанием их доходности.

Налоговый кодекс – система налогов и сборов, взимаемых с налогоплательщиков в соответствующий бюджет, законодательно принятая в государстве.

Налоговый контракт определяет согласованное между налогоплательщиком и органом налоговой службы налоговое обязательство налогоплательщика в размере фиксированных сумм следующих налогов: 1) налога на прибыль; 2) НДС на облагаемые поставки; 3) налога с продаж.

Налоговый контроль - контроль за обеспечением полноты и своевременности уплаты юридическими и физическими лицами налогов и других обязательных платежей. Контроль осуществляется в виде проверок.

Налоговый механизм – представляет собой совокупность форм и методов налоговых отношений государства и налогоплательщиков.

Налоговый прогноз позволяет обосновать с учетом объективных экономических условий объемы налоговых доходов на разных уровнях.

Налоговым периодом является период времени, за который определяется налоговая база и исчисляется сумма налога. Если такой период не установлен, налоговым периодом является день возникновения налогового обязательства.

Налоговым режимом признается порядок исчисления и уплаты налогов, применяемый в случаях и в порядке, установленных налоговым законодательством Кыргызской Республики.

Налогообложение – процесс установления и взимания налогов в государстве, определения видов налогов, налогоплательщиков, объектов налогообложения, налоговых ставок, носителей налогов, порядка уплаты налогов в соответствии с налоговой политикой государства и принципами налогообложения.

Налогоплательщик (субъект налога) – юридическое или физическое лицо, на которое законом возложена обязанность по уплате налога в бюджет соответствующего государственного образования.

Налогоплательщиками по упрощенной системе налогообложения являются организация или индивидуальный предприниматель, если одновременно соблюдены следующие условия: 1) объем дохода за год не превышает размер регистрационного порога по НДС; 2) организация или индивидуальный предприниматель не является налогоплательщиком НДС.

Налогоплательщиком бонуса является отечественная организация, иностранная организация осуществляющая деятельность в Кыргызской Республике через постоянное учреждение, а также индивидуальный предприниматель, имеющие лицензию на пользование недрами с целью геологического изучения и разработки месторождений полезных ископаемых.

Налогоплательщиком земельного налога является субъект, признаваемый собственником земель или землепользователем, право землепользования которого удостоверено правоудостоверяющим документом, независимо от того, используется или не используется земельный участок.

Налогоплательщиком налога на имущество, являются организация или физическое лицо, имеющее: 1) в собственности имущество, зарегистрированное на территории КР; 2) имущество, приобретаемое в рамках договора финансовой аренды или ипотечного кредитования.

Налогоплательщиком налога на прибыль является: отечественная организация; иностранная организация, осуществляющая деятельность через постоянное учреждение в Кыргызской Республике; индивидуальный предприниматель; налоговый агент, выплачивающий иностранной организации доход из источника в Кыргызской Республике.

Налогоплательщиком налога с продаж является: отечественная организация, иностранная организация, осуществляющая деятельность в Кыргызской Республике через постоянное учреждение, индивидуальный предприниматель.

Налогоплательщиком НДС является облагаемый субъект, а также субъект, осуществляющий облагаемый импорт. В настоящее время согласно статьи 228 НК КР субъект становится облагаемым, если его годовой товарооборот достигает 4 млн. сом.

Налогоплательщиком роялти является отечественная организация, иностранная организация, осуществляющая деятельность в Кыргызской Республике через постоянное учреждение, индивидуальный предприниматель, осуществляющие разработку (добычу) полезных ископаемых.

Натуральный налог — налог, взимаемый в натуральной форме. В советский период государство прибегало к натуральному налогу на колхозы и крестьянские хозяйства, взимаемому продукцией сельскохозяйственного производства.

Недоимка – сумма налога (сбора) неуплаченная в установленный законодательством о налогах и сборах срок.

Нейтральныеналоговые системы, если после уплаты налогов экономическое неравенство налогоплательщиков, оцениваемое по их доходам, остается неизменным (Налоговая система Кыргызской Республики).

Необлагаемый минимум — минимальный доход, не облагаемый подоходным налогом.

Нерезидент – юридическое лицо, действующее в данном государстве, но зарегистрированное как субъект хозяйствования в другом, или физическое лицо, действующее в данном государстве, но постоянно проживающее в другом.

Носитель налога – юридическое или физическое лицо, уплачивающие оклад налога субъекту налога, а не государству.

Оброк – принудительный, натуральный или денежный сбор, взимаемый государством или помещиком.

Объектом налогового контроля выступают налоговые отношения между плательщиками (юридическими и физическими лицами) и налоговыми органами по поводу законности, полноты и своевременности уплаты налогов и сборов в бюджеты разных уровней.

Объектом налогообложенияакцизом является: производство на территории Кыргызской Республики и/или импорт на территорию Кыргызской Республики подакцизных товаров, а также их розничная реализация на территории Кыргызской Республики.

Объектом налогообложениябонусом является деятельность по геологическому изучению и разработке месторождений полезных ископаемых.

Объектом налогообложенияземельного налога являются сельскохозяйственные угодья и земли: населенных пунктов; промышленности, транспорта, связи и иного назначения; природоохранного, оздоровительного, рекреационного и историко-культурного назначения; лесного фонда; водного фонда; запаса.

Объектом налогообложения налогом на имущество является имущество, находящееся: 1) в государственной собственности, закрепленное за государственными предприятиями на праве хозяйственного ведения или на праве оперативного управления, а за

учреждениями - на праве оперативного управления; 2) в муниципальной собственности, закрепленное за муниципальным предприятием на праве хозяйственного ведения, а за учреждениями - на праве оперативного управления; 3) в частной собственности.

Объектом налогообложения НДС являются: облагаемые поставки; облагаемый импорт.

Объектом налогообложения роялти является деятельность по разработке (добыче) месторождений полезных ископаемых.

Объектом налогообложения являются права и/или действия, с наличием которых возникает налоговое обязательство.

Объектом обложения налогом с продаж являются реализация товаров, выполнение работ, оказание услуг.

Объекты налоговых проверок – регистры бухгалтерского и налогового учета, планы, сметы, договоры, приказы, деловая переписка и другие документы, связанные с исчислением и уплатой налоговых платежей в бюджет и внебюджетные фонды.

Оклад налога – сумма налога, исчисленная на весь объект налога за определенный период времени, подлежащая внесению в бюджет.

Органы налоговой службы состоят: из уполномоченного налогового органа; из налоговых органов.

Ответственностью за совершение налогового правонарушения является правовое последствие совершения налогового правонарушения, выражающееся в осуждении и применении мер взыскания судом либо компетентным органом к участнику налоговых правоотношений, виновному в совершении налогового правонарушения.

Парк высоких технологий Кыргызской Республики - зона с режимом Парка высоких технологий для юридических и физических лиц, которые являются Резидентами Парка высоких технологий и осуществляют свою деятельность в соответствии с положениями Закона о ПВТ.

Патентом является выдаваемый органом налоговой службы или приобретаемый налогоплательщиком посредством платежного терминала документ, удостоверяющий право налогоплательщика осуществлять определенный вид деятельности и уплату налогов по данному виду деятельности, а также подтверждающий получение доходов в течение времени, в котором действовал патент.

Пеня – денежная сумма, устанавливаемая Налоговым кодексом (законом), которую налогоплательщик, плательщик сбора и налоговый агент должны выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов и сборов, в том числе уплачиваемых в связи с перемещением товаров через таможенную границу КР, в более поздние по сравнению с установленным законодательством о налогах и сборах сроки.

Первичным налоговым документом для определения дохода и вычетов признается документ, подтверждающий величину дохода, а также величину и характер расхода, включая счет-фактуру, кассовый и товарный чек, закупочный акт и регистры, оформленные в соответствии с законодательством КР о бухгалтерском учете.

Персональное (индивидуальное) налоговое планирование — налоговое планирование для физических лиц или семей, частных предпринимателей.

Подать – имущественный или денежный налог, взимаемый с крестьян, мещан и других слоев населения. Термин «подать» - собирательный, объединяющий в себя и дань, и оброк, и урок, и др.

Подходные налоговые системы, делающие основной акцент на обложении доходов и имущества, в которых доля поступлений от косвенных налогов не превышает 35% совокупных налоговых доходов.

Политика максимальных налогов -с помощью налоговых ставок можно влиять на деловую активность.

Политика ускоренной амортизации позволяет увеличить амортизационные отчисления, тем самым уменьшается налогооблагаемая сумма прибыли, и обеспечиваются средства для обновления и совершенствования производства.

Порядок исчисления акцизного налога производится путем умножения налоговой базы по акцизному налогу на ставку акцизного налога.

Порядок исчисления налога с продаж производится путем умножения налоговой базы на установленную ставку налога.

Преференции (от ср.-век. лат. praefereantia — предпочтение) — преимущества, льготы, предоставляемые отдельным государствам, предприятиям, организациям для поддержки определенных видов деятельности; осуществляются в форме снижения налогов, скидок с таможенных пошлин, освобождения от платежей, предоставления выгодных кредитов.

Прогрессивные налоговые системы, если после уплаты налогов экономическое неравенство налогоплательщиков, оцениваемое по их доходам, сокращается; данную группу составляют налоговые системы практически всех развитых и развивающихся стран.

Прямые налоги - налоги на доходы и имущество: подходный налог и налог на прибыль корпораций (фирм); на социальное страхование и на фонд заработной платы и рабочую силу (так называемые социальные налоги, социальные взносы); поимущественные налоги, в том числе налоги на собственность, включая землю и другую недвижимость; налог на перевод прибыли и капиталов за рубеж и другие. Они взимаются с конкретного физического или юридического лица.

Размер бонуса устанавливается Правительством Кыргызской Республики по всем видам полезных ископаемых по классификационной таблице, в зависимости от стадии изученности и масштаба месторождения.

Регрессивные налоговые системы, если после уплаты налогов экономическое неравенство налогоплательщиков, оцениваемое по их доходам, возрастает; примеры построения таких налоговых систем неизвестны.

Резиденты - налогоплательщики (граждане КР, граждане других государств, лица без гражданства), как имеющие, так и не имеющие постоянного местожительства в КР, находящиеся в КР не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд

месяцев. Доходы резидентов данной страны (полученные как на территории страны, так и за ее пределами) подлежат обложению налогами в этой стране.

Роялти — текущие платежи за пользование недрами с целью разработки.

Свободные экономические зоны (СЭЗ) - это особые экономические районы (комплексные зоны, открытые города) в границах одного государства, где действует не только льготный режим налогообложения, но и льготные таможенные, инвестиционные и другие условия экономической деятельности для иностранных и отечественных предприятий, и предпринимателей.

Совокупный годовой доход (СГД) налогового периода - все виды доходов, полученные налогоплательщиком в этом налоговом периоде, как в денежной, так и в натуральной форме, в форме работ, услуг и доход, получаемый в форме материальной выгоды.

Социальные вычеты - вычет на образование налогоплательщика и его иждивенцев, возраст которых не превышает 24 лет.

Специальный налоговый режим – особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного периода времени, применяемый в случаях и в порядке, установленном налоговым законодательством.

Ставка налога - величина налога в расчете на единицу налогообложения, применяемая к базе налогообложения.

Стандартные вычеты - персональный вычет, вычеты на иждивенцев, отчисления по государственному социальному страхованию, отчисления в негосударственный пенсионный фонд.

Субъект малого предпринимательства - организация или физическое лицо, зарегистрированные в установленном порядке в органах налоговой службы и осуществляющие предпринимательскую деятельность с объемом дохода за год, не превышающим размера регистрационного порога по налогу на добавленную стоимость.

Субъектами налогового контроля являются налоговые и таможенные органы, которым предоставляются полномочия по осуществлению контрольной деятельности в сфере налогообложения.

Субъекты налоговых проверок – министерства, ведомства, государственные учреждения и организации; коммерческие предприятия и организации; совместные предприятия; негосударственные и некоммерческие учреждения и организации; граждане Кыргызской Республики, иностранные граждане и лица без гражданства.

Сумманалога на основе патента определяется исходя из налоговой базы, ставки налога с учетом корректировочных коэффициентов.

Сумма налогового обязательства по налоговому контракту принимается в размере, превышающем наибольшую сумму налоговых обязательств за 3 предшествующих года не менее чем на 25 процентов за первый год заключения контракта.

Таможенная льгота – преимущество в виде снижения или отмены таможенных пошлин и ограничений, представляемое отдельным юридическим или физическим лицам.

Таможенная пошлина – налог, взимаемый при ввозе, вывозе или провозе товаров через территорию КР.

Таможенный тариф – свод ставок таможенных пошлин с указанием ставок таможенного налога на единицу данного товара.

Тариф – разновидность цены, плата, взимаемая с предприятий и населения за услуги (бытовые, коммунальные, транспортные и др.).

Товар - любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации

Уклонение от уплаты налогов — нелегальный путь уменьшения налоговых обязательств, основанный на уголовно наказуемом сознательном использовании методов сокрытия учета доходов и имущества от налоговых органов, а также искажения бухгалтерской и налоговой отчетности.

Умеренно косвенные налоговые системы, равномерно распределяющие налоговую нагрузку на обложение доходов и потребления, в которых доля косвенных налогов составляет от 35 до 50% совокупных налоговых доходов.

Умеренно фискальные налоговые системы, с уровнем налогового бремени от 30 до 40% ВВП.

Уполномоченный государственный орган - государственный орган Кыргызской Республики, имеющий функции и полномочия по регулированию налоговых правоотношений.

Уполномоченный налоговый орган - центральный государственный орган налоговой службы Кыргызской Республики.

Упрощенная система налогообложения предусматривает право уплаты субъектами малого предпринимательства единого налога в отношении деятельности, подлежащей обложению согласно НК КР, взамен: 1) налога на прибыль; 2) налога с продаж.

Физические лица - граждане КР, граждане других государств, лица без гражданства, как имеющие, так и не имеющие постоянного местожительства в КР.

Функции налогообложения - функции, которые показывают, каким образом реализуется назначение налогов как инструмента стоимостного распределения и перераспределения доходов.

Шедулярная форма построения подоходного налога появилась в Великобритании и предполагает разделение дохода на части (шедулы) в зависимости от источника дохода (заработная плата, дивиденды, рента), обложение каждой шедулы происходит отдельно.

Экономические эффекты налогообложения - способы воздействия налогообложения на поведение налогоплательщиков.

Элементы налога - определенные законодательными актами государства принципы построения и организация взимания налогов, отражают его социально-экономическую сущность.

Юридическое лицо - организация, которая имеет в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении обособленное имущество и отвечает по своим обязательствам этим имуществом, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде. Юридические лица должны иметь самостоятельный баланс или смету. Юридические лица несут материальную ответственность за невыполнение своих обязательств.

Ясак – натуральный налог, взимаемый в виде продовольствия или в большей части мехами.

Список литературы:

1. Закон «О налоговой службе Кыргызской Республики»
2. Закон КР «О муниципальных служащих»
3. Закон КР «О республиканском бюджете КР на 1997 г.»
4. Закон КР «О республиканском бюджете на 2008 г.»
5. Закон КР «Об основах налоговой системы в КР» от 14 июня 1994 года №1472
6. Закон Кыргызской Республики: «О государственной пошлине»
7. Закон Кыргызской Республики: «О местных налогах и сборах»
8. Закон Кыргызской Республики: «О неналоговых платежах»
9. Закон Кыргызской Республики: «О налогах с населения»
10. Закон РК «О налогах с предприятий, объединений и организаций» от 17 декабря 1994 года
11. Налоговый кодекс КР от 26 июня 1996 года
12. Налоговый кодекс КР от 17 октября 2008 г.
13. Налоговый кодекс КР 2010г.
14. Налоговый кодекс КР 2013 г.
15. Налоговый Кодекс КР2014 г.
16. Налоговый режим в Парке высоких технологий в редакции Закона КР от 8 июля 2011 года № 87
17. Постановление Правительства КР от 30 декабря 2008 года № 733 «Об утверждении базовой суммы налога на основе добровольного патента по видам предпринимательской деятельности»
18. Постановление Правительства КР от 28 января 2009 года № 58 «Об утверждении ставок налога на основе обязательного патента по видам экономической деятельности»
19. Стратегический план развития Государственного комитета Кыргызской Республики по налогам и сборам на 2009-2011 годы.
20. Акинин П.В., Жидкова Е.Ю. Налоги и налогообложение. М.: Эксмо, 2008 г.,
21. Асанов Т. Критерии эффективности бюджетно-налоговой политики в экономике переходного периода. Статья.
22. Асанов Т. Развитие налоговой системы Кыргызстана. КТМУ, Вестник 2(12)2009 г., статья.
23. Аткинсон А., Стиглиц Дж. Лекции по экономике общественного сектора. М., 1995 г.
24. Биримкулова К. Д. Налоговая система КР. Б.: 2012 г.

25. Биримкулова К.Д. Финансовый контроль. Бишкек 2008 г.
26. Брызгалин, А.В. Берник, В.Р. Налоговая оптимизация: принципы, методы, рекомендации, арбитражная практика: учеб. пособие. Екб.: Налоги и финансовое право, 2007 г.
27. Государственные финансы: теория и практика центрально-европейских стран на переходном этапе развития. – Б.: Фонд «Сорос Кыргызстан», 1999 г., с. 432
28. Джаарбеков С.М. Методы и схемы оптимизации налогообложения: практическое пособие. М.: МЦФЭР, 2009 г.
29. Дробозина Л.А. Финансы. М.: ЮНИТИ, 2001 г.
30. Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение. СПб: Питер, 2005 г.
31. Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение. –СПб: Питер, 2005 г.
32. Иванов А.Г. Понятие администрирования налогов. // Журнал «Финансовое право» №9, 2005 г.
33. Князев В.Г. Налоговые системы зарубежных стран: Учебник. М.: «Закон и право», 1997 г.
34. Методика определения базовой суммы налога на основе добровольного патента по видам деятельности (утверждена постановлением Правительства КР от 30 декабря 2008 года № 736)
35. Мещерякова О.В. Налоговые системы развитых стран мира: Учебник. М.: «Правовая культура», 2005 г.
36. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение: Учебник. – 7-е изд., перераб. и доп. – М.:ИНФРА-М, 2009 г.
37. Миронова О. А., Ханафеев Ф. Ф. Налоговое администрирование. М.: 2005 г.
38. Миронова О.А., Ханафеев Ф.Ф. Налоговое администрирование. Москва, 2005 г.
39. Мусакожоев Ш. М. Экономика.
40. Налоги и право. Учебное пособие. раздел «Налоги» Б. 2010г.
41. Налоги. Учеб.пособ. /Под.ред Черника Д.Г. М: Финансы и статика, 2004 г.
42. Налоговые системы развитых стран мира. Справочник. М. 1995 год
43. Пансков В.Г., Князев В.Г.. Налоги и налогообложение. М.: МЦФЭР, 2003 г.
44. Парыгина В.А., Тедеев А.А. Налоги и налогообложение. Москва, 2010 г.
45. Пиримбаев Ж. П., Экономика КР. Б.: КТМУ, 2007 г.
46. Пономарев А.И. Налоговое администрирование: сущность и формы.// Журнал «Налоги и налогообложение», ноябрь 2005 г.
47. Рысалиева М. Ш. Налоги и налогообложение. Б.: 2010 г.
48. Скрипниченко В. А. Налоги и налогообложение. Питер, 2011г.

49. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. М: Соцэкгиз, т. 2, 1935 г.
50. Тедеев А., Парыгина В. Налоги и налогообложение: Учебное пособие, 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Эксмо, 2006 г.
51. Темиралиева А. С. Налоговая система Кыргызстана в XIX веке, Журнал «Налоги и налогообложение»
52. Тютюриков Н.Н. Налоговые системы зарубежных стран. М.: 2010 г.
53. Финансы. Учебник под. ред. Лушина С.И., Слепова В.А. Москва: ЭКОНОМИСТЪ 2005г
54. Худяков А.И., Бродский М.Н. и др. Налоги и налогообложение. Учебное пособие (Серия «Право и экономика») СПб: «Европейский дом», 2002 г.
55. Черник Д.Г. и др. Налоги и налогообложение: Учебник. М.: ИНФРА–М, 2001 г.
56. Шмиголь Н.С. Государственные финансы Великобритании. М., Финансы и кредит, 2011 г., № 6.

Информационные ресурсы:

1. <http://www.gov.kg>
2. <http://www.minfin.kg>
3. <http://www.toktom.kg>
4. <http://www.sti.gov.kg>
5. <http://www.sitykr.kg>
6. <http://www.stat.kg>
7. www.google.ru
8. <http://www.rnk.ru/journal>
9. <http://mobile.studme.org>

