

Улугходжаева Х. Р.

НАЛОГИ
И
НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ
РЕСПУБЛИКИ ТАДЖИКИСТАН



НАЛОГИ
И
НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ
РЕСПУБЛИКИ ТАДЖИКИСТАН

Учебник

Рекомендовано Министерством образования
Республики Таджикистан

Душанбе - 2009г.

Рецензенты: Одинаев Ф., Алимардонов У.А

Ведущая кафедра «Финансы и кредит» Таджикского Национального университета Улугходжаева Х. Р.

У - 47 Налоги и налогообложение: Учебник - Душанбе: Ирфон, 2009. - 272с

В учебнике раскрывается содержание налога, налоговой системы и механизма налогообложения в Республике Таджикистан. В нем поэтапно изложены история возникновения и становления налогов и налогообложения, механизма их функционирования.

В книге анализируется практика налогообложения в Таджикистане в условиях рыночной экономики, динамика собираемости налогов, другие проблемы и актуальные аспекты налоговой системы республики, сложившиеся в данное время.

В учебнике использованы материалы Налогового кодекса Республики Таджикистан, другие законодательные и нормативные акты по налогам, принятые Налоговым комитетом Республики Таджикистан и Министерством финансов Республики Таджикистан.

Учебное пособие «Налоги и налогообложение Республики Таджикистан» предназначено для студентов и аспирантов экономических вузов, а также широкому кругу лиц, изучающих вопросы налогообложения.

0601000-052

У МУ01(12)-2009» 2009

ББК 65.9 (2тадж) 261.3 +

67.99 (2) 2+65.9

Учебник издан при поддержке Швейцарского управления по развитию и сотрудничеству SDC.



Schweizerische Eidgenossenschaft

Confédération suisse

Confederazione Svizzera

Confederaziun svizra

Swiss Agency for Development and Cooperation SDC

Швейцарское Управление по Развитию и Сотрудничеству SDC

Раёсати Швейтсария оид ба Рушд ва Ҳамкорӣ SDC

СОДЕРЖАНИЕ

| | |
|--|--------------|
| Введение | 7 |
| Раздел 1. Экономическая природа налогов. Основы налогообложения.... | 8-77 |
| Глава 1. История возникновения и развития налогов..... | 8-16 |
| Глава 2. Социально-экономическая сущность и функции налогов..... | 17-33 |
| 2.1. Социально-экономическая сущность налогов..... | 17-30 |
| 2.2. Функции налогов..... | 30-33 |
| Глава 3. Основы построения налогов и налогообложения..... | 34-48 |
| 3.1. Система налогообложения, её основные элементы..... | 34-44 |
| 3.2. Принципы налогообложения, их характеристика и роль в построении налоговой системы..... | 44-48 |
| Глава 4.. Налоговая политика и налоговое планирование..... | 49-62 |
| 4.1. Содержание налоговой политики. Налоговая политика как часть экономической политики..... | 49-52 |
| 4.2. Налоговая политика Республики Таджикистан на Современном этапе, её основные тенденции..... | 53-56 |
| 4.3. Понятие налогового механизма и его структура. Налоговый механизм как составная часть финансового механизма..... | 56-58 |
| 4.4. Налоговое планирование и налоговое прогнозирование..... | 59-62 |
| Глава 5. Налоговая система Республики Таджикистан..... | 64-77 |
| 5.1. Понятие налоговой системы. Классификация налогов..... | 64-71 |
| 5.2. Характеристика современной налоговой системы в условиях рыночной экономики..... | 71-77 |
| Раздел 2. Общегосударственные налоги..... | 78-95 |
| Глава 6. Подоходный налог с физических лиц..... | 78-95 |
| 6.1. Социально-экономическое значение подоходного налога с физических лиц, его место в налогообложении..... | 78-79 |
| 6.2. Порядок определения валового и налогооблагаемого дохода..... | 79-87 |
| 6.3. Ставки и льготы по подоходному налогу, порядок их применения..... | 87-95 |
| Глава 7. Налог на прибыль с юридических лиц..... | 96-112 |
| 7.1. Основы построения налога на прибыль. Плательщики и объекты налогообложения..... | 96-98 |
| 7.2. Определение валового дохода, чистого дохода и налогооблагаемой прибыли..... | 98-104 |
| 7.3. Ставки и льготы по налогу на прибыль с юридических лиц..... | 104-105 |
| 7.4. Удержание налога с источника выплаты..... | 105-111 |
| 7.5. Текущие (авансовые) налоговые платежи..... | 111-112 |
| Глава 8. Налог на добавленную стоимость (НДС)..... | 113-148 |
| 8.1. Экономическая сущность налога на добавленную стоимость, основы его построения..... | 113-114 |
| 8.2. Плательщики НДС, порядок их регистрации и аннулирования..... | 114-118 |

ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ
"ТАДЖИКСИЯ" АЖ
Учредитель: А.А. Ахмедов
С.А. Ахмедов
А.А. Ахмедов
Адрес: г. Душанбе, ул. Руставели, д. 10
Тел: 371 22 11 11
2019/3

| | |
|---|---------|
| 8.3. Объекты налогообложения и их характеристика..... | 118-121 |
| 8.4. Льготы и ставки по НДС..... | 121-128 |
| 8.5.Порядок предоставления расчетов по возврату НДС..... | 128-132 |
| 8.6.Налогообложение международных и транзитных перевозок..... | 132-133 |
| 8.7.Порядок начисления и уплаты НДС..... | 134-139 |
| 8.8.Счета-фактуры по НДС..... | 140-148 |
| Глава 9. Акцизы, порядок их исчисления и взимания..... | 149-158 |
| 9.1.Сущность и значение акцизов..... | 149-150 |
| 9.2.Плательщики акцизов. Объект обложения и порядок его определения.. | 150-153 |
| 9.3. Ставки и сроки уплаты акцизного налога..... | 153-156 |
| 9.4. Налогообложение экспорта и освобождение от уплаты акциза..... | 156-157 |
| 9.5. Акцизные марки, порядок их применения и реализации..... | 157-158 |
| Глава 10. Социальный налог..... | 159-181 |
| 10.1. Государственное социальное страхование и его значение в социальном обеспечении населения Внебюджетные фонды и их формы..... | 159-162 |
| 10.2.Налогоплательщики и объект обложения..... | 162-164 |
| 10.3.Ставки и порядок уплаты социального налога..... | 164-167 |
| Глава 11. Земельный налог..... | 168-181 |
| 11.1. Общая характеристика земельного налога..... | 168-170 |
| 11.2. Ставки и порядок уплаты земельного налога..... | 170-179 |
| 11.3. Льготы по земельному налогу..... | 179-181 |
| Глава12.Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции..... | 182-186 |
| 12.1. Плательщики единого налога с производителей сельскохозяйственной продукции..... | 182-183 |
| 12.2.Ставки единого налога, порядок его определения и уплаты..... | 184-186 |
| Глава 13. Налог на недропользователей (роялти)..... | 187-197 |
| 13.1.Понятие о недрах. Плательщики налога с недропользователей..... | 187-189 |
| 13.2. Роялти. Формы выплаты роялти. Ставки и порядок определения роялти..... | 189-190 |
| 13.3. Ставки и порядок определения величины роялти по общераспространенным полезным ископаемым и подземным водам..... | 190-195 |
| 13.4.Порядок определения ставок роялти на основе налоговой экспертизы контрактов на недропользование..... | 196-197 |
| Глава 14. Налог с пользователей автомобильных дорог..... | 198-200 |
| 14.1. Плательщики налога. Налогооблагаемая база и порядок ее определения..... | 198-199 |
| 14.2. Ставки и льготы по налогу с пользователей автомобильных дорог.... | 199-200 |
| Глава 15. Налог, уплачиваемый по упрощенной системе..... | 201-203 |
| 15.1. Плательщики, объекты и ставки налога..... | 201-203 |
| 15.2. Правила учета и порядок применения упрощенной системы налогообложения..... | 203 |

| | |
|--|---------|
| Глава 16. Налог с продаж..... | 204-207 |
| 16.1. Плательщики налога и объекты обложения..... | 204 |
| 16.2.Ставки налога с продаж..... | 205 |
| 16.3. Порядок исчисления и сроки уплаты налога..... | 205-206 |
| 16.4.Зачет суммы налога с продаж хлопка-волокна и алюминия первично-го в счет НДС стоимость по ставкам продуктов их переработки на внут-ренний рынок Республики Таджикистан..... | 206-207 |
| Глава 17. Минимальный налог на доходы предприятий..... | 208-214 |
| 17.1. Плательщики минимального налога на доходы предприятий..... | 208-210 |
| 17.2. Объекты налогообложения..... | 210-211 |
| 17.3. Налоговые льготы и ставки минимального налога на доходы пред-приятий..... | 212-213 |
| 17.4. Ставка налога и порядок его зачисления в бюджет..... | 213-214 |
| Глава 18. Государственная пошлина..... | 215-224 |
| 18.1. Государственная пошлина, ее виды и принципы взимания..... | 215-216 |
| 18.2. Объект взимания государственной пошлины..... | 216-217 |
| 18.3. Ставки, применяемые при взимании государственной пошлины..... | 217-224 |
| Глава 19. Таможенные пошлины..... | 225-242 |
| 19.1. Развитие внешнеторгового оборота Республики Таджикистан..... | 225-229 |
| 19.2. Виды таможенных пошлин..... | 229-233 |
| 19.3. Порядок исчисления и взимания таможенных платежей и налогов..... | 233-240 |
| 19.4. Проблемы избегания двойного налогообложения..... | 240-242 |
| Глава 20. Налог на переработку товаров..... | 243-244 |
| 20.1. Плательщики и объекты налогообложения..... | 243 |
| 20.2. Налоговые ставки, порядок исчисления и сроки уплаты налога..... | 243-244 |
| Глава 21. Роялти за воду..... | 245 |
| 21.1. Налогоплательщики и объект налогообложения..... | 245 |
| 21.2. Ставки налога и порядок исчисления роялти за воду..... | 245 |
| Глава 22. Иные обязательные общереспубликанские платежи..... | 246 |
| Глава 23. Местные налоги и сборы..... | 247-265 |
| 23.1. Основные виды местных налогов и сборов Республики Таджикистан и их характеристика..... | 247-253 |
| 23.2. Налог на недвижимое имущество..... | 253-256 |
| 23.2.1. Налогоплательщики и объект налогообложения..... | 253-254 |
| 23.2.2. Льготы и ставки по налогу на недвижимое имущество..... | 254-256 |
| 23.3. Налог с владельцев транспортных средств..... | 256-260 |
| 23.3.1. Налогоплательщики, объект налогообложения..... | 256-259 |
| 23.4. Налог с розничных продаж..... | 260 |
| 23.4. Налог с розничных продаж..... | 261-264 |
| 23.4.1. Плательщики налога. Объект обложения..... | 261-262 |

| | |
|---|---------|
| 23.4.2. Ставка налога с розничных продаж, порядок его исчисления и уплаты..... | 262-264 |
| 23.5. Иные обязательные местные платежи..... | 264-265 |
| Глава 24. Статус структуры налоговых органов Республики Таджикистан..... | 266-271 |
| 24.1. Структура центрального аппарата Налогового комитета Республики Таджикистан..... | 266-268 |
| 24.2. Права и обязанности налоговых органов..... | 268-271 |

ВВЕДЕНИЕ

В условиях обеспечения устойчивого высокого экономического роста важное значение имеет дальнейшее развитие и совершенствования налоговой системы Республики Таджикистан.

Налоговая система республики, достаточно молода и постоянно совершенствуется. Об этом свидетельствует то, что в Налоговый кодекс Республики Таджикистан, принятый в 1998 году постоянно вносились изменения и дополнения, т. е. шел поиск наиболее эффективной системы налогообложения.

В результате проведения масштабной налоговой реформы в декабре 2004 года был принят более совершенствованный Налоговый кодекс Республики Таджикистан в новой редакции.

Следует констатировать, что за последние годы собираемость налогов в республики возросла более чем в три раза.

В своих выступлениях Президент Республики Таджикистан Эмомали Рахмон, говоря об уменьшении налогового бремени, подчеркнул, что: «... ставки налогов и их размеры не могут постоянно возрастать, и имеют свой предел. Поэтому чем меньше налоговое бремя, тем более благоприятные условия создаются для роста экономики».¹

В Налоговый кодекс Республики Таджикистан, принятый в 2004 году вносятся изменения и дополнения в соответствии с законами Республики Таджикистан «О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Республики Таджикистан» принятые за период 2005-2009 гг.

Учебник «Налоги и налогообложение Республики Таджикистан» издается повторно (второе издание) и в нем учитываются все изменения и дополнения, внесенные в Налоговый кодекс за последние годы.

В учебном пособии рассматривается построение налоговой системы Таджикистана в переходный период, анализируется практика налогообложения в условиях рыночной экономики, а также перспектива ее развития в условиях обеспечения высокого экономического роста.

Ныне продолжается процесс совершенствования налогов, реформирования налогового администрирования направленной на создание более эффективной налоговой системы.

В учебном пособии использованы материалы Налогового кодекса Республики Таджикистан в новой редакции, другие законодательные и нормативные акты и инструктивные материалы по налогам»

Учебник «Налоги и налогообложение Республики Таджикистан» рассчитан на широкий круг читателей, изучающих вопросы налогообложению: для студентов экономических ВУЗов, аспирантов, преподавателей, работников налоговых органов и т.д.

1. Экономика Таджикистана: стратегия и развития. Душанбе, №1, 2006 год, С.7.

РАЗДЕЛ I. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ПРИРОДА НАЛОГОВ. ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

ГЛАВА I.

ИСТОРИЯ ВОЗНИКНОВЕНИЯ И РАЗВИТИЯ НАЛОГОВ

Понятие, что такое налог и корни его возникновения связаны с древним миром и средневековьем. Вопросам возникновения, становления и развития налогообложения уделялось и уделяется большое внимание учеными экономистами, философами и правоведами.

История возникновения налогов глубоко изучена и раскрыта такими учеными, как: Черник Д.Г., Естигнеев Е.Н., Гафуров Б.Г., Нуреев Р.М., Исломов С. и многими другими.¹

Большинство из них считает, что налоги возникли с появлением государства и разделением общества на классы.

Некоторые ученые, такие как Естигнеев Е.Н. подразделяет становление и развитие налогообложения на три этапа. В частности он пишет, что «первый этап развития налогообложения (древний мир и средние века) характеризуется неорганизованностью и случайным характером этого процесса.»²

Мы согласны с тем, что налоги возникли в древнем мире и средневековье и характеризовались неорганизованностью, но отнюдь они не носили случайный характер, а разумно применялись с целью закрепощения людей, и являлись тяжелым бременем для населения, носили несистематизированный характер.

Второй этап автор связывает с последней третью XVIII в., с периодом развития прямых и косвенных налогов.

Третий этап Естигнеев Е.И. связывает со становлением научно-теоретических воззрений на природу налогообложения и считает, что «после первой мировой войны были проведены научно-обоснованные налоговые реформы и заложен фундамент современной налоговой системы.

Итак, налоги возникли ещё в эпоху рабовладельческого общества, в древнем мире, которые взимались в следующем виде: повинности, дани (прямой налог), подати (подушный, подворный), полюдь, налога на покупку лошадей, налога на рекрутов для освобождения от воинской повинности), а так-

1. Налоги. Учебное пособие /Под ред. Д.Г. Черника-М: Финансы и статистика, 1997-400 с.
Естигнеев Е.Н. Основы налогообложения и налоговое право/ Учебное пособие М.: ИНФРА-М.: 1999 -120 с.

Гафуров Б.Г. Таджики. Древнейшая, древняя, средневековая история-М.: 1971.Нуреев Р. Экономический строй докапиталистической формации-Душанбе, 1989.

Исломов С. Экономическая система восточного феодализма и её отражение в трудах таджикских мыслителей. Душанбе: Ирфон, 2000, 356 с.

2. Естигнеев Е.Н. Основы налогообложения и налоговое право. / Учебное пособие-М.: ИНФРА-М.: 1999. С. 5.

же в виде различных пошлин, сборов (платили натуральные налоги зерном, скотом, частью урожая, медом, салом, сыром, молоком, мехами и другими продуктами сельского хозяйства), налоги взимались даже с гор, озёр и т.д.

В Древнем Востоке еще в IV тыс. до нашей эры, когда произошло отделение скотоводства от земледелия, развивались сельское хозяйство и ремесла, осуществлялось разделение общества на классы и появилось государство, в результате постоянных войн, нашествий она захватывалась царями и полностью переходила в их власть и раздавалась чиновникам, воинам и придворным. Общины арендовали царские земли и несли в пользу царя повинности, платили налоги и арендную плату в натуральной форме, отдавая царю часть своего урожая.

Общинники в Древней Греции, Древнем Риме, Индии, Китае и в других странах в III - II тыс. до нашей эры несли тяжелую повинность и платили натуральные налоги. Высокое налоговое бремя обременяло все население, налоги взимались в форме принудительного платежа в виде десятины $1/10$ части или $1/6$ части урожая. В Древней Греции в III - II тыс. до нашей эры была развита податная система, все группы населения облагались натуральным налогом, только некоторые из них освобождались от налога - это кузнецы, гребцы, воины и другие, которое играли существенную роль в стране.

В эпоху средневековья V-VIII в. в период раннего феодализма во многих странах получает распространение барщинное и оброчное хозяйство. При барщинном хозяйстве часть земли принадлежала феодалам, другая ее часть была крестьянской.

Крестьяне полностью обрабатывали барскую землю (осуществляли производство сельскохозяйственных продуктов, т.е. несли повинность, а на своей недельной земле работали в определенные дни.

В отличие от барщины, при оброчном хозяйстве почти вся земля передавалась крестьянам на обработку и производство сельскохозяйственных продуктов, а часть урожая ($1/10$ часть или $1/6$ часть), в виде натурального оброка (налога) передавали феодалу.

Для феодального производства были характерны барщина (отработочная рента) и натуральная рента (оброк). Барщина и оброк - основная форма повинности, которую несли крестьяне в Риме, во Франции, в Англии, в России в других странах,

Во всех странах крестьяне выполняли тяжелые повинности в пользу своих феодалов, обрабатывая 3-4 дня в неделю барщину. Кроме того, с крестьян взимались различные поборы со стороны церкви. А в дальнейшем барщина стала вытесняться натуральным оброком, который в какой-то мере способствовал развитию сельскохозяйственного производства и уменьшил зависимость крестьян от феодалов.

В ранних феодальных государствах налоги преподносили в виде подарков, даров главе государства. Так, например, в Римской империи императору

дарили целые провинции, города поселки. Жители провинций платили подушную подать. Кроме того, в Римской империи взимались налоги при продаже рабов, с наследства и другие.

В Англии налог означал подарок, дар или дарение, а в Германии поддержку государству, обязанности граждан перед ним.

В эпоху развитого феодализма в XIII-XV вв. в связи с углублением общественного разделения труда и подъемом производства стали развиваться товарно-денежные отношения, вместо натуральных налогов, взимаются денежные налоги, денежная рента и другие виды налогов.

Во Франции, например, взимались налоги в виде ежегодного денежного взноса - ценза, который уплачивался в твердом размере крестьянином держателем своему хозяину-дворянину.

Одновременно крестьянин уплачивал налог государству, который взимался за землю, имущество или подушно. Кроме того, во Франции в XVI в. была введена откупная система.

В Германии крепостные крестьяне платили поголовную подать и смертный побор скотом и одеждой, т.е. смертный побор платило все крестьянство хозяину частью имущества умершего.

В России во времена феодализма в XII - XVII вв. взимались налоги в виде дани, оброка или в виде отработки трудовой повинности. Государство для покрытия расходов на содержание армии повышало размер налогов, увеличивало их количество, вводило поземельное обложение, внедряло систему откупов, а для дальнейшего закрепощения крестьян был введен единый государственный налог под названием «тягло».

Следует отметить, что несмотря на то, что в разных странах применялись различные налоги, они имели сходство в одном, налоги являлись тяжелым бременем для населения, носили принудительный и обязательный характер. Все это ухудшало уровень жизни населения и привело к их обнищанию, тормозило развитие производительных сил и производственных отношений.

В XVIII - XIX вв. с зарождением и становлением буржуазных экономических отношений во многих странах налоги взимались в целях эксплуатации трудящихся и продолжали оставаться тяжелым бременем для населения, особенно для крестьян, которые уплачивали денежные оброки, цензы, натуральные налоги, отдавая часть урожая, платили подушный налог, церковную десятину, налог на соль и другие поборы.

В России во времена Петра I-го главным источником покрытия расходов государства было огромное количество налогов таких, как: подушная подать, многочисленные повинности, сборы с мостов, переправ, налоги с судов, лавок, бань. Существовал даже налог на ношение бороды, были введены таможенные пошлины, сборы и т.д.

Характеристика основных видов налогов и сборов в эпоху древнего мира, средневековья, раннего феодализма и при феодализме

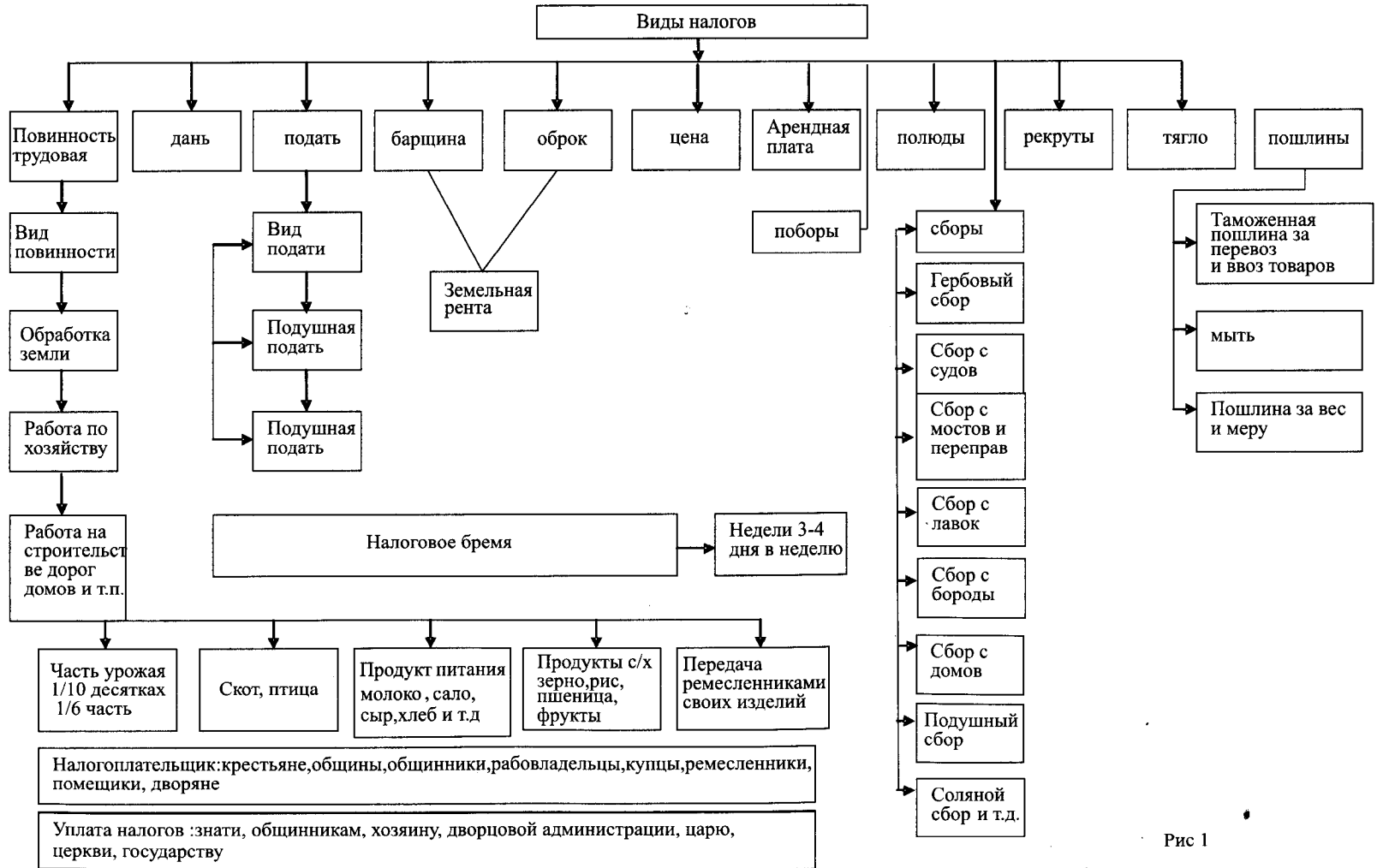


Рис 1

Основными видами налогов в эпоху древнего мира, средневековья (раннего феодализма) и при феодализме были трудовая повинность, дань, оброк, харадж, улаг и др. Характеристика основных видов налогов в то время наглядно показана на рисунке №1.

Система налогообложения Таджикистана также имеет исторической характер.

История народов Востока и Средней Азии в эпоху древнего мира и средневековья показывает, что налоги в этих странах существовали издавна.

Первоначально налоги взимались в натуральной форме в виде оброка, дани, подати, трудовой повинности и барщины.

В условиях азиатского способа производства в древней Средней Азии была развита общинное владение землей, т.е. сельские общины, общинная собственность на землю. Крестьяне несли трудовую повинность, обрабатывали землю, платили оброк общинникам, а те в свою очередь платили харадж¹ государству, хозяину земли дифференцированно от форм собственности: с государственных земель харадж взимался по ставке 0,3 урожая, с вакуфных (церковных) земель 0,1 урожая, а с мильковых земель (частных) 0,2 урожая².

В раннем средневековье община состояла из объединенных крестьян; ремесленников, торговцев и знати.

При развитии феодализма происходит распад общинного земледелия и формирование частной собственности на землю, деление общества на классы, на земельных мелких и средних собственников и феодалов, крупных землевладельцев, которые владели большими крестьянскими хозяйствами и несли феодальные повинности, обрабатывая оброк и барщину, платили земельную ренту или ушр (рента-налог, которая взималась в размере 0,1 урожая)³.

Следует отметить, что земельную ренту платили не только феодалы, дехкане, но и мусульманское духовенство, которые владели крупными земельными участками.

В условиях среднеазиатского феодализма были развиты арендные отношения, т.е. феодальные и государственные земли отдавались крестьянам в аренду, которые находились в постоянной зависимости от землевладельцев. Поземельная рента взималась не только в натуральной форме, но также и в денежной форме.

В самом худшем положении находились именно безземельные крестьяне, которые брали в аренду земли, платили арендную плату и поземельные налоги, неся тяжелое налоговое бремя, которые жестоко и беспощадно экс-

1. Харадж - поземельная рента.

2. Исломов С. Экономическая система восточного феодализма и её отражение в трудах таджикских мыслителей – Душанбе.: Ирфон, 2000, С.75.

3. Гафуров Б. Г. Таджики. Книга 2. Душанбе, 1989, С. 317.

плуатировались, выполняя обязательные трудовые повинности. Посредством налога - земельной ренты феодалы присваивали почти всю часть производимого продукта (включая необходимый продукт), вследствие которого крестьяне оставались без средств существования и находились постоянно в зависимости от землевладельцев.

Следует отметить, что в Среднеазиатских феодальных государствах IX-XII вв. налоги взимались в различной форме и поступали в казну государства, и использовались для покрытия расходов правительства.

Так, в IX веке в Средней Азии на территории Мавераннахра и Хорасана (куда входила территория современного Таджикистана) на специальных заставах «банд» у речных переправ при подходе к крупным городам или на границах владений с проходящих караванов взыскивалась торговая пошлина «бодж».

В местах переправ через Амударью взыскивалась пошлина по одному дирхему за материю, провозимую всадником. На границе Вахана в селении Дари Туббат (ворота Тибета) в обязанности населения входила охрана дороги и взимание пошлин. Халифом Мамуном (813 -833 гг.) с целью взимания пошлин специально была устроена застава Дари тазиян (Ворота купцов) где-то в ущелье между двумя горами¹.

На Востоке во времена феодализма XI -XII вв. существовала целая система налогов в виде подати с крестьян, подымного налога, почтовой повинности, отработочной ренты, хараджа, трудовой повинности и других.

Характеристика основных видов налогов и сборов в эпоху древнего мира, средневековья, раннего феодализма и при феодализме.

Финансово-налоговая система среднеазиатского феодального государства великолепно характеризуется известным представителем таджикского народа, философом, экономистом XIII века Н.Туси в его трактате «О финансах» в котором он рассматривает различные формы и способы взимания налогов и налогообложения, им также определены некоторые принципы налогообложения.

Н.Туси в трактате «О финансах» выделил следующие виды налогов: налог с землевладельцев - харадж, налог с купцов -тамг, налог со скотоводства - марал; неналоговые поступления (случайные доходы) тайярат; сборы в пользу сборщиков налогов, взимаемые в пропорции одиннадцать к десяти от суммы налогов (10-20% от взимаемого налога); весовой сбор и обложения мест (заведений), пользующихся дурной славой (харобат); добавочный налог на выдачу разрешений на некоторые ремесла; налог на наследство, специальные сборы (бодж) взимаемые на дорогах и кораблях; поголовный налог; копчур и другие².

1. Улугходжаева. Налоги и налогообложение Республики Таджикистан/Учебное пособие часть I. Душанбе: НПЦОГРТ 1998. С.6.

2. Исломов С.И. Афкорн иктисодии мутафаккурн тоич дар аҳди эҳёи аҷам. Душанбе, 1998 С. 159-161.

Кроме того, во времена феодализма Востока взимались и другие налоги в виде податей, сборов таких как; авариз - чрезвычайный налог, взимаемый с населения для покрытия экстренных расходов; сар дарахт - подать взимаемая с плодовых деревьев; мухас-сылонa -специальная подать в пользу мухассыла, т.е. сборщика налогов, мушрифа (надзирателя) дуди - подымный сбор; шумора -сбор с жилища или усадьбы; саршумор - подушная подать (или копчур); улаг -почтовый налог собирался для содержания курьерских лошадей; ясавуллы -подать, взимаемая в пользу ясавула; пешкаш -сбор средств для преподношения в виде подарка чиновникам; закот; искот, идрор; хумс; анвол; як -сара; танобпули; кав-сан, муштак бегар и другие налоги, количество которых достигало более 50-ти¹. Из всего сказанного следует, что в восточном феодализме население несло тяжелое налоговое бремя, уплачивая многочисленные налоги.

При феодальном способе производства развиваются производительные силы, углубились общественное разделение труда, расширяется торговля, совершенствуются производственные отношения, но, несмотря на это, противоречия между классами, а именно крестьянами и феодалами усугубляются. Это было связано с эксплуатацией непосредственных производителей, а также с высоким налоговым бременем, которое несло население.

В XVIII - XIX вв. в Средней Азии феодальные отношения становятся тормозом общественно-экономического развития, приводят к застою экономики страны. Этот период характеризуется высоким налоговым бременем, паразитическим потреблением господствующим классом прибавочного продукта, которое привело к обнищанию населения и подорвало основу феодализма.

Во времена Бухарского эмирата еще больше усугубляется экономическое положение населения тем, что налоговый гнет все больше увеличивается за счет дополнительно введенных налогов и сборов.

Характеристика основных видов налогов и сборов в среднеазиатских странах в эпоху древнего мира и средневековья (раннего феодализма) и при феодализме характеризуется следующим образом (рис 2).

В условиях среднеазиатского феодализма основная тяжесть налогов ложилась на простых тружеников-производителей, ремесленников, кустарей, которые жестоко эксплуатировались, а в результате тяжелого налогового гнета многие из них разорялись.

Налоги и сборы взимали не только эмиры, чиновники, землевладельцы, но и мусульманское духовенство - мечети.

Следует отметить, что взимание многочисленных налогов, поборов и сборов сдерживало развитие производительных сил и производственных отношений.

1. Исломов С.И. Экономическая система восточного феодализма и её отражение в трудах таджикских мыслителей Душанбе: Ирфон; 2000, С. 129-130.

Налогообложение в эпоху древнего мира, средневековья и феодализма было неорганизованным, деспотичным и бессистемным, тормозило развитие общества, было несправедливым и не реальным, а также изнурительным для плательщиков налогов.

В то же время отсутствовали четкая систематизированная налоговая система, налоговый механизм, не существовало также специального финансово-налогового органа, который бы проводил регулируемую налоговую политику, способствующую развитию экономики и улучшающую социально-экономическое положение населения.

Однако, следует отметить, что в европейских странах, начиная с XVIII века начала формироваться налоговая система, которая в какой то мере стала систематизировать порядок, способы учета и уплаты налогов, устанавливать правила их исчисления в каждой стране, определять количество и виды налогов, взимаемых в той или иной стране.

Таким образом, с XVIII века начинается второй этап формирования системы налогообложения в европейских странах.

В этот период налоговый механизм и его элементы начали отделяться от финансового механизма. Появляются труды знаменитых ученых, философов, экономистов, в которых рассматриваются проблемы, связанные с налогами и налогообложением.

Характеристика основных видов налогов, сборов среднеазиатских стран в эпоху древнего мира, средневековья, (ранний феодализм) и при феодализме

Все виды налогов и сборов
 Налоговое бремя = к произведенным продуктам (работам и услугам) доходам населения

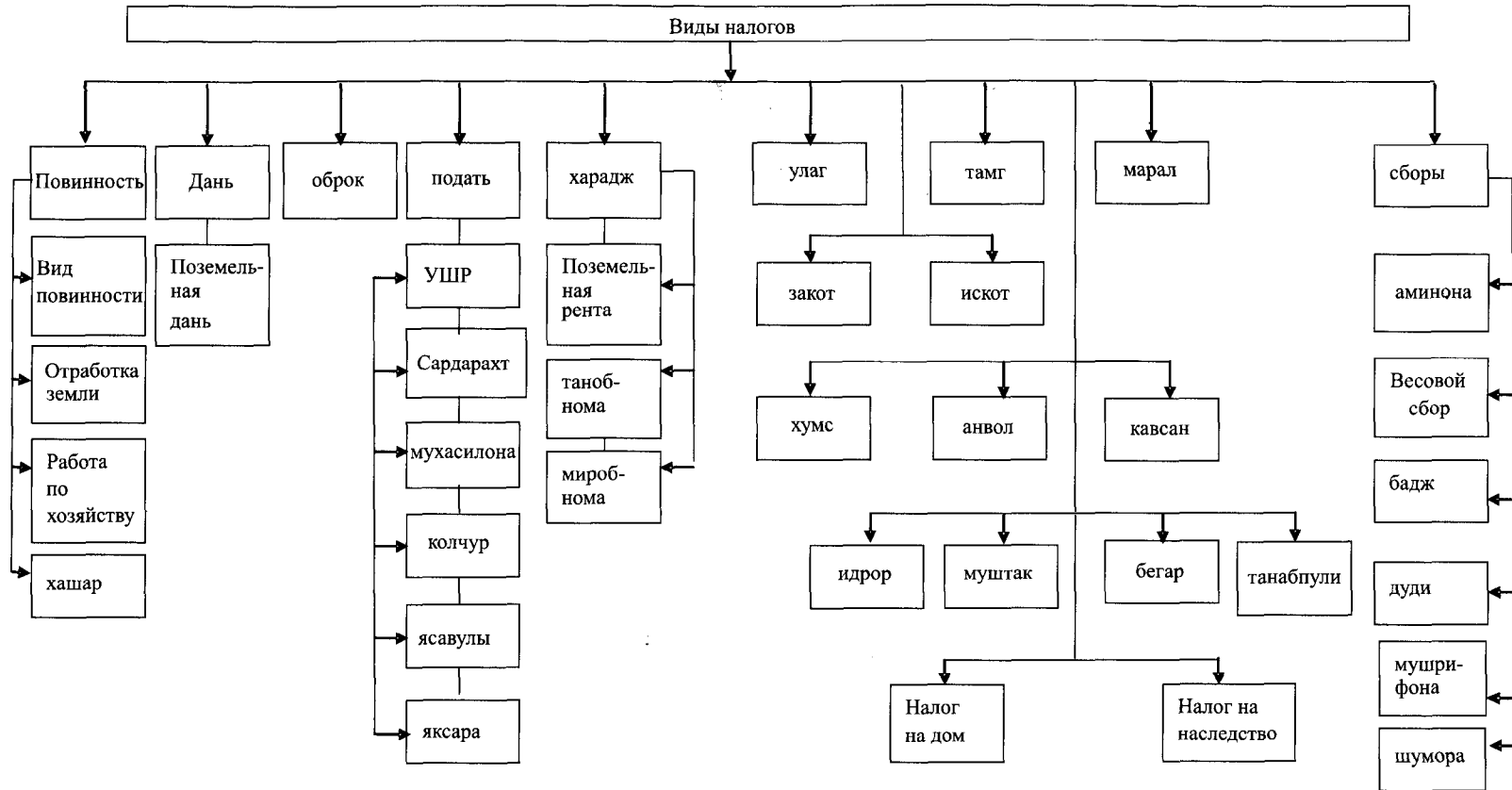


Рис 2

ГЛАВА 2.

СОЦИАЛЬНО - ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ И ФУНКЦИИ НАЛОГОВ

2.1. Социально - экономическая сущность налогов

Экономической природе налогов, их роли и значению в жизни человеческого общества уделялось и уделяется большое внимание учеными многих стран. Ученые, философы, экономисты и правоведы издавна изучают налоговую теорию, т. е. систему научных воззрений, логических мышлений о налогообложении и на этой основе строят модели построения налоговых систем для различных государств (с переходной экономикой к рыночным отношениям, для развитых стран и стран с традиционной экономической системой).

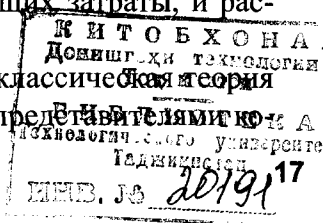
Проблема налога и налогообложения рассматривалась учеными, государственными деятелями различных эпох, возникали различные течения в налоговых теориях, происходила эволюция экономических взглядах на сущность, природу и назначение налогов.

Наиболее общие теории налогообложения были сформулированы как теория выгоды, обмена или атомистическая теория в конце XVII века и в XVIII веке, в трудах известных философов и экономистов Д. Локка, Т. Гоббса, Д. Юсти, Ф. Кенэ, И. Зоненфельса, А. Тюрго, О. Мирабо, С. Д. Вобана, Монтескье и многих других ученых, которые большое внимание уделяли вопросам налогов и налогообложения. Они рассматривали налог как плату государству за его услуги на договорной основе каждым гражданином, плату за его охрану, охрану его имущества, плату за защиту государства и т. д., то есть основной смысл теории выгоды, по мнению атомистов заключалось в том, что налоги платят для того, чтобы получить выгоду от государства. На самом деле не было никакой связи между налогами и государственными услугами, так как налоги уплачивались в принудительном порядке, а не на добровольной основе и плательщики налога не имели обратной связи, и не получали никакой социальной помощи от государства.

Следовательно, налоги имели непроизводительный характер.

В дальнейшем широкую известность получила школа физиократов - французских экономистов, представителей классической буржуазной политической экономии во главе с Ф. Кенэ (1694 -1774 г.), А. Тюрго (1727 -1781), Дюпон де Немур и многих других представителей, которые выдвинули идею эффективного налогообложения, они утверждали, что земля является единственным источником богатства, разработали учение о «чистом продукте» или прибавочном продукте, т. е. о доходах, превышающих затраты, и раскрыли структуру капитала.

Особое место в теории налогообложения занимает классическая теория второй половины XVIII и первой половины XIX века, представители которой



торой явились У. Петти (1623 -1687), А. Смит (1723 - 1790), Д. Рикардо (1772 - 1823), Ж. Б. Сэй (1762 - 1832) и многие другие.

Так, У. Петти в своем «Трактате о налогах и сборах», интересуется не внешним проявлением, а сущностью экономических процессов, он «пытается объяснить таинственную природу» налогов и их последствий, денежной ренты, ренты с земли, денег, истоков богатства¹.

А. Смит английский экономист, основоположник классической теории налогообложения заложил теоретические основы налоговой политики буржуазного государства. Он впервые выдвинул четыре принципа налогообложения: равномерность, определенность, удобства и экономия, и этим внес большой вклад в теорию налогообложения. Огромная заслуга классической школы во главе с А. Смитом и Д. Рикардо, и их последователей состоит в том, что они исследовали экономическую природу налога и дали своё понимание в этой области. А. Смит считал, что расходы государства имеют непроизводительный характер, а налог является справедливой ценой за оплату услуг государству.

Следовательно, платить налоги входило в обязанность каждого гражданина. Налоги выступали доходом, покрывающим расходы государства.

Как отмечал известный ученый Бенжемен Франклин (1706 -1790), что платить налоги и умерать должен каждый», т. е. в жизни человечества две вещи неизбежны: смерть и налоги.

Следует отметить, что «большинство ученых связывают налог с государством и считают, что именно для покрытия расходов государства взимаются налоги и сборы.

К. Маркс охарактеризовал налог следующим образом: «В налогах воплощено экономическое выражение существования государства»².

Итак, налоги возникли и развивались вместе с государством. Изменение форм государственного устройства способствовало также изменению налоговой системы. В западных странах делается попытка теоретически обосновать практику налогообложения в различных направлениях экономической теории, а модели налоговых систем этих стран менять в зависимости от проводимой политики этих государств.

В бывшем Советском Союзе отсутствовала самостоятельная налоговая система, но несмотря на это взимались различные виды налогов в государственный бюджет, например, налог с оборота, подоходный налог с населения, другие платежи и сборы.

Только с распадом Советского Союза и образованием суверенных государств, в 1991 г., в странах СНГ стала формироваться налоговая система. В пост советских странах продолжается исследование категории налога современными учеными - экономистами, философами, правоведами, такими как:

1. Петти У. «Экономические и статистические работы» М., 1940 г. стр. 156.

2. Маркс К. и Энгельс Ф.Т. С 308 - 309.

Черник Д. Г., Окунева Л. П., Естигнеев Е. Н., Петрова П. В., Пепеляева С. Г., Миляков Н. В., Юткина Т. Ф. и многими другими. Среди ученых Юткина Т. Ф. впервые разработала философию и методологию налогообложения. Анализируя природу налога по логической схеме, Юткина Т. Ф. дает определение налога следующим образом: «Налог - это философская и экономическая категория, и одновременно конкретная форма правовых взаимоотношений, закрепляемых в законодательном порядке при наполнении доходами казны государства (бюджета)¹. Юткина Т. Ф. в своей книге проиллюстрировала пространство, очерченное ромбом, - область методологии налогообложения, выводящая понятие «налог» из сферы философского восприятия (плоскость, заключенная в прямоугольнике к конкретной налоговой практике). Следует отметить, что методология налогообложения до сих пор была недостаточно исследована в научной литературе и в учебниках по налогообложению не только в странах СНГ, но и в зарубежных странах. Большая заслуга Юткиной Т. Ф. заключается в том, что автор сделал большой вклад в области методологии налогообложения, которая раскрывает философию налога как необходимое явление для общества, используемое им для его содержания, охраны, защиты, для обеспечения социальных нужд и т. п.

Следует отметить, что философия налога рассматривается как элемент общественного бытия, как общественно необходимое и полезное явление.

Философский смысл налога заключается в том, что в процессе взаимоотношений в обществе происходит обобществление имущества и индивидуальных доходов в целях обеспечения общественных нужд.

В каждой стране должна быть своя методология налогообложения, т.е. национальная налоговая политика и тенденции ее развития, с адекватно присущими ей налоговыми формами, налоговыми механизмами и налоговыми правоотношениями.

Большинство экономистов придерживаются мнения о том, что налог это одновременно и экономическая, и финансовая категория.

Налог - это самостоятельная экономическая и финансовая категория. Как экономическая категория она связана с определенными экономическими отношениями.

Налоги выступают частью финансовых отношений, которые связаны с формированием централизованных фондов денежных средств государства, т.е. бюджетных и внебюджетных фондов.

Налог - это обязательные сборы, платежи, взимаемые государством с физических и юридических лиц в законодательном порядке для финансового обеспечения деятельности государства и местных хукуматов.

В Налоговом кодексе Республики Таджикистан дается следующее определение налогу:

1. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение. Учебник -М.:ИНФРА-М, 1998, С. 13.

«Налогом является платеж в государственный бюджет или, в специализированный государственный фонд (целевые фонды), носящий обязательный и безэквивалентный характер, включая штрафные санкции и проценты, предусмотренные налоговым законодательством, за исключением санкции, предусмотренных уголовным законодательством, законодательством об административных правонарушениях или иных неналоговых законодательств».¹

Уплата налога всегда носить обязательный, а в некоторых случаях и принудительный характер.

Налоги выступают одновременно финансовой категорией, рычагом, посредством которого государство распределяет Внутренний Валовой Продукт (ВВП) и Валовой национальный доход (ВНД), изымает часть их в централизованный фонд денежных средств, т.е. в Государственный бюджет и внебюджетные фонды.

При распределении ВВП и ВНД, особенно при перераспределении ВНД, возникают финансовые отношения между государством и хозяйственными организациями всех форм собственности, международными организациями, осуществляющими предпринимательскую деятельность, компаниями, фирмами и другими организациями, а также между государством и населением.

Причем, эти налоговые отношения, возникающие между государством и хозяйственными субъектами, а также государством и населением носят не добровольный характер, а иногда даже принудительный характер. В процессе распределения ВНД образуются первичные доходы основных участников общественного производства в виде фонда оплаты труда, чистого дохода общества.

Налоги выступают главным инструментом в распределении ВВП и перераспределении ВНД и обеспечивают мобилизацию финансовых ресурсов при формировании как бюджетных, так и внебюджетных фондов

Значимость налогов в распределении ВВП определяется через налогооблагаемости, т.е. через показатель налогового бремени. При определении налогооблагаемости ВВП первичных доходов субъектов экономических отношений получают следующие результаты.

1. Налоговый кодекс Республики Таджикистан. Душанбе: «Шарки Озод», 1998. С.156.

Налоговые поступления в Государственный бюджет за 2000-2008 гг. (в%)¹

| Наименование Налогов | 2000 | 2002 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
|---|------|------|------|------|------|------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 * |
| Налоговые поступления | 92,7 | 91,8 | 94,0 | 93,2 | 94,6 | 95,8 |
| Неналоговые поступления | 7,3 | 8,2 | 6,0 | 6,8 | 5,4 | 4,2 |
| Подходные налог с физических лиц | 10,3 | 10,2 | 7,1 | 6,8 | 7,0 | 7,5 |
| Налог на прибыль | 4,6 | 4,5 | 4,9 | 3,4 | 3,1 | 3,9 |
| НДС | 19 | 28,1 | 41,1 | 44,2 | 44,4 | 46,5 |
| В том числе: Внутренний | 12,4 | 12,1 | 15,6 | 16,0 | 9,1 | 10,2 |
| Внешний | 6,6 | 16,0 | 25,5 | 28,2 | 35,3 | 36,3 |
| Акцизы | 3,9 | 6,5 | 4,6 | 4,3 | 4,4 | 4,8 |
| Налог на доходы других налогоплательщиков | 1,0 | 1,1 | 1,1 | 1,1 | 1,1 | 1,1 |
| Минимальный налог на доходы предприятий | - | - | 1,8 | 2,3 | 2,5 | 2,5 |
| Социальный налог | - | 5,2 | 7,6 | 9,4 | 10,9 | 10,0 |
| Земельный налог | 3,7 | 3,0 | 0,7 | 0,6 | 0,6 | 0,5 |
| Единый налог с сельхозпроизводителей | - | - | 0,2 | 0,2 | 0,2 | 1,0 |
| Налог с пользователей автомобильных дорог | 4,0 | 4,7 | 4,1 | 4,4 | 3,7 | 3 |
| Налог, уплачиваемый по упрощенной системе | 0,7 | 0,7 | 3,6 | 3,7 | 2,4 | 0,2 |
| Налог на недропользователей | 0,7 | 0,6 | 0,7 | 0,7 | 0,7 | 0,7 |
| Налог с продаж | 22,0 | 9,1 | 6,8 | 3,4 | 2,4 | 2,3 |

1. Данные таблицы рассчитаны по материалам Министерства финансов Республики Таджикистан за 2000-2008 гг.

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|-------------------------|------|------|------|------|------|------|
| Таможенная пошлина | 13,4 | 12,0 | 8,8 | 5,1 | 5,0 | 5,1 |
| Государственная пошлина | 0,9 | 0,9 | 0,7 | 0,7 | 0,7 | 0,7 |
| Другие налоги | 3,2 | 1,8 | 3,0 | 1,2 | 2,3 | 4,2 |
| Местные налоги | 2,6 | 2,9 | 2,0 | 2,0 | 2,6 | 3 |
| Доля налогов в ВВП | 12,9 | 14,4 | 16,6 | 16,7 | 17,9 | 18,5 |

Так, например, в 2000г. доля налогов в ВВП составил 12,9 процента, в 2002 г. 14,4 процента в 2005 г. 16,6 процента, 2006 г. 16,7 процента, а в 2007 г. 17,9 процента, а в 2008 г. составило 18,5 процентов. Таким образом, в 2000-2008гг. налоговые доходы росли значительно быстрее чем ВВП.

Следует отметить, что за 2000-2008 гг. наблюдается небольшое увеличение налогооблагаемости ВВП. С 2000 г. ВВП начал увеличиваться. Это связано со стабилизацией экономики и увеличением производства промышленной продукции. В Республики Таджикистан за последние годы наблюдается рост ВВП (таблица №2, диаграмма №1).

Таблица №2.

Основные макроэкономические показатели Реального сектора Республики Таджикистан.¹ (в %)

| Наименование | 2000 | 2002 | 2004 | 2007 | 2008 | 2009 1 кварт. |
|--|--------|--------|--------|---------|---------|---------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Реальный рост ВВП | 8,3 | 9,5 | 10,6 | 7,8 | 7,9 | 3,5 |
| Рост производства промышленной продукции | 9,9 | 8,4 | 14,3 | 11,3 | -4,0 | -5,0 |
| Рост валовой продукции сельского хозяйства | 12,9 | 15,0 | 11,3 | 6,5 | 7,9 | 9,5 |
| ВВП на душу населения (в сомони) | 289,07 | 517,24 | 927,33 | 1779,56 | 2382,21 | 2404,72 |

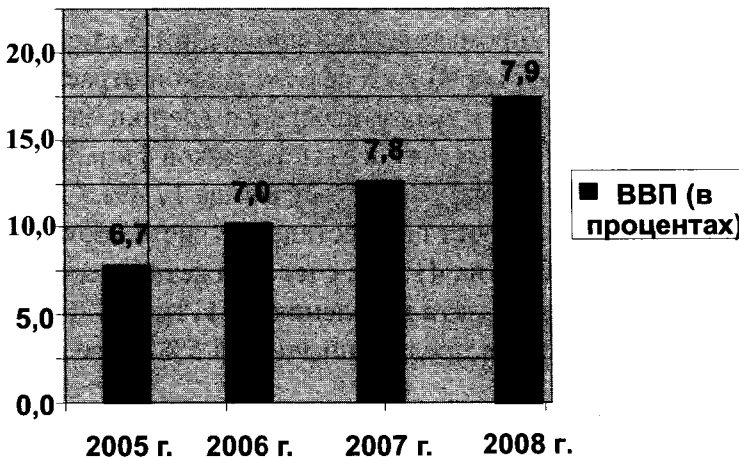
1. Банковский статистический бюллетень. Национальный банк Таджикистана - январь 2009 год, стр. 8-11.

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|--|-------|-------|-------|--------|--------|-------|
| Индекс потребительских цен (с начала года) | 160,6 | 114,5 | 105,7 | 119,7 | 111,8 | 100,4 |
| Индекс цен производителей (с начала года) | 133,8 | 118,8 | 115,1 | 116,7 | 94,4 | 100,8 |
| Потребительская корзина по потреблению (сомони) | 22,5 | 24,49 | 34,86 | 63,55 | 88,18 | 89,40 |
| Номинальная среднемесячная заработная плата (сомони) | 15,99 | 32,55 | 60,79 | 182,82 | 233,74 | - |
| Уровень безработицы | 2,7 | 2,5 | 2,2 | 2,5 | 2,1 | - |

Данные таблицы показывают, что за последние годы наблюдается устойчивый рост ВВП. Реальный рост ВВП в 2000г составил 8,3%, в 2003г 10,2%, в 2004г 10,6%, в 2006г 7% и в 2007г 7,8%, в 2008г ВВП составило 7,9%. Также за эти годы наблюдается рост производства промышленной продукции в 2000г 9,9% в 2003г 9,9%, в 2004г 14,3% в 2006г 5,6% и 2007г 9,9%. Валовая продукция сельского хозяйства в 2000г возросла 12,9%, в 2003г 9,6%, в 2004г 11,3%, а 2005г наблюдается уменьшение производства продукции, оно составило всего 3,1%, в 2006г 7,4% и в 2007г 6,5%, в 2008 году составила 7,9 %.

Динамика роста ВВП в 2005-2008гг.

Диаграмма №1



Данные диаграммы показывают, что независимо от неустойчивого положения рынка горючего и продовольствия в мире, экономическая ситуация в Таджикистане в 2007 году оставалась сравнительно стабильной. Темпы роста производства по сравнению с предыдущим годам, стабильно увеличивались, ВВП в сравнительных ценах составило 12 779,7 млн.сомони. наибольшее развитие экономики было достигнуто за счет наращивания производства промышленной продукции, которое по сравнению с прошлым годам, увеличилось на 9,9% и сельскохозяйственной продукции на 6,5%, соответственно. Основным показателем, отражающим уровень развития экономики и благосостояния народа ВВП на душу населения, составил 520 долларов США т.е., увеличилось в 2007 году на 30%, по сравнению с 2006 годам.

Росту ВВП в этом периоде преимущественно способствовало увеличение производства сельскохозяйственной продукции на 7,9% (растениеводство 8,4% и животноводство 6,7%) и услуг на 23,8%. Объем производства промышленной продукции в 2008 году снизился на 4,0% по сравнению с 2007 годам, что в основном произошло за счет снижения объема производства продукции легкой промышленности на 12,3% электроэнергетической продукции на 12,2%, строительных материалов на 14,0% и т.д.

Развитие экономики, одновременно с устойчивым увеличением внутренней потребности, оценивается за счет потребности населения и постоянно растущего притока денежных средств. Увеличивающиеся денежные доходы населения и заработная плата также способствовали росту потребления.

В отношении валовой продукции сельского хозяйства, то также с 2000 года наблюдается рост валовой продукции на 12,9 процента; в 2002 году на 15 процента, в 2004 году на 11,3 процента, а в 2005 г. производство продукции сельского хозяйства стало уменьшаться и составило 3,1 процента, а в 2006 году немного возросла и составило 7,4 процента, а в 2007 г. 6,5 процента. Структура ВВП в разрезе отраслей экономики имеет разный удельный вес.

Структура ВВП в разрезе отраслей экономики за 2006-2007 гг. показывает, что рост объемов производства промышленной продукции был обусловлен увеличением объемов производства во всех сферах данной отрасли.

Главным приоритетом проводимой экономической политики за 2007 г. стали инвестиции в основной капитал за счет всех источников финансирования, доля инвестиций в основной капитал к ВВП составила 17,8%.

Благоприятный инвестиционный рост осуществлен за счет собственных источников финансирования в 2005 г. на 41% за счет бюджетных средств, а за счет средств предприятий 9% и средств населения на 11%, а в 2007 г. за счет бюджетных средств 22%, средств предпринимателей 5% и средств населения 4%.

Благоприятный инвестиционный рост обусловлен следующими факторами:

- Началом работ по реализации широкомасштабных инфраструктурных первых 3-х проектов по китайскому кредиту в 2007 г. последующее продолжение, которых в течение 2008-2009 гг. существенно увеличили объемы инвестиций и темпы роста строительства в республике;

Началом работ по строительству Рогунской ГЭС, осуществление которых на первоначальном этапе осуществляется за счет собственных источников финансирования.

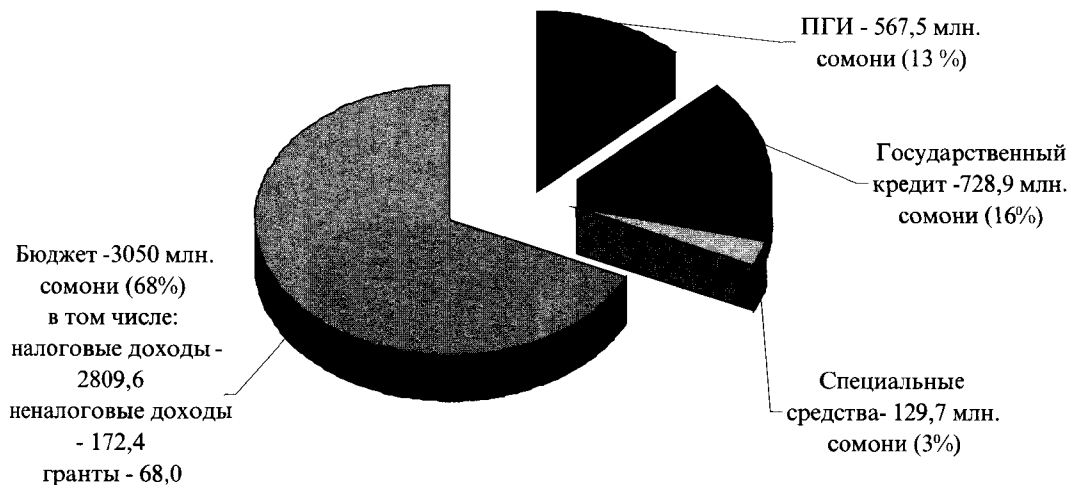
- продолжение работ по одному из широкомасштабных инвестиционных проектов, связанных со строительством Сангтудинской ГЭС-1

Приоритетными видами деятельности вложений инвестиций в основной капитал является энергетика, удельный вес которой составляет 41,8% от общего объема основных инвестиций. На строительство объектов электроэнергетики за счет государственных средств выделено 5,6 %, а за счет инвестиций кредитов 94,4%.

За последние годы увеличивается общий объем доходов и расходов Государственного бюджета (Диаграммы №2,3,4,5,6,7).

Диаграмма №2

Общая сумма доходов Государственного бюджета на 2008 год. ✓ Всего- 4476,0 млн. сомони



Структура доходов Государственного бюджета на 2008 год. Всего - 3050 млн. сомони.

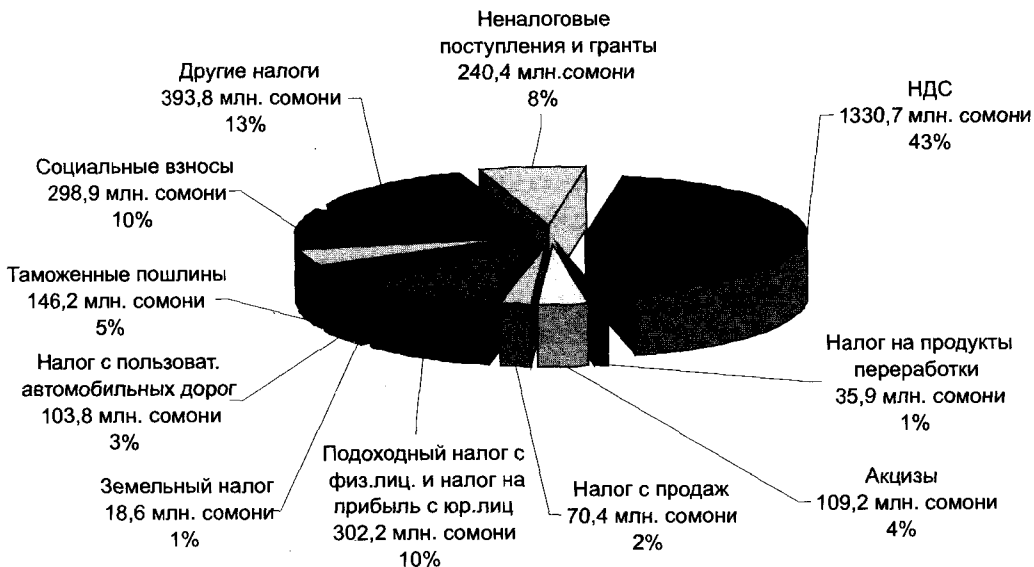
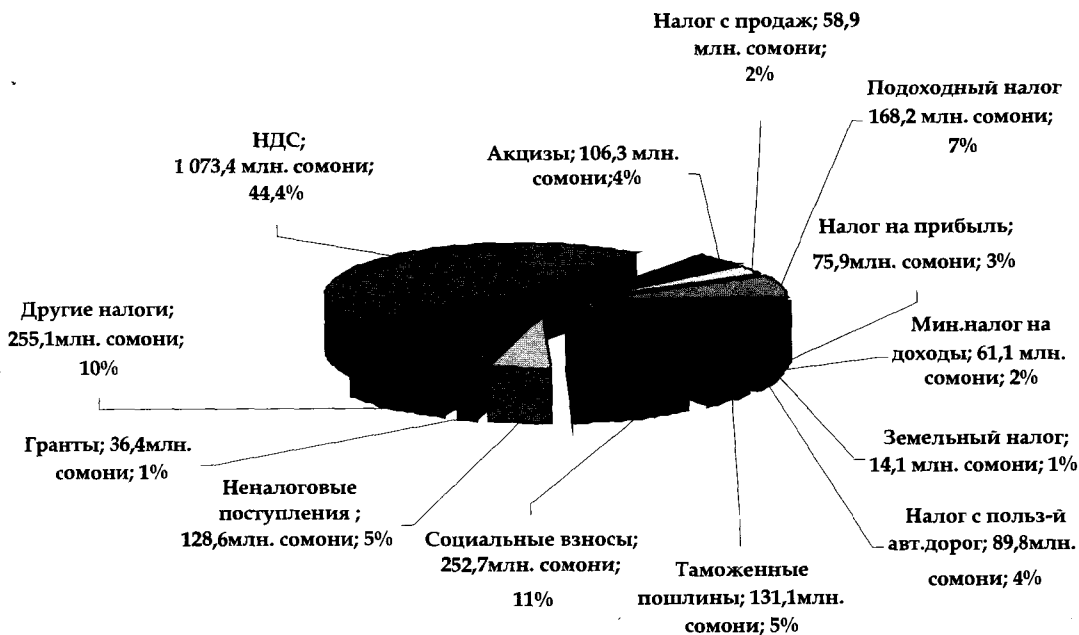
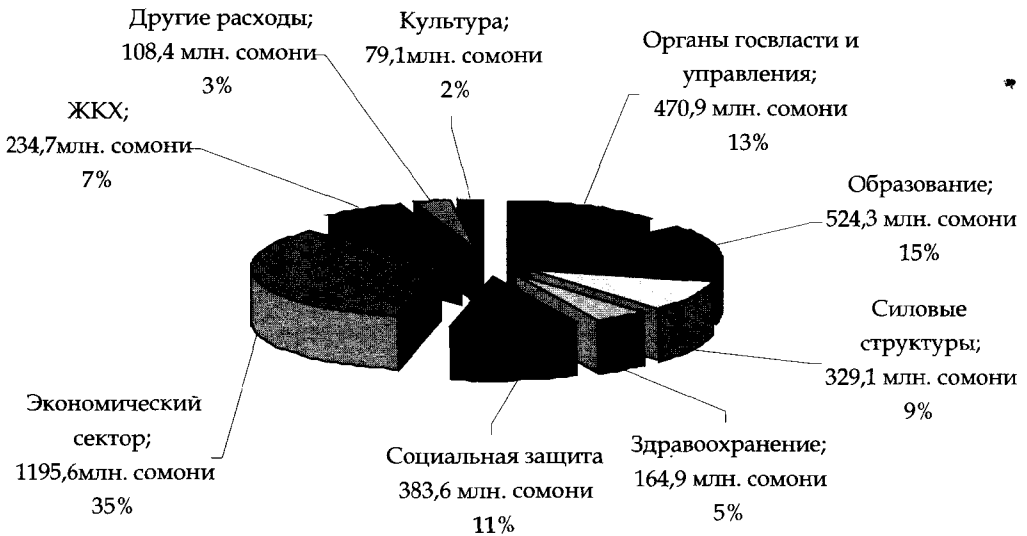


Диаграмма №4

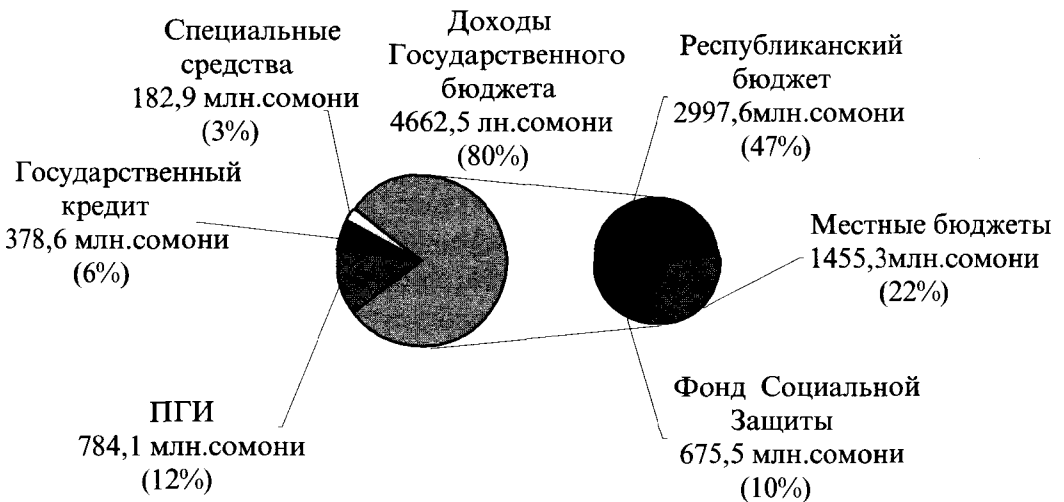
Доходы Государственного бюджета за 2007 год



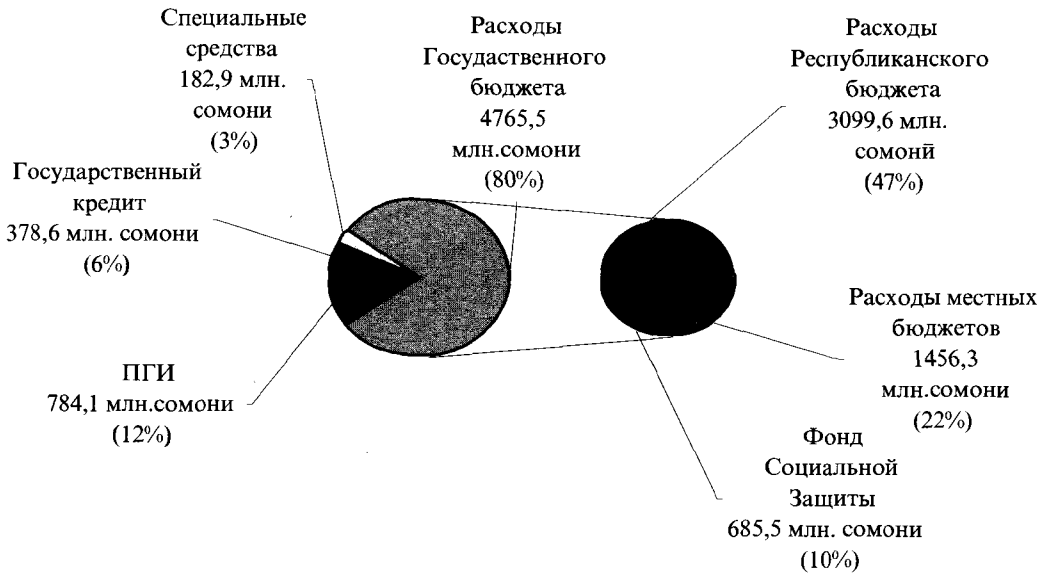
Расходы Государственного бюджета за 2007 год.



Общая сумма доходов Государственного Бюджета на 2009



Общая сумма расходов Государственного Бюджета на 2009



Такая налогооблагаемость весьма мала по сравнению со средним показателем на уровне 25 процентов в странах СНГ.

В развитых странах показатель налогооблагаемости ВВП имеет высокий уровень по сравнению со странами СНГ. Так, во Франции налогооблагаемость составляет 44,4 процента; в Швеции - 55,3 процента; в США - 29,8 процента; в Норвегии - свыше 50 процентов; в Англии и Италии от 30 до 50 процентов; в Канаде - 27 процентов; в России - 40,1 процента.

В тех странах, где налогооблагаемость ВВП высока, там осуществляется социальная политика и в этих странах финансируется здравоохранение, образование, сельское хозяйство, выплачиваются пособия по безработице, осуществляется государственная поддержка малому и среднему бизнесу и т.д.

Основная причина низкой налогооблагаемости в нашей стране связана с тем, что Таджикистан из-за гражданской войны, экономического кризиса, спада производства и т.д. поздно начал проводить экономические реформы.

Однако, изменения в области налоговой политики и налоговой администрации за последние годы позволили улучшить собираемость налогов в стране.

Следует отметить, что за последние годы наблюдается небольшое увеличение налогооблагаемости доходов к ВВП, связанное с проводимыми в республике реформами и принятием Налогового кодекса Республики

Таджикистан, а также с оживлением экономики страны и ростом ВВП. (Таблица № 2)

Следовательно, покрытие расходов бюджета зависит непосредственно от собираемости налогов. Чем выше собираемость налога, тем больше финансирование социальной сферы: здравоохранение, образование, сельское хозяйство, выплаты пенсий, пособий и т.д.

В тех странах, где налогооблагаемость ВВП высока, там осуществляется социальная политика, и финансируются здравоохранение, образование, сельское хозяйство, выплачиваются пособия по безработице, осуществляется государственная поддержка малому и среднему бизнесу, т.е. покрываются государственные расходы.

Таким образом, налоги, как экономическая категория, связаны с определенными экономическими отношениями, которые направлены на распределение и перераспределение ВВП и ВНД и изъятие части их в бюджетные и внебюджетные фонды.

Налоги, с их социально - экономической сущностью, назначением определяются экономическим и политическим строем общества, природой и функциями государства.

Налоги являются специфической формой отношений к экономическому базису, подсистемой производственных отношений. Они выражают отношения, возникшие в процессе расширенного воспроизводства, носят вторичный перераспределительный характер. В особенности функционирование и развитие формы проявления налогов тесно связаны с классовым характером и функциями государства, его деятельностью, которые выражают интересы всех форм собственности, т.е. личные, коллективные, частные, общественные и другие. Вне функционирования государства налоги не существуют.

Для любого государства налоги являются объективной необходимостью, так как для развития общества необходимы финансовые ресурсы, фонды денежных средств.

Налоги - это основное орудие, инструмент государства, с помощью которого образуются централизованные фонды денежных средств, необходимые для выполнения функций государства: социальной, экономической, оборонной (защитной), управленческой и других. Для выполнения своих функций у государства появляется необходимость изъятия и перераспределения вновь созданной стоимости. Посредством налогов значительная часть национального дохода переходит государству и используется в интересах всех членов общества. Налоги имеют материальную основу, источником которых выступает национальный доход, создаваемый в сфере материального производства работниками, создающими материальные и нематериальные блага.

Следовательно, налоги - это обязательные безэквивалентные платежи (взносы), взимаемые государством с хозяйственных субъектов и с граждан в

бюджет разного уровня (республиканский и местный), в порядке и на условиях, определяемых законодательством.

Важную роль в раскрытии социально-экономической сущности налогов, раскрытии их внутреннего содержания имеет налоговая функция.

2.2. Функции налогов

Налогам, как и другим экономическим категориям присущи функции, через которые проявляется их сущность, выражаются присущие им свойства, реализуется общественное назначение налогов.

В экономической литературе существуют различные трактовки «функций» налога как экономической категории, а также имеются разногласия по поводу количества налоговых функций.

Так, например, одни ученые к важнейшим функциям налогов относят: фискальную, социальную, регулируемую и контрольную, а к подфункциям - дистимулирующую и воспроизводственную¹.

Другие же авторы выделяют две важнейшие функции налогов².

Однако, многие из них к налоговым функциям относят: фискальную, экономическую, перераспределительную, контрольную, стимулирующую и регулируемую³.

Следовательно, большинство ученых выделяют следующие функции налогов: фискальную, распределительную, регулируемую, стимулирующую и контрольную.

Однако не все согласны с этим. Например, Юткина Т. Ф. считает, что из числа налоговых функций сразу же следует исключить экономическую функцию, так как налогообложение само по себе экономическая категория, с чем мы вполне согласны.

Главной функцией налога является фискальная функция (фискальная - от латин. слова *fiscus*-означает государственная казна, т.е. казенная или бюджетная), которая является основной функцией, характерной для всех государств. С ее помощью образуются государственные денежные фонды и создаются материальные условия для функционирования государства, т.е. посредством фискальной функции аккумулируются в бюджетной системе и внебюджетных (государственных фондах) финансовые ресурсы для финансирования общественно - необходимых потребностей.

1. Естигнеев Е. Н. Основы налогообложения и налогового права. /Учебное пособие. - М.: ИНФРА - М.; 1999. 120 с.

2. Т. Юткина. Налоги и налогообложение: Учебник – М.:ИНФРА - М. 1998-С. 86-88.

3. Налоги.: Учебное пособие. Под ред. Д.Г. Черника. - М.: Финансы и статистика, 1997.400 с.
Налоги и налоговое право. Учебное пособия / Под ред. А. В. Брызгалова. М.: Аналитика-Пресс, 1997.600 с.

Петрова Г.В. Налоговое право. Учебник для вузов. - М.: ИНФРА - М-НОРМ А, 1997.271с.

Государство все больше расходует средства на экономическое и социальное развитие, т.е. финансирует расходы на образование, здравоохранение, на содержание органов государственного управления, правоохранительную деятельность, национальную оборону, охрану окружающей среды, поддержку транспорта, дорог и т.д. Фискальная функция означает, что доля государства в перераспределении совокупного общественного дохода очень высока.

Фискальная функция налогов, с помощью которой происходит огосударствление части национального дохода в денежной форме, создает объективные предпосылки для вмешательства государства в экономику.

Фискальная функция означает, что государство проводит фискальную политику т.е. налогово-бюджетную политику путем установления и взимания различных видов налогов, чтобы покрыть свои расходы.

Основное назначение налогов - это создание финансовой основы деятельности государства. Посредством фискальной функции реализуется основное назначение налогов, достигается сбалансированность Государственного бюджета Республики Таджикистан путем снижения бюджетного дефицита, а это в свою очередь обеспечивает повышение социальных выплат населению.

Распределительная функция налогов является особым инструментом распределительных отношений. Посредством распределительной функции происходит распределение и перераспределение Валового внутреннего продукта (ВВП) и Валового национального дохода, т.е. совокупного дохода общества, распределение доходов и накоплений предприятий, различных хозяйственных структур, предпринимательской деятельности, а также доходов населения, часть которых взимается в бюджетную систему. Распределительную функцию иначе называют социальной функцией, посредством которой осуществляется перераспределение общественных доходов между различными группами населения с целью сглаживания неравенства между ними и поддержания социального равновесия путем введения прогрессивного налогообложения доходов граждан, освобождения от уплаты налогов некоторых налогоплательщиков (инвалидов, пенсионеров, студентов и т.д.).

Налоги, как активный участник распределительных процессов оказывают серьезное влияние на производство, стимулируя или сдерживая его темпы роста, расширяя или уменьшая платежеспособный спрос населения.

Расширение налогового метода в мобилизации для государства части ВНД оказывает постоянное соприкосновение налогов с участниками процесса производства, что обеспечивает ему реальные возможности влиять на экономику страны, охватывать налогами всю экономику, все стадии воспроизводственного процесса.

Регулирующую функцию многие экономисты относят к основной функции. Регулирующая функция налогов проявляется как вмешательство государства в экономику страны. Так, например, если возникает необходимость развивать малое предприятие, производящее товары массового спроса или же развивать предпринимательскую деятельность, используется метод полного или частичного освобождения от налогов, т. е. происходит регулирование производства, направленное на развитие необходимых отраслей, удовлетворяющих потребности населения, ускоряющих темпы экономического роста. Регулирующая функция осуществляется посредством налогового механизма, регулируя развитие различных форм хозяйствования, особенно развитие малого и среднего бизнеса в республике, а также регулируется развитие различных отраслей хозяйства, т.е., приоритетных отраслей: сельского хозяйства, легкой промышленности, добывающей отрасли, инновационной деятельности и. т.д. Для этого вводятся новые налоги или изменяются ставки налогов и т.п.

Многие экономисты считают, что в налоговом регулировании имеется три подфункции: стимулирующая, дистимулирующая и воспроизводственная¹.

Стимулирующая подфункция направлена на стимулирование развития национальной экономики. Эта подфункция реализуется через систему налоговых льгот, налогового поощрения, налогового кредита, преференций и т. д.

В условиях перехода к рыночным отношениям очень важно стимулировать национальное, отечественное производство для выхода произведенной продукции на предприятиях республики на мировой рынок.

С этой целью, необходимо, стимулировать технологическое обновления производства, выделять инвестиции в приоритетные отрасли хозяйства, развивать инновационную деятельность в республике, проводить реструктуризацию энергетической отрасли, других отраслей промышленности и т.д. Стимулирование должно проявляться, также в уменьшении налогооблагаемой базы, в понижении налоговой ставки, освобождении от уплаты налога малого бизнеса, других форм хозяйствования на определенный период, отдельных лиц, а также следует применять и другие формы налоговых льгот (направленных на стимулирование налогоплательщиков). Однако, необходимо стимулировать не только налогоплательщиков, но и налоговых работников, которые честно и добросовестно выполняют свои обязанности.

Стимулирующая функция налогов способствует развитию малых форм предпринимательства, развитию совместных предприятий, с участием иностранных государств, с привлечением инвестиций, а также развитию благотворительности в социально- культурной сфере.

1. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение: Курс лекций, - М.:ИНФРА - М, 1999. 348с.
Естигнеев Е.Н. Основы налогообложения и налогового права. Учебное пособие.
- М. ИНФРА - М. 1999. С.9.

Может применяться также дистимулирующая подфункция, которая препятствует развитию определенных отраслей, предприятий и т.д. путем повышения налоговых ставок, принятия протекционистических мер, повышая импортные таможенные пошлины, с целью защиты отечественных производителей. Дистимулирующая подфункция обычно повышает налоговое бремя. На практике выделяют также подфункцию воспроизводственного назначения, т.е. налоговые отношения, как и всякие другие отношения должны постоянно воспроизводиться, которые реализуются через следующие платежи: платежи за пользование природными ресурсами - налоги на недропользователей, платежи в дорожные фонды, и платежи на воспроизводство минерально - сырьевой базы. Эти налоги имеют отраслевую принадлежность и предназначены для привлечения средств, используемых в дальнейшем на воспроизводство эксплуатируемых ресурсов.

Контрольная функция налогов состоит в том, чтобы через налоговые органы контролировать своевременное и полное поступление налогов в количественном измерении, т.е. в полной сумме.

В Налоговом кодексе Республики Таджикистан отмечено, что налоговые органы несут полную и исключительную ответственность за осуществление налогового контроля над юридическими и физическими лицами и за своевременность уплаты налогов, и за все другие аспекты осуществления и сбор налогов, за исключением случаев, в которых такая ответственность возложена на другие органы.

Налоговый контроль осуществляется налоговыми органами посредством учета и отчетности, опроса налогоплательщиков и других лиц, проверки помещений, используемых для получения дохода, в порядке установленном законодательством Республики Таджикистан.

Налоговые органы используют для осуществления контроля два вида налоговых проверок: камеральные и выездные.

Следует отметить, что камеральная проверка осуществляется в связи с выездом к налогоплательщику. Выездная проверка проводится в течение одного месяца, комплексно по всем видам налогов, не чаще одного раза в течение календарного года, не реже одного раза в два года, на основе письменного разрешения налогового органа при условии письменного уведомления налогоплательщика о целях, основаниях и приблизительных сроках ее проведения. Механизм налогового контроля предполагает, что проверочная деятельность налоговых органов должна осуществляться планомерно с охватом широкого круга налогоплательщиков.

Таким образом, через контрольную функцию реализуется главная задача налоговых органов, осуществляющая контроль за налогоплательщиками, юридическими и физическими лицами, за соблюдением ими налогового законодательства путем правильного исчисления и внесения налогов и других обязательных платежей. При нарушении сроков уплаты сборов к налогоплательщикам применяют налоговые санкции, штрафы и т.д.

ОСНОВЫ ПОСТРОЕНИЯ НАЛОГОВ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

3.1. Система налогообложения, ее основные элементы

Налоговая система имеет основу построения налогов. Налогообложение связано с рядом категорий, которые принято называть элементами налога. Во многих странах применяются следующие элементы налогов: субъект и носитель, объект, источник налога, масштаб налога, единица налогообложения, налогооблагаемая база, налоговые вычеты, налоговые льготы, налоговый кредит или зачет, налоговые скидки, налоговая ставка, налоговый оклад, налоговый период, порядок и способы исчисления налога, сроки уплаты налога, порядок уплаты налога, налоговая декларация и другие элементы.

Субъект налога - это налогоплательщик, т.е. физическое или юридическое лицо, которое уплачивает налог в соответствии с установленным законом. Однако, налоговое бремя может быть переложено и на другое лицо, так называемого носителя налога. В отличие от субъекта налога, носитель - это плательщик, физическое лицо, которое несет на себе всю тяжесть налога в процессе его переложения. Фактически налог уплачивает носитель налога.

Плательщиками налога выступают резидентные и нерезидентные (иностранные) предприятия, организации всех форм собственности, являющиеся юридическими лицами, их подразделения, филиалы, не являющиеся юридическими лицами, но имеющие расчетные счета в банковских учреждениях.

Налогоплательщиками также являются предприятия с иностранными инвестициями, т.е. совместные предприятия, международные объединения и организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность, а также компании, фирмы, биржи и любые другие организации.

Плательщиками налога являются также кредитные учреждения, т.е. банки, страховые организации, страховые компании и даже бюджетные организации, осуществляющие коммерческую деятельность или платные услуги.

Налогоплательщиками также выступают физические лица - резиденты и нерезиденты.

Резиденты - это физические лица, работающие по найму на предприятиях, организациях, бюджетных организациях, получающие доход, а также занимающиеся индивидуальной трудовой или предпринимательской деятельностью, которые платят налог со всех видов доходов, полученных из источников в Республике Таджикистан и, находящихся за ее пределами.

Нерезиденты - это физические лица, получающие из источников в Республике Таджикистан доход от работы по найму или доход от продажи, или передачи имущества, и других видов деятельности.

При налогообложении, т.е. при взимании налогов участвуют: налогоплательщик и налоговые органы в лице Налоговые комитет при Правительстве

Республики Таджикистан. Каждая из сторон наделена определенными правами и обязанностями.

Налогоплательщик в обязательном порядке должен быть поставлен на учет в государственный налоговый орган. Налоговые органы присваивают налогоплательщикам и налоговым агентам идентификационные номера, которые должны использоваться в целях взимания всех налогов и таможенных пошлин.

Банки и другие кредитные учреждения открывают расчетные или другие счета физическим и юридическим лицам только по предъявлению документов, подтверждающих присвоение налоговыми органами идентификационного номера налогоплательщика. Банки обязаны уведомлять в пятидневный срок налоговые органы об открытии налогоплательщиками указанных счетов и не проводить операций по счетам, без проставления в банковских документах идентификационного номера налогоплательщика.

Налогоплательщик обязан уплачивать налоги в порядке и на условиях, определяемых законодательными актами, вести в установленном порядке бухгалтерский учет, составлять отчеты о финансово-хозяйственной деятельности, обеспечивая их сохранность в течение, 5-ти лет, представлять налоговым органам необходимые для исчисления и уплаты налогов документы.

Следующим элементом налогообложения выступает объект налога. Объект налога - это доход, прибыль, имущество юридических и физических лиц (включая имущество, полученное от дарения и наследства), стоимость товаров, изделий, операции с ценными бумагами, земля и др.

Обычно имущество, землю, автомобили, другие виды имущества и нематериальные блага считаются предметами налогообложения.

Предметами налогообложения являются обороты по реализации товаров, как собственного производства, так и приобретенных на стороне. Объектом налога являются налогооблагаемые операции, т.е. поставка товаров, выполнение работ и оказание услуг. Объектом также являются изделия производственно - технического назначения, объемы выполненных строительно-монтажных, ремонтных, опытно - конструкторских, технологических и других работ.

Предметами налогообложения могут быть выручка от реализации, фактическая сумма сделки от продажи, фактически полученный за год совокупный доход, фактическая цена реализации, таможенная стоимость и другие.

При реализации услуг, объектом налогообложения является выручка, полученная от оказания услуг различного характера, например, посреднических услуг, связанных с поставкой товаров, услуг связи, услуг по сдаче в аренду имущества, рекламных услуг, пассажирского и другого транспорта.

Кроме того, объектом налогообложения выступают финансовые операции, отдельные виды деятельности плательщиков, выполнения соответству-

ющими органами определенных функций, налоги на действия, т.е. хозяйственные акты и другие.

Название налога берет свое начало от объекта обложения. Так, например, налог, объектом которого служит земля, называется поземельным или налогом на землю, доход, подоходным налогом, налогом на прибыль и т.д.

Источником налога выступает национальный доход, т.е. доход субъекта: заработная плата, прибыль, выручка от реализации, валовой доход, доходы, себестоимость продукции, цена реализации, проценты, дивиденды, капитал, богатства и другие доходы, из которых налогоплательщик выплачивает тот, или иной налог.

При налогообложении определяется облагаемый и необлагаемый доход, а также необлагаемый минимум, т.е. определяются доходы, подлежащие налогообложению.

Объектами налогообложения граждан могут выступать не только заработная плата, но и другие доходы, полученные за выполнение работы.

Налоговые органы определяют размер облагаемого и необлагаемого дохода. Так, например, по месячному доходу граждан установлен необлагаемый минимум Правительством Республики Таджикистан. Масштабом налога является характеристика (параметр) измерения предмета налога, определенная законом республики.

При определении масштаба налога в основу берутся стоимостные и физические характеристики, т.е. денежная единица, мощность двигателя, вес, объем и т.д.

Единицей измерения налогообложения является количественное выражение налогооблагаемой базы (гектар, кв. метр, лошадиная сила и т.д.).

Важным элементом налогообложения выступает налоговая ставка. Налоговая ставка - представляет величину налога на единицу обложения, выраженная в процентных квотах (доля налога в доходе налогоплательщика).

В налоговой системе применяются виды и методы построения налоговых ставок. В зависимости от построения налогов различают следующие налоговые ставки: твердые, процентные, пропорциональные, прогрессивные, регрессивные и дифференцированные.

Твердые ставки устанавливаются в абсолютной сумме с единицы объекта.

Так, например, земельный налог в 2009 году взимается по ставке: в г. Душанбе – 576 сомони с каждого гектара; по городам Худжанд, Курган-Тюбе и Кулябе – 432 сомони с каждого гектара; по городам республиканского подчинения и по городу Хорог – 288 сомони с каждого гектара и по иным городам 288 сомони, и по поселкам городского типа – 207 сомони с каждого гектара.

Процентные ставки бывают пропорциональные, прогрессивные, регрессивные и дифференцированные.

Пропорциональные ставки действуют в виде единого процента к объекту обложения. Размер налога пропорционально устанавливается к размерам дохода, средняя ставка налога остается неизменной, независимо от размера дохода.

- Прогрессивная ставка, это ставка, увеличивающаяся с ростом объекта обложения, т.е. средняя ставка налога, повышается с возрастанием дохода, при этом действует шкала ставок. Так, например, подоходный налог с физических лиц взимается по прогрессивной ставке.

С 2005 г. установлен подоходный налог с физических лиц по следующим ставкам: 8% взимается с суммы 35 сомони (показателя для расчета) до 100 сомони.

- С суммы свыше 100 сомони изымается 13 % (сумма налога исчисленная до 100 сомони плюс 13 % с суммы налогооблагаемого дохода превышающей 100 сомони).

В системе налогообложения применяется простая и сложная прогрессия к налогам. При простой прогрессии ставка налога повышается по отношению ко всему объекту обложения, т.е. ко всему доходу, а при сложной прогрессии повышающаяся ставка применяется не ко всему объекту, а к увеличивающейся ее части. В практике налогообложения в основном применяется не простая, а сложная прогрессия к налогам. Сложная прогрессия применяется при взимании подоходного налога с физических лиц, ставка налога повышается по мере роста их доходов.

В Российской Федерации взимание подоходного налога с физических лиц упрощена тем, что применяется единая ставка подоходного налога с физических лиц в размере 13 процентов.

Прямые налоги имеют обычно прогрессивный характер, т.е. по мере увеличения дохода, большая его доля уплачивается в виде налога. В отличие от прямых налогов косвенные налоги имеют регрессивный характер.

Регрессивная ставка налога - противоположность прогрессивной, означающая, что ставка налога понижается по мере роста дохода. Регрессивная ставка может приносить большую абсолютную сумму, а может и не привести к абсолютной величине налога при увеличении дохода.

Дифференцированная налоговая ставка означает, что дифференциация налогов происходит по отношению к источнику обложения, к издержкам производства, к стоимости продукции, изделия к прибыли, к финансовым операциям, к обороту и т.д.

Кроме того, на практике применяются и другие виды налоговых ставок. При взимании таможенных пошлин, например, применяются адвалорные, специфические и комбинированные ставки.

Адвалорные ставки таможенных пошлин устанавливаются в виде процентной доли товара. Например, 10 процентов к цене часов или 20 процентов к цене автомобиля. Такая ставка называется пошлиной с цены или адвалорной.

Второй способ - установление ставки, пошлин в виде определенной суммы, взимаемой с веса, объема или единицы товара, например, 100 сомони с центнера пшеницы или 40 дирамов 1 м хлопчатобумажной ткани. Такая ставка называется специфической.

Кроме того, довольно часто применяются смешанные или комбинированные ставки пошлин, когда одновременно физическое лицо облагается адвалорной и специфической ставками пошлин.

В таможенной практике используется также конвенционная ставка, вырабатываемая в процессе заключения договора с другой стороной, и фиксируется на основе договора. Обычно конвенционная ставка носит стабильный характер и не меняется в течение длительного времени.

Налоговые ставки должны быть стабильными на протяжении ряда лет. Применение стабильных ставок стимулирует налогоплательщиков к росту производства. Кроме того, налоговые ставки, установленные правительством, должны быть умеренными и оптимальными. Практика показывает, что применение чрезмерно высоких ставок налога подрывает стимулы к труду, оказывает неблагоприятное воздействие на динамику производства, сдерживая ее рост, препятствует притоку инвестиций в экономику республики, а применение низких ставок отрицательно скажется на бюджете республики.

Следовательно, нужно установить такую среднюю ставку, которая с одной стороны стимулировала бы развитие различных форм хозяйствования, предпринимательства, а с другой стороны стимулировала бы приток зарубежных инвестиций.

Однако, на практике применяемые ставки налогов не реальны и не стабильны, они часто изменяются. А постоянное и частое изменение налоговых ставок приводит к отрицательным явлениям, ухудшает работу предприятий и организаций, создает неуверенность налогоплательщиков в дальнейшем улучшении их деятельности. Налоговые ставки на все виды налогов за исключением акцизов и пошлин утверждаются в Маджлиси Оли Республики Таджикистан, а также в других органах государственной власти в соответствии с законодательством Республики Таджикистан.

Отдельные виды и группы товаров, ставки акцизов и таможенных пошлин определяются и утверждаются Хукуматом Республики Таджикистан.

Налоговая ставка устанавливается к налогооблагаемой базе.

Налогооблагаемая база - это объект или доход (за вычетом налоговых льгот), по отношению которой, применяется налоговая ставка.

Налоговый оклад - это сумма налога, платежа, взноса, уплачиваемого его объектом.

Важным элементом в системе налогообложения выступают налоговые льготы. Они имеют большое значение для экономического развития республики, привлечения зарубежных инвестиций и развития предпринимательства. Налоговые льготы, это полное или частичное освобождение от налогов субъекта или установление необлагаемого минимума в соответствии с действующим законодательством (скидка, вычет и др.) В практике используются следующие льготы:

- в размере показателя для расчета;
- изъятие из обложения определенных элементов объекта налога;
- освобождение от уплаты некоторых видов налога;
- налоговые кредиты;
- понижение налоговых ставок;
- вычет из налогового вклада (налогового платежа за расчетный период);
- налоговые скидки;
- прочие налоговые льготы, устанавливаемые только в соответствии с законодательными актами.

Показатель для расчета установлен в соответствии с Законом Республики Таджикистан «О показателе для расчета» с июля 2008г., который используется при взимании налогов, сборов и штрафов.

Налоговые льготы устанавливаются некоторым определенным лицам или категориям плательщиков путем частичного освобождения их от уплаты налога. Так, например, при взимании подоходного налога, следующие физические лица имеют право на вычет за каждый месяц налогового года в пятидесятикратном размере не облагаемого налогом минимума дохода:

- Герои Советского Союза, Герои Таджикистана, лица, награжденные орденом Славы всех трех степеней, а также инвалиды детства и инвалиды 1 и 2 группы;
- участники Великой Отечественной войны и лица, приравненные к ним;
- участники других военных операций по защите СССР из числа военнослужащих, проходивших службу в воинских частях, штабах и учреждениях, входивших в состав действующей армии, бывшие партизаны и воины-интернационалисты;
- граждане, заболевшие и перенесшие лучевую болезнь, вызванную последствием аварий на атомных объектах;
- принимавшие участие в работах по ликвидации последствий таких аварий в пределах зоны отчуждения;
- занятые в период ликвидации последствий на эксплуатации или работах на атомных объектах.

Эти категории граждан полностью освобождены от земельного налога, от налога с владельцев транспортных средств и т.д.

В системе налогообложения применяются преференции в виде понижения ставок налога, установления квот, освобождения от налога, возврат ранее уплаченной суммы налога. Преференции могут быть установлены в виде целевого налогового кредита.

Целевая налоговая льгота предоставляется любому предприятию на финансирование инвестиционных затрат для развития производства, производственного и непроизводственного строительства на взаимовыгодной основе, но в пределах налоговых поступлений, т. е. предоставляется как инвестиционный налоговый кредит.

В Российской Федерации инвестиционный налоговый кредит представляется по налогу на прибыль (доход) организации, а также по региональным и местным налогам на основании решения финансового органа субъекта Российской Федерации, который может быть предоставлен сроком от одного года до 5 лет. А организации, получившие инвестиционный кредит, имеют право уменьшать свои платежи по налогу в течение срока действия договора об инвестиционном налоговом кредите.

Однако, этот метод льготирования в ряде странах отменен, в том числе в США, причиной явилось то, что корпорации и кампании получившие инвестиционный налоговый кредит, частично избегают уплаты налога.

Налоговый кредит - это отсрочка взимания налога, она предоставляется на условиях возвратности и платности, а также на основе договора предприятиями и налоговыми органами.

Во многих странах широко используются налоговые кредиты на стимулирование научно-технического прогресса, т. е. выделяется налоговые кредиты на капиталовложения в НИОКР, которые достигают во многих странах до 30-35 процентов стоимости разработанной продукции, новой техники, технологии и т.д. Кредит дается в виде скидки с дохода при налогообложении.

Налоговые кредиты предоставляются не только юридическим, но и физическим лицам. Налогоплательщик с неограниченной налоговой ответственностью имеет право, на налоговый кредит вычитаемый из суммы налога. Так, например, в Австрии право на налоговый кредит имеют те люди, если семья - единственный получатель дохода, если его доход не превышает 20000 австралийских шиллингов. Дополнительно налоговые кредиты даются наемным работникам, предоставляется также транспортный налоговый кредит, налоговые кредиты для лиц, совершающих поездки за рубеж, налоговые кредиты для пенсионеров и т. д.

В последние годы все больше применяются налоговые льготы на ускоренную амортизацию основных фондов, в целях стимулирования ускорения

обновления основного капитала (основных фондов) на современной технической базе и повышения финансовой устойчивости предприятий.

Метод ускоренной амортизации осуществляется путем увеличения в первые годы эксплуатации повышенной амортизации по сравнению с нормами или же снижения нормы амортизации для пассивной части основного капитала (фонда).

В налоговой системе также используются налоговые скидки.

Налоговые скидки это льготы, которые сокращают налоговую базу. Скидки могут быть общими для всех налогоплательщиков или специальными для отдельных категории плательщиков.

Так, например, в некоторых отраслях добывающей промышленности развитых стран применяются налоговые скидки на истощение недр, которые позволяют снижать налог на прибыль корпораций или же могут применяться налоговые скидки на корректировку товарно-материальных ценностей и т.д.

Налоговые льготы, имеют, важное значение, в стимулировании производства. Государство использует налоговые льготы, как важный инструмент, способствующий развитию наиболее важных отраслей хозяйства, для стимулирования предпринимательской деятельности.

Одним из важнейших элементов в налоговой системе являются налоговые вычеты. В соответствии с принятием Налогового кодекса Республики Таджикистан система налоговых вычетов впервые используется в системе налогообложения республики.

В США, ФРГ, Италии и других зарубежных странах система вычетов используется давно. В этих странах при исчислении подоходного налога из валового дохода вычитаются расходы делового характера и делаются «стандартные скидки», то есть «облагаемый доход» -это очищенный доход после вычета ряда расходов и необлагаемого минимума.

Так, например, в США для определения «очищенного» (чистого) дохода из личного дохода вычитаются, прежде всего, «деловые издержки», связанные с получением этого дохода. К ним относятся расходы по спецодежде, транспортные расходы и т.п. То есть налоговое законодательство разрешает произвести целый ряд вычетов, и определить также «очищенный» чистый доход.

В Налоговом кодексе Республики Таджикистан приняты общие положения, касающиеся налога на прибыль и подоходного налога, в соответствии, с которыми, делаются целые ряды вычетов из валового дохода. (ВД).

К системе налоговых вычетов относятся: вычеты на благотворительные цели, вычеты в отношении сомнительных долгов, вычеты в отношении отчислений в резервные и страховые фонды, вычеты в отношении расходов на научные исследования, проектные разработки и опытно-конструкторские

работы, вычеты по расходам на ремонт, вычет расходов по страховым платежам и многие другие вычеты.

В Российской Федерации при исчислении налога на доходы физических лиц, при определении размера налоговой базы налогоплательщик имеет право на получение стандартных налоговых вычетов, социальных налоговых вычетов, имущественных налоговых вычетов, а также профессиональных налоговых вычетов. Стандартные налоговые вычеты устанавливаются определенным категориям налогоплательщиков, например, инвалидам всех групп и ВОВ, Героям ВОВ, военнослужащим и т.д. в определенном размере на основании Налогового кодекса Российской Федерации.

Так, социальные налоговые вычеты производятся на социальные нужды, т.е. на благотворительные цели, на оказание денежной помощи организациям науки, культуры, образования, здравоохранения и т.п.

Имущественные налоговые вычеты имеет право получить налогоплательщик в суммах от продажи квартиры, жилых домов, дач или земельных участков находившихся в его собственности менее пяти лет, и при строительстве нового жилого дома, квартиры и т.д.

На профессиональные налоговые вычеты имеют право налогоплательщики, получающие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение произведений науки, литературы и искусства, вознаграждения за открытие, изобретений и промышленных образцов, в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов и т.д.

В мировой практике существует три способа взимания налогов: кадастровый, по декларации, а также налоговыми органами или административный (у источника дохода).

Во Франции в 1809 г. императором Наполеоном I было принято решение о создании первого Кадастра, который получил юридический статус по закону 15 сентября 1807 г.

Кадастр - это опись объектов, имущества, в которой установлены по внешним признакам твердые нормы доходности с каждого объекта, или это реестр, который содержит перечень типичных объектов (земля, доходы), которые классифицируются по внешним признакам и устанавливают среднюю доходность объекта обложения (например, размер участка, количество скота и т.д.)

В книге кадастрового учета даются сведения о состоянии земельных угодий, описание всех форм земельной собственности, оценки стоимости строений, имущества, земельных участков. Расчет проводится по тарифу за гектар в зависимости от возделывания сельскохозяйственных культур. Для этого составляется кадастровый план землеустройства и землепользования.

Кадастровый реестр является основным документом для юридических и физических лиц, с которых взимается земельный налог. В этом документе

описываются следующие сведения: год, с которого имущество налогоплательщика находится в его собственности или сдано в аренду для пользования, даются сведения о кадастровой оценке и переоценке земельного участка, налоговые льготы и др.

Следует отметить, что кадастровый метод взимания налогов очень трудоемкий и сложный, так как составление кадастра занимает много времени, а данные кадастровых оценок быстро устаревают и требуют частого пересмотра, инвентаризации земельных участков и оценки недвижимого имущества.

Второй способ учета и оценки объекта производится на основе декларации налогоплательщика.

Налоговая декларация - это документ, который дает полные сведения о размере получаемого дохода граждан, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, и граждан получающих другие виды доходов, подлежащих налогообложению. Налоговая декларация составляется также иностранными юридическими лицами, осуществляющими в Республике Таджикистан деятельность через постоянное представительство.

В налоговой декларации, составляющейся гражданами, дается официальное заявление о размере получаемого дохода, указывается вид занятий (характер деятельности), т.е. производство продукции (работ, услуг), число дней работы в году, показываются граждане, участвующие в совместной деятельности, заключившие договор об использовании их труда, перечисляется вид расходов, документально подтвержденных и их суммы, приводятся основания, дающие право на льготы по налогу и другие сведения.

Декларации бывают специальные, позитивные и негативные.

В США специальные декларации заполняются при уплате подоходного налога. В этой стране при уплате подоходного налога заполняются несколько форм деклараций, количество которых достигает 10-ти различных форм налоговых бланков. В начале заполняется основная форма налоговой декларации, в которой кроме реквизитов отражается семейный статус: одинокий, семейный, заполняющий совместную декларацию о доходах, возраст, наличие иждивенцев, льготы и т.д. Специальная налоговая декларация заполняется при недоплате сумм налога или при оценочных платежах, а также при наличии у налогоплательщика доходов от зарубежной деятельности.

Позитивная налоговая декларация заполняется при дополнительной оплате налога.

Негативная налоговая декларация, это возврат декларации налогоплательщику в течение 10 дней.

Третий способ взимания налогов осуществляется бухгалтерией предприятия, организации и налоговыми органами. Так, например, подоходный

налог с физических лиц удерживается бухгалтерией с заработной платы, уплаты социального налога с фонда заработной платы предприятий, организаций и различных форм хозяйствования.

3.2. Принципы налогообложения, их характеристика и роль в построении системы налогообложения

При построении налоговой системы каждое государство опирается на принципы налогообложения.

Принципам налогообложения уделялось большое внимание экономистами, философами и политическими теоретиками такими, как А. Смит, Д. Рикардо, А. Вагнер, А. Лэффер, Д.М. Кейнсом и другими.

Классические принципы налогообложения впервые были сформированы А. Смитом в 1776 г., в его книге «Исследование о природе и причинах богатства народов», в которой он выделил следующие принципы: справедливость, определенность, удобство и простота и принцип экономии (эффективности).

Принцип справедливости означает, что обязательность и всеобщность обложения налогом всех плательщиков требуют с одной стороны создания им равных условий при налогообложении соразмерных их доходам, а с другой стороны не ущемлять их интересы, установив им равные права.

Принцип определенности требует ясности, определенности уплачиваемой суммы налога, способ изъятия и время уплаты должны быть заранее известны плательщику налога.

Принцип простоты и удобства означает, что уплата налога, способы его исчисления и взимания, время (сроки) платежа должны быть удобными и наиболее простыми для плательщика налога.

Принцип экономичности (эффективности) связан с сокращением издержек взимания налога, соблюдением налогового режима.

В дальнейшем эти принципы были дополнены известным немецким экономистом А. Вагнером (1835-1917), который объединил все принципы налогообложения в четыре группы:

1. Финансовые принципы организации налогообложения;
2. Народнохозяйственные принципы;
3. Этические принципы и принципы справедливости.
4. Административно-технические принципы.

К финансовым принципам А. Вагнер относил достаточность и эластичность (подвижность) налогообложения.

А к народнохозяйственным принципам он предлагал отнести источники налогообложения: доход или капитал отдельного лица или населения в целом; правильную комбинацию различных налогов.

К третьей и четвертой группе принципов налогообложения А. Вагнер относил те же принципы, которые предлагал А. Смит. Так к этическим

принципам и принципам справедливости он относил всеобщность и равномерность налогообложения; к административно-техническим принципам - определенность, удобство уплаты налога и максимальное уменьшение издержек взимания.

Особое внимание многие ученые уделяли принципу справедливости. Появились различные трактовки принципа справедливости такие, как горизонтальная и вертикальная справедливость.

Так, по мнению Пола А. Самуэльсона, одним из основных принципов является горизонтальное равенство. Так, например, он пишет: «Идея одинакового подхода к равным субъектам имеет глубокие корни в западной философии. Если вы и я совершенно равны, за исключением различного цвета глаз, все принципы налогообложения будут сохраняться, и мы должны будем платить одинаковые налоги».¹

Принцип горизонтальной справедливости предполагает, что каждый гражданин, находящийся в равном положении, должен платить налог в одинаковой величине.

А принцип вертикальной справедливости предполагает, что граждане, находящиеся в неравном положении, должны трактоваться неодинаково.² Абстрактно этот принцип предлагают применить к тем людям, которые имеют разные доходы и считают, что по принципу вертикальной справедливости те лица, которые имеют большие доходы, должны соответственно платить большие налоги.

Изучение опыта налоговой системы развитых стран и стран СНГ показывает, что при налогообложении используются следующие основные принципы: однократность и однозвенность обложения, справедливость и удобность, принципы экономичности, стабильности и устойчивости налогов.

Важным принципом в системе налогообложения является принцип однократности и однозвенности. Этот принцип означает, что один и тот же объект может облагаться налогом одного вида, только один раз в одном звене.

Принцип однократности и однозвенности обложения был установлен еще в 1930-1931 гг. после проведения первой налоговой реформы в бывшем Советском государстве. До налоговой реформы налоги взимались с объекта обложения по принципу многократности и многозвенности обложения. Это означало, что одна и та же продукция облагалась несколько раз и во многих звеньях, вначале на предприятии, выпускающем изделие, а затем на оптовых базах, куда она поступила. А после чего, попадая в торговую сеть, она облагалась повторно. Все это приводило к тому, что основная часть доходов

1. Самуэльсон Пол А., Вильям Д. Нордхаус. Экономика: Пер. с англ. - М.: «Бином», «Лаборатория Базовых Знаний», 1999, с. 345.

2. Фишер С; Дорнбуш Р; Шмалензи Р. Экономика: Пер. с англ. Со 2-го изд. - М.; Дело, 1999, с. 380.

предприятий и организаций, посредством налогов, платежей поступала в бюджетную систему. А в распоряжении предприятий и организаций оставалась незначительная часть доходов.

Такое положение не стимулировало предприятия и организации в дальнейшем развитии производства и получении прибыли. С целью улучшения экономического положения предприятий в 1929 г. они были переведены на хозрасчетную работу.

Совершенствование планирования и экономического стимулирования требовало унифицировать систему платежей и налогов, изменить принципы налогообложения.

В 1930-1931 годы была проведена налоговая реформа, которая унифицировала налоговую систему, установив двухканальную систему: налог с оборота и отчисления от прибыли, и определила принципы налогообложения, такие как однократности и однозвенности, стабильности, устойчивости и надежности.

Об устойчивости, надежности, а также стабильности налогов говорит то, что система налогообложения, установленная после налоговой реформы, просуществовала с 1930 по 1991 год. Это дало возможность обеспечить полное поступление налогов и платежей в бюджетную систему. За эти годы Госбюджет СССР исполнялся бездефицитно (за исключением некоторых лет).

После распада СССР и образования суверенного государства в Республике Таджикистан была сформирована самостоятельная налоговая система, которая опирается на следующие основные принципы: справедливости и удобства, принцип определенности и экономичности, принцип однократности и однозвенности, принцип стабильности и устойчивости.

В системе налогообложения выделяются экономические, организационные, юридические, т.е. правовые принципы. Некоторые авторы принципы построения системы налогообложения объединяют только в две группы - экономико-функциональную и организационно-правовую.¹

К экономико-функциональным принципам относят все классические принципы налогообложения, а также наряду с ними такие как: стабильность, устойчивость, однократность взимания налогов, нейтральность, прозрачность и дискретность налогообложения, равно напряженность налогового бремени для всех субъектов налогового права, эластичность и т.д. А к организационно-правовым относят принцип единства и принцип децентрализации.

В современной налоговой системе принципы налогообложения объединяются в три группы: экономические, организационные принципы построения налоговой системы и юридические, т.е. правовые принципы.

1. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: Учебник. - М.: ИНФРА - М, 1998г. С. 62.

К экономическим принципам относятся: самостоятельность, национальная независимость налоговой системы, принцип соразмерности, принцип гибкости и прозрачности, принцип однократности и однозвенности, принцип всеобщности, принцип соотношения прямых и косвенных налогов и другие.

Юридические принципы - это принципы налогового права, налогового законодательства.

К ним относятся: принцип нейтральности, т.е. равного налогового бремени, принцип установления налогов в законодательном порядке, принцип приоритета налогового закона, над неналоговым, принцип отрицания обратной силы налогового закона, принцип законности, принцип обязательности, принцип соблюдения прав и свобод человека и гражданина, принцип сочетания интересов государства и субъектов налоговых отношений, принцип ответственности и другие.

Следует обратить внимание, принципу отрицания обратной силы налогового закона.

Совокупность актов налогового законодательства Республики Таджикистан состоит из Налогового кодекса и принятых на его основании нормативных (нормативно-правовых) актов.

При опубликовании актов налогового законодательства, действующих на день возникновения (наличия) обстоятельств, связанных с исполнением налогового обязательства.

Положения нормативных актов, принятых на основании Налогового кодекса Республики Таджикистан и в соответствии с ним, не могут противоречить положениям Налогового кодекса. В случае такого противоречия применяются положения Налогового кодекса Республики Таджикистан.

Акты налогового законодательства могут иметь обратную силу в случае если они соответствуют статье Конституции Республики Таджикистан, которая гласит, что «законы, устанавливающие новые налоги или ухудшающие экономическое положение гражданина, обратной силы не имеют». Это означает, что, однозначно, не могут иметь обратной силы:

- 1) законы, устанавливающие новые налоги, как в отношении юридических лиц, так и в отношении граждан (физических лиц);
- 2) или законы, ухудшающие экономическое положение гражданина (физического лица).

Актам налогового законодательства может быть придана обратная сила только в случаях, когда отменяется или снижается тот или иной налог, т.е. снижается налоговое бремя или по закону не ухудшается экономическое положение гражданина.

Организационные принципы - это принципы построения налоговой системы.

К ним относятся: принцип единства, принцип детальной структурированности и целостности налоговой системы, принцип эластичности (подвижности) налогообложения и принцип стабильности.

Принцип детального структурирования и целостности налоговой системы означает, что осуществляется жесткая централизация управления налогами со стороны государства, а также распределение налогов между регионами, т.е. между республиканским и местным бюджетами. Этот принцип используется в Российской Федерации и в других странах СНГ, включая Таджикистан.

Принцип исчерпывающего перечня налогов означает, что ограничивается введение дополнительных налогов, и за республиканскими и местными бюджетами закреплены семнадцать налогов и не больше, повышение ставок налогов также запрещены.

Стабильность налога означает, что виды налогов и их ставки должны быть стабильны в течение длительного периода. Все принципы налогообложения имеют, важное значение в построении и функционировании налоговой системы, и в проведении налоговой политики. В условиях рыночной экономики правильная реализация принципов налогообложения способствует своевременному и полному поступлению налогов, платежей в бюджет, стимулирует развитие производства и регулирование доходов предприятий, организаций и населения.

ГЛАВА 4.

НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА И НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ

4.1. Содержание налоговой политики.

Налоговая политика как часть экономической политики

Любое государство для осуществления своих функций и задач, достижения своих определенных целей проводит присущую ей экономическую политику. В экономической политике отражается уровень развития, производительные силы, классовый характер государства, его экономическая система и производственные отношения.¹

Экономическая политика - это принятие экономических решений правительством страны. В экономической политике выделяются следующие направления: денежно-кредитная политика, налогово-бюджетная политика или же финансовая и налоговая политика и т.д.

Финансовая политика является важной составной частью экономической политики. От успешного проведения финансовой политики во многом зависит экономическое и социальное развитие общества. Основой финансовой политики выступают финансовые отношения. Финансовая политика государства направлена на проведение мероприятий, связанных с формированием и использованием централизованных и децентрализованных фондов денежных средств. Централизация финансовых ресурсов в руках государства обеспечивается посредством активного использования налоговых рычагов, инструментов и правильного проведения налоговой политики.

Налоговая политика - эта система государственных мероприятий в области налогов, проводимых государством в интересах всех форм собственности, т.е. в интересах всех членов общества.

Налоговая политика выступает составной частью финансовой политики. Характерными чертами налоговой политики, как и финансовой, является то, что она опирается на экономические законы, а именно на законы о налогообложении, на Налоговый кодекс Республики Таджикистан, а также на ежегодно принимаемый закон «О Государственном бюджете Республики Таджикистан» и другие законы,

Степень воздействия налогов на экономическое развитие общества во многом зависит от того, насколько правильно и успешно проводится налоговая политика. Налоговая политика как часть финансовой политики относится к категории надстройки.

Налоговая политика предопределяется экономическими отношениями, экономическим базисом, порождается экономикой.

1. Экономическая система - это совокупность всех экономических процессов, совершающихся в обществе на основе сложившихся в нем отношений собственности и хозяйственного механизма.

Возникая и развиваясь на основе экономического базиса, налоговая политика постепенно стала обладать определенной самостоятельностью. Самостоятельность налоговой политики закрепились правовым оформлением, т.е. налоги и их виды, ставки, способы исчисления, устанавливаются Налоговым кодексом Республики Таджикистан, законами о налогах и соответствующими нормативными актами Налоговым комитетом Республики Таджикистан, утвержденный Маджлиси Оли. На основе действующего законодательства разрабатывают инструкции по исчислению и взиманию налогов и платежей.

✓ Налоги - особая сфера финансовых отношений. Налоговая политика обусловлена теми финансовыми отношениями, которые связаны с формированием централизованных денежных фондов на основе привлечения и аккумуляции части доходов и накоплений в виде налогов, платежей и взносов.

При разработке налоговой политики определяется соотношение между доходами государства и предприятий, устанавливаются пропорции распределения доходов предприятий и организаций, различных форм хозяйствования, а также определяется доля участия населения в формировании доходов государственного бюджета.

Основная задача налоговой политики - обеспечение государства финансовыми ресурсами, создание условий развития всех форм хозяйствования, предпринимательства, обеспечение государства финансовыми ресурсами, обеспечение социальной защиты населения путем применения политики различных налогов.

Следовательно, в соответствии с проведением налоговой политики разрабатывается налоговая стратегия, направленная на обеспечение экономического роста, преодоление инфляционных процессов, сокращения бюджетного дефицита, недопущения снижения уровня доходов населения.

Каждое государство разрабатывает и проводит свою налоговую политику. Посредством проведения налоговой политики государство воздействует на дальнейшее развитие экономики или, наоборот, сдерживает её рост.

Налоговая политика, как и финансовая политика, на разных этапах развития бывшего Советского государства решала различные экономические и политические задачи. На каждом этапе она имеет свои характерные черты.

В начале социалистического строительства бывшего СССР использовались финансовые отношения, связанные с мобилизацией средств, при помощи подоходного обложения и косвенных налогов. Причем активно использовались налоги, взимаемые по принципу подоходного прогрессивного обложения для капиталистических элементов, а на доходы трудящихся ставки налогов были резко понижены. Наряду с этим был отменен ряд налогов, взимаемых с крестьян, а многие из них полностью освобождались от налогов.

Мероприятия бывшего Советского правительства в области налогообложения в годы военного коммунизма были направлены на свертывание де-

нежных налогов и введение вместо них натурального налога - продрозверстки.

В годы НЭП с переходом к товарно-денежным отношениям стали вводиться денежные налоги в виде промыслового налога, подоходного налога и косвенных налогов.

Проведение финансовой и налоговой политики в эти годы дало возможность концентрировать финансовые ресурсы в руках государства. Финансовые ресурсы направлялись на выполнение программы индустриализации и коллективизации страны.

В становлении и развитии индустриализации и коллективизации, а также в осуществлении культурной революции важную роль сыграла налоговая политика бывшего Советского государства.

В годы проведения налоговой политики в СССР существенную роль сыграли следующие виды налогов: налог с оборота, сельскохозяйственный налог, подоходный налог с колхозов, отчисления и сборы.

Во время Великой Отечественной войны важным источником пополнения доходов бюджета выступал, введенный в ноябре 1941 г., налог на холостяков, одиноких граждан СССР, который с 1944 г. распространяется и на малосемейных граждан.¹

А с января 1942 г. вводится специальный военный налог, который был одним из крупных налогов в те годы.

Налоги с населения сыграли важную роль в мобилизации дополнительных финансовых ресурсов и в покрытии военных расходов.

Налоговая политика в послевоенные годы была направлена на мобилизацию и аккумуляцию финансовых ресурсов для восстановления и дальнейшего развития народного хозяйства.

В поднятии и развитии экономики республики важную роль сыграли налоги. Они были основным источником пополнения доходов государственного бюджета.

В формировании доходов государственного бюджета основное место занимал налог с оборота, который был самым весомым и крупным налогом, составлял более половины доходов госбюджета республики.²

Его поступление в государственный бюджет республики в 1985 г. составляло 56%, а в 1988 г. - 51% и в 1990 г. - 49%. Такое поступление свидетельствует о том, что налог с оборота выступал не только устойчивым и регулярным доходным источником, но оказался самым стабильным налогом, так как объем его поступлений за эти годы не сокращался, а держался ста-

1. Налог на холостяков, одиноких и малосемейных граждан просуществовал до 1993 г., а с 1993 г. был отменен.

2. Х.Р.Улугходжасва. Налоги и налогообложение Республики Таджикистан /Учебное пособие. Часть 1. Душанбе: НПЦ ОГРТ, 1998. С. 32.

бильно. За все годы бывшего Советского государства налог с оборота был одним из основных источников доходов государственного бюджета.

Однако поступления по платежам из прибыли с каждым годом уменьшались. Так, в 1985 г. удельный вес платежей из прибыли в общем объеме доходов бюджета составил 18%, а в 1987 г. 16%, а к 1990 г. сократился до 14%. Уменьшение поступлений платежей из прибыли предприятий и организаций, свидетельствует об определенных недостатках, которые были связаны с нормативным распределением прибыли, а также с порядком исчисления и уплаты этих платежей. В целом платежи из прибыли не оправдали себя. Возникла необходимость совершенствовать всю систему платежей, налогов и сборов.

На всех этапах развития бывшего Советского Союза именно налоги сыграли важную роль в покрытии расходов государства. Средства государственного бюджета направлялись на финансирование расходов образования и науки, здравоохранения и социального обеспечения населения.

Однако, в последние годы расходы государства на содержание правоохранительных органов, содержание органов национальной безопасности и на оборону стали возрастать.

Это было связано с тяжелой обстановкой в республике, в связи с братоубийственной войной, которая привела к экономической разрухе, увеличились в бюджете расходы на оборону, на обслуживание беженцев, наметился спад во всех отраслях народного хозяйства, сократилось производство объемов продукции. Все это уменьшило денежные доходы, прибыль предприятий, а следовательно, и поступления доходов в бюджет республики.

С распадом Советского Союза в 1991 г. порвались экономические связи с союзными республиками, ухудшилось их экономическое и политическое положение, углубился экономический кризис, произошел спад производства. Так, объем промышленной продукции снизился в 1992 г. по сравнению с 1991 г. на 24,3%, а производство товаров народного потребления в 1992 г. по сравнению с 1991 г. резко сократилось на 27,3% (в последующие годы производство товаров народного потребления уменьшилось еще больше).¹

Наибольшее снижение объемов производства за последние годы было допущено в агропромышленном и инвестиционном комплексах. В этих чрезвычайных условиях важное значение имела мобилизация внутренних источников, ужесточение контроля не только при финансировании расходов, но и при поступлении налогов и доходов в бюджет.

Однако этого было недостаточно. Необходимо было перестроить всю экономику республики, разработать новые принципы, задачи экономической, финансовой, а следовательно, и налоговой политики, основанной на рыночных механизмах.

1. Х.Р.Улугходжасва. Налоги и налогообложение Республики Таджикистан /Учебное пособие. Часть 1. Душанбе: НГИЦ ОГРТ, 1998. С. 42.

4.2. Налоговая политика Республики Таджикистан на современном этапе, ее основные тенденции

Налоговая политика - это концепция государственной деятельности в области налогов, налогового механизма и управления налоговой системой.

Основу налоговой политики государства составляют стратегические направления, которые определяют налоговое планирование и прогнозирование, налоговый учет, налоговые производство, и законодательство.

Государство посредством проведения налоговой политики (применения налоговых инструментов, налоговых льгот и санкций) воздействуют на развитие экономики страны. Необходимым условием роста национальной экономики является переход к рыночным отношениям и создание эффективной налоговой системы.

В конце 80-х, в начале 90-х годов в бывшем Советском Союзе начали происходить политические и экономические преобразования, связанные переходом к рыночным отношениям.

После обретения суверенитета в 1991 г. Республика Таджикистан, как и другие страны СНГ, начала вступать в рыночные отношения, ныне наша страна находится в переходном периоде к рынку.

Рыночные отношения в нашей республике происходили в тяжелое время, в условиях политического и экономического кризиса. Рыночные преобразования приводят в движение всю экономику, способствующую росту эффективности производства, обновлению предприятий и техническому прогрессу.

Основные черты функционирования рыночной экономики – это многообразие форм собственности, введение разнообразных форм хозяйствования, свобода производственной и коммерческой деятельности всех участников общественного производства, формирование рынка товаров и услуг, рынка труда и финансового рынка.

Опыт развитых зарубежных стран и развивающихся стран СНГ показывает, что существует несколько моделей или вариантов рыночной экономики: классическая рыночная экономика, либеральная модель рыночной экономики, социально-ориентировочная модель рыночной экономики.

При классической модели рыночной экономики дается полная свобода производителям и потребителям в выборе делового партнерства, свободное движение товаров и услуг финансового капитала, свободная конкуренция, свободное ценообразование. При этом роль государства в решении экономических и социальных задач незначительна.

Либеральная модель рыночной экономики характеризуется полной свободой хозяйственных субъектов, минимальным количеством государственных предприятий, очень развита частная торговля, государственное регулирование ограничивается макроэкономическими процессами.

Социально-ориентировочная модель - это экономическая система, в которой возрастающую роль играет государство, которое с помощью экономических рычагов поддерживает стабильность на макроэкономическом уровне и в решении социально-экономических проблем, ограничивается свободой хозяйственных субъектов. Эта модель характеризуется большой степенью государственного регулирования экономики. Государство обеспечивает нормальные условия функционирования хозяйственных субъектов, гарантирует определенный жизненный уровень населению, например, в услугах здравоохранения, образования и т.п. Реформирование национальной экономики в Республике Таджикистан ориентируется на переход к социально-ориентированной модели рынка.

В условиях перехода к рыночной экономике проводится новая экономическая и финансовая политика. Налоговая политика переходной экономики была направлена на проведение следующих мероприятий:

- создание самостоятельной налоговой системы;
- выработку налогового механизма;
- определение налогового законодательства;
- определение функции управления налоговой деятельностью;
- разработку законодательных и нормативных актов по налогам и налогообложению.

В Республике Таджикистан с 1991 г. начала проводиться налоговая реформа. Целью проведения налоговой реформы явилось создание в республике самостоятельной налоговой системы, установление принципов налогообложения, определение функций налогов.

В связи с Указом Президента Республики Таджикистан «Об образовании Главного налогового управления Республики» от 4 января 1992 г. и в соответствии с Законом Республики Таджикистан «О государственных налоговых органах Республики Таджикистан» от 14 марта 1992 г. были созданы налоговые органы.

Основы построения налогов и налогообложения были определены в соответствии с Законом Республики Таджикистан «Об основах налоговой системы» от 20 июня 1994 г. Этот закон определил основные принципы построения налоговой системы, её структуры и состав, способы изъятия налогов, а также права, обязанности, ответственность плательщиков и налоговых органов.

В связи с выше принятыми законами налоговая система начала выделяться из финансовой системы в самостоятельную систему.

Впервые в республике была создана принципиально новая налоговая система на правовой основе, которая была призвана обеспечить более полную и своевременную мобилизацию доходов в бюджет.

Налоги выступают неотъемлемым элементом государства в условиях

рыночных отношениях. Государство использует налоги как наиболее эффективную форму управления рыночным хозяйством.

Стабильное развитие экономики в полной мере зависит от полноценного функционирования отраслей народного хозяйства, которое невозможно без радикального изменения типа экономики.

В соответствии с Указом Президента Республики Таджикистан от 3 декабря 1994 г. «О первоочередных мерах по углублению экономических преобразований и ускорению перехода к рыночным отношениям», принятой «Программы экономических преобразований Республики Таджикистан на 1995-2000 годы» был осуществлен ряд мер по проведению более эффективной макроэкономической политики и структурных преобразований в экономике.

В результате был создан базис рыночной экономики, сложились принципиально новые экономические отношения. Важным моментом осуществления экономических реформ стала либерализация цен, которая проходила в несколько этапов. Одновременно с либерализацией цен осуществлялись институциональные преобразования, создавшие предпосылки для ориентации многоукладной экономики.

В республике постепенно начала проводиться приватизация. Приватизацией вначале были охвачены объекты торговли, общественного питания, бытового обслуживания, затем промышленность, сельское хозяйство и другие отрасли народного хозяйства. Приватизация разрушила государственную монополию в этих отраслях и создала конкуренцию.

В условиях рыночной экономики главной задачей развития и поднятия экономики республики является достижение стабилизации на макроэкономическом уровне, наращивание объемов производства, обеспечение промышленных предприятий сырьем, увеличение товаров народного потребления в целях насыщения потребительского рынка, привлечение инвестиций зарубежных стран и стран СНГ в экономику республики.

В условиях рыночной экономики проводится новая налоговая политика, базирующаяся на использовании элементов рыночного хозяйства, разрабатывается новый налоговый механизм и изменяются налоговые взаимоотношения предприятий с бюджетом.

В Республике Таджикистан, в Концепции Национальной Стратегии Развития до 2015 года, в Программе экономического развития до 2015 года, Среднесрочной бюджетной программе и в ряде других программах основными направлениями развития является обеспечение условий для устойчивого экономического роста, Сокращения уровня бедности населения.

В соответствии с Программой Экономического развития в республике будут стимулироваться развитие таких приоритетных отраслей экономики как энергетическая отрасль и промышленность, сельское хозяйство и другие

отраслей экономики, а также развитие частной и предпринимательской деятельности.

Основным, главным инструментом регулирования экономики выступают налоги, правильное применение налогового механизма в развитие экономики страны.

4.3. Понятие налогового механизма и его структура. Налоговый механизм как составная часть финансового механизма

Реализация налоговой политики осуществляется посредством налогового механизма. Налоговый механизм - это составная часть финансового механизма. В свою очередь финансовый механизм выступает частью хозяйственного механизма.

Финансовый механизм представляет собой совокупность форм и методов организации финансовых отношений, с помощью которых осуществляется распределение и перераспределение ВВП и ВНД, образование централизованных и децентрализованных фондов денежных средств, необходимых для экономического и социального развития.

Налоговый механизм - это форма проявления налоговых отношений, он представляет собой формы, виды и методы организации налоговых отношений, используемых государством для проведения налоговой политики.

К элементам налогового механизма относятся:

- налоговое планирование и прогнозирование;
- налоговые инструменты и рычаги;
- налоговое стимулирование, поощрение и санкции;
- налоговое право, т.е. налоговое законодательство.

Важное место в налоговом механизме занимают вопросы налогового планирования и прогнозирования.

Планирование и прогнозирование налогов осуществляется в республике, в централизованном порядке Министерством финансов Республики Таджикистан в согласованности с Налоговым комитетом Республики Таджикистан.

Налоги, платежи и сборы поступают в доходную часть Государственного бюджета. В связи с этим планирование налогов, платежей и сборов осуществляется при составлении Государственного бюджета Республики Таджикистан на текущий период и на перспективу, т.е. составляются среднесрочные и долгосрочные прогнозы.

Планирование доходной части бюджета осуществляется по всем видам налогов, платежей и сборов, т.е. по налогу на прибыль, НДС, акцизу, подоходному налогу и другим налогам.

Налоговый механизм включает в себя широкий круг рычагов и инструментов, с помощью которых государство воздействует на деятельность предприятий, организаций, предпринимателей путем изъятия определенной

части их доходов в государственные бюджеты и государственные фонды (внебюджетные фонды).

К рычагам налоговых инструментов относятся все налоги, платежи и сборы: налог на прибыль, НДС, налог на продаж, таможенная пошлина, подоходный налог с физических лиц, акцизы, социальные взносы, земельный налог, налог с недропользователей, налог на имущество, налог с пользователей автомобильных дорог, госпошлина, патентный сбор, лицензионный сбор и другие.

В условиях перехода к рыночной экономике прямые и косвенные налоги выступают мощным рычагом, с помощью которого проводится экономическая политика государства.

Одним из важных элементов налогового механизма выступает налоговое стимулирование, поощрения и санкции, применяемые к налогоплательщикам. Государство путем полного или частичного освобождения от налогов стимулирует развитие отдельных отраслей народного хозяйства, а также развитие предпринимательства, совместных и малых предприятий и другие формы хозяйствования, деятельность которых направлена на производство продукции, пользующейся спросом у населения.

В 1996 г. для того, чтобы привлечь инвестиции зарубежных стран и стран СНГ в нашу республику совместные предприятия с иностранным капиталом стимулировались путем предоставления льготного налогового режима.¹ А в дальнейшем эти налоговые льготы по отношению к совместным предприятиям с иностранным капиталом были отменены.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан по каждому виду налогов были установлены налоговые льготы.

Однако, следовало бы, расширить налоговые льготы предприятиям отраслей сферы материального производства, осуществляющих финансирование капитальных вложений производственного назначения, а также на погашение кредитов банков, полученных и использованных на эти цели. Льготы представлять тем предприятиям, которые развивают собственную производственную базу и обеспечивают дополнительные рабочие места, с целью сокращения безработицы в республике.

Наряду со стимулированием налогоплательщиков к ним применяются финансовые санкции, если они не своевременно уплачивают налоги или же занижают суммы прибыли (дохода), то они обязаны уплачивать штрафы.

Штрафные санкции за нарушения налогового законодательства применяются в следующих случаях:

- за несвоевременное предоставления налоговой декларации;
- штраф взимается за каждые 30 дней за задержки представления декларации;

1. Х.Р.Улугходжаева. Налоги и налогообложение Республики Таджикистан /Учебное пособие. Часть 1. Душанбе: НПСОГРТ, 1998. С. 42-43.

- с юридических лиц взимается в виде 5 ти размеров показателя для расчета;

- с физических лиц индивидуальных предпринимателей в виде 2 размеров показателя для расчета.

Штрафы за нарушение срока постановки на регистрационный учет в налоговом органе до 30 дней с юридических лиц взимается штраф 10-ти размеров показателя для расчета, с индивидуальных предпринимателей взимается штраф 5-ти размеров показателя для расчета.

Штрафы взимаются с тех налогоплательщиков, которые не зарегистрировались для целей НДС и в тех случаях, когда налогоплательщик выставляет неправильный налоговый счет – фактуру, а также, если налогоплательщик препятствует проверке, связанной с его налоговым обязательством, если они совершили попытку уклоняться от уплаты налога.

Следовательно, при нарушении налогового законодательства будут применяться штрафы и санкции к налогоплательщикам.

Основой построения налоговой системы является налоговое право.

Совокупность юридических норм (законов), устанавливающих порядок введения, исчисления, взимания налогов называется налоговым правом. Налоговое право является важным элементов налогового механизма. Правовую основу деятельности налоговых органов и всей налоговой системы составляет Конституция Республики Таджикистан, совокупность актов налогового законодательства Республики Таджикистан, которая состоит из Налогового кодекса Республики Таджикистан и принятых на его основании нормативных (нормативно-правовых) актов, включая все Законы Республики Таджикистан «О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Республики Таджикистан» на Маджлиси Оли и Маджлиси Намояндагон Республики Таджикистан, а также Постановление Правительства Республики Таджикистан по вопросам налогообложение, решения местных Меджлисов народных депутатов о введении местных налогов и т.д.

Основу процесса налогообложения составляют следующие принципы:

- применение при налогообложении только официально опубликованных актов налогового законодательства, а также применение только тех актов налогового законодательства, которые действуют на день возникновения (наличия) обстоятельства и связанных с исполнением налогового обязательства.

Все налогоплательщики и налоговые органы должны опираться на налоговое законодательство.

Налоговое законодательство должно отражать интересы всех форм собственности: личной, коллективной, частной и государственной.

4.4. Налоговое планирование и налоговое прогнозирование

Налоговое планирование является составной частью финансового планирования.

Налоговое планирование - это заранее разработанная система мероприятий, направленных на максимальный учёт и прогноз поступлений в бюджет налогов, платежей и сборов.

Планирование налогов и платежей непосредственно связано с бюджетным планированием, т.е. планированием доходной части Государственного бюджета.

Планирование налогов, платежей осуществляется Министерством финансов Республики Таджикистан в централизованном порядке, на макроуровне, согласованно с Налоговым комитетом при Правительстве Республики Таджикистан.

До недавнего времени в республике осуществлялось только текущее планирование налогов, платежей на каждый год в доходной части Государственного бюджета Республики Таджикистан и утверждалось в виде Закона на Маджлиси Намояндагон и Маджлиси Оли.

Текущее планирование налогов, платежей связано с разработкой контрольных заданий в разрезе бюджета различных уровней, определением долевого распределения и закреплением за отдельными бюджетами. При разработке текущего бюджетного планирования по налогам и их поступлениям решаются тактические задачи.

Однако во всех ведущих странах наряду с текущим планированием осуществляется стратегическое налоговое планирование (прогнозирование), разработка налоговых прогнозов на среднесрочную и долгосрочную перспективу.

Основная задача налогового планирования и прогнозирования заключается в том, чтобы экономически обоснованно обеспечить параметры бюджетных заданий, исходя из перспективных программ социально-экономического развития страны и принятой государством налоговой концепции на долгосрочный период.

Разработка налогового прогнозирования на среднесрочную перспективу включает: оценку доходности и обеспеченности регионов, учёт изменений производственной и социальной инфраструктуры; прогнозирование объемов налогового поступления с учётом темпов экономического роста региона; прогнозирование социально-экономических потребностей территорий; поиск вариантов налогового режима с учетом сложившихся тенденций в экономике за истекший период, выбор наиболее оптимальной системы налогообложения и т.д.

В республике впервые стали осуществлять планирование Государственного бюджета по доходам и расходам на Среднесрочный период 2001-2003 годы. Проект Госбюджета Республики Таджикистан на 2001-2003 гг. был разработан в соответствии с Законом Республики Таджикистан «Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса» и Постановления Правительства Республики Таджикистан от 19 июня 2000 г. №256 «О работе по формированию на 2001-2003 годы прогнозных показателей Государственного бюджета Республики Таджикистан», а также ряда важнейших Указов Президента Республики Таджикистан по вопросам экономической политики и решений Правительства Республики Таджикистан. Среднесрочные налогово-бюджетные показатели на 2000-2005 годы были одобрены Правительством Республики Таджикистан в рамках реализации Экономической программы, Прогнозом социально-экономического развития Республики Таджикистан на 2001-2005 годы и с учётом рекомендации Международных финансовых институтов.

Разработка Государственного бюджета на Среднесрочный период 2001-2003 гг. осуществлялась на основе специального положения Министерства финансов Республики Таджикистан «Порядок планирования бюджетных показателей на основе Среднесрочной бюджетной программы».¹

Следует отметить, что продолжающийся с 2000 г. стабильный экономический рост в республике, связанная с ним макроэкономическая стабилизация и постоянное снижение уровня бедности, обусловили необходимость разработки Правительством системы долгосрочных и среднесрочных программ развития, как основы своей деятельности и как инструмента координации экономических и социальных реформ.

В настоящее время основным стратегическим документом Республики Таджикистан является принятая в 2007 г. Национальная Стратегия Развития (НРС) на период до 2015 года, устанавливающая национальные приоритеты развития в основные области и сферы, в которых должны быть проведены широкомасштабные реформы, а также приоритеты для государственного регулирования и финансирования экономики.

В соответствии с Постановлением Правительства Республики Таджикистан «О внедрении Среднесрочной Программы Государственных Расходов в Республики Таджикистан», от 7 сентября 2006 г. Министерство финансов Республики Таджикистан утвердило и ввело в действие с 1 января 2007г. « Положение по формированию и внедрению Среднесрочной Программы Государственных Расходов», в соответствии с которым была принята Среднесрочная Программа Государственных Расходов (СПГР) на

1. Постановление Правительства Республики Таджикистан «О внедрении Среднесрочной Программы Государственных Расходов в Республики Таджикистан» № 409 от 7 сентября 2006 г.

2008-2009 гг., а также Среднесрочная Программа Государственных Расходов (СПГР) на 2009-2011 гг.¹

В Среднесрочной Программе Государственных Расходов на 2008-2010 гг. было разработано Среднесрочный (трехлетний) прогноз основных макроэкономических показателей развития страны макроэкономическая рамка СПГР;

- Среднесрочный (трехлетний) прогноз доходов Государственного бюджета, включая налоговые доходы по видам основных налогов, прогноз дефицита государственного бюджета и источников его покрытия, составляющих в совокупности среднесрочный ресурсный пакет госбюджета с разбивкой на три года действия СПГР

- Среднесрочный (трехлетний) прогноз доходов госбюджета по агрегированной функциональной классификации построенный на основании бюджетных потоков секторного финансирования, разработанных на основе долгосрочных приоритетов государственного финансирования, определенных в НСР и детализированных в Среднесрочной Стратегии Снижения бедности.

В течение последних 10 лет в Таджикистане продолжается стабильный экономический рост, макроэкономическая среда для развития остается благоприятной и произошедшая в 2006-2007 гг. стабилизация темпов экономического роста в рамках 7-7,5 % в год обусловлена в основном следующими факторами:

- Началом широкомасштабных инфраструктурных проектов (том числе за счет строительства Сангтудинской ГЭС-1 с участием Российской Федерации и проектов, осуществляемых за счет китайского кредита);

- Ростом объектов производства и экспорта алюминия, обусловленным ростом мирового спроса на алюминий при сохранении высоких цен на алюминий и т.д.

В 2008-2010 гг. в республике планируется обеспечить порядка 7% среднегодового экономического роста ВВП.

В Среднесрочной Программе Государственных Расходов на 2008-2009 гг. разработаны основные направления налоговой политики и среднесрочный прогноз на 2008-2010 гг. Основной налоговой политики является обеспечение необходимых объемов финансирования государственных расходов с одновременных обеспечений максимально возможного уровня нейтральности налоговой системы, т.е. минимизации ее влияния на экономическое поведение налогоплательщика.

Темпы такого ускоренного роста налоговых поступлений обусловлено совершенствованием законодательства, так и значительным улучшением на-

1. Среднесрочная Программа Государственных Расходов на 2009-2011 годы. Душанбе, Министерство финансов Р.Т.

логового и таможенного администрирования, в частности возложением ответственности за сбор социального налогов в налоговые органы, реструктуризация налогового ведомства.

При прогнозировании налоговых поступлений в 2008-2010 гг. не ожидается существенных изменений ни в количестве налогов и ни в сферах действия отдельных налогов, а также не предполагается увеличение их ставок, налоговой нагрузки на экономику и физических лиц. Планируется увеличить поступления налогов за счет расширения налогооблагаемой базы (вследствие экономического роста и изменения структуры производства и распределения ВВП) в результате качества и эффективности налогового администрирования.

При прогнозировании налога на прибыль всех субъектов хозяйствования учитывается полный объем имеющихся в хозяйствах резервов увеличения прибыли за счёт снижения материальных затрат, издержек производства и обращения. При этом учитывается увеличение прибыли в связи с ростом цен на товары (работы, услуги).

По остальным видам налогов значительных отклонений в ближайшие три года не ожидается, объемы их поступления рассчитываются, исходя из действующих ставок налогообложения и прогноза развития экономики.

Переход на Среднесрочное планирование бюджетных показателей, а именно планирование и использование бюджетных средств должен способствовать повышению эффективности бюджетной системы.

В основе бюджетного планирования лежит разработка предварительных макроэкономических прогнозов, включая ВВП (Валовой внутренний продукт) и инфляцию, исходя из которых, составляются прогнозы на предстоящий год и два последующих года, базирующиеся на существующем законодательстве по бюджету и налогам.

Согласно предварительному среднесрочному бюджетному прогнозу составляется проект обращения Правительства республики по вопросам бюджетной политики, включающей в себя предлагаемые меры в области финансовой политики, и приоритетам экономического и социального развития на прогнозируемый период. Проект обращения по вопросам бюджетной политики представляется на рассмотрение Правительства Республики Таджикистан.

Одобренное Правительством Республики Таджикистан, обращение по вопросам бюджетной политики является основным документом для корректировки имеющихся программ, в соответствии с установленными приоритетами; определения первоначальных бюджетных лимитов, исходя из объемов финансирования текущего года; разработки проектов смет отраслевыми министерствами и ведомствами, включающих и предложения по новым приоритетным расходам.

Прогнозные данные свидетельствуют, что практически все виды налоговых и неналоговых доходов в 2008-2010 гг. за исключением социальных платежей и налогов на имущество и землю будут расти быстрее, чем ВВП в результате изменения макроэкономических показателей и увеличения качества и эффективности налогового и таможенного администрирования.

Практически для всех основных видов налоговых поступлений предусматриваются повышение их доли к ВВП.

Приведенные прогнозы налоговых доходов показывают, что в структуре налоговых доходов в 2008-2010 гг., как показывает соотношение прямых и косвенных налогов, что за эти годы, ведущая роль косвенных налогов (НДС и акцизы) в прогнозируемый период не только сохранится, но и значительно возрастет. Наиболее быстрыми темпами за эти годы вырастут объемы НДС изымаемого с импорта товаров на 1,87 процентных пункта. Вторыми по объему будут являться прямые налоги: подоходные налоги и налоги с прибыли юридических лиц, доля которых к ВВП вырастет на 0,92 процента, а роль налога с продаж существенно снизится.

В СПГР на 2009-2011годы, прогнозируемые налоговые поступления показывает, что в Республике Таджикистан развитие налоговой системы в основном соответствует тенденциям развития развивающихся стран и стран с переходной экономикой, в которых преобладающую роль играют косвенные налоги, особенно НДС, которая отражает ограниченные, организационные и институциональные возможности в области налогообложения, что и приводит к преобладанию в структуре налогообложения косвенных налогов, как более легко собираемых по сравнению с прямыми налогами и налогами на имущество.

Переход на Среднесрочное планирование бюджетных показателей, а именно планирование и использование бюджетных средств должны будут способствовать повышению эффективности бюджетной системы.

НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА РЕСПУБЛИКИ ТАДЖИКИСТАН

5.1. Понятие налоговой системы. Классификация налогов

Налоговая система - это совокупность налогов, установленных государством посредством законов, регламентирующих порядок их введения, исчисления, взимания и отмены.

Структура налоговой системы определяется социально-экономическим строем государства, его задачами и функциями.

Налоговая система включает в себя большое количество разнообразных налогов. В основу классификации налогов положены разные признаки: объемы, субъекты и источники налогов.

Налоги, в зависимости от объекта обложения и взаимоотношения плательщика с государством, подразделяются на прямые и косвенные. Прямыми называются налоги, которыми непосредственно облагаются налогоплательщики. Эти налоги уплачиваются из доходов (зарботной платы, прибыли, дивидендов, процентов, т.е. все виды доходов), включая доходы предпринимателей, а также налогом облагается имущество (земля, дома, ценные бумаги и др.).

При прямом налогообложении мобилизация средств начинается в момент распределения новой стоимости. Государство предъявляет свои права на долю дохода сразу же при его создании. По сравнению с косвенными налогами эта форма обложения более прогрессивная, поскольку учитывает доходность налогоплательщика, его семейное положение, налог взимается на стадии получения дохода. При прямом обложении налогоплательщик точно знает сумму своего налога.

Прямые налоги подразделяются на две подгруппы: реальные и личные.

Исторически реальные налоги являлись более ранней формой прямых налогов. Реальными налогами облагалось имущество по внешним признакам. Органы, взимающие налоги при определении размера налога, имели дело только с его объектом, не принимая во внимание экономическое состояние налогоплательщика.

Важнейшими видами реальных налогов явились: поземельный, подоходный, промысловый налог и налог на капитал. Первыми налогами, которые ввели государства для покрытия своих расходов, были налоги на землю. Промысловые налоги применялись еще в Древнем Египте и Западной Европе в XVII-XIX вв. В ФРГ промысловый налог существует с 1980 г.

С развитием ссудного капитала появляется новый вид дохода - ценные бумаги-акции и облигации. На них установлен налог как на денежный капитал. Постепенно реальные налоги стали невыгодными, так как они основывались

вались на приблизительной оценке дохода. С развитием производительных сил, расширением государственной деятельности, в эпоху империализма, от реальных налогов перешли к личным.

Личные налоги - это налоги на доход или имущество физических лиц, взимаемые у источника дохода или по декларации. Личное обложение в отличие от реального учитывается индивидуально для каждого плательщика. Берется в расчет не только объект обложения, но также его экономическое положение (количество членов семьи, размер их дохода) и другие факторы. В зависимости от объекта различаются следующие виды личных налогов: подоходный налог, налог на прибыль, налог с наследства, дарений и т.д.

В республике в соответствии с Законом Республики Таджикистан «Об основах налоговой системы» от 20 июня 1994 года были установлены следующие виды прямых налогов: налог на прибыль предприятий, налог на прибыль банков, налог на доходы от страховой деятельности, налог на прибыль с биржевой деятельности, налог на операции с ценными бумагами, подоходный налог с физических лиц, земельный налог, налог с владельцев транспортных средств, налог с имущества, переходящего в порядке наследования и дарения, отчисления и платежи за пользование природными ресурсами, налог на имущество физических лиц, лесной доход, плата за воду, арендная плата, налог на доходы от казино, видеосалонов, налог на рекламу, целевые сборы (курортный сбор), лицензионный сбор на право торговли, сборы, взимаемые автомобильной инспекцией и другие налоги и платежи. В дальнейшем многие из этих налогов были отменены.

Косвенные налоги в отличие от прямых - это налоги на потребление, они выступают как надбавка к цене товара, работы и услуг.

Отличие косвенных налогов от прямых заключается в следующем:

Во-первых, они непосредственно не связаны с доходом или имуществом налогоплательщика;

Во-вторых, косвенные налоги, включенные в стоимость товаров, работ, услуг не увеличивают доходы поставщиков товаров, работ и услуг, а увеличивают их цену;

В-третьих, косвенные налоги обычно взимаются с потребителей, а прямые с производителей товаров, работ и услуг;

В-четвертых, плательщиками косвенных налогов являются поставщики товаров, работ и услуг.

К косвенным налогам относятся следующие налоги: налог на добавленную стоимость, акцизы, налог с оборота, налог с продаж, таможенные пошлины, социальные взносы и госпошлины.

В таких странах, как США, Канада и в других, в основном взимается налог с оборота, ставка которого колеблется от 2% до 10%.

Следует отметить, что в бывшем СССР (во всех союзных республиках) с 1930 г. по 1991 г. взимался налог с оборота, который был регулярным и устойчивым налогом, доля его составляла до 70% в общем объеме доходов Государственного бюджета СССР.

Прежде косвенные налоги были замаскированы. Когда взимали налог с оборота, то он был заложен в цену товара и тем самым увеличивал его стоимость. Ныне косвенные налоги - это налоги, которые добавляются к стоимости продукции, услуг, работ или выступают надбавкой к цене.

В большинстве европейских стран, таких как Франция, Англия и других, взимается налог на добавленную стоимость (НДС).

В налоговой системе республики впервые начали взиматься следующие виды косвенных налогов: акцизы, НДС, налог с продаж, таможенные пошлины, пошлины за лицензию, госпошлина, налог, поступающий в дорожный фонд, налог на реализацию горюче-смазочных материалов, налог на приобретение автотранспорта, налог на пользователей автомобильных дорог и другие.

К косвенным налогам относят также социальный налог, взимаемый в Государственное Агентство социального страхования и пенсий (целевые налоги). Первоначально социальные взносы составляли 30 процентов Фонда оплаты труда (ФОТ), а с 1999 г. применяется ставка, 25 процентов для страховщиков и 1 процент для застрахованных лиц, а ставка для физических лиц, резидентов, осуществляющих предпринимательскую деятельность 20 процентов.

Все налоги, сборы и платежи в зависимости от источника уплаты объединяются в следующие группы:

- налоги, платежи и сборы, включаемые в себестоимость продукции (работы, услуги);
- налоги, платежи и сборы, включаемые в цену продукции (работ, услуг);
- налоги, исчисляемые от прибыли (дохода предприятий и организаций);
- налоги, относимые к финансовым результатам предприятий и организаций;
- остальные налоги, уплачиваемые за счет оставшейся части прибыли;
- налоги и сборы с доходов физических лиц.

К налогам, платежам и сборам, включаемым в себестоимость продукции (работ, услуг), относятся следующие налоги: транспортные налоги, страховые взносы, уплачиваемые во внебюджетные фонды, отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы, плата за воду и т.д.

А к налогам, платежам и сборам, включаемым в цену продукции (работ, услуг) относятся следующие налоги: НДС, акцизы, налог на горюче-смазочные материалы (ГСМ), налоги на пользователей автомобильных дорог, налог с владельцев транспортных средств, плата за землю и др.

К налогам, относящимся к финансовым результатам деятельности предприятий и организаций, относятся налог на имущество предприятий и организаций, налог на рекламу.

А к налогам, исчисляемым от налогооблагаемой прибыли (дохода) предприятий и организаций, относится налог на прибыль и налог с продаж.

С доходов физических лиц взимались следующие налоги, платежи и сборы: подоходный налог с физических лиц, налог на имущество физических лиц другие налоги.

Налоги, в зависимости от использования, делятся на общие и специальные.

Общие - это все основные налоги, они поступают на единый казначейский счет государства и предназначаются для общегосударственных мероприятий.

Специальные налоги имеют строго определенное и целевое назначение. Они формируют внебюджетные фонды, например, Фонд социальной защиты населения.

В республике была создана принципиально новая налоговая система на правовой основе, которая была призвана обеспечить более полную и своевременную мобилизацию доходов в бюджет.

Налоговая система республики характеризовалась большим количеством прямых и косвенных налогов, которые поступали в бюджеты разных уровней.

Структура налоговой системы формировалась в зависимости от государственного устройства.

Так, в федеральных государствах, таких как Россия, США, ФРГ и других странах налоговая система состоит из трех звеньев, т.е. федеральные (государственные) налоги, налоги субъектов федерации и местные налоги. В унитарных государствах формируется двухуровневая налоговая система: республиканские (государственные) и местные налоги.

В зависимости от административно-территориальных образований (областей, автономных областей) бывают еще региональные налоги.

Так как Республика Таджикистан является унитарным государством, то здесь различаются республиканские (государственные) и местные налоги.

В нашей стране на основе Закона Республики Таджикистан «Об основах налоговой системы» от 20 мая 1994 г. были определены виды налога разного уровня - в республиканские и местные бюджеты.

За республиканским и местным бюджетом закрепляются конкретные налоги и платежи. Те налоги и платежи, которые полностью или частично за-

крепляются за определенными бюджетами, называются закрепленными.

За республиканским бюджетом были закреплены такие налоги и платежи, как НДС, налог с продаж, акцизный налог, налоги от внешнеэкономической деятельности, налог на прибыль предприятий, налог на операции с ценными бумагами, таможенная пошлина, платежи за пользование природными ресурсами, налог на прибыль от страховой деятельности, подоходный налог с физических лиц, налог на имущество физических лиц, лесной налог, земельный налог и другие.

За местными бюджетами были закреплены налоги с населения, налог на прибыль с кооперативных и общественных организаций, местные налоги и сборы, налог на рекламу, налог на содержание общественного городского пассажирского транспорта и другие налоги и сборы.

Однако, наряду с закрепленными доходами устанавливаются налоги и платежи, относящиеся к регулирующим источникам дохода.

Распределение отдельных источников доходов между бюджетами разного уровня производится посредством налогового регулирования.

Существуют несколько методов налогового регулирования:

- закрепление различных видов налогов и платежей за бюджетами разного уровня;
- устанавливаются нормативы отчислений налога и доходов из вышестоящих бюджетов нижестоящим;
- распределение налогов и доходов между бюджетами разного уровня в форме трансфертных платежей в виде дотаций и субсидий.

Налоговое регулирование проводится с целью сбалансированности бюджетов. Для этого регулирующие доходы передаются в виде отчислений от государственных налогов и доходов из вышестоящих бюджетов нижестоящим.

Налоги и доходы, передаваемые от республиканского бюджета в местные, называются регулирующими доходами.

В Законе Республики Таджикистан « О Государственном бюджета на 2009 год » утвержден общий объем Государственного бюджета Республики Таджикистан за счёт всех источников финансирования на 2009г в сумме 600 8120 тыс. сомони, в том числе:

- доходы Государственного бюджета Республики Таджикистан за счёт налоговых, неналоговых поступлений и грантов – 4662500 тыс. сомони. Из них:

| | |
|---|----------------------|
| - налоговые поступления | 4270219 тыс. сомони; |
| - неналоговые поступления | 314581 тыс. сомони; |
| гранты для поддержки бюджета | 77700 тыс. сомони; |
| -бюджет инвестиционных проектов, с международными финансовыми организациями | 784071 тыс.сомони. |

Из них:

- Кредиты составляют 503233 тыс. сомони;
- Гранты 280838 тыс. сомони;
- Государственные кредиты для реализации проектов в энергетических и транспортных секторах 378629 тыс. сомони;
- Бюджет специальных средств бюджетных организаций 182920 тыс. сомони;

На 2009 год утвержден общий объём расходов Государственного бюджета Республики Таджикистан суме 6111120 тыс. сомони, в том числе на финансирование:

- Государственных органов власти и управления 462735 тыс. сомони;
- Правоохранительных органов и правопорядка 354765 тыс. сомони;
- Образования 1139446 тыс. сомони;
- Здравоохранения 395745 тыс. сомони;
- Культурно массовых и оздоровительных мероприятий 174251 тыс. сомони;
- Социальной защиты населения 728742 тыс. сомони;
- Жилищно – коммунального хозяйства 267475 тыс. сомони;
- Топливоно - энергетического комплекса 928274тыс.сомони;
- Отрасли сельского хозяйства и землеустройства 352818тыс. сомони;
- Добычи и переработки полезных ископаемых, горнодобывающей промышленности и строительства 37875 тыс. сомони;
- Транспорта и коммуникации 488049 тыс. сомони;
- процентных платежей государственного долга 106853 тыс. сомони;
- других расходов в том числе: возврата НДС 18000 тыс. сомони.

Следует, отметить, что предельный размер дефицита Государственного бюджета на 2009 год установлен в размере 0,5 процента Валового внутреннего продукта или в сумме 10300 тыс. сомони.

Источникам покрытия бюджетного дефицита планируются поступления следующее;

- поступления от приватизации государственной собственности 15000 тыс. сомони;
- поступления от реализации казначейских векселей 10000 тыс. сомони;
- за счёт программного кредит (гранта) от Всемирного банка и Азиатского банка развития 53000 тыс. сомони;
- за счёт депозитов республиканского бюджета в Национальном банке Таджикистана на 1января 2009 г 25000 тыс. сомони;

Республиканский бюджет утвержден на 2009 год по доходам сумме 2997588 тыс. сомони и по расходам в сумме 3099588 тыс. сомони его дефицит в сумме 10200 тыс. сомони. А бюджет социального страхования и пенсии на 2009 год по доходам утвержден в сумме 675550 тыс. сомони и по расходам в сумме 685500 тыс. сомони с превышением расходов над дохода-

ми в сумме 10000 тыс. сомони, дефицит бюджета социального страхования и пенсий будет покрываться за счёт республиканского бюджета.

Объём бюджетов местных органов власти на 2009 год по доходам с учётом субвенции, выделяемой из республиканского бюджета, определён в сумме 1455255 тыс. сомони и расходам в сумме 1455255 тыс. сомони, и его дефицит в сумме 1000 тыс. сомони.

Налоги занимают основное место в доходах государственного бюджета Республики Таджикистан. В Республиканском бюджете на 2009 год поступления от всех субъектов хозяйствования, находящихся на территории республики определены в общей сумме 2997588 тыс. сомони, в том числе по налогам в следующем объёме:

- Налога на добавленную стоимость 1870621 тыс. сомони;
- акцизов 151843 тыс. сомони;
- налога с продаж (хлопка- волокна и алюминия первичного) 64793 тыс. сомони;

Постоянное закрепление отдельных видов прямых и косвенных налогов за местными бюджетами привлекает внимание местных хукуматов к социально-экономическому развитию тех или иных регионов.

Следует, однако, констатировать, что в основу формирования Государственного бюджета республики был заложен новый подход к разграничению доходов в бюджетной сфере, исходя из задач укрепления финансовой системы республики, дальнейшего развития национальной экономики, достижения роста ВВП и ВНД.

Налоги играют важную роль в формировании доходов государственного бюджета. От своевременного и полного поступления налогов в бюджет зависит покрытие расходов государства и социально-экономическое развитие страны.

Налоговая система республики в переходной экономике к рыночным отношениям характеризовалась большим количеством налогов, платежей и сборов. Принципами построения налоговой системы были умелое сочетание прямых и косвенных налогов, единые ко всем налогоплательщикам правила налогообложения при исчислении налога и применение налоговых льгот и санкций, четкое распределение налогов по уровням государственного управления путем закрепления налогов в республиканских и местных бюджетах.

Однако следует отметить, что стабильность ставок в течение ряда лет нарушалась, присутствовали недостатки и в планировании налогов, которые не позволяли объективно определять размер налогового обязательства каждого налогоплательщика: предприятия, фирмы, компании и физических лиц.

Другой же недостаток в системе налогообложения заключается в том, что применялись достаточно высокие налоговые ставки по некоторым налогам, отсюда нарушалась стабильность налоговых ставок.

Наряду с высокими ставками, в налоговой системе республики применялось большое количество налоговых льгот. По налогам в порядке и на условиях, определяемых законодательными актами, могли быть установлены следующие налоговые льготы:

- изъятие из обложения определенных элементов объекта налога;
- освобождение от уплаты налогов отдельных лиц или категорий налогоплательщиков;
- понижение налоговых ставок;
- вычет из налогового оклада (налогового платежа за расчетный период);
- целевые налоговые льготы, включая налоговые кредиты (отсрочка взимания налогов и т.д.).

Только по подоходному налогу с физических лиц были установлены более 36 позиций налоговых льгот, а по налогу на прибыль более 23-х позиций налоговых льгот, по другим видам налогов также было установлено значительное количество налоговых льгот.

В переходной экономике налоговая система республики характеризовалась большим количеством налогов, достаточно высокими налоговыми ставками. Все эти недостатки сказывались на собираемости налогов, которая была достаточно низкой.

Шел поиск эффективной системы налогообложения, налоговая реформа в республике продолжалась.

5.2. Характеристика современной налоговой системы в условиях рыночной экономики

За период с 1991 года по 1998 года проходил поиск наиболее эффективной системы налогообложения. В связи с этим в налоговый механизм, а именно в налоговое законодательство постоянно вносились поправки и изменения.

Результатом явилось то, что на X сессии Маджлиси Оли в 1998 г. был принят впервые Налоговый кодекс Республики Таджикистан, разработанный Налоговым комитетом Республики Таджикистан совместно с Министерством финансов, с помощью Международного валютного фонда.

В Налоговом кодексе были установлены принципы построения и функционирования налоговой системы Республики Таджикистан, порядок изменения и отмены общегосударственных и местных налогов, усовершенствованы отношения налоговых органов, налоговых агентств с налогоплательщиками, а также внесены некоторые изменения в порядок исчисления и уплаты налогов.

С принятием Налогового кодекса Республики Таджикистан в государстве начала проводиться наиболее приемлемая налоговая политика и налоговое планирование, соответствующие переходной рыночной экономике.

Государство вмешивается в экономику страны путем налогового регулирования, закрепляя за республиканскими и местными бюджетами конкретные виды налогов.

Однако в Налоговом кодексе РТ постоянно вносились изменения и дополнения.

Налоговая система Республики Таджикистан постоянно совершенствовалась. В результате проведения крупномасштабной налоговой реформы в декабре 2004 г. был принят Налоговый кодекс Республики Таджикистан в новой редакции. Основная цель его принятия связана с созданием эффективной современной налоговой системы, которая стимулировала бы экономический рост, обеспечивало бы справедливое и пропорциональное налогообложение и способствовало бы, уменьшению бюджетного дефицита.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан в новой редакции налоги подразделяются на общегосударственные и местные.

К общегосударственным налогам относятся следующие виды налогов:

- подоходный налог с физических лиц (налог с доходов физических лиц)

- налог на прибыль юридических лиц;
- налог на добавленную стоимость (НДС);
- акцизы;
- социальный налог;
- земельный налог;
- налог на недропользователей;
- налог с пользователей автомобильных дорог;
- налог, уплачиваемый по упрощенной системе;
- единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции;
- таможенная пошлина и другие таможенные платежи;
- государственная пошлина;
- налог продаж (хлопка – волокна и алюминия первичного);
- минимальный налог на доходы предприятий;
- налог на переработку продукции;
- роялти за воду;
- иные обязательные общереспубликанские платежи.

К местным налогам относятся:

- налог на недвижимое имущество;
- налог с владельцев транспортных средств;
- налог с розничных продаж;
- иные обязательные местные платежи.

В Налоговом кодексе Республики Таджикистан в новой редакции были отменены два вида налогов: налог на имущество предприятия и налог на содержание общественного транспорта, налог на сверхприбыль с недропользователей, а в дальнейшем и бонусы по налогу на недропользователей.

Однако, наряду с этим в налоговую систему были введены новые виды налогов: минимальный налог на доходы предприятий и единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции, а также налог на недвижимое имущество юридических лиц.

В соответствии с Законом Республики Таджикистан «О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Республики Таджикистан» был введен налог на переработки продукции.

Следует отметить, что по каждому виду налогов были внесены конкретные изменения. По всем видам налогов, кроме НДС снизились ставки налога. Так, например, по налогу на прибыль ставка налога снизилась от 30% до 15%, налога с продаж с хлопка – волокна от 15% до 10%, алюминий первичный от 5% до 3% и т.д.

Несмотря на это налоговые поступления в Государственный бюджет стали увеличиваться (таблица № 1) от 92,7% в 2000 году до 94,6% в 2007 году, а неналоговые поступления стали уменьшаться, если они в 2000 г. составляли 7,3%, в 2007 году составляли 5,4%, а в 2008 году снизились до 4,2%.

Следует констатировать, что в доходах Государственного бюджета самым весомым налогом является НДС, который в доходах Государственного бюджета в 2000 г. составили 19%, в 2002 г. 28,1%, в 2005 г. 41,4%, в 2006 г. 44,2%, и в 2007 г. 44,4%, а 2008г. НДС составил 46,5%.

Особенно поступления НДС увеличен за счет импорта товаров. Второе место по удельному весу занимает социальный налог, который в 2006 г. составил 9,4%, а в 2007 г. 10,9%, в 2008 году 10,5%.

Поступление подоходного налога с физических лиц стали уменьшаться. Так, например в 2000 г. они составили 10,3%, в 2002г. 10,2 %, в 2007 году всего составили 7%, а в 2008 году снизились до 7,5%.

Остальные налоги занимают небольшой удельный вес в доходах Государственного бюджета.

За последние годы, резко снизились поступления в доходы Государственного бюджета налога с продаж, который в 2000 г. составлял 22%, а в 2007 году уменьшился и составил 2,4%, а в 2008 году снизился до 2,3%. За эти годы уменьшились также поступления таможенных пошлин с 13,4% в 2000 году, до 5,1% в 2008 году.

Следует отметить, что ставки по всем видам налогов уменьшились но, в то же время была расширена налогооблагаемая база и объекты налогообложения.

Впервые в Налоговом кодексе предусматривается налогообложение:

- на незаконные доходы;
- на порядок применения рыночных цен при конфликте интересов;
- на источники выплат доходов.

Доведено до минимума вмешательство в деятельность налогоплательщиков налоговыми органами (проверка осуществляется один раз в два года), сокращено количество предоставления деклараций (по налогу на прибыль и подоходному налогу), расширены права налогоплательщиков, предусматривается декларирование доходов по совокупному доходу.

Совершенствуются взаимоотношения налоговых органов с налогоплательщиками. В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан каждому юридическому и физическому лицу присваивается, как и в зарубежных странах, с идентификационные номера, которые должны использоваться с целью взимания всех налогов и таможенных пошлин. Юридические и физические лица обязаны указывать свой идентификационный номер налогоплательщика в налоговой декларации, налоговых счетах-фактурах и в других документах.

Так в Налоговом кодексе Республики Таджикистан налогоплательщики подразделяются в зависимости от осуществления ими деятельности или выполнения ими работы, операции и т.д., а именно, экономической деятельности; работы по найму; благотворительной деятельности; религиозной деятельности и т.п.

Экономической деятельностью считается любая деятельность, направленная на получение прибыли, дохода или компенсации, независимо от ее результатов.

В свою очередь экономическая деятельность может быть предпринимательской (активной) и непредпринимательской (пассивной).

Предпринимательской деятельностью является любая экономическая деятельность, связанная с приобретением, продажей, передачей или арендой имущества при соблюдении, по крайней мере, одного из следующих условий:

- а) такая деятельность выполняется на систематической основе и является обычной для лица, осуществляющего вышеуказанные операции;
- б) предлагаются товары (работы, услуги), произведенные (выполненные, оказанные) продавцом;
- в) такие операции осуществляются в рамках торговой, торговомедицинской деятельности.

Непредпринимательская экономическая деятельность включает:

- а) размещение денежных средств в банках или иных финансово-кредитных учреждениях;
- б) сдачу имущества в аренду;
- в) передачу имущества в доверительное управление на возмездной

основе одним лицом другому лицу во временное владение, пользование без перехода права собственности на имущество;

г) приобретение (продажи или передачи) пая в уставном капитале предприятий или его ценных бумаг, приобретение (продажи или передачи) пая в долевом инвестиционном фонде, авторских прав и любых аналогичных прав, принадлежащих продавцу.

Непредпринимательская деятельность включает деятельность в виде передачи имущества (в том числе денежных средств) на возмездной основе, одним лицом другому лицу во временное владение, пользование или распоряжение без перехода права собственности на это имущество, или его части, и без права его последующего отчуждения, если такая передача не относится к финансовым услугам и не налагает на лицо, получающее данное имущество дополнительные обязательства, кроме обязательств, связанных с целевым использованием передаваемого имущества, или выплатой вознаграждения за владение, пользование или распоряжение этим имуществом.

Следующие виды деятельности рассматриваются в качестве непредпринимательской деятельности:

деятельность органов входящих в систему органов государственной власти всех ветвей и уровней и органов самоуправления, непосредственно связанная с выполнением возложенных на них государственных функций, за исключением оказания услуг, оплачиваемых на договорной основе, и другой предпринимательской деятельности;

благотворительная деятельность;

религиозная деятельность и другие виды деятельности.

Предприятиями (коммерческими организациями) являются следующие организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность или созданные для выполнения такой деятельности:

юридические лица, созданные или обособленные подразделения в соответствии с законодательством Республики Таджикистан, имеющие самостоятельный баланс или смету;

корпорации, компании, фирмы и иные аналогичные образования, созданные в соответствии с законодательством иностранного государства.

д) выполнение физическим лицом работы по найму.

Рыночные отношения требуют введения новых понятий, таких как работа, по найму, которая означает:

а) выполнение физическим лицом обязательств, в рамках отношений, регулируемых законодательством о труде или о государственной службе;

б) выполнение физическим лицом обязательств, непосредственно связанных со службой в рядах вооруженных сил или в правоохранительных, или в приравненным к ним органах (учреждениях);

в) работу на руководящей должности на предприятии или в организации.

Физическое лицо, работающее по найму именуется работником, а те лица, которые оплачивают их услуги в качестве работника, являются работодателями.

К благоприятной деятельности относится деятельность, осуществляемая организацией и заключаемая в прямом оказании материальной или иной помощи (поддержки), в том числе в виде безвозмездных перечислений физическим лицам, нуждающимся в такой помощи, или организациям, непосредственно оказывающим такую помощь, в том числе благотворительным организациям.

Благотворительная организация создается в целях осуществления благотворительной деятельности. Она должна быть зарегистрирована, не менее 50% всех расходов за предыдущий год использовано на благотворительную деятельность.

Религиозная деятельность представляет собой деятельность зарегистрированных в установленном порядке религиозных организаций и объединений по вероисповеданию и распространению религиозных убеждений, обрядов, церемоний, молитвенных собраний или других культовых действий.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан все налогоплательщики подразделяются на резидентные и нерезидентные предприятия, а физические лица - на резидентов и нерезидентов.

Резидентным предприятием является предприятие, местом учреждения или управления которого является Республика Таджикистан.

Иностранным предприятием является предприятие, не считающееся резидентным, т.е. нерезидентное предприятие.

Физические лица считаются резидентными применительно ко всему текущему календарному году, если они действительно находились на территории Республики Таджикистан 182 дня и более в любом последовательном 12-месячном периоде, начинающемся или оканчивающемся в этом календарном году, или находились в течение календарного года на государственной службе Республики Таджикистан и за её пределами.

Нерезидентами на территории Республики Таджикистан признаются:

- физические лица, имеющие постоянное место жительства за пределами Республики Таджикистан, в том числе временно находящиеся в Республике Таджикистан.

Нерезидент может осуществлять любые виды деятельности, если они не запрещены законодательством Республики Таджикистан.

В Налоговом кодексе Республики Таджикистан определяется правовое положение не только налогоплательщиков, налоговых агентов и других участников при налогообложении. Налоговый агент - это лицо, не являющееся работником налогового органа, на которого возлагаются обязанности по

исчислению налога, его удержанию у налогоплательщика и перечислению его в бюджет.

Налоговый агент имеет те же права и обязанности, что и налогоплательщик, т.е. налоговый агент обязан своевременно и правильно удерживать налоги у налогоплательщика и перечислять их в бюджет. Кроме того вести учет доходов, выплаченных и удержанных налогов налогоплательщиком, вести отдельный учет по каждому налогоплательщику и т.д.

В соответствии с Налоговым кодексом реализуемые, поставляемые (приобретаемые), обмениваемые товары (работы, услуги) осуществляются на основе рыночных цен.

Рыночная цена - это цена свободного рынка на товар (работу, услугу), образующаяся из цены, складывающейся на рынке, в результате взаимодействия спроса и предложения, а также интересов сторон сделки, не являющихся взаимосвязанными лицами.

Рыночная цена на товар (работу, услугу) определяется на основе информации о соответствующих операциях в отношении идентичного товара (работы, услуги), заключенных на момент поставки товара (работы, услуги), в том числе на основе цен международных бирж. При определении рыночной цены на товар (работу, услугу) используются официальные источники информации о рыночных ценах на товар (работу, услугу) и биржевых котировках, базе данных государственных и местных органов.

Следует констатировать, что в соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан налоговая система была сформирована почти заново по европейскому стандарту. В нем полностью изменены методологические основы системы налогообложения в республике, введены новые термины, понятия и положения.

Все это подтверждает то, что Налоговый кодекс составлен не только на решении текущих задач, но и ориентирован на решении проблем налогообложения в перспективе и соответствует уровню цивилизованного демократического общества.

Большие надежды были связаны с налогом на прибыль с юридических лиц, особенно с крупных налогоплательщиков.

Однако, на практике в последние годы поступление налога на прибыль в бюджет уменьшились. Например, в 1998 г. удельный вес налога на прибыль в общем объеме доходов бюджета составил 10,6%, а к 2008 г. сократился до 3,9%.

За последние годы уменьшились поступления таможенных пошлин. Так, например, в 1998 г. таможенные пошлины в общем объеме доходов бюджета составили 9%, а к 2008 г. уменьшились до 5,1%.

РАЗДЕЛ II. ОБЩЕГОСУДАРСТВЕННЫЕ НАЛОГИ

ГЛАВА 6.

ПОДОХОДНЫЙ НАЛОГ С ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

6.1. Социально-экономическое значение подоходного налога с физических лиц, его место в налогообложении граждан

Налоги - наиболее демократичный способ регулирования экономических отношений, поскольку налоговые агенты равны перед законом, устанавливающим налоговые обязательства, то есть метод взаимоотношения государства, как с предприятиями, так и с населением одинаков, ибо каждый член общества выступает индивидуально в качестве налогоплательщика.

Мобилизуемые доходы с населения в виде налогов имеют важное значение, в покрытии расходов государства, а также имеют возвратный характер. Так как, взимая часть денежных доходов одной части с населения, передаются другой его части через - внебюджетные фонды, т.е. Фонд социальной защиты населения Республики Таджикистан в виде пенсий, пособий выплат и т.д.

Изъятие части от чистого дохода с населения в странах СНГ осуществляется посредством следующих налогов:

- подоходного налога с физических лиц (налога на доходы с физических лиц);
- налогов на недвижимое имущество физических лиц;
- земельного налога;
- государственной пошлины;
- местных налогов и сборов.

Подоходный налог является формой изъятия части вновь созданной стоимости, распределяемой в пользу физических лиц.

Подоходный налог, как и другие налоги, является обязательным платежом с населения. Однако, в отличие от других налогов, подоходный налог сугубо индивидуальная выплата, взимаемая с физических лиц, имеющая возвратный характер. Он отражает экономические отношения, возникающие между населением и государством, т.е. формирует бюджет, посредством которого мобилизуется часть доходов населения для формирования централизованных фондов денежных средств. Налоги с населения составляют примерно 1/10 часть доходов Государственного бюджета республики (таблица № 1).

Подоходный налог с физических лиц в 2000 г. составил 10,3 процента, в 2002 г. 10,2 процента, в 2006 г. 6,8 процента и в 2007 г. 7 процента, а в 2008 году 7,5 процентов.

Подоходный налог представляет собой часть чистого дохода населения, взимаемого в централизованный фонд денежных ресурсов государства.

Следует отметить, что подоходный налог в суверенном государстве Республики Таджикистан начал взиматься на основании Закона Республики Таджикистан «О подоходном налоге с граждан Республики Таджикистан, иностранных граждан и лиц без гражданства», принятого Верховным Советом Республики Таджикистан 6 января 1992 г.

Так, в соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан, а также с инструкцией принятой Министерством финансов Республики Таджикистан и Налоговым комитетом при Правительстве Республики Таджикистан были внесены изменения в порядок исчисления и взимания данного налога.¹

6.2 Плательщики и объект налога.

Плательщиками подоходного налога являются физические лица – резиденты и нерезиденты, занимающейся предпринимательской деятельностью и лица, имеющие налогооблагаемый доход от непредпринимательской деятельности

Валовой доход налогоплательщика резидента состоит из доходов, полученных из источников Республики Таджикистан и за её пределами.

Валовой доход налогоплательщика нерезидента включает доходы, полученные им из источников в Республике Таджикистан.

К валовому доходу относятся все виды доходов, как в денежной, так и натуральной форме: доходы, полученные в виде заработной платы; доходы от экономической деятельности, не являющейся работой по найму; любые другие доходы, т.е. все виды доходов, кроме освобожденных от подоходного налога.

Основным доходом, получаемым физическим лицом от работы по найму, является заработная плата. Кроме того, физическое лицо может получать выплаты или выгоды от работы по найму, т.е. доход, получаемый в виде заработной платы, включая доходы от прежней работы по найму, доходов в виде пенсии, пособий, доход от предпринимательской деятельности и т.д.

Плательщиками подоходного налога являются физические лица – резиденты и нерезиденты, занимающейся предпринимательской деятельностью и лица, имеющие налогооблагаемый доход от непредпринимательской деятельности.

Подоходный налог уплачивают также физическое лицо занимающейся предпринимательской деятельностью.

Предпринимательской деятельностью считается любая деятельность,

1. Инструкция «О порядке удержания налога на доходы у источника выплаты» от 4 августа 2005 г. утверждена Министерством финансов РТ №3-12-/309 Инструкция «О порядке исчисления и уплаты подоходного налога с физических лиц, не удержанного у источника выплаты» от 1 августа 2005 г. утверждено Министерством финансов РТ.

целью которой является получение прибыли, дохода или компенсации, независимо от результатов такой деятельности.

Физическое лицо, резидент или нерезидент, считается индивидуальным предпринимательством, если оно занимается предпринимательской деятельностью без образования юридического лица от своего имени, на свой риск и под свою имущественную ответственность.

Деятельность, связанной с приобретением, продажей, передачей или арендой имущества считается предпринимательской деятельностью если:

такая деятельность осуществляется на систематической основе;
предлагаются товары (работы, услуг), произведенные (выполненные оказанные) продавцом;

такие операции осуществляются в рамках торговой, торговой - посреднической (дилерской) и других видов деятельности.

а) Размещение денежных средств в банках или иных финансово кредитных учреждениях;

б) Сдачи имущества в аренду;

в) Передачу имущества в доверительное управление;

г) Приобретение (продажа или передача) ценных бумаг облигаций или любых других векселей, в уставном капитале предприятия и т.д;

д) выполнение физическим лицам работу по найму.

К непредпринимательской деятельности относятся также благотворительная и религиозная деятельность.

Индивидуальные предприниматели, осуществляющие наем рабочей силы в целях осуществления предпринимательской деятельности облагаются подоходным налогом на основании свидетельства о регистрации.

В валовой доход не включаются возмещение командировочных расходов, выплаты на представительские и социальные взносы и т.д.

К доходам от экономической деятельности, не относящейся к работе по найму, относится:

а) доход от предпринимательской деятельности, включая:

- прибыль от продажи или передачи активов, используемых для целей предпринимательской деятельности;

- доход, полученный за согласие ограничить предпринимательскую деятельность или закрыть предприятие;

- превышение суммы, полученной от реализации основных средств определенной группы в течение года, над остаточной балансовой стоимостью на конец года;

- сумма возмещения ранее вычитанных расходов, убытков или сомнительных долгов.

б) доход от непредпринимательской экономической деятельности, включая:

- процентный доход;
- дивиденды;
- доход от сдачи в аренду или от найма имущества;
- роялти;
- сумма прощенного долга налогоплательщику его кредитором;
- прибыль от продажи или передачи активов;
- любой другой доход, означающий увеличение чистой стоимости активов налогоплательщика, кроме заработной платы.

При налогообложении не включаются в валовой доход следующие выплаты физическим лицам: дивиденды, ранее обложенные у источника выплаты и проценты, облагаемые у источника выплаты.

При определении ВД (валового дохода) выделяются доходы, не подлежащие налогообложению. Это государственные пособия, за исключением пособий по временной нетрудоспособности (включая пособия по уходу за больным ребенком), пособия по беременности и родам, государственные пенсии, доходы, получаемые в виде грантов, единовременной материальной помощи, стипендии и т.д.

В Российской Федерации во второй части Налогового кодекса в статье 217 «Доходы, не подлежащие налогообложению» выделяются 31 пункт или виды доходов физических лиц, не подлежащих налогообложению. Все эти вычеты из валового дохода сокращают налогооблагаемую базу.

После определения ВД определяется налогооблагаемый доход (НД). Налогооблагаемый доход (НД) исчисляется как разница между ВД и $\sum V$ (суммами вычетов), т.е. НД определяется по следующей формуле:

$$\text{НД} = \text{ВД} - \sum V \text{ или же } \text{НД} = \text{ВД} - (V1 + V2 + V3 + V4 + V5 + V6 + V7 + V8 + V9 + V10)$$

Вычеты из валового дохода (ВД)

Все физические лица – резиденты и нерезиденты имеют право на вычет в размере за каждый месяц налогового года, то есть если учитывается годовой размер вычета.

В размере показателя расчета установленного Законом Республики Таджикистан «О показателе расчетов», который ежегодно устанавливается в Законе Республики Таджикистан «О Государственном бюджете на соответствующий год». Сумма этого показателя расчета в 2008 году была установлена 25 сомони при исчислении подоходного налога с физических лиц, а 2009г показатель для расчета составит с июля месяца 35 сомони.

Следующие физические лица имеют право на вычет за каждый месяц налогового года в 10 кратном размере показателя для расчета (ныне 350 сомони):

Герои Советского Союза и Герои Таджикистана, лица, награжденные орденом Славы трех степеней, а также инвалиды с детства и инвалиды 1 и 2 группы;

Участники Великой Отечественной войны и приравненные к ним лица, участники других военных операций по защите СССР из числа военнослужащих, проходившие службу в воинских частях, штабах и учреждениях, в ходивших в состав действующей армии, бывшие партизаны, войны – интернационалисты;

Граждане, заболевшие и перенесшие лучевую болезнь, вызванную последствиями аварий на атомных объектах, принимавшие участие в работах по ликвидации последствий аварий на эксплуатации или других работах или атомных объектах.

Индивидуальные предприниматели имеют право на вычет социального налога, в качестве страхователя.

Затем из ВД делаются следующие вычеты:

В, - затраты или расходы, связанные с получением дохода, расходы по оплате труда, предоставлению материальных и социальных благ работникам, обложенные подоходным налогом, сырья, материалов (товарно-материальных запасов), энергии и т.д., кроме затрат на приобретение основных средств и их установку, а также других расходов, носящих капитальный характер;

В 2 - вычеты, связанные с выплатами благотворительным организациям и отдельным лицам, а также на осуществление благотворительной деятельности в размере не более десяти процентов налогооблагаемого дохода;

В 3 - вычеты в отношении безнадежных и сомнительных долгов, связанных с поставкой товаров, выполненных работ и осуществлением услуг;

В 4 - ограничение вычетов в отношении процентов.

Фактически уплаченные (подлежащие уплате при использовании метода начислений) проценты за каждый кредит (заем), но в размере не более, трехкратной суммы процентов, начисленных (подлежащих начислению) с использованием ставки рефинансирования Национального банка Таджикистана, действовавшей в налоговом периоде, вычитается из налогооблагаемого дохода, а также проценты, выплачиваемые по договорам финансовой аренды (лизинга).

В 5 - вычеты в отношении расходов на научные исследования, проектные разработки и опытно-конструкторские работы;

В 6 - вычеты на амортизационные отчисления по основным средствам, используемым в экономической деятельности;

В 7 - вычеты расходов на ремонт основных средств в размере фактической суммы таких расходов, но не более 10 процентов балансовой стоимости каждой группы основных средств на конец года;

В 8 - вычет расходов по страховым платежам, за исключением страховых платежей накопительного и возвратного характера;

В 9 - вычет расходов на приобретение нематериальных активов в виде амортизационных отчислений по ставке амортизации основных средств группы пять, образующей отдельную группу.

B10 - расходы на геологоразведочные работы и работы по подготовке к добыче природных ресурсов.

Следует остановиться на вычетах по основным средствам подлежащие амортизации.

Амортизационные отчисления по основным средствам, используемым в предпринимательской деятельности, подлежат вычету. Однако, амортизационные отчисления по основным средствам и нематериальным активам, не используемые в предпринимательской деятельности не подсчитываются и не подлежат вычету.

К активам, подлежащим амортизации, не относятся земля, произведения искусства, товарно-материальные запасы, включая объекты незавершенного строительства и не установленное оборудование, имущество, стоимость которого полностью вычитается в текущем году при определении налогооблагаемого дохода и другие не подверженные износу активы.

Подлежащие амортизации основные средства делятся на группы исходя из норм амортизации, которые установлены правительством размере от 7 процентов до 20 процентам.

Амортизационные отчисления по каждой группе основных средств подсчитываются путем умножения норм амортизации к стоимостному балансу группы на конец налогового года:

$$A = HXC / 100;$$

A – годовая сумма амортизации;

H – норма амортизационных отчислений;

C – стоимость основных фондов.

Амортизационные отчисления по основным средствам используемым в предпринимательской деятельности (используемый в непредпринимательской деятельности), не подсчитываются и не подлежат вычету.

Подлежащие амортизации основные средства делятся на группы со следующими нормами амортизации.

Амортизационные отчисления по каждой группе основных средств подсчитываются путем применения нормы амортизации, но не выше предельной, к стоимостному балансу группы на конец налогового года.

Амортизационные отчисления на здания, сооружения и строения производятся не по группе, а для каждого строения в отдельности.

Стоимостной баланс группы на конец налогооблагаемого года равен сумме определяемой следующим образом:

а) стоимостной баланс группы на конец предыдущего года за вычетом суммы:

- если стоимостной баланс группы на конец года составляет менее 50 - ти кратного размера показателя для расчета в (ныне 35 сомони), сумма стоимостного баланса группы подлежит вычету:

- если все основные средства группы были проданы, переданы или ликвидированы, стоимостной баланс группы на конец налогового года подлежит вычету.

б) стоимость основных средств, определяемая как стоимость активов, включая затраты на их приобретения, производство, строительство, монтаж и установку, а также другие затраты, увеличивающие их стоимость, за исключением затрат, в отношении которых налогоплательщик имеет право на вычеты, добавляемая к группе в течение налогового года; минус

в) суммы, полученные при реализации основных средств в течение налогового года, устанавливаемые на основе цены реализации.

Пример: налогоплательщик начинает предпринимательскую деятельность с 1 января 2005 г. он приобретает следующие активы группы 1 в течение 2005 г. на общую сумму 34400 сомони.

| Виды имущества | Единица штук | Цена за единицу сомони | Сумма |
|----------------------------|--------------|------------------------|-------|
| Специальные инструменты | 2 | 8000 | 16000 |
| Компьютеры | 4 | 850 | 34000 |
| Электрическое оборудование | 1 | 15000 | 15000 |
| Всего | 7 | | 34400 |

В 2006 г. налогоплательщик в 2006 г. приобрел принтер за 900 сомони и в 2007 г. продал один компьютер за 800 сомони

За 2005 г. нормы амортизации определяется со стоимости всего имущества приобретенного в этом году:

| Группа | Вид имущества | Предельная норма амортизации в процентах. |
|--------|---|---|
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | Автотракторная дорожная техника; специальные инструменты инвентарь и принадлежности; ЭВМ, периферийные устройства и средства обработки данных; электронное оборудование и средства связи. | 20 |
| 2 | Грузовые автомобили, автобусы, специальные автомобили и автоприцепы, воздушный транспорт. Машины и оборудование для всех отраслей промышленности, литейного производства; кузнечно-прессового оборудования строительное оборудование; легковые автомобили, конторская мебель. | 15 |

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|----|
| 3 | Железнодорожные, морские и речные транспортные средства; силовые машины и оборудование; теплотехническое оборудование, электродвигатели и дизель генераторы. Средства электропередачи; трубопроводы. | 8 |
| 4 | Здания, сооружения, строения. | 7 |
| 5 | Подлежащие амортизации активы, не отнесенные к другим категориям. | 10 |

$(34400 \times 20\%) = 6880$ сомони.

Итоговая балансовая стоимость 2006 г. равна итоговой балансовой стоимости 2005 г. (34400) минус амортизации (6880 сомони) плюс стоимость активов приобретенных в 2006 г. (900 сомони)

$27520 \times 20\% = 5504$ сомони

Итоговая балансовая стоимость 2007 г. равна итоговой балансовой стоимости 2006 г. (27520 сомони) минус амортизация за 2006 г. (5504 сомони) минус сумма полученная от продажи одного из компьютеров 800 сомони амортизация за 2007 г. составит:

$21216 \times 20\% = 4243,2$ сомони.

Убытки, возникающие при продаже или передачи имущества (кроме имущества, используемого для предпринимательской деятельности, или имущества, прибыль от продажи или передачи которого освобождена от налога) компенсируется за счет прибыли, полученной от продажи или передачи другого такого имущества. Если убытки не могут быть компенсированы в том же году, они переносятся на последующий период до 3 лет включительно и компенсируются прибылью, полученной за счет продажи или передачи другого имущества. Эти убытки не подлежат вычету из валового дохода при исчислении подоходного налога.

В отношении физического лица превышение допустимых вычетов из ВД от деятельности, не являющейся работой по найму, над таким ВД не может вычитаться из заработной платы этого лица, не может быть перенесено на последующий период продолжительностью до 3 лет включительно для погашения за счет ВД от деятельности, не являющейся работой по найму, в будущие периоды.

Пример: У индивидуального предпринимателя Таджикибаева Э. убыток от предпринимательской деятельности составил в 2003 г. 950 сомони, в 2004 г. 1300 сомони, в 2005 г. 250 сомони и в 2006 г. 2800 сомони.

В 2007 г. предпринимателем получен ВД за минусом всех вычетов в размере 18000 сомони. В 2007 г. налогооблагаемый доход составит:

$$13650=(18000-1300-250-2800)$$

Убыток полученный в 2003 г. в сумме 950 сомони не подлежит вычету при исчислении налогооблагаемого дохода в 2007 г., так как истек трехлетний срок переноса убытков.

Следует отметить, что некоторые расходы не подлежат вычету из валового дохода. Так, вычеты не допускаются в отношении расходов, не связанных с экономической деятельностью. Кроме того, не допускаются вычеты в отношении представительских и других расходов на проведение торжеств, размещение гостей и т.д., кроме случаев, когда предпринимательская деятельность носит развлекательный характер.

Физическое лицо не может вычесть расходы на личное потребление или расходы, связанные с его работой по найму.

Следует отметить, что система вычетов впервые используется в системе налогообложения в нашей республике.

В США, ФРГ, Италии и других зарубежных странах система вычетов используется давно. В этих странах при исчислении подоходного налога из валового дохода вычитаются расходы делового характера и делаются «стандартные скидки», то есть «облагаемый доход» - это очищенный доход после вычета ряда расходов.

В США федеральный налог, который дает большую часть доходов федерального бюджета более чем на 45 процентов. Объектом обложения подоходного налога с населения является личный доход от не корпоративного бизнеса. При исчислении суммы дохода, подлежащей обложению подоходным налогом с населения, различаются три основных вида дохода: валовой доход (ВД), т.е. общая годовая сумма доходов из любых источников, «очищенный» чистый доход (ЧД), т.е. ВД за вычетом расходов делового характера и «стандартные скидки», облагаемый доход, т.е. «очищенный» доход после вычета ряда расходов и необлагаемого минимума.

Определение «очищенного» ЧД является промежуточным этапом исчисления облагаемого дохода. Для определения «очищенного» ЧД из личного дохода вычитаются «деловые издержки», связанные с получением этого дохода. К этим издержкам относятся расходы по предпринимательской деятельности, расходы на спецодежду, транспортные расходы и некоторые виды нетрудовых доходов. К числу нетрудовых доходов относится половина доходов от реализации долгосрочных капитальных активов (например, ценные бумаги) проценты по облигациям, трансфертные выплаты (из государственных и частных фондов социального страхования).

Для исчисления облагаемого дохода производится целый ряд вычетов из «очищенного» ЧД.

В США производятся вычеты в форме стандартной скидки на год для одинокого налогоплательщика в размере 3000 долл., для супругов, заполняющих совместную декларацию 5000 долл., 2500 долл. для супругов, заполняющих раздельную декларацию и 4400 долл. для главы домохозяйства. Дополнительную скидку в размере 600 долл. получают престарелые налогоплательщики.

6.3. Ставка и льготы по подоходному налогу, порядок их применения*

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан и инструкцией «О порядке исчисления и уплаты подоходного налога с физических лиц, не удержанного у источника выплаты», установлена следующая ставка подоходного налога.¹

| № | Размер налогооблагаемого дохода (в среднем за месяц) | Ставка и сумма налога |
|---|---|--|
| 1 | Не превышает показателя для расчета | Подоходным налогом не облагается (нулевая ставка) |
| 2 | Свыше показателя для расчета до 100 сомона. | 8 процентов с суммы превышающий показателя для расчета |
| 3 | Свыше 100 сомони. | Сумма налога срок 2 плюс 13 процентов с суммы налогооблагаемого дохода, превышающий 100 сомони |

В развитых странах устанавливают различные ставки.

Так, в США ставки подоходного налога установлены низкие - 15 процентов от 0 до 29750 долл., самые высокие ставки - 28 %, исходя из годового дохода, определены для трех категорий населения:

I. Для супружеской пары, заполняющей совместную налоговую декларацию.

II. Для главы семейства.

III. Для одинокого налогоплательщика.

Самой крупной налоговой реформой была налоговая реформа, проведенная в 1986 г., которая полностью изменила налоговую систему, т.е. сложно-прогрессивная шкала была заменена шкалой лишь двух ставок (ранее в США действовала система из 15 категорий доходов, облагаемых по ставкам от 11% до 50%).

¹ Инструкция «О порядке исчисления и уплаты подоходного налога с физических лиц, не удержанного у источника выплаты» от 4 августа 2005 г. утверждено Министерством финансов РТ

После реформы были установлены, лишь две ставки по федеральному подоходному налогу, который означает существенный шаг в сторону замены прогрессивной ставки обложения пропорциональным налогом. В штатах США ставки подоходного налога с населения ниже, чем ставки федерального подоходного налога. В большинстве штатов ставки налога на необлагаемый доход составляют от 1 до 5000 долл. Не превышают от 1 до 4% минимальные, а максимальные от 3 до 12%.

А что касается ФРГ, там то подоходный налог зависит от годовой заработной платы и от установленных специальных налоговых классов (существует 6 налоговых классов группирующих рабочих и служащих) в зависимости от семейного положения, числа работающих и наличия детей и т.д. Начальная ставка подоходного налога в ФРГ составляет 19%, предельная - 53%, в зависимости от налогового тарифа, для холостых и семейных - 35%.

Установленный в 1990 г. в ФРГ налоговый тариф освободил от налога многодетные семьи с низкими доходами.

В этих странах высокие заработные платы, поэтому подоходный налог составляет около половины доходной части бюджета, тогда как поступления в бюджет республики с населения составляет от 8% до 10%.

Следует отметить, что удержание подоходного налога с доходов осуществляется у источника выплаты, который имеет некоторые особенности. Так, доходы физических лиц - нерезидентов, полученные из источников в Республике Таджикистан не относятся к постоянному учреждению нерезидента, расположенному на территории Таджикистана, облагаются налогом с источников выплаты как валовой доход (ВД), без осуществления вычетов, по следующим ставкам:

а) дивиденды и проценты - 12 процентов;

б) страховые платежи, выплачиваемые резидентным предприятием или индивидуальным предпринимателем в соответствии с договором страхования риска - 4 процента;

в) платежи, выплачиваемые резидентным предприятием или индивидуальным предпринимателем за услуги связи или транс портные услуги при осуществлении международной связи или международных перевозок между Республикой Таджикистан и другими государствами, кроме платежей по фрахту - 4 процента, а платежи по фрахту - 6 процентов;

г) следующие платежи, выплачиваемые резидентным предприятием или индивидуальным предпринимателем: роялти, управленческий гонорар, доходы от работы или оказания услуг (за исключением доходов в виде заработной платы), в том числе платежи за услуги: доход от поставки товаров, произведенных в Республике Таджикистан, а также от выполнения работ и оказания услуг в Республике Таджикистан; доход, получаемый от сдачи в аренду движимого имущества, находящегося в Республике Таджикистан; доход, получаемый от недвижимого имущества, находящегося в Республике

Таджикистан, включая доход от продажи или передачи доли участия в таком имуществе - 20 процентов;

Следующие лица (налоговые агенты) обязаны удерживать налог у источника выплаты:

- а) юридические лица, которые производят выплаты работающим по найму физическим лицам;
- б) физические лица - индивидуальные предприниматели, которые осуществляют выплаты физическим лицам, работающим у них по найму;
- в) юридические и физические лица, выплачивающие пенсии другим лицам, за исключением государственных пенсий;
- г) юридические лица - резиденты, которые выплачивают проценты юридическим и физическим лицам;
- д) юридические и физические лица, которые выплачивают проценты юридическим и физическим лицам;
- е) юридические и физические лица, которые осуществляют платежи: дивиденды и проценты и т.д.

Юридическое и физическое лицо, выплачивающее доход, несет ответственность за удержание и перечисление налогов в бюджет. Если сумма налога не удерживается, лицо, выплачивающее доход, обязано внести за свой счет в бюджет суммы не удержанного налога и соответствующие штрафы и проценты.

Следует констатировать, что юридические и физические лица, удерживающие (начисляющие) налог у источника выплаты, в том числе лица, получающие средства на выплату заработной платы в банках и других финансово-кредитных учреждениях, выполняющих отдельные виды банковских операций, обязаны:

а) перечислять удержанные (начисленные) налоги, в том числе социальные взносы в бюджет (государственный фонд) одновременно с получением средств на выплату заработной платы, в других случаях в течение 5-ти банковских дней после окончания месяца, в котором были произведены выплаты (платежи);

б) при выплате заработной платы выдавать физическим лицам, получающим доход по их требованию справки с указанием их фамилии, имени и отчества и суммы, вида дохода удержанного налога с вида дохода;

в) в течение 30 дней после окончания налогового года представлять в налоговые органы, а также направлять юридическим и физическим лицам, получающим доход, справки с указанием регистрационного номера, фамилии и имени лица, общей суммы дохода, адреса и общей суммы налога, удержанного в отчетном году.

Должностные лица несут ответственность, если они своевременно не удержат и не соберут налоги, или же совершат попытку уклонения от уплаты налогов.

В этих случаях должностные лица, а также налогоплательщики несут ответственность в соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан.

При исчислении подоходного налога с физических лиц применяются налоговые льготы путем полного или частичного освобождения доходов плательщиков отданного налога.

В соответствии с Законом Республики Таджикистан «О показателях для расчетов» и Закона Республики Таджикистан «О Государственном бюджете РТ» С 1 июля 2008 года сумма этого показателя была установлена 25 сомони, а с 1 июля 2009 года показатель для расчета установлен в сумме 35 сомони.

Следующие виды доходов физических лиц освобождаются от обложения подоходным налогом:

1) доходы от официальной дипломатической или консульской деятельности лица, не являющегося гражданином Республики Таджикистан;

2) доход от работы по найму, не являющегося резидентом или гражданином Республики Таджикистан и находящегося на территории Республики Таджикистан менее 90 дней в налоговом году, если этот доход уплачивается работодателем или от имени и за счет средств работодателя, не являющегося резидентом Республики Таджикистан и не выплачивается постоянным учреждением нерезидента в Республике Таджикистан;

3) стоимость имущества, полученного в виде дарения или наследования, кроме доходов от этого имущества, а также имущества, полученного в виде оплаты труда;

4) стоимость полученных от юридических лиц подарков, а также призов (выигрышей) на конкурсах и соревнованиях, в том числе в денежной форме, если:

- стоимость подарков, полученных от юридических лиц не превышает 100 кратного размера показателя для расчета 3500сомони (35с x 100) в год;

- стоимость призов (выигрышей), полученных на международных конкурсах и соревнованиях, не превышает 500 кратного размера показателя для расчета 17500 (35сx500) в год;

- стоимость призов (выигрышей), полученных на республиканских конкурсах и соревнованиях, не превышает 100 кратного размера показателя для расчета 3500сомони (35с x 100) в год;

5) государственные пенсии, стипендии и пособия, в том числе выплаты и пособия по беременности и родам, в связи потерей трудоспособности, в результате травмы или иного повреждения здоровья, и в связи с потерей кормильца;

6) алименты у лиц, получающих их;

7) единовременные выплаты и материальная помощь за счет бюджета, а также гуманитарная помощь, в том числе при стихийных бедствиях;

- 8) доход от продажи или передачи физическим лицам недвижимого имущества, являющегося главным местом проживания налогоплательщика на протяжении последних пяти лет;
- 9) доход от продажи или передачи физическим лицом движимого материального имущества, используемого (использовавшегося) налогоплательщиком в предпринимательской деятельности;
- 10) сумма государственных премий Республики Таджикистан;
- 11) страховые выплаты, получаемые в результате смерти застрахованного лица и страховые выплаты, получаемые по договорам накопительного и возвратного характера в пределах произведенных платежей в счет таких договоров;
- 12) доходы от продажи меда собственных пчелосемей пчеловодами доход от продажи продукции личного подсобного сельского хозяйства без её промышленной переработки;
- 13) суммы денежного довольствия, денежных вознаграждений и других выплат, полученных в связи с несением службы (исполнением служебных обязанностей) военнослужащими, лицами рядового и начальствующего состава системы Министерств обороны, внутренних дел, Государственного комитета национальной безопасности Республики Таджикистан, Комитета по чрезвычайным ситуациям и гражданской обороне при Правительстве Республики Таджикистана, правоохранительных подразделений Агентства по государственному финансовому контролю и борьбе с коррупцией Республики Таджикистан, Таможенной службы при Правительстве Республики Таджикистан, Налогового комитета при Правительстве Республики Таджикистан, Национальной гвардии, а также в системе управления исправительных дел Министерство юстиции Республики Таджикистан;
- 14) суммы, получаемые донорами за сдачу крови;
- 15) Выигрыши по государственным облигациям и лотереям Республики Таджикистан;
- 16) Выигрыш по облигациям и лотереям при размере выигрыша не превышающим в стоимостном выражении 50 сомони на одну облигацию или лотерею;
- 17) Адресная социальная помощь, пособия и компенсация, за исключением связанных с оплатой труда, выплачиваемые за счет средств Государственного бюджета в размерах и порядке, установленном соответствующими нормативно-правовыми актами;
- 18) Возмещение ущерба, причиненного работнику увечьем или иным повреждением здоровья, связанным с исполнением или трудовых обязанностей в соответствии с законодательством Республики Таджикистан; суммы материального ущерба присуждаемые по решению суда;

19) стоимость выданных форменной одежды и обуви, средств индивидуальной защиты и первой медицинской помощи, мыла, обеззараживающих средств, молока или других равноценных пищевых продуктов для лечебно-профилактического питания по нормам и в сферах деятельности, установленных в соответствии с нормативно-правовыми актами Правительство Республики Таджикистан;

20) страховые вычеты по договорам обязательного страхования ответственности работодателя (за счет средств работодателя) за причинение (при причинении) вреда жизни и здоровью работника при исполнении им трудовых (служебных) обязанностей;

21) доходы Героев Советского союза Героев Труда, Героев Таджикистана лиц награжденных орденами славы всех трех степеней и участника ВОВ 1941-1945 годов, участников катастрофы Чернобыльской атомной электростанции.

Основанием для предоставления льгот физическим лицам является: удостоверение участника Великой Отечественной войны; удостоверение инвалида; справка военного комиссариата; справка с места работы или службы в силовых органах.

При взимании подоходного налога с физических лиц налоговые льготы применяются в виде налоговых вычетов.

Такая система налоговых льгот в виде налоговых вычетов развита не только в США, но также внедрена в налоговую систему Российской Федерации.¹

Так, в Российской Федерации в части второй Налогового кодекса при исчислении налога на доходы (который заменил подоходный налог) делаются стандартные налоговые вычеты, социальные налоговые вычеты, имущественные налоговые вычеты, а также профессиональные налоговые вычеты.

В соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации при определении размера налоговой базы, подлежащей налогообложению по ставке 13%, налогоплательщик имеет право на получение одного из следующих стандартных налоговых вычетов за каждый месяц налогового периода:

- в размере 3000 рублей более 14 группам населения, т.е. вычеты делаются лицам, получившим или перенесшим лучевую болезнь и другие заболевания, полученные вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС, а также получившие инвалидность вследствие этой катастрофы, лица, принимавшие в 1986-1987 годах участие в работах по ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС, военнослужащие, инвалиды ВОВ, инвалиды I, II, III группы и т.д., и т.п.

1. Настольная книга налогоплательщика /Сборник налогового законодательства 2001 г. Москва: Издательско-консультативная компания «Статус - Кво», 2001, 608 с.

- налоговый вычет в размере 500 рублей за каждый месяц налогового периода распространяется на Героев Советского Союза, Героев Российской Федерации, лиц, награжденных орденом Славы трех степеней, участников ВОВ, лиц, находившихся в Ленинграде в период блокады и т.д.

- 400 рублей распространяется на те категории налогоплательщиков, которые не перечислены в вышеизложенных категориях населения, доход которых исчисленный с нарастающим итогом с начала налогового периода не превысил 20000 рублей;

- налоговый вычет в размере 300 рублей за каждый месяц налогового периода распространяется на каждого ребенка налогоплательщика, на обеспечении которого он находится и действует до месяца, в котором их доход, исчисленный с нарастающим итогом с начала налогового периода превысил 20000 рублей.

Вдовам (вдовцам), одиноким родителям, опекунам налоговый вычет производится в двойном размере.

Социальные налоговые вычеты осуществляются:

- в сумме доходов, перечисляемых налогоплательщиком на благотворительные цели в виде денежной помощи организациям науки, культуры, образования, здравоохранения и т.д. в размере фактически произведенных расходов, но не более 25 процентов суммы дохода, полученного в налоговом периоде;

- в сумме, уплаченной налогоплательщиком в налоговом периоде за свое обучение в образовательных учреждениях, но не более 2500 рублей, за обучение детей в возрасте до 24 лет и т.д.

За услуги, оказываемые лечащими медицинскими учреждениями не более 25000 рублей и т.д. Налоговым кодексом РФ предусмотрено право налогоплательщика на получение имущественных вычетов по суммам, полученным от продажи (реализации) имущества, находившегося в его собственности, а также суммам, израсходованным на новое строительство или приобретение жилого дома или квартиры и т.д.

Кроме того, налогоплательщикам предоставляются профессиональные налоговые вычеты при определении налоговой базы в отношении следующих видов доходов:

- от осуществления предпринимательской деятельности без образования юридического лица;

- от частной практической деятельности нотариусов, частными охранников, частных детективов и т.д.

Таким образом, при определении налогооблагаемой базы во всех странах применяется система налоговых вычетов.

Следует отметить, что имеются некоторые особенности в международном налогообложении с физических лиц, которые заключаются в том, что суммы

подходного налога, уплаченные за пределами Республики Таджикистан, зачисляются при уплате налогов в Республике Таджикистан. Размер налога, начисленного в Республике Таджикистан, в отношении такого дохода определяется по ставкам, действующим в Республике Таджикистан.

Если резидент владеет напрямую или косвенно более чем 10 процентами уставного фонда или имеет более чем 10 процентов акций с правом голоса иностранного предприятия, которое, в свою очередь, получает доход в стране с льготным налогообложением, то часть такого дохода, относящаяся к резиденту, включается в его налогооблагаемый доход (прибыль).

Иностранное государство будет считаться с льготным налогообложением, если ставка налога в нем на 1/3 ниже, чем ставка, установленная в Налоговом кодексе Республики Таджикистан, или если существуют законы о конфиденциальности финансовой информации или информации о компаниях, которые позволяют сохранять тайну о фактическом владельце имущества или получателе дохода (прибыли).

Декларации по подходному налогу подается до 1 апреля года, следующего за отчетным годом, в налоговые органы следующими налогоплательщиками:

а) физическими лицами - резидентами, имеющими доходы, необлагаемые у источника выплаты в Республике Таджикистан;

б) физическими лицами - резидентами, имеющими денежные средства на счетах в иностранных банках, расположенных за пределами Республики Таджикистан;

в) физическими лицами - нерезидентами, имеющими доходы из источников Республики Таджикистан, которые подлежат обложению, но не облагаются налогом у источника выплаты;

г) физическими лицами, получающими доходы по месту основной деятельности.

При прекращении налогоплательщиком предпринимательской деятельности в Республике Таджикистан он представляет в соответствующий налоговый орган в 30-дневный срок налоговую декларацию.

Налогоплательщик- нерезидент, не имеющий постоянного учреждения в Республике Таджикистан, получающий доход, облагаемый налогом у источника выплаты, представляет декларацию в налоговый орган в 30-дневный срок (с учетом продления срока). Такой налогоплательщик облагается налогом по ставке 30 процентов с величины разницы между полученными доходами и расходами, связанными с получением этих доходов.

Физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью, обязаны производить текущие платежи в бюджет не позднее пятнадцатого числа месяца. Сумма каждого платежа за 12-месячный период, начинаю-

шейся каждого 15 апреля текущего года составляет $1/12$ часть суммы налога за предыдущий налоговый год, умноженную на коэффициент 1,2.

Окончательный расчет и уплату налога налогоплательщики производят не позднее 10 апреля года, следующего за отчетным налоговым периодом.

Налоговые агенты, налогоплательщики обязаны: один раз в полугодие не позднее 15-го числа месяца, следующего за отчетным полугодием, в котором возникло обязательство по удержанию налога у источника выплаты, предоставлять в налоговые органы по месту своего регистрационного учета расчет налога, удержанного у источника выплаты; при выплате заработной платы выдавать физическим лицам, получающим доход, по их требованию справки с указанием фамилии, инициалов, суммы и вид дохода, а также суммы удержанного налога; в течение 30 дней после окончания налогового года предоставлять в налоговые органы по месту своего регистрационного учета в обязательном порядке.

Налоговые органы обязаны представлять физическим и юридическим лицам, получающим (получившим) доход, по их требованию в течение 10 дней справку с указанием идентификационного номера налогоплательщика, наименования (фамилии, имени и отчества) лица, общей суммы дохода и общей суммы налога удержанного в отчетном году. Если работник не является основным налогоплательщиком, то с него удерживается подоходный налог с заработной платы по ставке 13 процентов без применения, показателя для расчета

Индивидуальные предприниматели, за исключением плательщиков НДС, могут облагаться подоходным налогом и социальным налогом на основе патента или другой упрощенной системы в порядке, определяемом Правительством Республики Таджикистан.

Налогоплательщики, налоговые агенты их должностные лица несут ответственность за правильное исчисление и своевременную уплату подоходного налога в бюджет, а также за своевременное предоставление отчетности.

За нарушение налогового законодательства налогоплательщики и налоговые агенты несут ответственность в соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан.

Налоговые органы осуществляют контроль за своевременностью и полнотой поступления суммы налога в бюджет, а также за деятельностью налогоплательщика по исчислению и уплате налога в бюджет.

НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ

7.1. Основы построения налога на прибыль.

Плательщики и объекты налогообложения

Налог на прибыль представляет собой прямой налог, взимаемый непосредственно с прибыли (дохода) юридических лиц на основании закона по установленной норме.

Налог на прибыль был введен в 1991 году на территории Республики Таджикистан вместо платежей от прибыли.

Ныне, налог на прибыль взимается в соответствии с инструкцией «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль» и утвержденного 4 августа 2005г. Министерством финансов Республики Таджикистан согласованно с Налоговым комитетом.

Поступление налога на прибыль в бюджет зависело непосредственно от получаемой прибыли (дохода) в хозяйственных структурах.

Прибыль является одним из важнейших показателей, характеризующих конечные финансовые результаты деятельности предприятия.

Прибыль - это главный критерий эффективности производства на предприятии.

На каждом предприятии прибыль выступает как доход, часть которого взимается в бюджет, другая часть остается в его распоряжении и оказывает стимулирующее воздействие на коллектив предприятия в достижении наилучших результатов в его деятельности.

На предприятии различают следующие виды прибыли: балансовую прибыль, валовую прибыль, прибыль от реализации продукции (работ, услуг), прибыль от основных фондов и иного имущества, и доходы от внереализационных операций.

Балансовая прибыль складывается из прибыли от реализации продукции (Пр) и доходов от внереализационных операций (Дво), уменьшенных на сумму расходов по этим операциям (Рво).

$$БП = Пр \pm (Дво - Рво).$$

Прибыль (убыток) от реализации продукции (работ, услуг) и товаров определяется как разница между выручкой от реализации продукции, работ и услуг (Вр) без НДС и акцизов, и других налогов, сборов уплачиваемых за счет выручки и затратами на производство и реализацию продукции, включаемых в себестоимость продукции, работ и услуг (Зт).

$$Пр = Вр - Зт.$$

В состав внереализационных доходов включаются: доходы полученные на территории Республики Таджикистан и за её пределами от долевого участия в деятельности других предприятий, доходы от сдачи имущества

в аренду, доходы (дивиденды, проценты) по акциям, облигациям и другим ценным бумагам, принадлежащим предприятию, а также другие доходы от присуждения или признанные должником штрафы, пени, неустойки и иные виды санкций за нарушение хозяйственных договоров, а также доходы от возмещения причиненных убытков, другие доходы не связанные с производством и реализацией продукции.¹

В состав внереализационных расходов включаются: затраты от аннулированных производственных заказов, а также производство, не давшее, продукцию; затраты от присуждения или признанные должником штрафы, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, а также расходы за возмещение причиненных убытков; убытки от списания дебиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности и другие долги; убытки по операциям прошлых лет; налоговые платежи, относимые на финансовые результаты.

Первоначально с введением налога на прибыль в 1991 г.

объектом налога обложения выступила балансовая прибыль, с 1994 г. - валовая прибыль, а с 1999 г. валовый доход.

Валовая прибыль представляет собой сумму прибыли (убытка) от реализации основных фондов, иного имущества предприятия (Поф) и доходов от внереализационных операций (Дво), уменьшенных на сумму расходов по этим операциям (Рво).

$$ВП = Пр + Поф \pm (Дво - Рво)$$

В отличие от балансовой прибыли в валовой прибыли отражается прибыль от реализации основных фондов и иного имущества предприятия. К валовому доходу относятся все виды доходов, получаемых на предприятии, кроме, освобожденных от налога.

Следует отметить, что до принятия Налогового кодекса Республики Таджикистан объектом налога на прибыль выступала валовая прибыль.

С введением Налогового кодекса Республики Таджикистан, а также инструкции «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль» от 4 августа 2005 г. плательщиками налога на прибыль с юридических лиц являются резидентные и иностранные предприятия.

Резидентным предприятием является предприятие, местом учреждения, при управлении которого является Республика Таджикистан, и которое имеет государственную регистрацию, при ее отсутствии имеет юридический адрес.

Объектом налогообложения резидентного предприятия является его прибыль. Прибыль представляет собой положительную разницу между валовым доходом и вычетами:

1. Инструкцией «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль» утвержденной от 4 августа 2005г. Министерством финансов РТ. № 3-12/309 г. Душанбе

$\Pi = \text{ВД} - \sum \text{В}$, где

Π - прибыль,

$\sum \text{В}$ - сумма вычетов.

Объектом налогообложения иностранного предприятия, осуществляющего деятельность в Республике Таджикистан, через постоянное учреждение, является его прибыль от этой деятельности, т.е. его валовой доход из источников в Республике Таджикистан, связанный с постоянным учреждением, уменьшенный на сумму вычетов.

Некоторые виды валового дохода иностранного предприятия (проценты, дивиденды и другие виды), несвязанные с его постоянным учреждением, подлежат налогообложению у источника выплаты без осуществления вычетов.

В случаях получения от иностранных предприятий дохода от продажи или передачи имущества, несвязанного с его постоянным учреждением в Республике Таджикистан, объектом налогообложения является его прибыль от этой деятельности, т.е. его валовой доход этого вида из источников в Республике Таджикистан за календарный год, уменьшенный на сумму вычетов.

7.2. Определение валового дохода, чистого дохода и налогооблагаемой прибыли.

На любом предприятии исчисляют ВД, ЧД и ту часть дохода (прибыли), которая взимается в государственный бюджет.

Валовой доход налогоплательщика - резидента состоит из доходов, полученных им из источников в Республике Таджикистан и за её пределами.

ВД налогоплательщика - нерезидента состоит из доходов, полученных им из источников в Республике Таджикистан.

К ВД относятся все виды получаемых доходов на предприятии, включая доходы, получаемые от экономической деятельности и любые другие доходы.

К доходам от экономической деятельности относятся:

а) доход от предпринимательской деятельности, включая:

- прибыль от продажи или передачи активов, используемых для целей предпринимательской деятельности;
- доход, полученный за согласие ограничить предпринимательскую деятельность или закрыть предприятие;
- превышение суммы, полученной от реализации основных средств определённой группы в течение года, над остаточной балансовой стоимостью на конец года;
- суммы возмещения ранее высчитанных расходов, убытков или сомнительных долгов и сокращение резервов;

б) доход от непредпринимательской деятельности, включая:

- процентный доход;
- дивиденды;
- доход от сдачи имущества в аренду или наём;
- роялти;
- сумма прощенного долга налогоплательщику его кредитором;
- прибыль от продажи или передачи активов;
- любой другой доход, означающий увеличение чистой стоимости активов налогоплательщика, кроме заработной платы.

После установления ВД определяется налогооблагаемый доход (НД).
Налогооблагаемый доход (НД) исчисляется как разница между ВД и $\sum B$ (суммами вычетов), т.е. НД определяется по следующей формуле:

$$\text{НД} = \text{ВД} - \sum B \text{ или же}$$

$$\text{НД} = \text{ВД} - (B1 + B2 + B3 + B4 + B5 + B6 + B7 + B8 + B9 + B10 + B11), \text{ где}$$

- B1 - вычет затрат, связанный с получением дохода;
- B2- вычет на благотворительные выплаты;
- B3- ограничение вычетов в отношении процентов;
- B4- вычеты безнадежных и сомнительных долгов, связанных с поставкой товаров (работ, услуг);
- B5- вычеты отчислений в страховые резервные фонды;
- B6- вычеты расходов на научные исследования, проектные разработки и опытно-конструкторские работы;
- B7-вычеты амортизационных отчислений по основным средствам, используемым в экономической деятельности;
- B8 - вычеты расходов на ремонт основных средств;
- B9 - вычет расходов по страховым платежам;
- B10 - вычет расходов на геологоразведочные работы и работы по подготовке к добыче природных ресурсов;
- B11- вычет затрат на нематериальные активы.

Таким образом, при определении налогооблагаемой прибыли (дохода) из ВД делаются ряд вычетов. Система вычетов впервые стала применяться в республике с 1999 г.

Следует отметить, что при осуществлении вычета (B1) из валового дохода вычитаются все расходы, связанные с получением дохода. Это расходы на оплату труда, по предоставлению материальных и социальных благ работникам, расходы сырья, материалов (товарно-материальных запасов), энергии, кроме расходов, не подлежащих вычету.

К расходам, не подлежащим вычету, относятся расходы, несвязанные с экономической деятельностью, расходы по строительству, эксплуатации и содержанию объектов, несвязанных с предпринимательской экономической (основной производственной) деятельностью.

Кроме того, из ВД не вычитаются представительские и другие подобные расходы (на проведение торжеств, размещение гостей и т.д.).

Подлежащие амортизации основные средства делятся на группы по следующим нормам амортизации:

| Группа | Вид имущества | Предельная норма амортизации в процентах. |
|--------|---|---|
| 1 | Автотракторная дорожная техника; специальные инструменты инвентарь и принадлежности; ЭВМ, периферийные устройства и средства обработки данных; электронное оборудование и средства связи. | 20 |
| 2 | Грузовые автомобили, автобусы, специальные автомобили и автоприцепы, воздушный транспорт. Машины и оборудование для всех отраслей промышленности, литейного производства; кузнечно-прессового оборудования строительное оборудование; легковые автомобили, конторская мебель. | 15 |
| 3 | Железнодорожные, морские и речные транспортные средства; силовые машины и оборудование; теплотехническое оборудование, электродвигатели и дизель генераторы. Средства электропередачи; трубопроводы. | 8 |
| 4 | Здания, сооружения, строения. | 7 |
| 5 | Подлежащие амортизации активы, не отнесенные к другим категориям. | 10 |

Вычеты на благотворительные выплаты (В2) благотворительным организациям и на осуществление благотворительной деятельности разрешаются в размере фактически осуществленных выплат, но не более 10% процентов налогооблагаемой прибыли.

Однако, налогоплательщик может направить гораздо большую сумму на благотворительные цели, но сумма больше чем 10% процентов налогооблагаемой прибыли будет покрываться за счет ее чистой прибыли.

При осуществлении вычета амортизационных отчислений по основным

средствам (В7) к активам, подлежащим амортизации не относятся: земля, произведения искусства, товарно-материальные запасы, имущество, стоимость которого полностью вычитается в отчетном году при определении налогооблагаемой прибыли и другие не подверженные износу активы.

Амортизационные отчисления по каждой группе основных средств подсчитываются путем применения норм амортизации к стоимостному балансу основных средств группы на конец налогового года.

Амортизационные отчисления на здания, сооружения и строения производятся не по группе, а для каждого строения в отдельности.

Стоимостный баланс основных средств группы на конец налогооблагаемого года (О) равен сумме, определяемой следующим образом:

$$O = (O_1 - A) + O_2 - O_3, \text{ где}$$

O_1 - стоимостной баланс основных средств на конец предыдущего года;

A - сумма амортизации за предыдущий год;

O_2 - стоимость основных средств, добавляемая к группе в течение налогового года;

O_3 - суммы, полученные при реализации основных средств в течение налогового года, устанавливаемые на основе цены реализации.

Таким образом, вычеты в отношении амортизации рассчитываются отдельно для каждой группы амортизируемого имущества с применением нормы амортизации к балансовой стоимости основных средств группы в конце налогового года (итогового баланса прошлого года).

Итоговая балансовая сумма основных средств группы рассчитывается путем добавления к начальной стоимости группы активов (итоговая балансовая стоимость прошлого года минус вычеты амортизации группы активов за прошлый год), стоимости амортизируемого имущества той же группы, которая была приобретена в течение налогового года и вычета суммы, полученной от продажи активов, находящихся в этой группе в течение налогового года.

Если сумма, полученная при реализации основных средств определенной группы в течение налогового года, превышает итоговую балансовую стоимость группы на конец года, сумма превышения включается в валовой доход.

Вычет из ВД амортизационных отчислений по основным средствам (фондам) осуществляется с учетом переоценки основных средств.

Следует отметить, что из ВД осуществляются также вычеты в отношении каждой группы по расходам на ремонт основных средств, входящих в данную группу в размере фактической суммы таких расходов, но не более 10 процентов балансовой стоимости группы на конец года. Фактические затраты на ремонт основных средств сверх 10 процентов стоимостного балан-

са группы на конец года увеличивают стоимость активов и не подлежат вычету.

Из ВД вычитаются также расходы на геологоразведочные работы и работы по подготовке к добыче природных ресурсов в виде амортизационных отчислений по ставке амортизации основных средств группы 2 и образуют отдельную группу. Расходы на нематериальные активы, понесенные налогоплательщиком в связи с приобретением прав на ведение геологоразведочных работ, разработку и эксплуатацию природных ресурсов учитывают отдельную группу, и подлежат вычету из ВД.

Вычету из ВД подлежат затраты на нематериальные активы (В11).

К нематериальным активам относятся затраты юридических и физических лиц на нематериальные объекты, используемые в течение длительного времени в экономической деятельности, если они имеют ограниченный срок службы. Срок полезной службы ограничен для этих затрат по приобретению прав на собственность промышленного назначения или интеллектуальную собственность, например, авторских прав, патентов, и лицензия, изобретательской патент, договор об использовании имени юридического лица, программное обеспечение и т.п., используемые в течение не менее двадцати месяцев, если они имеют ограниченный срок службы.

товарных знаков и т.д. Расходы на нематериальные активы подлежат вычету в виде амортизационных отчислений по ставке амортизации основных средств 5 группы и образуют отдельную группу.

В стоимость подлежащих амортизации нематериальных активов не включаются расходы на их приобретение или производство в том случае, если они уже были вычтены при расчете налогооблагаемой прибыли.

1. При этом такие организации должны вести отдельный учет основной деятельности (деятельности освобожденной от налога на прибыль) и предпринимательской деятельности;

2. получаемые некоммерческими организациями безвозмездные перечисления и гранты;

Разрешается осуществлять ускоренную амортизацию по группам основных средств, применяя повышающие коэффициенты, не превышающие коэффициент 2, к предельным нормам амортизации.

Ускоренная амортизация допускается в отношении основных средств, введенных в действие после 31 декабря 2004 года. При этом такие основные средства образуют самостоятельные группы.

Пример: Налогоплательщик начинает строительные работы 1 января 2005 года. Он приобретает следующие активы группы 2 в течение 2005 года (на общую сумму 83500 сомони).

| Виды имущества | Количество (штук) | Стоимость за штук (сомони) | Сумма (сомони) |
|---------------------------|-------------------|----------------------------|----------------|
| Строительное оборудование | 3 | 20000 | 60000 |
| Грузовые автомобили | 2 | 10000 | 20000 |
| Стулья | 50 | 50 | 2500 |
| Стол | 10 | 70 | 700 |
| Шкафы | 3 | 100 | 300 |
| Всего | 68 | - | 83500 |

В 2006 году налогоплательщик приобрел дополнительное строительное оборудование на 25000 сомони. В 2007 году налогоплательщик продал один грузовик за 5000 сомони.

Итоговая балансовая стоимость активов 2 группы в 2005 году равна стоимости всего имущества, приобретенного в этом году 83500 сомони. Так как, норма амортизации по 2 группе активов составляет 15 процентов, амортизационные вычеты в отношении активов 2 группы за 2005 налоговый год составляют:

$$83500 \times 15\% = 12525 \text{ сомони.}$$

Итоговая балансовая стоимость 2006 налогового года равна итоговой балансовой стоимости 2005 налогового года (83500) минус амортизация за 2005 год (12525) плюс стоимость активов, приобретенных в 2006 году (25000) и составляет 95975 сомони. Вычеты на амортизацию в отношении активов 2 группы за 2006 налоговый год составляют:

$$95975 \times 15\% = 14396,25 \text{ сомони.}$$

Итоговая балансовая стоимость 2007 налогового года равна итоговой балансовой стоимости 2006 налогового года (95975) минус амортизация за 2006 год (14396,25) минус сумма, полученная от продажи одного из грузовиков (5000) и составляет 76578,75 сомони. Амортизация в отношении активов 2 группы за 2007 налоговый год составляет:

$$76578,75 \times 15\% = 11486,812 \text{ сомони.}$$

7.3. Ставки и льготы по налогу на прибыль с юридических лиц

В механизме налогообложения важное место занимают ставки и льготы по налогу на прибыль юридических лиц. Ставка налога на прибыль установлена в размере 15% для юридических лиц видам продукции резидентов и нерезидентов иностранных совместных предприятий. В соответствии с Законом Республики Таджикистан «О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Республики Таджикистан» от 19 мая 2009 года прибыль предприятия уменьшенная на сумму перенесенных убытков подлежит обложению налогом по ставке 15 процентов, за исключением предприятий отраслей транспорта и связи, оказания услуг и банков, которые облагаются по ставке 25 процентов.

При исчислении налога на прибыль юридических лиц к предприятиям и хозяйственным структурам применяется система льгот общая, для всех плательщиков путем уменьшения налогооблагаемой прибыли или полного освобождения от уплаты налога на прибыль.

В соответствии с новым положением от обложения налогом на прибыль освобождаются:

1) религиозные, благотворительные, бюджетные, межгосударственные и межправительственные организации, некоммерческие организации за исключением прибыли, полученной ими от предпринимательской деятельности;

2) безвозмездные перечисления, членские взносы и пожертвования, полученные организациями;

3) дивиденды, получаемые от резидентного предприятия резидентным предприятием;

4) предприятия, находящиеся в собственности обществ инвалидов, (слепых, глухих), в которых одновременно:

- не менее 50% численности работников составляют инвалиды, в т.ч. по зрению, слуху и

- не менее 50% средств на оплату труда и иное материальное вознаграждение, включая натуральное, израсходованное за отчетный налоговый год на нужды инвалидов (слепых, глухих).

В соответствии с новым положением налоговые льготы по налогу на прибыль сокращены почти в четыре раза, т.е. прежде налоговые льготы предоставлялись по 20-ти позициям, а ныне предоставляются по 5-ти позициям. Однако налоговые льготы стали постепенно расширяться.

Новые предприятия, создаваемые в сфере производства товаров, в год государственной регистрации и начиная с года, следующего за годом первоначальной государственной регистрации, при внесении их учредителями, с учетом установленных законодательством минимальных размеров инвестиций, в уставный фонд таких предприятий ниже следующих объемов инвестиций, сроком на:

- 2 года, если объем инвестиций составляет эквивалент до 500 тыс. \$США включительно;
- 3 года, если объем инвестиций составляет эквивалент от 500 тыс. \$ до 2 млн. \$США включительно;
- 4 года, если объем инвестиций превышает эквивалент от 2 млн. \$США до 5 млн. \$США включительно;
- на 5 лет, если объем инвестиций превышает эквивалент 5 млн. \$США.

Наибольший срок предоставления указанных льгот не может быть более 5 лет с момента государственной регистрации.

Международное налогообложение.

Постоянное упреждение иностранного лица облагается налогом на прибыль, а также налогом на чистую прибыль по ставке 8 процентов.

Чистая прибыль эта прибыль остающаяся в распоряжении плательщика после начисления и уплаты налога на прибыль.

Пример: Прибыль предприятия составила 3000 сомони, вычеты составили 1000 сомони, ставка налога на прибыль составляет 15%, ставка чистой прибыли 8 процентов. Определите налогооблагаемую прибыль, налог на прибыль, а также чистую прибыль.

Налогооблагаемая прибыль составит 2000 сомони (3000-1000);

Налог на прибыль составит: 300 сомони (2000x15%);

Чистая прибыль составит 1700 сомони (2000-300);

Налог на чистую прибыль составит 136 сомони (1700x8%)

Суммы налога на прибыль, уплаченные налогоплательщиком за пределами Республики Таджикистан зачисляются при уплате налога на прибыль в Республики Таджикистан при подтверждении уплаты налога за пределами Республики Таджикистан, для чего налогоплательщик предоставляет в налоговый орган по месту регистрации в Республики Таджикистан заверенные нотариально или налоговыми органами иностранного государства места уплаты копии платежных документов, подтверждающих факт оплаты налога. Размер зачета не должен превышать сумму налога, начисленного в Республики Таджикистан в отношении такой прибыли по ставкам, действующим в Республики Таджикистан

7.4. Удержание налога с источника выплаты

Предприятия различных хозяйственных структур наряду с получением прибыли (дохода) от основной деятельности производства продукции, получают доходы от различных видов деятельности. К этим видам доходов относятся: дивиденды, проценты, полученные по акциям, облигациям и иным, выпущенным в Республике Таджикистан ценным бумагам, принадлежащим предприятиям, доходы от долевого участия в других предприятиях, создан-

ных на территории Республики Таджикистан, доход от сдачи в аренду имущества и т.д. С этих доходов осуществляется удержание налога с источника дохода.

Ставка налога от доходов полученных в виде дивидендов, выплачиваемых резидентами - предприятиями юридическим лицам, за исключением нерезидентных предприятий, подлежит налогообложению, у источника выплаты в размере 12 процентов. Дивиденды, облагаемые доходом у источника выплаты, не включаются в валовой доход их получателя.

Проценты, выплачиваемые резидентом или постоянным учреждением нерезидента, или от имени такого учреждения, облагаются налогом у источника выплаты по ставке 12 процентов от причитающейся суммы, если доход получен из источника в Республике Таджикистан.

Если проценты выплачивает резидентный банк по кредитам, то они не подлежат налогообложению, у источника выплаты.

Юридическое лицо-резидент, которое должно выплачивать налог на прибыль в случае получения процентного дохода, включает его в валовой доход без вычета удержанного налога и имеет право на зачет удержанного 12-ти процентного налога, при наличии документов подтверждающих удержание налога у источника.

Следует отметить, что в налогообложении нерезидентов имеются некоторые особенности, применяется международная практика. Доход нерезидента, полученный из источника в Республике Таджикистан, не относящийся к постоянному учреждению этого нерезидента, расположенный на территории Республики Таджикистан, подлежит обложению налогом у источника выплаты как ВД, без осуществления вычетов, по следующим ставкам:

а) дивиденды и проценты в размере 12 процентов;

б) страховые платежи, выплачиваемые резидентным предприятием или индивидуальным предпринимателем в соответствии с договором страхования или перестрахования риска в размере 4 процентов;

в) платежи, выплачиваемые резидентным предприятием или индивидуальным предпринимателем за услуги связи или транспортные услуги при осуществлении международных перевозок между Республикой Таджикистан и другими государствами, кроме платежей по фрахту в размере 4 процентов, а платежи по фрахту в размере 6 процентов;

г) следующие платежи, выплачиваемые резидентным предприятием или индивидуальным предпринимателем: роялти, управленческий гонорар, доходы от работы или оказания услуг (за исключением доходов в виде заработной платы), в том числе платежи за услуги:

- доход от поставки производителем товаров, произведенных в Республике Таджикистан, а также от выполнения работ и оказания услуг в Республике Таджикистан;

- доход в форме роялти, получаемого за имущество, находящееся или используемое в Республике Таджикистан, или доход от продажи или передачи имущества, находящегося или используемого в Республике Таджикистан;
- доход, получаемый от недвижимого имущества, находящегося в Республике Таджикистан, включая доход от продажи или передачи доли участия в таком имуществе - 20 процентов;
- доход, полученный от оказания управленческих, финансовых или страховых услуг, включая услуги перестрахования, если выплачивается резидентным предприятием или постоянным учреждением нерезидента, расположенным на территории Республики Таджикистан на основе договора с таким предприятием или постоянным учреждением, кроме страховых платежей;
- д) доход, связанный с работой по найму в виде заработной платы, выплачиваемой резидентным предприятием, облагается по ставкам подоходного налога с налогооблагаемого дохода физического лица.

Платежи, произведенные постоянным учреждением нерезидента, в пользу нерезидентов рассматриваются как доходы, полученные нерезидентами из источников в Республике Таджикистан от резидентных предприятий.

Если резидент владеет напрямую или косвенно более 10 процентами уставного фонда или имеет более чем 10 процентов акций с правом голоса иностранного предприятия, которое, в свою очередь, получает доход в стране с льготным налогообложением, то часть такого дохода, относящаяся к резиденту, включается в его (резидента) налогооблагаемый доход (прибыль).

Иностранное государство считается государством с льготным налогообложением, если ставка налога в нем на 30 процентов ниже, чем ставка установленная в нашей республике (т.е. 15%), или если существуют законы о конфиденциальности финансовой информации или информации о компаниях, которые позволяют, сохраняют тайну о фактическом владельце имущества или получателе дохода (прибыли).

Имеются некоторые особенности в налогообложении прибыли (дохода) нерезидента - иностранных юридических лиц. Постоянное учреждение иностранного юридического лица в Республике Таджикистан, наряду с уплатой налога на прибыль, дополнительно облагается налогом на чистую прибыль по ставке 8 процентов.

Чистая прибыль - это прибыль, остающаяся в распоряжении плательщика после уплаты налога на прибыль.

Если налогоплательщиком за пределами Республики Таджикистан уплачена сумма налога на прибыль, то эта сумма засчитывается при уплате налога на прибыль в Республике Таджикистан. При этом размер зачета не должен превышать сумму налога, начисленного в республике.

Следует отметить, что если резидент владеет более 10 процентами уставного фонда или имеет более чем 10 процентов акций с правом голоса

иностранным предприятию, которое, в свою очередь, получает доход в стране с льготным налогообложением, то часть такого дохода, относящаяся к резиденту, включается в его налогооблагаемый доход (прибыль).

Иностранное государство считается государством с льготным налогообложением в том случае, если ставка налога в нем на 1/3 ниже (т.е. равна или менее 15%), чем 30 процентов, установленная в Республике Таджикистан.

Важное значение, в деятельности налогоплательщика имеет правильное ведение учета доходов и расходов в налоговых целях.

В Налоговом кодексе Республики Таджикистан, в Инструкции «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль с юридических лиц» разработан порядок учета доходов и расходов для предприятий, уплачивающих налог на прибыль.

Каждый плательщик налога обязан вести точный и своевременный учет доходов и расходов на основе документированных данных, в зависимости от метода учета применяемого для правильного отражения налогооблагаемого дохода (прибыли). Под методом учета, используемым плательщиком, понимаются все аспекты времени и порядок учета поступлений и затрат таких, как использование метода учета на кассовой основе или на основе начислений, метода учета производственных затрат и других затрат капитала.

Налогоплательщик обязан обеспечить учет всех операций, связанных с его деятельностью, позволяющих определить их начало, ход и окончание.

Налогооблагаемый доход (прибыль) должен рассчитываться по тому же методу учета, который использован налогоплательщиком в его бухгалтерском учете, с необходимыми поправками.

Учет по методу начислений налогоплательщик должен вести в первый налоговый год, в который он зарегистрирован в качестве плательщика НДС или обязан вести бухгалтерский учет по методу двойной записи в этот и во все последующие налоговые годы.

Если налогоплательщик ведет учет по кассовому методу, то он должен учитывать доход при его получении и проводить вычеты при их осуществлении.

В случае денежных средств моментом получения дохода считается момент получения наличных денежных средств, а при безналичных платежах - момент зачисления денежных средств на счет налогоплательщика в банке либо иной счет, которым он может распоряжаться или с которого он вправе получать имеющиеся средства.

Следует отметить, что моментом осуществления расходов при кассовом методе, учета для целей налогового учета является момент фактического осуществления расходов налогоплательщиком, а при выплате денежных средств - моментом осуществления расходов считается время выплаты наличных денежных средств, при безналичном платеже - момент получения банком поручения налогоплательщика о перечислении денежных средств на счет.

Если налогоплательщик ведет учет по методу начислений, то он должен учитывать доходы и расходы соответственно в момент получения права на доход или появление обязательства произвести платеж, независимо от времени фактического получения дохода или осуществления платежа.

В том случае если сделка или договор предусматривает поэтапное выполнение работ или оказания услуг, право на получение дохода считается приобретенным в части каждого этапа в момент окончательного выполнения работы или услуги.

При выполнении работ или услуг право на получение дохода считается приобретенным в момент окончательного выполнения работ и услуг по сделке или договору.

При получении дохода в виде процента или дохода от сдачи имущества в аренду право на получение дохода налогоплательщиком считается приобретенным в момент истечения срока долгового обязательства или договора аренды.

При осуществлении расходов, связанных со сделкой (договором), методом начислений считается момент использования следующих условий:

- а) однозначное признание финансового обязательства налогоплательщиком;
- б) достаточно точная оценка размера финансового обязательства;
- в) все участвующие в сделке (договоре) действительно выполнили все свои обязательства и суммы подлежат безусловной выплате.

Финансовое обязательство означает обязательство, принятое в соответствии со сделкой (договором), для выполнения которой другая сторона, участвующая в сделке (договоре), должна будет предоставить соответствующий доход в денежной или иной форме.

При совместном владении имуществом или совместном ведении экономической деятельности, направленной на получение дохода (прибыли) без учреждения юридического лица, владельцы по договоренности между собой о долевом участии облагаются налогом на прибыль непосредственно в соответствии с их долями в доходах.

При уплате налога на прибыль налогоплательщиком имеются некоторые особенности в осуществлении учета товарно-материальных запасов.

Следует иметь в виду, что при учете товарно-материальных запасов налогоплательщик налога обязан включить в товарно-материальные запасы любые обработанные товары, находящиеся в его владении и предназначенные для последующей реализации товаров, выполнения работ или оказания услуг.

Изменение стоимости товарно-материальных запасов влияет на величину облагаемого дохода (прибыли). При определении облагаемого дохода (прибыли) стоимость товарно-материальных запасов на начало периода прибавляется к доходу, а стоимость товарно-материальных запасов на конец периода вычитается из дохода.

Прибыль (убыток) от реализации готовой продукции и товарно-материальных запасов определяется с учетом вычета себестоимости товаров, проданных в течение года (т.е. себестоимости реализованной готовой продукции и товарно-материальных запасов). Сумма этого вычета определяется следующим образом:

Стоимость товарно-материальных запасов на начало налогового периода (С1) плюс (+) стоимость приобретенных товаров (отнесенных в товарно-материальные запасы Т минус (-) стоимость товарно-материальных запасов на конец налогового периода (С2), т.е. определяется в следующем порядке:

$$B = C1 + T - C2$$

Налогоплательщик должен отражать в налоговом учете реальную стоимость приобретенных или произведенных им товаров и товарно-материальных запасов на начало и конец года и обязан включать в стоимость этих товаров затраты на их хранение и транспортировку.

В отношении таких товаров, по которым налогоплательщик не ведет индивидуального учета, при определении налогооблагаемого дохода (прибыли) (при определении себестоимости товаров, товарно-материальных запасов), применяется один из трех методов учета товарно-материальных запасов (метод списания на себестоимость реализованной продукции, использованных товарно-материальных запасов):

а) метод ФИФО, в соответствии с которым в отчетном периоде на первых порах считаются реализованными (использованными) товары, отнесенные к товарно-материальным запасам в начале отчетного периода, а затем товары, произведенные (использованные) в течение отчетного периода, в порядке их производства или потребления;

б) метод ЛИФО, в соответствии с которым, в отчетном периоде вначале считаются реализованными (использованными) товары, которые были произведены {приобретены} последними;

в) метод оценки по средней себестоимости предполагает для целей определения облагаемого дохода (прибыли) расчет и использование средней себестоимости товаров, по которым налогоплательщик не ведет индивидуального учета.

Важное значение, при уплате налога на прибыль имеет своевременное заполнение декларации юридическими лицами. Заполненная декларация по налогу на прибыль подается в налоговые органы до 1 апреля года, следующего за отчетным годом, юридическими лицами-резидентами и нерезидентами, получающими доходы.

Декларацию заполняют юридические лица-резиденты, имеющие доходы из источников Республики Таджикистан, но не облагающиеся налогом у источника выплаты.

В случае прекращения предпринимательской деятельности в республике Таджикистан налогоплательщик представляет в соответствующий налоговый орган в 30-дневный срок налоговую декларацию.

А при ликвидации юридического лица налогоплательщик обязан направить письменное уведомление об этом в налоговый орган. После принятия решения о ликвидации юридического лица ликвидационная комиссия в течение 15-ти дней должна представить налоговую декларацию в соответствующий налоговый орган.

Налогоплательщик-нерезидент, не имеющий постоянного учреждения в Республике Таджикистан, получающий доход, облагаемый у источника выплаты, может представить декларацию в отношении такого дохода с требованием о возврате удержанного налога. Такая декларация должна быть представлена в срок до 1 апреля с учетом любого продления срока.

Данный налогоплательщик облагается налогом по ставке 30 процентов с величины разницы между вышеуказанными доходами и расходами, связанными с получением этих доходов. При этом расходы налогоплательщика, связанные с получением прибыли (дохода), подлежат вычету, однако размер налога не может превышать сумму налога, подлежащего удержанию с источника выплаты.

Юридические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью, обязаны производить текущие платежи в бюджет не позднее 15 числа месяца. Сумма каждого платежа за 12-месячный период, начинающийся каждого 15 апреля, составляет $1/12$ часть суммы налога за предыдущий налоговый год, умноженной на коэффициент 1,1.

7.5. Текущие (авансовые) налоговые платежи.

1. Юридические лица и индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность на основе свидетельства о регистрации в качестве индивидуального предпринимателя, за исключением, облагаемых по упрощенной системе, обязаны производить ежемесячные текущие платежи в бюджет не позднее пятнадцатого числа месяца. Сумма каждого текущего месячного платежа в бюджет за 12-месячный период, начинающийся каждого 15 апреля, должна составлять один процент валового дохода отчетного месяца, которая засчитывается в счет уплаты минимального налога на доходы.

При этом, если одна двенадцатая часть суммы налога на прибыль или подоходного налога за предыдущий налоговый год, увеличенная на коэффициент 1,1, больше одного процента валового дохода отчетного месяца, в счет текущих платежей по налогу на прибыль или подоходному налогу в тот же срок подлежит уплате разница между увеличенной на коэффициент 1,1 одной двенадцатой частью суммы налога на прибыль или подоходного на-

лога за предыдущий налоговый и суммой одного процента валового дохода отчетного месяца, уплаченной в бюджет и учтенной как минимальный налог на доходы.

2. Текущие налоговые платежи засчитываются в сумму налога, взимаемого с налогоплательщика за налоговый год. Любое превышение текущих налоговых платежей по налогу на прибыль или подоходному налогу против обязательств по этим налогам за налоговый год засчитывается, в счет обязательств по минимальному налогу на доходы за этот же год, остальное превышение (против обязательств по минимальному налогу на доходы) засчитывается в счет обязательств по другим налогам или возвращается налогоплательщику.

Применяемые методы расчетов текущих платежей представляют налоговые льготы вновь созданному предприятию, т.е. юридическому лицу занимающимся предпринимательской деятельностью на один год и три месяца (до представления налоговой декларации за первый год предпринимательской деятельности и 1 апреля следующего за отчетным годом) освобождаются от текущих налоговых платежей по налогу на прибыль и подоходному налогу.

Следовательно, текущие платежи не могут быть меньше 1/12 части суммы минимального налога на доходы за предыдущий налоговый год. При этом любое превышение текущих налоговых платежей по налогу на прибыль, по сравнению с обязательством по этому налогу за налоговый год засчитывается за счет уплаты минимального налога на доходы или засчитывается в счет уплаты других налогов, или возвращается налогоплательщику.

Налогоплательщики производят окончательный расчет и уплачивают налог не позднее 10 апреля года, следующего за отчетным налоговым годом.

За несвоевременную уплату текущих платежей начисляются проценты, а налогоплательщики несут ответственность за нарушение сроков уплаты налога на прибыль.

Налоговые органы осуществляют контроль за своевременностью и правильностью исчисления налога на прибыль.

=

ГЛАВА 8.

НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ (НДС)

8.1. Экономическая сущность налога на добавленную стоимость, основы его построения

Налог на добавленную стоимость (НДС) является одной из разновидностей косвенного налога на потребление (потребительские товары). Впервые этот налог был введен в 1960 г. в республике Кот-д-Ивуар, а затем в 70-е годы получил распространение в развитых европейских странах таких, как Франция, ФРГ, Италия, Бельгия и др. НДС введен во всех странах - членов участников ЕЭС. Его введение является обязательным условием для стран, вступающих в Общий рынок. Поэтому НДС считается европейским налогом.

В странах СНГ НДС введен в 1992 году. В этом же году данный налог стал взиматься в республике на основе Закона Республики Таджикистан

Налог на добавленную стоимость представляет собой отчисления в бюджет части прироста стоимости, добавленной в процессе производства и обращения товаров, работ или услуг. НДС определяется как разница между суммами налога по материальным затратам отнесенным на издержки производства и обращения.

НДС взимается на всех стадиях движения товаров или услуг с потребителя, он взимается со стоимости, добавленной на каждой стадии производства, а также на всех стадиях реализации, включая розничную торговлю с валового оборота и предоставление услуг. Эта система взимания налогов называется каскадной или кумулятивной, поскольку налог включается в цену товара на каждой стадии производства, распределения и реализации (например, производитель в обрабатывающем производстве добавляет к стоимости сырья, материалов, полуфабрикатов, которые приобрел для создания, изделия, товара, а предприниматель в сфере распределения добавляет стоимость в продажную - цену нового товара), получается в итоге многоступенчатый налог.

Предприятие при продаже товара компенсирует все свои затраты на НДС в производстве и обращение, оно добавляет НДС на вновь созданную стоимость, которая включается в продажную цену товара, и как на добавленную стоимость перечисляется в бюджет.

Однако, при этом предприятие от этого ничего не теряет, потому что вся тяжесть НДС ложится полностью на конечного потребителя.

НДС включается в стоимость товаров, (работ, услуг), увеличивает цену товара (работ, услуг), однако не увеличивает доходы поставщиков товаров (работ и услуг).

Следовательно, НДС оплачивает конечный потребитель, т.е. субъекты, которые используют товары (работы, услуги) для производства. Эти же субъекты, которые, в свою очередь, осуществляют облагаемые поставки, налогооблагаемые операции, имеют право на возмещение НДС, уплаченного поставщиком, за счет суммы НДС полученного с потребителя. Таким образом, НДС является налогом на расходы потребителей, связанных с приобретенным товаров (работ, услуг).

- НДС имеет большое значение, так как выступает одним из важнейших источников пополнения Государственного бюджета.

Так, доля его в общем объеме доходов Государственного бюджета в 2000г. составило (19 процентов) в 2002 г. 28,1 процентов, в 2005 г. 41,1 процентов, в 2006г. 44,2 процентов и в 2007 г. 44,4 процента, в 2008 году 46,5 процента.

Следует отметить, что НДС в основном поступает за импорт товара, т.е. внешний НДС начал расти быстрыми темпами. Так, если внешний НДС в 2000 г. составил 6,6 процента то с 2002 г. начал расти и составил 16,0 процентов, в 2005 г. 25,5 процента, в 2006 г. 28,2 процента, в 2007 г. 35,3 процента, в 2008 году 36,3 процента.

8.2. Плательщики НДС, порядок их регистрации и аннулирования.

Плательщиками НДС являются лица, зарегистрированные или обязанное зарегистрироваться в качестве плательщика НДС, а также все лица, осуществляющие налогооблагаемый импорт в Республики Таджикистан.

Зарегистрированное лицо становится налогоплательщиком по НДС с момента вступления регистрации в силу.

Незарегистрированное лицо, которое обязано подать заявление на регистрацию, является налогоплательщиком по НДС с начала отчетного периода, следующего за периодом в котором возникло обязательство подать заявление на регистрацию.

Кроме того, все лица, осуществляющие налогооблагаемый импорт товаров в Республику Таджикистан считаются налогоплательщиками НДС по такому импорту.

Нерезидентное лицо незарегистрированное для уплаты (цели) НДС в Республики Таджикистан выполняющее работу или оказывающее услуги облагается НДС.

Следует отметить, что совместное осуществление двумя или более лицами, лицами предпринимательской деятельности в соответствии с Гражданским кодексом Республики Таджикистан или без письменного договора, в результате которой объем налогооблагаемых операций за предшествующий период, не превышающий 12 последовательно полных календарных месяцев превысил 200тыс. сомони, подлежит регистрации для оплаты НДС.

При этом в качестве плательщика НДС в отношении операций, осуществляемых в ходе совместной деятельности подлежит регистрации в налоговом органе по месту осуществления совместной деятельности одно из лиц, участвующих в такой деятельности.

Следует подчеркнуть, что осуществление совместной предпринимательской деятельности без образования юридического лица, подлежит регистрации для уплаты НДС независимо от объема налогооблагаемых операций, если хотя бы один из участников совместной деятельности является плательщиком НДС в отношении операций, осуществляемых в качестве плательщика НДС в отношении операций, осуществляемых в ходе совместной деятельности, подлежит регистрации одно из лиц, являющихся плательщиками НДС, по месту своей первоначальной регистрации по НДС.

Таким образом, то лицо, которое занимается предпринимательской деятельностью и объем налогооблагаемых операций, которого за предшествующий период, не превышающих 12 полных календарных месяцев превысил 200 тыс. сомони, обязано подать в налоговый орган по месту своего регистрационного учета заявление, на регистрацию для уплаты НДС, не позднее чем через 30 дней после окончания этого периода.

При поставке товаров, выполнение работ и оказание услуг нерезидентами принимаются во внимание при определении общей стоимости налогооблагаемых операций, только если они осуществляются через постоянное учреждение этого нерезидента в Республике Таджикистана.

При этом правопреемником налогоплательщика, который будет продолжать деятельность налогоплательщика, обязан подавать на регистрацию для целей налога на добавленную стоимость в течение 30 дней после вступления в права.

Следует отметить, что при подачи лицом, осуществляющим налогооблагаемые операции, заявление на регистрацию для целей НДС, налоговый орган обязан зарегистрировать такое лицо в реестре плательщиков НДС и выдать Свидетельство о постановке на учет по налогу на добавленную стоимость в течение 10 дней после подачи заявления, указав в нем полностью наименование (фамилию, имя) и другие соответствующие сведения о налогоплательщике, дату выдачи свидетельства, дату, с которой регистрация вступает в силу и идентификационный номер налогоплательщика.

Бланк свидетельства о постановке на учет по налогу на добавленную стоимость хранится у плательщика налога на добавленную стоимость и в случае аннулирования регистрации для целей НДС подлежит возврату.

Добровольная регистрация осуществляется тогда, когда лицо не обязано проходить регистрацию для НДС, оно может добровольно подать заявление в налоговые органы на регистрацию по НДС.

Следует отметить, что при подачи лицам, осуществляющим налогооблагаемые операции, заявление на регистрацию по НДС, налоговый орган

обязан зарегистрировать такое лицо в реестре плательщиков НДС и выдать свидетельство о постановке на учет по НДС в течение 10 дней после подачи заявления.

С датой выдачи Свидетельства регистрация, вступает в силу.

Следует отметить, что бланк Свидетельство о регистрации по НДС является бланком строгой отчетности и выдается налогоплательщику без взимания платы.

Регистрация вступает в силу в одну из следующих дат:

При обязательной регистрации в первый день отчетного периода, следующего за месяцем, в котором возникает обязанность подать заявление на регистрацию;

В случае добровольной регистрации в первый день отчетного периода, следующего за месяцем, в котором было подано заявление на регистрацию;

С даты указанной налогоплательщиком в заявлении;

Дата признания (вступления в силу) юридических прав правопреемника.

Регистрация не применяется:

При личных развлечениях отдыхе или хобби;

При осуществление поставок, освобожденных от налогообложения;

Осуществление операции, освобожденной от налогообложения, рассматривается как необлагаемая операция;

Любое дело, предполагающее отношения работодатель, работник;

Лицо нерезидент без постоянного учреждения.

Налоговые органы обязаны открыть и вести реестр плательщиков НДС в порядке установленного уполномоченным государственным органом, содержащий подробные сведения обо всех лицах, зарегистрированных для целей НДС.

Налоговые органы, для учета и контроля ведут общегосударственный реестр плательщиков НДС.

Принудительная регистрация осуществляется в случае нежелания регистрироваться, и налогоплательщик может быть зарегистрирован на основании имеющихся информации или же информации отправленной налогоплательщику.

Лицо, зарегистрированное по НДС, обязано, с даты вступления регистрации для целей НДС, выписывать счета-фактуры по НДС по своим налогооблагаемым операциям, при этом указывать идентификационный номер налогоплательщика на всех счетах - фактурах по НДС и на всех декларациях и официальных письмах, направляемых в налоговые органы.

Обособленные подразделения предприятий на основе заявления могут выступать в качестве самостоятельного плательщика НДС.

Добровольная регистрация осуществляется когда:

Включает все виды деятельности независимо от размеров или годового оборота коммерческой деятельности;

При осуществление продаж другим зарегистрированным лицам;

В начале бизнеса и в других случаях.

Отмена регистрации по НДС осуществляется:

По просьбе налогоплательщика после 24 месяцев со времени регистрации и когда по прошествии 12 месяцев налогооблагаемая операция меньше регистрационного порога 200.000 сомони.

Аннулирование регистрации для целей НДС, вступает в силу с первого числа налогового периода, следующего за периодом (месяцем), в котором лицо подало в налоговые органы заявление на аннулирование регистрации.

Аннулирование регистрации может быть:

1. Если общий размер налогооблагаемых операций в течение 12 месяцев не превысило 200000 сомони;

2. В случае ликвидации юридического лица, являющегося плательщиком НДС со дня исключения этого лица из государственного реестра налогоплательщиков;

3. В случае смерти физического лица со дня его смерти;

4. Если регистрация лица для целей НДС аннулируется, налоговые органы обязаны исключить наименование предприятия и имя физического лица, и другие сведения о нем из реестра, т.е. общегосударственного реестра плательщиков НДС.

Задача: Лицо информирует Налоговый Департамент, что занимается коммерческой деятельностью и обращается с просьбой зарегистрировать его по НДС. В последствии обнаруживается, что никакой коммерческой деятельности нет. Как в этих случаях поступают налоговые органы?

Отмена регистрации по НДС происходит:

При ликвидации юридического и физического лица, в дату выбытия из государственного реестра;

А в случае смерти физического лица? Аннулирование регистрации вступает в силу со дня исключения этого лица из государственного реестра налогоплательщика.

Аннулирование вступает в силу со дня смерти этого лица.

Задача 1. Налогоплательщик казино нанимает служащего из Швейцарии на 120 дней, для обслуживания игорных автоматов за фиксированную сумму 75000 сомони включая расходы.

Требуется ли этого лица зарегистрировать по НДС?

Задача 2. Предприятие, учреждение благотворительной деятельности открывает газету, т.е. типографию по выпуску газет или издательство, в которую намеривается набрать на работу инвалидов, а прибыль от выпуска и реализации газеты использовать для благотворительной деятельности. Должно

ли данное предприятие зарегистрироваться? Если да, то в соответствии, с каким пунктом Налогового Кодекса оно должно быть зарегистрировано?

Задача 3. Пенсионеры могут ли обратиться за регистрацией, с каким пунктом Налогового кодекса Республики Таджикистан они регистрируются?

Задача 4. Промышленное предприятие, зарегистрированное плательщиком НДС, выплатило заработную плату своим работникам, продукцией предприятия в сумме 30 000 сомони. Определите, какую сумму НДС, должны начислить предприятие по данной операции?

8.3. Объекты налогообложения и их характеристика

В Республике Таджикистан объектами обложения являются налогооблагаемые операции и налогооблагаемый импорт. Налогооблагаемые операции являются поставка товаров, выполнение работ и оказание услуг, кроме поставок товаров, выполнения работ и оказания услуг лиц, освобожденных от налога.

Следовательно, сфера действия НДС - это облагаемые поставки, их стоимость, облагаемая стоимость импорта, выполнение работ и услуг. Обычно термин «поставка» определяется как отгрузка товаров (продажа, дарение, приобретение субъектом облагаемых товаров), а по отношению к работам и услугам означает выполнение работ или оказание услуг, предоставление права на использование товаров или нематериальной собственности, сдача имущества в аренду, продажа, предоставление в пользование нематериальных активов и т.д.

Посредством уплаты НДС в бюджет изымается часть стоимости всех облагаемых НДС поставок на территории Республики Таджикистан, включая импортные поставки в Республике Таджикистан.

В тех случаях, когда налогоплательщик приобретает товары (работы, услуг) или результаты использования товаров (работы, услуг) для неэкономической деятельности это считается налогооблагаемой операцией.

Если поставка товаров, выполнение работ или оказание услуг налогоплательщиком осуществляется своим работникам, в том числе на безвозмездной основе, то является налогооблагаемой операцией.

При аннулировании регистрации налогоплательщика, товары, остающиеся в его владении, рассматриваются как поставленные в рамках налогооблагаемой операции.

Стоимость упаковки, подлежащей возврату, не включается в налогооблагаемую сумму, кроме случаев розничной продажи.

В случае производства товаров, выполнения работ и оказания услуг, из давальческого сырья и материалов заказчика, когда владельцем сырья, материалов и продуктов переработки остается заказчик, то налогооблагаемой

операцией для переработчика (производителя) являются услуги (работа) по переработке сырья и материалов в товары (работы, услуги).

Не является налогооблагаемой операцией продажа или передача в рамках одной операции практически всех активов предприятия. В этом случае покупатель или получатель принимает права и обязательства продавца, которые связаны с проданным или переданным предприятием, или независимо действующим подразделением предприятия.

Это возможно в том случае, если продающая (передающая) и получающая стороны не позднее чем через 10 дней после продажи (передачи) письменно уведомят налоговые органы об этом.

Стоимость налогооблагаемой операции определяется на основе суммы (стоимости, в том числе в натуральной форме), которую получает или имеет право получить налогоплательщик от клиента или от любого другого лица, включая любые пошлины, налоги или другие сборы без учета НДС.

На предприятии, если производство товаров, выполнение работы и оказание услуг осуществляется с использованием сырья и материалов заказчика, то стоимость налогооблагаемой операции определяется на основе суммы вознаграждения, которую получает или имеет право получить налогоплательщик от клиента, либо от любого другого лица, когда использованное сырье и материалы являются собственностью самого этого предприятия, включая любые пошлины, налоги и другие сборы, но без учета НДС.

При определении стоимости налогооблагаемой операции, стоимость сырья и материалов заказчика учитывается в том же объеме и порядке, как собственное сырье и материалы производителя. А заказчик товара (работ, услуг) с учетом всех пошлин, налогов, сборов, включая НДС, уменьшенную величину стоимости сырья и материалов заказчика.

В тех случаях, когда налогоплательщик получает товары (работы, услуги) в обмен на налогооблагаемую операцию, стоимость налогооблагаемой операции включается в рыночную цену этих товаров (работ, услуг) вместе с любыми пошлинами, налогами и другими сборами, но без учета налога на добавленную стоимость.

Следует отметить, что предприятия оптовой и розничной торговли, заготовительные предприятия, являющиеся плательщиками НДС, в случае приобретения ими товаров у неплательщиков НДС и последующей поставки этими налогоплательщиками таких товаров, стоимость налогооблагаемой операции считается равной положительной разнице между стоимостью поставки таких товаров без учета НДС и стоимостью их приобретения. При отрицательной разнице стоимость налогооблагаемой операции для подсчета НДС принимается равной нулю.

Если налогоплательщик предъявил счет-фактуру по НДС, в которой сумма НДС указана неверно или же в декларации по НДС указана неправильная

сумма НДС, то производится корректировка суммы налога на добавленную стоимость. НДС подлежащего уплате в бюджет с налогооблагаемого оборота за отчетный период определяется в виде разницы между суммой налога начисленного с налогооблагаемого оборота и суммой налога, подлежащего зачету.

Если НДС, указанный в налоговом счете-фактуре или декларации по НДС, превышает НДС, подлежащей уплате налогоплательщиком, то допускается зачет налогоплательщику суммы превышения за отчетный период. Объектом НДС является также налогооблагаемый импорт, размером которого является таможенная стоимость товаров, определяемая в соответствии с таможенным законодательством плюс сумма пошлин и налогов, подлежащих уплате при ввозе товаров в Республику Таджикистан без учета НДС.

Как же определяются стоимость налогооблагаемой операции?

Стоимость налогооблагаемой операции определяется на основе суммы стоимости, в том числе в натуральной форме которую получает или имеет право получить налогоплательщик от клиента или от любого другого лица, включая любые пошлины, налоги или другие сборы, но без учета НДС и налога с розничных продаж.

Если налогоплательщик в обмен на налогооблагаемую операцию получает или в праве получить товары, работы или услуги, стоимость налогооблагаемой операции включает рыночную цену этих товаров, работ или услуг (включая любые пошлины, налоги или другие сборы), но без учета НДС и налога с розничных продаж. В случае, когда налогоплательщик в обмен на налогооблагаемую операцию не получает или не вправе получить какие-либо ценности, стоимость налогооблагаемой операции равна рыночной стоимости поставленных налогоплательщиком в ходе такой налогооблагаемой операции товаров, выполненных работ или оказанных услуг (включая любые пошлины, налоги или другие сборы), но без учета НДС и налога с розничных продаж.

В случае потребления или использования товаров (работ или услуг) в непредпринимательских целях, а также в случае поставок товаров (выполнения работ или оказания услуг) собственным работникам сумма налогооблагаемой операции равна рыночной цене этих товаров, работ или услуг (включая любые пошлины, налоги или другие сборы) но без учета НДС и налога с розничных продаж.

Следует отметить, что при поставке товара на условиях рассрочки платежа стоимость налогооблагаемой операции определяется на основе суммы (стоимости), которую получает или имеет право получить налогоплательщик от другого лица с учетом всех причитающихся платежей, согласно графика рассрочки, предусмотренных условиями договора, в том числе договора финансовой аренды (лизинга), за исключением процентных платежей.

Однако, при залоге имущества (товара) стоимость этой налогооблагаемой операции у залогодателя определяется исходя из суммы заемных средств, полученных под залог данного имущества (товара), без включения в них (то есть без включения в стоимость залогового имущества (товара) или в сумму заемных средств) налога на добавленную стоимость.

Следует отметить, что по предприятиям оптовой и розничной торговли, заготовительным предприятиям, являющимся налогоплательщиками по НДС, в случае приобретения ими товаров у неплательщиков НДС и последующей поставки этими налогоплательщиками таких товаров стоимость налогооблагаемой операции считается равной положительной разнице между стоимостью поставки таких товаров без учета НДС и стоимости их приобретения у неплательщиков НДС.

При отрицательной разнице стоимость налогооблагаемой операции для исчисления НДС принимается равной нулю.

В некоторых случаях к налогооблагаемому обороту или налогооблагаемым операциям налогоплательщика принимается корректировка.

Например:

1. При отмене операции;
2. Изменения характера операции;
3. Изменения согласованной компенсации за операцию, как по причине снижения цен, так и по любой иной причине;
4. Полного и частичного возврата товаров налогоплательщику (непринятия работ или услуг, выполненных налогоплательщиком).

Корректировка налогооблагаемых операций осуществляется и в таких случаях:

Если налогоплательщик предъявил счет – фактуру по НДС, в котором сумма НДС указана неверно или же указал в декларации по НДС неправильную сумму НДС.

При этом следует отметить, что корректировка налогооблагаемой операции производится на основании дополнительного счета- фактуры по НДС или других документов, подтверждающих наступление после совершения первоначальной налогооблагаемой операции.

Стоимостью налогооблагаемого импорта является таможенная стоимость товаров, определяемая в соответствии с таможенным законодательством Республики Таджикистан плюс, сумма пошлины и налогов, подлежащих уплате при импорте товаров Республику Таджикистан, но без учета НДС.

8.4. Льготы и ставки по НДС

Ряд товаров (работ, услуг) освобождаются от уплаты налога на добавленную стоимость.

Первоначально применялось большое количество льгот по налогу на до-

бавленную стоимость, т.е. льготы по освобождению от налога по перечню товаров (работ, услуг) достигали до двадцати пунктов.

Однако, в связи с совершенствованием порядка исчисления и взимания НДС, количество льгот сократилось.

В новом Налоговом кодексе (в статье—211) отмечается, что освобождение от НДС означает, что освобождение от НДС поставки товаров, выполненные работы и оказанные услуги не являются налогооблагаемыми операциями и их стоимость не включается в налогооблагаемый оборот, а освобожденный от НДС импорт не включается в стоимость налогооблагаемого импорта.

Следующие поставки товаров, выполненных работ и услуг (кроме экспорта товаров, за исключением хлопка - сырца) освобождаются от НДС:

1. Продажа, передача или аренда недвижимости, кроме:

-продажи или передачи гостиничных помещений или жилья для отдыхающих;

-продажи или передачи вновь выстроенных жилых помещений, кроме случаев, когда помещения использовались как жилье, по крайней мере, на протяжении 2 лет.

2. Оказание финансовых услуг (в части финансовой аренды (лизинга)).
Что собой представляет финансовая аренда (лизинг)?

Если арендодатель сдает амортизируемое материальное имущество в аренду по договору о финансовой аренде (лизинге), то арендатор рассматривается как владелец имущества, а арендные платежи как платежи по кредитам (состоящие из выплат основного долга и процентов), предоставленным арендатору.

Аренда амортизируемого материального имущества представляет собой финансовую аренду (лизинг), если она отвечает одному из следующих условий:

1. Аренда предусматривает передачу собственности по окончании срока аренды или арендатор имеет право приобрести имущество по окончании срока аренды по фиксированной цене или цене, определяемой в соответствии с договором аренды;

2. Срок аренды превышает 75% срока службы арендуемого имущества; или

3. Оценочная остаточная стоимость имущества по окончании срока аренды составит менее 20% в его рыночной цены на начала аренды; или

4. Текущая дисконтированная стоимость минимального платежа за весь срок аренды равна 90% рыночной цены имущества на начало аренды или превышает ее; или

5. Арендуемое имущество изготовлено на заказ для арендатора и по окончании срока аренды не может быть использовано никем, кроме арендатора.

Освобождение предусматривается исключительно в пользу лизингодателя лизингополучателем в счет погашения стоимости предмета финансовой аренды (лизинга) (основного долга).

Освобождаются от НДС также следующие налогооблагаемые операции:

- поставка национальной или иностранной валюты (кроме нумизматических целей), а также ценных бумаг;
- оказание религиозной организацией религиозных и ритуальных услуг;
- оказание медицинских услуг, за исключением косметологических;
- оказание образовательных услуг:
 - дошкольного воспитания и обучения;
 - общего основного, общего среднего образования;
 - начального, среднего высшего профессионального образования послевузовского профессионального образования;
 - дополнительного среднего образования.

Освобождению подлежат медицинские и образовательные услуги, подлежат освобождению от НДС, если они осуществляются лицами, имеющими государственные лицензии (разрешения) на право ведения данных видов деятельности, выданные в порядке, установленном нормативно - правовыми актами Республики Таджикистан.

Освобождению от НДС подлежит:

- поставка товаров, выполнение работ и оказание услуг в качестве гуманитарной помощи;
- поставка товаров, выполненных произведенных {выполненных, оказанных) непосредственно пенитенциарными учреждениями Республики Таджикистан или государственными предприятиями, входящими в пенитенциарную систему РТ;
- поставка газет, журналов, художественной литературы, детской литературы, научно-технических книг и учебников, а также выполнение работ по их изданию.

Следует отметить, что эти льготы не распространяются на те издания и литературы, которые носят эротический специальный и рекламный характер.

- поставка товаров (одежды и обуви головных уборов, чулочно-носочных изделий) детского ассортимента по перечню, определяемому Правительством Республики Таджикистан.

В отношении освобождения детской одежды принято Постановление Правительство Республики Таджикистан от 1го сентября 2005г. №345 «О перечне товаров (одежды и обуви), головных уборов, чулочно-носочных изделий, детского ассортимента, произведенных в Республики Таджикистан», поставка которых освобождаются от уплаты налога на добавленную стоимость.

Следующие виды товаров детского ассортимента, произведенных в Республике Таджикистан освобождаются от НДС:

| № | Наименование | Возраст | Размер |
|----|--------------------------|-----------|---------|
| 1. | Одежда | До 16 лет | 22-46 |
| 2. | Бельевой Трикотаж | До 16 лет | 22-46 |
| 3. | Верхний Трикотаж | До 16 лет | 22-46 |
| 4. | Головные уборы | До 16 лет | До 55р. |
| 5. | Чулочно-носочные изделия | До 16 лет | 12-22 |
| 6. | Обувь | До 16 лет | До 28,0 |

Кроме того, от НДС освобождаются:

-поставка товаров для людей с ограниченными физическими возможностями для их индивидуального использования. Перечень товаров будет определяться Правительством Республики Таджикистан.

От НДС также освобождается санитарные и оздоровительно-курортные услуги. Организации и учреждения, осуществляющие такие услуги определяются Правительством Республики Таджикистан.

В новом Налоговом кодексе (в-статье211) отмечается, что от НДС освобождаются:

-поставка, в том числе на экспорт алюминия первичного, хлопка-сырца, хлопка-волокна освобождаются от НДС.

Однако, в связи с принятием Закона Республики Таджикистан „О внесении изменений и дополнений в Налоговом Кодексе Республики Таджикистан» принятого 26 декабря 2005г. отмечается, что поставки хлопка-сырца будет облагаться налогом на добавленную стоимость.

В Налоговом кодексе Республики Таджикистан отмечается, что следующие виды импорта освобождаются от НДС:

-импорт национальной и иностранной валюты (кроме нумизматических целей), а также ценные бумаги;

Кроме того, в новом Налоговом кодексе Республики Таджикистан, а также в Законе Республики Таджикистан «О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Республики Таджикистан» отмечается, что поставка золота, серебра, платины, палладия (родия, иридия, рутения, осмия), природных (обработанных и необработанных) алмазов, сапфиров, изумрудов, рубинов, александритов, жемчуга, шпинели поставляемые Министерству финансов Республики Таджикистан для Государственного хранилища цен-

ностей освобождается от налога на добавленную стоимость. Освобождению также подлежит:

- импорт товаров передаваемых в качестве гуманитарной помощи, а также импорт товаров, безвозмездно передаваемых благотворительным организациям на цели ликвидации последствий стихийных бедствий, аварий и катастроф и импорт товаров, безвозмездно передаваемых государственным органам Республики Таджикистан;

- импорт производственно-технологического оборудования и комплектующих изделий к нему для формирования или пополнения уставного фонда предприятия и технического перевооружения действующего производства, при условии что:

- имущество используется для производства товаров (выполнение и оказание услуг);

- и не относится к категории подакцизных товаров;

- личное имущество, ввозимое в Республику Таджикистан иностранными инвестициями непосредственно для собственных нужд.

Если же такое предприятие ликвидируется, импортированное оборудование в течение 4-х лет не используется или же реализуется другому лицу, не уплаченная сумма НДС подлежит взысканию в бюджет.

Освобождению от НДС также подлежит:

- импорт сельскохозяйственной техники, медикаментов, медицинского, фармацевтического оборудования и медицинских инструментов в соответствии с перечнем, определяемым Правительством Республики Таджикистан;

- импорт товаров, осуществленный для реализации целевых проектов, одобренных Правительством Республики Таджикистан, за счет средств грантов или кредитов (займов) предоставленных юридическими и физическими лицами, иностранными государствами или международными организациями;

- импорт товаров для строительства особо важных объектов определяется Правительством РТ.

Так, например импорт товаров для строительства гидроэлектростанций, являющихся особо важными объектами для Республики Таджикистан, освобождаются на период строительства гидроэлектростанции на территории Республики Таджикистан. Заказчик строительства и Генеральный подрядчик, связанный со строительством освобождается от НДС;

От НДС освобождаются сделки (по операциям, контрактам, договорам, соглашением) связанным со строительством гидроэлектростанции, заключенным в период строительства гидроэлектростанции и подлежащим до окончания периода строительства гидроэлектростанции;

- импорт (за исключением подакцизных товаров) основных видов сырья, материалов, энергоресурсов и оборудования по перечню и в объемах

определяемых Правительством Республики Таджикистан, осуществляемый Таджикским Алюминиевым заводом для производства алюминия первичного;

-включенные в список товары для лиц с ограниченными физическими возможностями.

Освобождению от НДС подлежат финансовые услуги. Что относится к финансовым услугам? К финансовым услугам относятся:

-представление, продажа или передача кредитов, кредитных гарантий и любого другого залогового обеспечения денежно-кредитных операций, включая управление кредитами, кредитными гарантиями лицом, предоставившим кредит или гарантию;

-предоставление, продажа или передача займов (включая микрозаймы), гарантий по займам (микрозаймам) и любого другого залогового обеспечения таких денежно-кредитных операций, включая управление займами (микрозаймами), гарантиями по займам (микрозаймам) лицом, предоставившим займы (микрозаймы) или гарантии;

-операции, связанные с управлением депозитами, счетами, платежами, денежными переводами, долговыми обязательствами, платежными средствами и инструментами клиентов;

-операции, связанные с обращением валюты, денежных средств и банкнот, являющихся законными платежными средствами (кроме нумизматических кредитов);

-операции, связанные с обращением акций, облигаций, сертификатов, векселей, чеков и других ценных бумаг (кроме услуг по их хранению);

-операции, относящиеся к сделкам с производными финансовыми инструментами, форвардным контрактом, аукционам и аналогичным соглашениям;

-услуги, связанные с управлением инвестиционными фондами;

-операции страхования и перестрахования;

-финансовая аренда (лизинг). Финансовая аренда (лизинг) рассматривается как единая операция, включающая в себя приобретение (поставку или импорт) их в аренду.

Конкретный перечень „финансовые услуги» устанавливается Министерством финансов Республики Таджикистан по согласованию с Национальным банком РТ.

Правительством Республики Таджикистан было принято 6 июня 2005г. №205 Постановление «Об утверждении Порядка освобождения от налогов и предоставление иных налоговых льгот, возврата налога на добавленную стоимость дипломатическим, консульским и приравненным к ним представительствам, а также членам их персонала, аккредитованным в Республике Таджикистан».

Утвержденный «Порядок» определяет правила освобождения от налогов и установления иных налоговых льгот при реализации товаров, выполнение работ и оказание услуг на территории Республики Таджикистан, а также возврата налога на добавленную стоимость дипломатическим и приравненным к ним представительствам, аккредитованным в Республике Таджикистан, консульским представительствам иностранных государств, административно-техническому обслуживающему персоналу дипломатических представительств в Республике Таджикистан, должностным лицам консульских учреждений, а также представителям Организаций Объединенных Наций (ООН) и его специализированным учреждениям и сотрудникам иных международных организаций на основе вступивших в силу международных договоров Республики Таджикистан, а также международным организациям в соответствии с международными договорами, с одной из сторон которых выступает Республика Таджикистан.

В соответствии с принятым Постановлением перечень иностранных государств и международных организаций, представительства которых пользуются правом освобождения от налогов и иными налоговыми льготами, и правом возврата НДС устанавливается Правительством РТ по представлению Министерства иностранных дел РТ согласованно Министерством финансов РТ и Налоговым комитетом РТ, и ежегодно представляется на утверждение Маджлиси Намояндагон и Маджлиси Оли Республики Таджикистан.

Аккредитационная - это карточка документ, выдаваемый Министерством иностранных дел страны пребывания, удостоверяющий личность владельца карточки и подтверждающий дипломатический статус персонала дипломатического и приравненного к нему представительства, аккредитованного в стране пребывания и право пользования привилегиями иммунитетами на территории страны пребывания, предусмотренными положениями международного договора, Венской конвенции от 18 апреля 1961г. „О дипломатических отношениях».

Дипломатический агент - это глава дипломатического представительства, (посол, посланник, поверенных в делах) или член дипломатического персонала посольства либо представительства.

Дипломатический агент „Венской конвенции» „О дипломатических сношениях» с 1961г. освобождается от всех видов налогов, сборов, пошлин, личных и имущественных, государственных, районных и муниципальных, за исключением косвенных налогов, которые обычно включаются в цену товаров или обслуживания.

Освобождается также от сборов и налогов на частное и недвижимое имущество, находящееся на территории государства пребывания, если он не владеет им от имени аккредитующего государства для целей представительства.

Налогов на наследство и пошлин на наследование, взимаемых государством пребывания, с изъятиями, предусмотренный Венской конвенцией „О дипломатических сношениях» от 18 апреля 1961 г.

Сборов и налогов на чистый доход, источник которого находится в государстве пребывания, и налогов на капиталовложения в коммерческое предприятие в государстве пребывания.

Сборов, взимаемых за конкретные виды обслуживания, регистрационных, судебных и реестровых пошлин, ипотечных сборов и гербового сбора в отношении недвижимого имущества с изъятием, предусмотренным Венской конвенцией «О дипломатических сношениях» от 18 апреля 1961г.

Освобождение от косвенных налогов предоставлено на усмотрение страны пребывания. При этом предусматривается принцип взаимности при предоставлении таких льгот.

Этот «Порядок» обеспечивает освобождение от налога на добавленную стоимость дипломатических и приравненных к ним представительств, и международных организаций, аккредитованных в Республике Таджикистан, в процессе приобретения ими (оплаты) товаров, выполненных работ и оказанных услуг, включает услуги по аренде служебных и жилых помещений для официального использования дипломатическими и приравненными к ним представительствами иностранных государств и международными организациями или для личного пользования дипломатического или административно-технического персонала этих представительств включая проживающих вместе с ними членов их семей.

На территории Республики Таджикистан освобождению от налогов или установлению иных налоговых льгот подлежат дипломатические и приравненные к ним Представительство иностранных государств, если законодательством иностранного государства установлен аналогичный порядок в отношении дипломатических и приравненных к ним Представительств Республики Таджикистан, дипломатического и административно-технического персонала этих представительств (включая проживающих вместе с ними членов их семей) либо, если такая норма предусмотрена в международном договоре (соглашении) Республики Таджикистан.

8.5 Порядок предоставления расчетов по возврату налога на добавленную стоимость.

Возврат сумм налога на добавленную стоимость дипломатическим и приравненным к ним представительствам и международным организациям, аккредитованным в Республике Таджикистан осуществляется на основании сводных ведомостей (реестров) и расчетов на возмещение сумм налога на добавленную стоимость, составленных этими дипломатическими и приравненными к ним представительствами и копии документов (налоговых счет-

фактур, чеков, квитанций и т.п.), подтверждающих факт оплаты налога на добавленную стоимость.

Сводные ведомости (реестры) и расчеты выполняются по форме, установленной Налоговым комитетам при Правительстве Республики Таджикистан и представляются дипломатическими и приравненными к ним представительствами в Министерство иностранных дел Республики Таджикистан для подтверждения обмена нотами по соблюдению принципа взаимности при представлении льгот по налогу на добавленную стоимость. После подтверждения сводные ведомости (реестры) подлежат передаче в Налоговое управление по городу.

Дипломатические представительства, консульские учреждения и приравненные к ним представительства международных организаций, а также их персонал, имеющий аккредитационные карточки предъявляют один раз в квартал, в Налоговое управление по городу Душанбе или в налоговый орган по месту регистрации заявления (ноты) в произвольной форме в двух экземплярах, на возмещение налога из бюджета, с расчетом за каждый месяц в отдельности с приложением подлинных документов, подтверждающих приобретение и оплату товаров, работ, услуг, после их подтверждения о наличии принципа взаимности Министерством иностранных дел РТ.

В качестве подтверждающих документов принимаются:

-счет и платежное поручение с отметкой банка об уплате;

-договор на поставку товаров, на выполнение работы или оказание услуг заключенным дипломатическим представительством, аккредитованным в Республике Таджикистан, включающий спецификацию поставляемых товаров (работ, услуг) с указанием их стоимости и акт о выполненных работ и услуг;

-официальное письмо дипломатического и приравненного к нему представительства (с подписью и печатью представительства) с указанием наименования, адреса организации или фамилии, имени отчества и места жительства индивидуального предпринимателя реализующий товары (работы, услуги), подтверждающего, что данные товары (работы, услуги) предназначены для официального использования дипломатическим представительством;

-налоговая счет-фактура и накладная на отпуск товаров, работ и услуг;

-товарный чек;

-кассовый чек со штампом торгового предприятия;

-квитанция к приходному кассовому ордеру, с отметкой об уплате НДС;

-прочие подлежащие оформленные денежные документы;

-копия аккредитованных карт категории «Д» розового цвета, «Д» синего цвета «SB» голубого цвета и «SP» желтого цвета.

В расчет принимаются суммы, по которым не истек четырехмесячный срок их оплаты.

Возмещение по НДС не производится по суммам, оплаченным за товары, работы и услуги, полученные по суммам, оплаченным за товары, работы и услуги, полученные от хозяйственных субъектов, не зарегистрированных как плательщики НДС.

Сводные ведомства (реестры) определенные для возврата НДС, дипломатическим и приравненным к ним представительствами, аккредитованными в Республике Таджикистан, подлежат постановке на учет в налоговых органах по месту расположения головного офиса в Республике Таджикистан с присвоением им идентификационного номера (ИНН) налогоплательщика, с указанием Кода иностранной организации (КИО), и Кода причины постановки на счет (КПП), а также в целях открытия расчетных и валютных счетов в банках Республики Таджикистан в соответствии с действующим законодательством РТ, а также для осуществления возврата уплаченных сумм косвенных налогов и сборов, предусмотренных Налоговым Кодексом РТ и международными договорами РТ.

Дипломатические и приравненные к ним представительства и международные организации, аккредитованные в Республике Таджикистан обязаны встать на учет в налоговом органе независимо от наличия обстоятельств, с которыми налоговое законодательство Республики Таджикистан и международные договора Республики Таджикистан связывают возникновение обязанности по уплате налогов в 30-ти дневной срок с момента начала деятельности.

При поставке на учет в налоговый орган представляются следующие документы:

-заявление о поставке на учет по форме установленной уполномоченным государственным органом в соответствии с установленными формами.

При поставке на учет налоговый орган выдает дипломатическим и приравненным к ним представительствам, аккредитованным в Республике Таджикистан „Свидетельство» по форме установленным Налоговым комитетом при Правительстве Республики Таджикистан. Постановке на учет также подлежат дипломатические и приравненные к ним представительства, аккредитованные в Республике Таджикистан, иностранные и международные организации, имеющие в Республике Таджикистан недвижимое имущество и транспортные средства, принадлежащие им на праве собственности или на правах владения или пользования и распоряжения. Регистрация проводится по месту нахождения недвижимого имущества.

Государственная регистрация автомобильного транспорта производится в соответствии с Правилами регистрации автотранспортных средств и прицепов к ним в Государственной автомобильной инспекции Министерства внутренних дел Республики Таджикистан на основании пись-

ма Министерства иностранных дел РТ и проводится по адресу, указанному в документах, выданных этим министерством.

Дипломатические и приравненные к ним представительства и международные организации, аккредитованные в Республике Таджикистан, обязаны не позднее трех дней со дня принятия решения об окончании деятельности сообщить, об этом в налоговый орган по месту постановки на учет.

В целях снятия с учета в налоговый орган представляются:

-заявление о снятии с учета по определенной форме:

-копия решения Уполномоченного органа иностранной международной организации о закрытии (представительства) иностранной (международной) организации или, в соответствующих случаях копия акта сдачи работ;

-декларация о доходах и расчеты (декларации) по налогам, составленные на дату окончания международной организации;

-письмо из банка о закрытии счетов иностранных (международных) организаций;

-свидетельство о постановке на учет.

Снятие с учета международных организаций и дипломатических представительств производится налоговым органом в течение 14 дней после подачи заявления. Налоговое управление по г. Душанбе или его территориальной налоговый орган по месту регистрации дипломатического и приравненного к ним представительства аккредитованного в Республике Таджикистан, в срок 15 дней со дня поступления подтвержденных Министерством иностранных дел РТ, о наличии принципа взаимности сводных ведомостей (реестра) и расчета от заявителя, проверяет расчеты и приложенные к ним документы и один экземпляр расчета возвращается заявителю. Проверенный расчет хранится в налоговом органе и служит основанием для возмещения сумм НДС по товарам и услугам, приобретенным в РТ дипломатическими представительствами, консульскими учреждениями иностранных государств и приравненными к ним представительствами международных организаций, аккредитованных в РТ.

Если же какие-либо документы, не приняты территориальным налоговым органом, ввиду их ненадлежащего оформления или если возникают сомнения относительно достоверности предоставленных документов, а также в случае представления неполного комплекта документов, заявитель должен быть письменно уведомлен налоговым органом в 5-ти дневной срок со дня поступления документов об отсутствии основания для возмещения сумм НДС.

Территориальные налоговые органы по месту регистрации заявителя в течение 15 дней со дня поступления расчета и документов от заявителя, принимают решение и выписывают Заключение о возврате НДС в 5-ти экземплярах и реестр, и передают его с сопроводительным письмом в налоговое

учреждение по городу Душанбе представителям международных организаций в уполномоченных банках на территории Республики Таджикистан.

Возврат уплаченного НДС производится по конкретному дипломатическому представительству, консульскому учреждению или приравненному к ним представительству один раз в квартал.

Расчет возмещения представляются в территориальный налоговый орган по месту регистрации в национальной валюте РТ, возмещение НДС на счет дипломатических представительств, консульских учреждений и представительств международных организаций также осуществляется в национальной валюте РТ.

Следует отметить, что должностные лица налоговых органов, подписавшие заключение, связанное с возвратом НДС, несут полную ответственность за достоверность составленного заключения и своевременность его представления.

Кроме того, должностные лица Министерства финансов РТ. Центрального казначейства и региональных отделений казначейства несут полную ответственность за своевременность исполнения заключения налоговых органов по заявлению дипломатического представительства, консульского учреждения и представительства международных организаций.

При прекращении деятельности дипломатических представительств, консульских учреждений иностранных государств и приравненных к ним представительств международных организаций или выезда члена дипломатической миссии окончательно из Республики Таджикистан, прошение о возмещении необходимо подавать за 30 дней до отъезда.

8.6 Налогообложение международных и транзитных перевозок.

Под международными перевозками понимается грузовые и пассажирские перевозки место отправления и место назначения, которых находится за пределами РТ.

Транспортные и другие услуги, относящихся грузам и пассажирам, освобождается от НДС включая:

-поставки топливо и другие расходные материалы для воздушного парка, осуществляющего международные полеты.

К работам, услугам осуществляемые в связи с международными перевозками относятся:

1.Работы, услуги по транспортировке, перевозке, погрузке, выгрузке (разгрузке), перегрузке, экспедированию товаров, экспортируемых с территории Республики Таджикистан, а также транзитных товаров.

2.Работы, услуги, связанные с транспортированием т. с транспортировкой, перевозкой почты пассажиров багажа за пределы Республики Таджикистан.

3. Техническое, коммерческое, аэронавигационное, аэропортное обслуживание международных авиарейсов;

Следует отметить, что при выполнении работ и оказание услуг освобождение от НДС принимается при соблюдении следующих условий:

1. Наличия договора (контракта) на выполнение работ, оказание услуг, заключенного непосредственно с поставщиком экспортируемых товаров (экспортером товаров).

2. Оформления перевозки едиными международными перевозными документами.

3. В случае транзитных грузов, наличия грузовой таможенной декларации товаров, ввезенных на территорию Республики Таджикистан, оформленной в режиме транзита.

При выполнении работ, оказание услуг, освобождение от НДС применяется при соблюдении следующих условий:

1. Наличия договора (контракта) на выполнение работ, оказание услуг заключенного непосредственно с получателем (заказчиком) названных работ и услуг. Требуется документация при международных перевозках и транзитах.

Зачеты по НДС.

Зачет НДС происходит в следующих условиях :

- при возврате товаров предприятиями и организациями;
- если допущены ошибки при подсчете;
- если имеются дефектные товары;
- если снижены цены на товары.

При зачете необходимо сослаться на дату и номер первоначального счета-фактуры.

НДС при импортных сделках.

При импорте или ввозе товаров в соответствии с таможенным режимом налогообложение производится в следующем порядке:

- при импорте товаров налог уплачивается в полном объеме;
- взимание налога осуществляется при реализации (отгрузке) товаров;
- при помещении товаров под таможенный режим переработки на таможенной территории налог уплачивается при ввозе этих товаров с последующим возвратом уплаченных сумм налога при вывозе продуктов переработки с таможенной территории Республики Таджикистан;

- при помещении товаров под таможенный режим временного ввоза применяется полное или частичное освобождение от уплаты налога в порядке предусмотренной таможенным законодательством Республики Таджикистан.

8.7. Порядок начисления и уплаты НДС.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан ставка НДС на все виды продукции (работы, услуги) была установлена в размере 20 процентов налогооблагаемого оборота, за исключением пшеницы с которого взимается НДС по ставке 10 процентов и за исключением экспорта с налогооблагаемого импорта взимается 20%.

Однако, в связи с Законом Республики Таджикистан «О внесении изменений в Налоговый кодекс Республики Таджикистан» от 19 мая 2009 года № 525 ставка НДС установлена в размере 18 процентов.

Экспорт товаров, кроме хлопка – волокна, хлопка-сырца, а также хлопковой пряжи и алюминия первичного, драгоценных металлов и драгоценных камней, ювелирных изделий из драгоценных металлов и драгоценных камней облагается НДС по нулевой ставке.

В случае не подтверждения экспорта товаров в течение 120 календарных дней, с даты отметки таможенного органа, осуществившего выпуск товаров в режиме экспорта или, в случае вывоза товаров в режиме экспорта по линиям электропередачи, либо с применением процедуры неполного периодического декларирования с даты отметки таможенного органа, производившего таможенное оформление поставки указанных товаров подлежат обложению НДС по установленной ставке.

Документами, подтверждающими экспорт товаров являются:

договор (контракт) на поставщика экспортируемых товаров;

грузовая таможенная декларация с отметками таможенного органа, осуществившего выпуск товаров в режиме экспорта по линиям электропередачи либо применением процедуры неполного периодического декларирования полная грузовая таможенная декларация с отметками таможенного органа, производившего таможенное оформление;

копии товаросопроводительных документов с отметкой таможенного органа, расположенного в пункте пропуска на таможенную границу Республики Таджикистан;

платежные документы и выписка банка (копия выписки), подтверждающие фактическое поступления валютной выручки от поставки товаров на экспорт на счета налогоплательщика в Республике Таджикистан и на его счета в банках за рубежом, открытые в соответствии с законодательством Республики Таджикистан. В случае, если договором (контрактом), предусмотрен расчет наличными денежными средствами, налогоплательщик предоставляет выписку банка (копию выписки), подтверждающую внесение налогоплательщиком полученных средств на его счет в банке Республики Таджикистан или на его счета открытые в банках зарубежном в соответствии с законодательством Республики Таджикистан, а также копии приходных

кассовых ордеров, подтверждающие фактическое поступление выручки от иностранного лица – покупателя экспортированных товаров.

В случае осуществления внешнеэкономических операций по обмену товарами (работами, услугами) (бартерных операций) налогоплательщик предоставляет документы, подтверждающие ввоз товаров (выполнение работ, оказание услуг), полученных по указанным операциям, на территорию Республики Таджикистан и их оприходование.

В случае вывоза товаров в режиме экспорта по линиям электропередачи предоставляется также акт приема – сдачи товаров.

Налогооблагаемая операция имеет место при выставлении счета – фактуры по НДС, в момент приемки, продажи или передачи товаров, выполнения работ или оказание услуг, а в случае поставки товаров, в момент отгрузки.

Налогооблагаемый оборот состоит из общей стоимости налогооблагаемых операций за отчетный период (как облагаемых по установленной ставке, так и облагаемых по нулевой ставке).

Сумма налога, начисленного с налогооблагаемого оборота определяется как произведение налогооблагаемого оборота на соответствующую ставку налога.

Сумма налога начисленного с налогооблагаемого импорта, определяется как произведение налогооблагаемого импорта на соответствующую ставку.

Рассчитайте НДС, которую начисляет предприятие по следующим налогооблагаемым операциям.

Примеры:

1. Расчет НДС

Как определяется налоговый коэффициент?

2. Расчет НДС

Если, налог включен в цену продажу товара, как Вы подсчитаете сумму НДС?

Пример:

Цена продажи товара составляет 5000 сомони (включая НДС).

Определяем сумму НДС:

$$\text{НДСр} = \frac{18\% + 100\%}{18 + 100} = 15,25\%$$

$$5000 \times 15,25 = 762,7$$

$$\text{Налог исключаем из цены} = 5000 - 762,7 = 4237,3.$$

$$4237,3 \times 18\% = 762,7$$

3. Расчет НДС:

НДС, подлежащий оплате в бюджет с налогооблагаемого оборота, как определяется?

Сумма налогооблагаемого оборота плюс обратный налог (сумма обратного налогообложения) минус сумма налоговых зачетов.

Налогооблагаемый оборот (зачеты по декларации и т.д.) может быть откорректирован после совершения продажных операций.

4. Расчет НДС:

НДС, зачитываемый при определении платежей в бюджет. При каких условиях осуществляются зачеты?

Суммой зачитываемого НДС является ли, сумма налога, которая оплачивается поставщику, и обосновывается счетами-фактурами?

Как определяется НДС при импортных операциях, по облагаемым операциям?

5. Расчет НДС:

Право на зачеты? облагаемые операции, которые предусматривает производство товаров (работы или услуги)?

Предполагается ли, использовать для этой цели коммерческую деятельность?

Обязательно ли включать производственные расходы в облагаемую операцию или могут быть частью накладных расходов?

(Пример - компьютерная система, используемая для учета движения материальных ценностей).

6. Расчет НДС:

Как уплачивается НДС в бюджет?

Как уплачивается НДС при налогооблагаемых операциях, которая частично предназначена для предпринимательской деятельности, а частично для других целей, как зачет производится в предпринимательской деятельности? Лицо „А» управляет курортом, не включенным в список учреждений, и в том же самом здании предоставляет медицинские и косметические услуги. Медицинские услуги попадают под освобождение по ст. 211(5), а косметические услуги? Все услуги предоставляются в одном и том же здании.

7. Расчет НДС:

Как осуществляется расчет НДС в случае, когда налогоплательщик имеет налогооблагаемые операции и операции, освобожденные от НДС, то зачет допускается ли, по освобожденным оборотам? если 25% дохода получено от курорта, 40% от медицинских услуг и 35% от косметических услуг?

Лицо «А» нанимает электрика для замены проводки по всему зданию.

Счет-фактура от электрика включает 4000 сомони НДС. Какая сумма налога в виде зачета потребуются в данном случае?

8. Расчет НДС ст.226(3)

Если 40% оздоровительных услуг освобождаются от налогообложения, то остальные услуги подлежат ли налогообложению? Ответ: $60\% \times 4000 = 2400$

СХЕМА НАЛОГООБЛАГАЕМОЙ ОПЕРАЦИИ ПО НДС¹

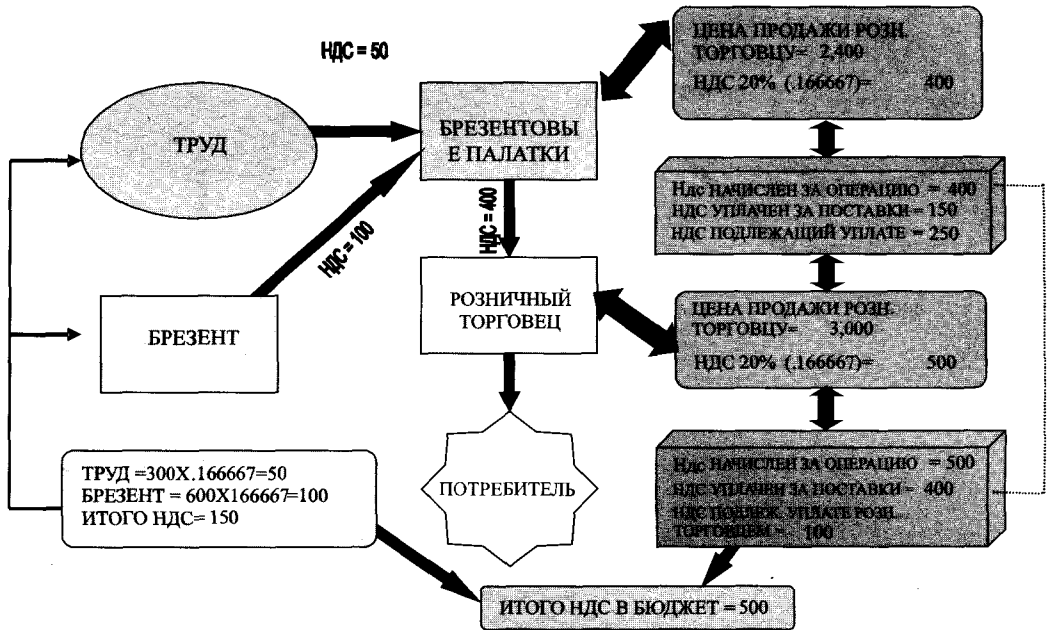
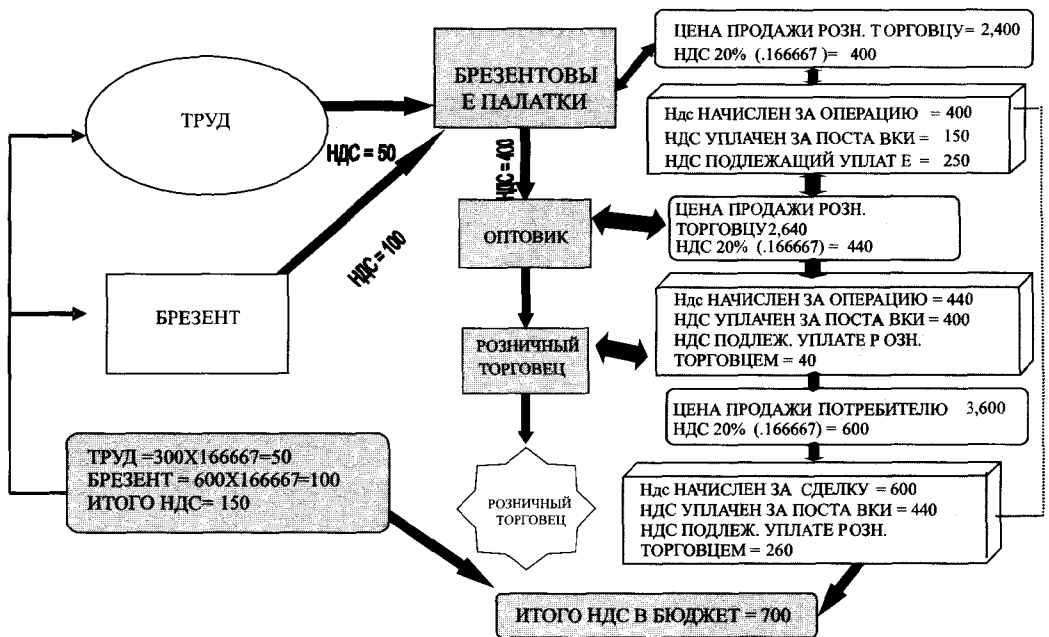


СХЕМА НАЛОГООБЛАГАЕМОЙ ОПЕРАЦИИ ПО НДС



1. Все схемы составлены и применены при проведении тренинга налоговых инспекторов Налогового Комитета Республики Таджикистан Х.Улугходжаевой и Дэвидом Кроуфордом.

СХЕМА НАЛОГООБЛАГАЕМОЙ ОПЕРАЦИИ ПО НДС

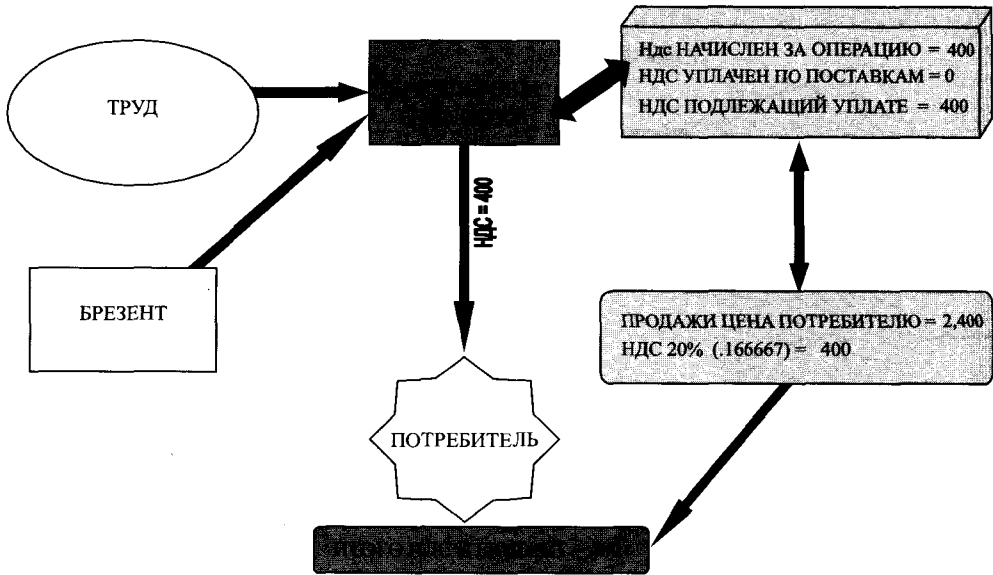
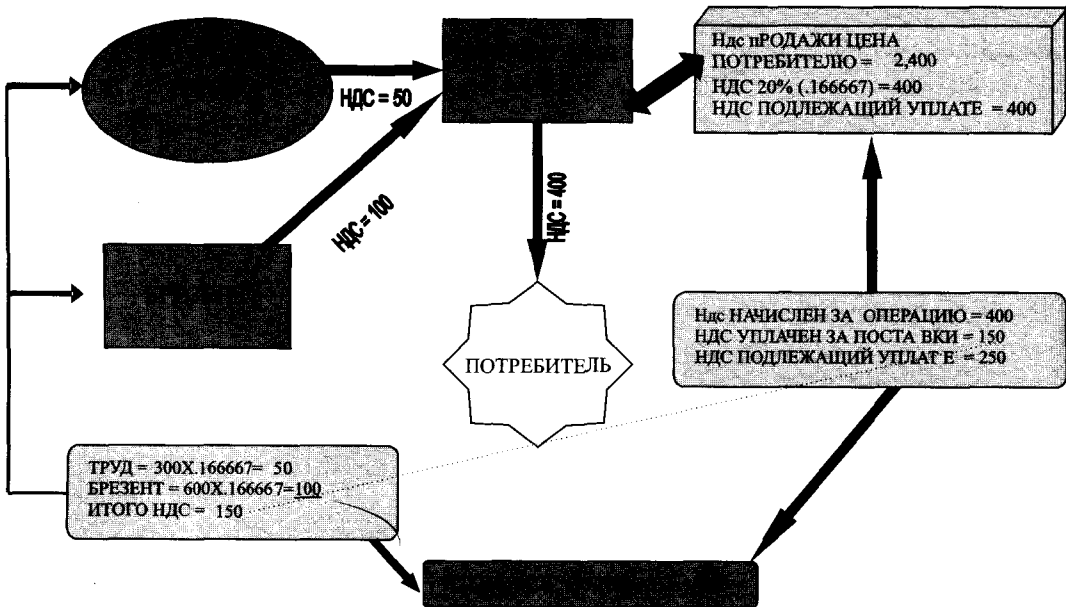
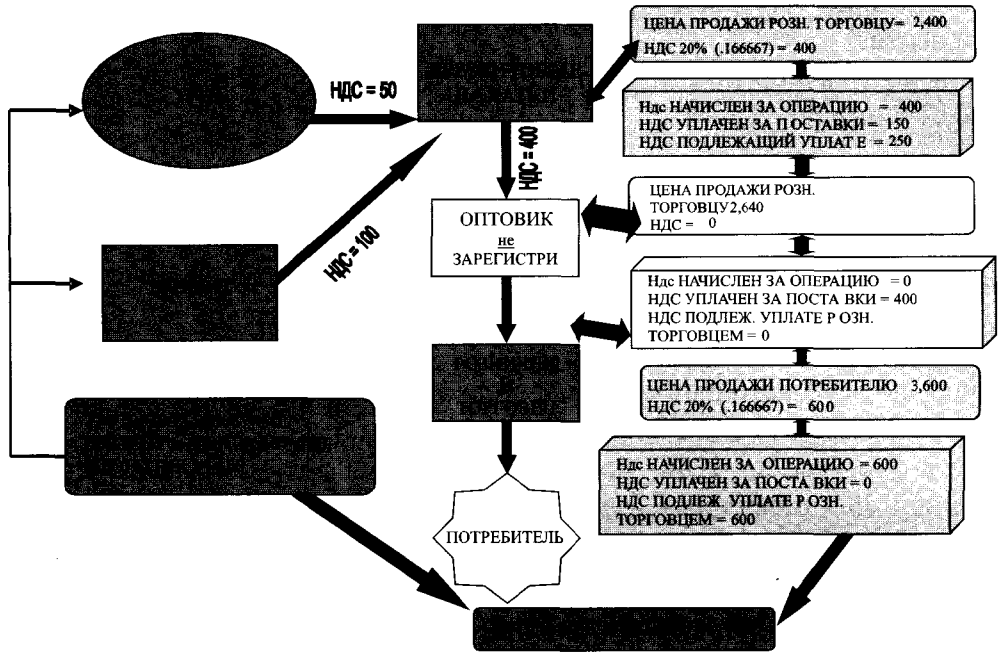


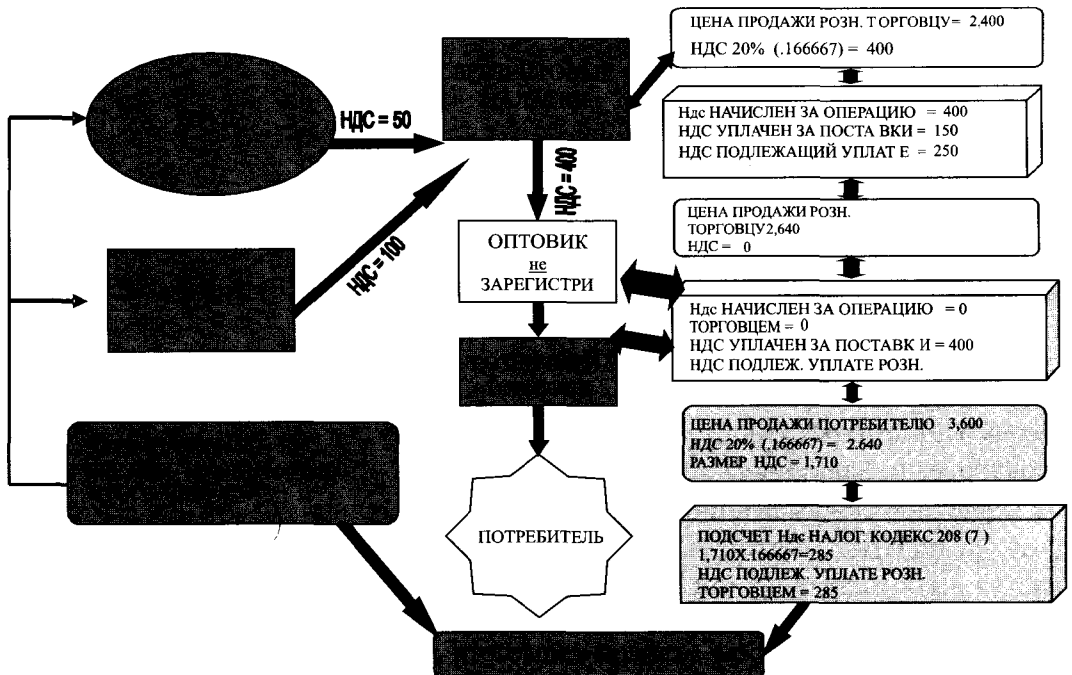
СХЕМА НАЛОГООБЛАГАЕМОЙ ОПЕРАЦИИ ПО НДС



**СХЕМА НАЛОГООБЛАГАЕМОЙ ОПЕРАЦИИ ПО НДС
ОПТОВИК НЕЗАРЕГИСТРИРОВАН**



**СХЕМА НАЛОГООБЛАГАЕМОЙ ОПЕРАЦИИ ПО НДС
ОПТОВИК НЕЗАРЕГИСТРИРОВАН**



9. Расчет НДС: ст.226(5), 228{2) НКРП

Будет ли, размер налогового зачета осуществляется, если в частной деятельности лицо «А» распределяют расходы (стоимость) под каждый вид деятельности?

Если 40%- курортной деятельности; 50% медицинской деятельности; 10% косметические услуги.

8.8.Счета-фактуры по НДС.

Следует отметить, что лицо, зарегистрированное как плательщик НДС осуществляющее налогооблагаемую операцию, с даты вступления регистрации для целей НДС в силу, обязано выставить счет-фактуру по НДС получателю товаров, работ или услуг.

Лицо, не зарегистрированное для целей НДС, имеет ли право выставить счета-фактуры по НДС?

Счета-фактуры по НДС представляет собой документ, являющийся основанием для отнесения в зачет НДС, выполненной по форме, установленной уполномоченным государственным органом и содержащий следующую информацию:

-Наименование (фамилия, имя) налогоплательщика и покупателя (заказчика), а также торговое наименование налогоплательщика, если оно отмечается от юридического наименования;

-идентификационный номер налогоплательщика и покупателя (заказчика);

-номер и дату выдачи свидетельства о постановке на учет по НДС;

-название отгруженных товаров, выполненных работ и оказанных услуг;

-сумму налогооблагаемой операции;

-сумму акцизного налога с подакцизных товаров;

-сумму НДС, причитающегося с данной налогооблагаемой операции;

-сумму акцизного налога с подакцизных товаров;

-сумму НДС, причитающегося с данной налогооблагаемой операции;

-дату выдачи счет - фактуры по НДС;

-порядковый номер счет-фактуры по НДС.

Следует отметить, что счет-фактура выписывается в 3-х экземплярах.

Первый экземпляр оформленного счета - фактуры выдается получателю (покупателю, заказчику) товаров (работ, услуг), второй экземпляр остается в учетной документации налогоплательщика (лица, выписавшего счет-фактуру по НДС), третий экземпляр вместе с декларацией по НДС представляется в соответствующий налоговый орган. Оформление (выписка) счета - фактуры по НДС регистрируется в журнале регистрации выписанных и полученных счетов - фактур по НДС налогоплательщика.

Форма данного журнала и порядок его ведения определяются уполномоченным государственным органом.

Налогоплательщик обязан выставить счет-фактуру по НДС покупателю товара (заказчику работ, услуг) при осуществлении поставки или не позднее чем через 5 дней после поставки.

Следует отметить, что счет-фактура по НДС заверяется подписями руководителя и главного бухгалтера поставщика либо иными уполномоченными на то должностными лицами поставщика.

Если иное не установлено, то размер налогооблагаемой операции указывается в счете - фактуре отдельно по каждому наименованию товаров (работ, услуг).

Следует отметить, что допускается указание общего размера налогооблагаемой операции, если к такому счету - фактуре прилагается документ, в котором приводится перечень поставляемых товаров (работ, услуг). При этом счет - фактура должна содержать указание номера и дату прилагаемого документа, а также его наименование.

Счета-фактуры по НДС выписываются только при осуществлении налогооблагаемых операций. Если поставка товаров, выполнение работ или оказание услуг освобождены от НДС, то счета - фактуры не выписываются.

Таким образом, как оформляются счета - фактуры, какая информация требуется для его заполнения?

Для заполнения счета - фактуры по НДС требуются следующие информации:

.ФИО поставщика и покупателя;

ИНН (обеих лиц);

НДС;

Номер счета - фактуры.

Далее требуется следующая информация:

Требуется 3 заверенные копии;

3-я копия направляется в налоговые органы;

Следует ознакомиться с проектом новой инструкции по НДС.

Следует отметить, что счет-фактура по НДС на экспортные операции должна включать:

-Запись о том, что счет-фактура относится к экспортной операции;

-Страну и пункт назначения экспорта;

-Применяемую ставку НДС по экспортной операции.

Как осуществляются составление дополнительных счетов - фактур при корректировке налогооблагаемого оборота?

Следует отметить, что при корректировке размера налогооблагаемого оборота составляется дополнительный счет - фактура, в котором указываются:

-порядковый номер и дата составления дополнительного счета-актуры, к которому составляется дополнительный счет-фактуры;

-наименование, адрес и ИНН поставщика получателя товаров (работ, услуг);

-размер корректировки налогооблагаемого оборота без учета НДС;

-сумма НДС.

Дополнительный счет-фактура составляется поставщиком товаров (работ, услуг) и подтверждается получателем указанных товаров (работ, услуг).

Дополнительные счета - фактуры должны иметь перекрестные ссылки на первоначальные документы и счет-фактуру деловой операции -для отслеживания сделок при аудите (проверке).

В дополнительной счет -фактуре указывается: порядковый номер и дата составления, наименования, адрес и ИНН поставщика и получателя товаров (работ, услуг); размер корректировки налогооблагаемого оборота без учета НДС, с суммой НДС.

Существует ли особые правила при определении НДС, подлежащий уплате в случае:

Продажи товаров бывших в употреблении?

В комиссионных продажах?

В азартных играх?

В туристическом агентстве или в других случаях?

Порядок отнесения в зачет НДС при наличии оборотов, освобожденных от НДС.

При наличии налогооблагаемых и освобожденных оборотов в зачет относится сумма НДС, определенная по выбору плательщика НДС пропорциональным или отдельным методом.

Следует отметить, что выбранный метод определения сумм НДС, относимого в зачет, не подлежит изменению в течение налогового года.

О выбранном методе отнесения, а зачет налогоплательщика письменно сообщает соответствующему налоговому органу по месту учета в качестве плательщика НДС до представления первой декларации по НДС. О планируемом изменении метода отнесения в зачет налогоплательщик извещает письменно соответствующий налоговый орган за 15 календарных дней до начала нового налогового года.

По пропорциональному методу сумма НДС, относимая в зачет, определяется исходя из удельного веса налогооблагаемого оборота в общей сумме оборота.

При определении суммы НДС, относимой в зачет по отдельному методу, плательщик НДС ведет отдельный учет по расходам и суммам НДС по полученным товарам (работам, услугам), используемым для целей налогооблагаемых и освобожденных оборотов.

В случае расходов, по которым невозможно распределить НДС на основе раздельного учета, определение суммы НДС относимой в зачет производится на основе пропорционального метода.

Предоставление деклараций по уплате НДС.

Как известно, что каждый налогоплательщик обязан во время представить отчет по НДС.

При этом он должен представить отчет по НДС в соответствующий налоговый орган по месту его регистрации за каждый отчетный период.

Следовательно, платить НДС за каждый отчетный период не позднее срока, установленного для предоставления декларации по НДС не позднее 15 го дня календарного месяца следующего за отчетным периодом.

Наряду с декларацией, одновременно предоставляются 3-я копия счетов - фактур по НДС выписанных налогоплательщиком и копии счет - фактур по НДС, полученным налогоплательщиком по товарам (работам, услугам), приобретенным в течение данного отчетного периода.

Таким образом, отчетным (налоговым) периодом по НДС является календарный период.

Зачеты – Возвраты

Налогоплательщик имеет автоматическое право на получение платежа (возврата) в течение 30 дней со дня предоставления декларации (заявления налогоплательщика о возврате), если 70% налогооблагаемого оборота за отчетный месяц облагалось налогом по нулевой ставке.

Процедура:

Предоставление декларации по НДС.

Проверка документов подтверждающих экспорта товаров.

Заключение налогового органа о достоверности возврата, а также обоснование возврата.

Возврат НДС производится путем осуществления следующей последовательности:

-Зачет, используемый в счет погашения задолженности у плательщика по другим налогам или по НДС;

-Зачет в счет НДС, подлежащего уплате при импорте товаров;

-Перевод оставшейся суммы на банковский счет налогоплательщика.

Зачеты / Возвраты

Налогоплательщик со сделкой менее чем 70%, которой облагалось по нулевой ставке, зачет за отчетный период переносится на 6 отчетных периодов и зачитывается в счет обязательств за эти периоды по истечении 6 месяцев остаток превышения выплачивается налогоплательщику в течение 30 дней.

Однако, если обнаружено, что определенные суммы были возвращены налогоплательщику по ошибке, то эту сумму следует вернуть налоговому органу.

Возвраты НДС.

В случае если товары (работы, услуги) были приобретены за счет средств гранта, кредита (займа) и т.д., то возврат НДС выплачивается в течение 30 дней после подачи заявления гранта - получателя (кредитополучателя) о возврате НДС.

Однако следует учесть, что грант кредит (заем) был предоставлен по линии иностранных государств международных организаций, то имеется ли возврат НДС?

Следует отметить, что используются исключительно по назначению следующие правила:

-Поставка товаров, выполнение работ оказание услуг осуществляется в соответствии с договором:

-И на основании документов подтверждающих уплату НДС.

НДС представляет собой косвенный многоступенчатый налог, взимаемый с каждого акта продажи, начиная с производственного и распределительного цикла и кончая продажей потребителю. Объектом налога является добавленная стоимость. Она предоставляет стоимость, которую, например, производитель в обрабатывающем производстве, а предприниматель в сфере распределения, агент рекламы, парикмахер и т.д., добавляют к стоимости сырья, материалов или к стоимости тех товаров и продуктов, которые они приобрели для создания изделия и услуги.

Добавленную стоимость (ДС) можно рассчитать как сумму выплаченной заработной платы (Зп) и получаемой прибыли (П).

$$ДС = Зп + П.$$

С другой стороны, ДС можно представить как разность сумм поступлений за проданную продукцию или выручка за реализованную продукцию (В) и произведенных затрат т.е. издержки производства (И).

$$НДС = В - И.$$

При расчете НДС используется 4 метода его определения:

- 1) прямой или бухгалтерский;
- 2) косвенный аддитивный;
- 3) метод прямого вычитания;
- 4) косвенный метод вычитания или зачетный метод по счетам.

Если условно принять ставку (С) то расчет НДС согласно перечисленным методам будет иметь вид:

$$1. С (Зп+П) = НДС.$$

$$2. С Зп + СП = НДС.$$

$$3. С (В-И) = НДС.$$

$$4. С В - С И = НДС.$$

Наиболее распространенный в мире 4-й метод расчета НДС. На практике его использование не требует определения собственно добавленной стои-

мости. Вместо этого ставка применяется к ее компонентам (затратам и произведенной продукции).

Этот метод удобен тем, что:

1. Позволяет применить ставку НДС непосредственно при сделке, что дает преимущество технического и юридического характера.

2. Счет-фактура отражает момент совершения сделки и дает информацию о налоговых обязательствах.

Использование счет-фактуры с указанием совершенной сделки дает возможность для прослеживания движения товара с целью проверки.

Для того чтобы использовать первые и вторые методы расчета налога, т.е. методы, основанные на балансах, необходимо определить прибыль. Но поскольку в балансах компаний совершенные операции по продаже не подразделяются на виды товарной продукции, а также не выделяются по видам товаров закупки, то становится ясным, что в этом случае применима лишь единая ставка НДС как в нашей республике. Для России и других стран, где применяются три ставки НДС невозможно применить эти методы расчета НДС.

Четвертый метод дает возможность использования дифференцированной ставки НДС.

Третий метод неудобен тем, что применение ставки налога к показателю, получаемому в результате вычитания затрат из стоимости выпускаемой продукции, то он также не удобен как и первый и второй методы, для единой ставки налога.

Таким образом, 4-й метод наиболее удобен, практичен. Налоговые обязательства могут рассчитываться еженедельно, ежемесячно, ежеквартально.

Этот метод позволяет наиболее полно охватить товары и применить несколько ставок НДС.

Налогом облагаются все стадии прохождения сырья или товара через производственную и сбытовую сеть, но при этом на каждом последующем этапе налог начисляется только с суммы, добавленной в стоимость товара в результате его дальнейшей обработки или продвижения к потребителю (таблицу № 3).

Таблица №3.

**Схема начисления НДС
(условный пример) (сомони)**

| | Поставщик сырья | Производитель готовой продукции | Оптовый торговец | Розничный торговец | Потребитель |
|--------------|------------------------|--|-------------------------|---------------------------|--------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Объем продаж | 200 000 | 500 000 | 700 000 | 1000 000 | 1 200 000 |

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|--|--------------|------------|-------------|-------------|---|
| Начисленный налог | 40 000 | 100 000 | 140 000 | 200 000 | |
| Стоимость приобретенного сырья | | 200 000 | 500 000 | 700 000 | |
| Налог, начисленный ранее на стоимость приобретенного сырья | | 40 000 (1) | 100 000 (2) | 140 000 (3) | |
| Выплаченная сумма НДС | 40 000 (1) А | 60 000 Б | 40 000 В | 60 000 Г | (А)+(Б)+(В)+(Г) Включается в цену, и приводит к ее увеличению на сумму выплаченного налога 200 000 |

Из данных таблицы видно, что выплачиваемый на различных этапах движения товара налог, в конечном счете, включается в проданную цену товара и перекладывается на потребителя.

Можно рассчитать НДС, подлежащий уплате в бюджет по формуле;

1. НДС упл. = НДС покуп. - НДС пост.

2. $\text{НДС}_{\text{покуп.}} = \text{Вр} \times \text{Ст. НДС.} / \text{Ст. НДС} + 100\%$

3. $\text{НДС}_{\text{пост.}} = \text{С. пок} / \text{Ст. НДС} / \text{Ст. НДС} + 100\%$

Где НДС упл. - НДС, уплачиваемый в бюджет;

НДС покуп, — НДС налог, полученный от покупателей;

НДС пост. - НДС-налог, уплаченный поставщиком за покупные изделия использованные при производстве продукции;

Вр-выручка от реализации произведенной продукции (включая НДС) это суммы, полученные от покупателей;

С пок. - стоимость покупных изделий, использованных при производстве реализованной продукции (включая НДС);

Ст. НДС-ставка НДС.

Примеры выполнения задания на умение:

Задание 1.

Предприятие реализовало продукцию па общую сумму 300 тыс. сомони. включая НДС по ставке 18%. Для производства этой продукции предприятие закупило изделий у поставщиков па общую сумму 240 тыс. сомони включая НДС. Определить сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет.

| Алгоритм | Решение задания |
|--|--|
| 1.Определение суммы НДС, полученной от покупателей. | Выручка от реализации 300 000 сомони НДС $\text{покуп.} = \text{Вр} \times \text{Ст. НДС} / \text{Ст. НДС} \times 100\% = 300\,000 \times 18\% / 18\% + 100\% = 45762,7$ сомони |
| 2.Определение суммы НДС уплаченной поставщиком. | Стоимость покупных изделий составляет 240 000 сомони. $\text{НДС пост.} = \text{С пок.} \times \text{Ст. НДС} / \text{Ст. НДС} \times 100\% = 240\,000 \times 18\% / 18\% + 100\% = 36610,1$ сомони |
| 3.Определение суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет. | Таким образом, сумма НДС составит: $\text{НДС упл.} = \text{НДСпокуп.} - \text{НДСпостав.} = 45762,7 - 36610,1 = 9152,6$ сомони. |

Задание 2.

Выручка от реализации продукции составляет 1200 тыс. сомони. Для ее производства были использованы покупные изделия на сумму 720 000 сомони. Определить сумму НДС, которое предприятие должно перечислить в бюджет?

Задание 3.

В январе 2005 года организация продает оборудование. Цена реализации оборудования составила 220 000 сомони. (с учетом НДС). Его остаточная стоимость к моменту продажи была равна 66000 сомони. Оборудование оплачивается по безналичному расчету.

Определите, чему равна сумма НДС. подлежащая уплате в бюджет.

Задание 4.

За январь 2005 года организацией реализовано 1860 единиц товара одного вида, в том числе: 1320 единиц по цене 140 сомони за единицу (с учетом НДС), 440 единиц передано безвозмездно и 100 единиц передано в качестве натуральной формы оплаты труда. 40% курорту; 50% медицинская клиника; 10% косметические услуги.

Следует отметить, что лицо, зарегистрированное как плательщик НДС, осуществляющее налогооблагаемую операцию, с даты вступления, регистрации по НДС в силу, обязано выставить счет-фактуру по НДС получателю товаров, работ или услуг.

Лицо, не зарегистрированное для целей НДС, не имеет право выставить счета-фактуры по НДС.

Налогоплательщик обязан своевременно предоставить в соответствующий налоговый орган декларацию о НДС за каждый отчетный период, не позднее срока установленного для предоставления декларации по НДС.

Следует отметить, что декларация о НДС предоставляется за каждый отчетный период не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным периодом. Отчетным периодом по НДС является календарный месяц.

Одновременно с декларацией предоставляются на бумажном и электронном носителях информации по форме установленным уполномоченным государственным органом, реестр и третьи экземпляры выписанных налогоплательщиком счетов – фактур по НДС, а также вторые экземпляры счетов фактур по НДС полученных данным налогоплательщиком по товарам (работам, услугам) приобретенным в течение данного отчетного периода.

ГЛАВА 9.

АКЦИЗЫ, ПОРЯДОК ИХ ИСЧИСЛЕНИЯ И ВЗИМАНИЯ

9.1. Сущность и значение акцизов

Акцизы - это косвенные налоги на определенные товары народного потребления и услуги, включаемые в цену или тариф.

Посредством акцизов изымается в бюджет сверхприбыль предприятия, полученная от производства высокорентабельной продукции, цена которой складывается не от эффективной работы предприятия, а от благоприятных особых экономических условий производства и реализации продукции.

Следовательно, акциз - это надбавка к цене продукции, которая повышает цену подакцизного товара, и которую предприятия обязаны вносить в бюджет, с целью создания равных условий для всех предприятий, и особенно для тех, которые не производят подакцизные товары.

Таким образом, срезается чрезмерно высокая прибыль, незаслуженно полученная за счет ценообразующего фактора с тем, чтобы уравнивать среднеотраслевую рентабельность предприятия.

Объектом акцизов выступают потребительские товары, а источником - доходы населения.

Акцизы - это одна из старейших форм косвенного налогообложения. Так, например, акцизы на соль и некоторые другие предметы массового потребления существовали в Древнем Риме. С развитием товарно-денежных отношений акцизная форма обложения становится преобладающей формой косвенного налогообложения и стали применяться различные способы обложения акцизами: с площади земли, на которой произрастало сырье для производства подакцизных товаров, позже с сырья, а затем с полуфабрикатов, и наконец, с готовых изделий.

Следует отметить, что акцизы в дореволюционной России были основным доходом государства. В 1901 г. они обеспечили 60,8 процентов всех государственных доходов. Объектом обложения выступали предметы первой необходимости - соль, сахар, спички, чай, одежда, а также товары массового потребления, водка, табак и др. С увеличением подакцизных товаров бремя акцизного обложения возрастает, так как акцизы вызывают сокращение реальных доходов покупателей.

Так, акцизами в Республике Таджикистан облагаются реализация вино - водочных изделий, пива, шампанского, шоколада, табачных изделий, ювелирных изделий (из драгоценных и не драгоценных металлов), меховых изделий (кроме изделий детского ассортимента), высококачественных изделий, изделий из натуральной кожи, кофе, соль, напитки, нефть, бензин и другие. Все эти товары называются подакцизными.

Акцизы устанавливаются на высокорентабельные товары, предназначенные для населения. Посредством этого налога изымается в бюджет сверхприбыль производителей, выпускающих подакцизные товары.

Акцизы имеют важное значение в пополнении доходов Государственного бюджета. В доходах Государственного бюджета республики акцизы прежде составляли весомый удельный вес в общем объеме дохода бюджета, а в последующие годы наблюдается тенденция уменьшения акциза в бюджет. Так, например, если в 1992 г. удельный вес акцизов в общем объеме доходов Государственного бюджета составляли 12,3 процента, то начиная с 1996 г., поступления акцизов бюджет стали уменьшаться и составили 3,3 процента, а в последующие годы удельный вес акцизов в общем объеме доходов также продолжало снижаться и в 1998 г. составило 1,3 процента, а в 1999 г. 3,8 процента, в 2001 г. 4,3 процента, а к 2002 году немного увеличился до 5,5 процента, а в дальнейшем продолжали уменьшаться и с 2005 г их объем становится стабильным и составляет 4,6 процента, в 2007г. 4,4 процента, а в 2008 году 4,2 процента

Удельный вес акцизов в ВВП в 2005 г. составило 0,79 процента, а в 2006 г. 0,73 процента и в 2007 г. 0,83 процента, т.е. невысокий удельный вес акцизного налога на внутреннее производство подакцизных товаров. Ежегодное сокращение уровня внутренних акцизов в среднем к ВВП связано с повышением в 2005 г. ставки налога на спирт и ликероводочные изделия с 0,50евро до 0,75 евро за литр.

9.2. Плательщики акцизов. Объект обложения и порядок его определения

Акцизы взимаются в соответствии с Налоговым Кодексом Республики Таджикистан на основе Инструкции «О порядке исчисления и уплаты акцизов» принятого от 14 декабря 2006 года, принятое согласовано с Министерством финансов Республики Таджикистан и Налоговым комитетом при Правительстве Республики Таджикистан.¹

Акциз является косвенным налогом, включаемым в цену реализации подакцизных товаров.

Следовательно, производство на территории Республики Таджикистан подакцизных товаров, за исключением случаев их освобождения от этого налога подлежит обложению акцизами.

Плательщиками акцизов являются все юридические и физические лица, осуществляющие производство подакцизных товаров на территории Республики Таджикистан и (или) импорт подакцизных товаров.

1. Инструкция «О порядке исчисления и уплаты акцизов» от 14 декабря 2006 года согласовано с Министерством финансов Республики Таджикистан №3 -31/565 и Налоговым комитетом при Правительстве Республики Таджикистан №10-4-2/2068.

Если же на территории Республики Таджикистан производятся товары из сырья, поставляемого заказчиком (давальческого сырья), плательщиком акцизов является производитель подакцизных товаров, который обязан передать заказчику произведенные из его сырья подакцизные товары (готовую продукцию) по цене реализации, включающий акциз.

Пример: Производитель водки Винзавод из сырья заказчика фирмы «Сомон» произвёл 2000 литров водки. При возврате готовой продукции (2000 литров водки) заказчику фирме «Сомон» эта операция считается налогооблагаемой и производитель Винзавод как налогоплательщик обязан уплатить сумму акциза. Ставка акциза на 1 литр водки установлена 0,75 евро при курсе 1 евро, равном 4,4 сомона, а сумма акциза составит 6600 (0,75x4,4x2000).

Плательщиками акцизов являются также лица:

а) которые осуществляют поставку (передачу) конфискованных бесхозных подакцизных товаров, а также подакцизных товаров, перешедших по праву наследования к государству и безвозмездно переданных в собственность государству на территории Республики Таджикистан;

б) которые допустили порчу, утрату подакцизных товаров. Плательщиками акцизов являются также юридические лица - нерезиденты и их обособленные подразделения.

Если юридические лица - нерезиденты и их обособленные подразделения производят подакцизные товары на территории Республики Таджикистан подакцизные товары, осуществляют поставку (передачу) конфискованных, бесхозных подакцизных товаров, перешедших по праву наследования к государству и безвозмездно переданных в собственность государству на территории Республики Таджикистан, допустили порчу, утрату подакцизных товаров, то являются плательщиками акцизов.

Плательщиками акцизов являются также лица, которые осуществляют следующие подакцизные виды деятельности на территории Республики Таджикистан:

А) игорный бизнес;

Б) организация и проведение лотерей, за исключением лотерей, выпущенных Министерством финансов Республики Таджикистан.

Объектом налогообложения являются следующие налогооблагаемые операции:

Подакцизные товары произведенные на территории Республики Таджикистан, налогооблагаемой операцией является отпуск подакцизных товаров за пределы производственного помещения (цеха), в том числе:

а) поставка подакцизных товаров, кроме поставок на экспорт;

б) передача подакцизных товаров на переработку на давальческой основе;

в) поставка (передача) подакцизных товаров, являющихся продуктом переработки давальческих сырья и материалов, в том числе давальческих

подакцизных сырья и материалов;

г) взнос подакцизных товаров в уставный фонд (капитал);

д) использование подакцизных товаров при натуральной оплате;

е) отгрузка (отпуск) подакцизных товаров, осуществляемая производителем своим обособленным подразделением;

ж) использование производителем произведенных или подакцизных товаров для собственных производственных нужд.

Кроме того, объектом налогообложения является поставка (передача) конфискованных и бесхозяйных, перешедших по праву наследования к государству и безвозмездно переданных в собственность государству подакцизных товаров.

Объектом налогообложения при осуществлении деятельности в сфере игорного бизнеса являются:

а) игровой стол;

б) игровой автомат с денежным выигрышем;

в) касса тотализатора;

г) касса букмекерской конторы;

д) игровой автомат без денежного выигрыша;

е) игровая дорожка (при игре боулинг, кегельбан)

ж) бильярдный стол (при игре бильярд)

з) организатор лото (при игре в лото)

игорный бизнес это предпринимательская деятельность, связанная с организацией и проведением азартных игр с целью получения дохода (прибыли) Существует следующие понятие в игорном бизнесе:

игорное заведение — место, в котором проводятся азартные игры: казино, тотализатор, букмекерская контора, зал игровых автоматов с выигрышем и иные игорные дома (места).

Эти заведения, занимающиеся игорным бизнесом должны иметь регистрационную карточку учета объекта налогообложения, т.е. документ, удостоверяющий регистрацию в налоговых органах объектов налогообложения.

Пример: По решению суда ювелирные изделия, найденные на месте катастрофы, признаны бесхозяйными и безвозмездно переданы в собственность государства, а затем по договору торговому предприятию. Эта операция, т.е. передача ювелирных изделий торговому предприятию считается объектом налогообложения. В этом случае плательщиком акциза считается государственный орган, передавший ювелирные изделия торговому предприятию.

Следует отметить, что объектом налогообложения является порча, утрата подакцизных товаров.

В соответствии с таможенным законодательством Республики Таджикистан в случае импорта, налогооблагаемой операцией является импорт подакцизных товаров.

Если налогоплательщик продает подакцизные товары в розницу, то сумма налогооблагаемой операции определяется на основе оптовой рыночной цены (за вычетом НДС и акциза).

При импорте суммой налогооблагаемой операции является таможенная стоимость подакцизных товаров, в соответствии с таможенным законодательством Республики Таджикистан, но в размере, не меньшем оптовой рыночной цены (за вычетом НДС и акциза), плюс сумма пошлин и налогов, подлежащих уплате при импорте товаров в Республику Таджикистан, за исключением НДС и акциза.

При определении суммы налогооблагаемой операции учитывается цена упаковки, за исключением возвратной упаковки.

Предприятие, покупающее подакцизный товар (сырьевые материалы) и использующее этот товар для производства других подакцизных товаров, подлежащих обложению акцизами, или экспортирующее приобретенный товар, имеет право на налоговый зачет в размере акциза, уплаченного при покупке товара (сырьевых материалов), или на возврат суммы акциза по такому товару (сырьевым материалам).

Следует отметить, что возврат или зачет акциза, уплаченного за подакцизные товары осуществляется, если эти товары используются в качестве образцов для проведения анализов или производственных проверок, или используется в медицинских целях больницами и аптеками.

Зачет или возврат акциза допускается только при представлении налогового счета-фактуры, подтверждающего уплату акциза или в случае импорта сырьевых материалов при представлении соответствующей документации. Сумма акциза возвращается налогоплательщику из соответствующего бюджета финансовым органом совместно с налоговым органом в течение 45 дней после выдачи документов в налоговых органах.

В тех случаях, когда налогоплательщик имеет просроченную задолженность в бюджет по уплате акциза за любой период, то с момента появления просроченной задолженности и до ее урегулирования акцизы подлежат уплате в момент совершения налогооблагаемой операции, и налогоплательщик не имеет права вывозить товары за пределы производственных помещений без уплаты акциза по этим подакцижным товарам:

9.3. Ставки и сроки уплаты акцизного налога

Правительство Республики Таджикистан определило перечень подак-

цизных товаров, на которые был установлен акцизный налог и определены ставки налога.

Правительство Республики Таджикистан определило перечень подакцизных товаров, на которые был установлен акцизный налог и определены ставки налога.

Однако следует отметить, что перечень подакцизных товаров и ставки акциза, неоднократно изменились. Так, ставки акцизного налога были установлены после принятия Налогового кодекса Республики Таджикистан в 1999 году, а затем в декабре 2001 года, в июле 2002 года, в мае 2003 года и дополнены и изменены 14 декабря 2006 года.

Классификация товара дана в соответствии с Товарной номенклатурой внешне экономической деятельности Евразийского Экономического сообщества (ТН ВЭД ЕврАзЭС). Сумма акциза исчисляется в евро, уплачивается в национальной валюте по курсу Национального банка Таджикистана на день принятия грузовой таможенной декларации или отпуска товара.

Постановлением Правительства Республики Таджикистан от 2 апреля 2005 года в соответствии с товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности (ТНВЭД) определен перечень подакцизных товаров и установлены новые ставки акцизного налога по ним.¹

В соответствии с этим постановлением подакцизными товарами являются:

- а) спирт, безалкогольные и алкогольные напитки;
- б) табак, переработанный и промышленные заменители табака;
- в) топливо минеральное, нефть и продукты их перегонки; битуминозные вещества; воски минеральные;
- г) шины и покрышки пневматические резиновые, восстановленные или полупневматические, шинные проректоры и ободные ленты резиновые;
- д) автомобили легковые и прочие моторные транспортные средства, предназначенные для перевозки людей;
- е) ювелирные изделия из золота, платины или серебра.

Ставки акцизов могут устанавливаться в процентах (адвалорные) к стоимости подакцизного товара и (или) в твердой (абсолютной) сумме на единицу измерения подакцизного товара в натуральном выражении. Ставки акцизов на алкогольную продукцию утверждается в зависимости от вида этой продукции (спирт, безалкогольные и алкогольные напитки), либо в зависимости от объёмного содержания в ней безводного (стопроцентного) спирта.

Сумма акциза определяется по следующей формуле:

$$1. A_n = O_c - C_a / 100 - C_a;$$

1. Инструкция «О порядке исчисления и уплаты акцизов» утверждено 14 декабря 2006 года № 10-4-2/20687. Душанбе 2007г., стр. 60-62

Ан - сумма акцизного налога;
Оц - отпускная цена (без учета акциза);
Са - ставка налога.

$$2. \text{Ан} = \text{Оц} \times \text{Са}.$$

При установлении адвалорной ставки акциза в отношении подакцизных товаров производимых на территории Республики Таджикистан, сумма налогооблагаемой операции определяется на основе вознаграждения, полученного налогоплательщиком от клиента, или любого другого лица, за исключением суммы НДС, а также налога с розничных продаж, но в размере не менее рыночной цены (за вычетом НДС и акциза, а также налога с розничных продаж). Если же налогоплательщик продает подакцизные товары в розницу, то сумма налогооблагаемой операции продаётся на основе рыночной цены (за вычетом НДС, акциза и налога с розничных продаж).

Пример: Ювелирный завод реализовал подакцизный товар магазину на сумму 20000 сомони, ставка акцизного налога установлена 5%, налога с розничных продаж 3%. Следует определить НДС, налогооблагаемую операцию, сумму акциза и налога с розничных продаж.

НДС определяется в следующем порядке:

$$20000 \times 18 / 118 = 3050,8 \text{ сомони};$$

Налогооблагаемой операцией является:

$$(20000 - 3050,8) = 16949,2$$

Сумма акциза равна:

$$16949,2 \times 5\% / 105 = 807 \text{ сомони } 10 \text{ дирама};$$

Налог с розничных продаж равно: $20000 \times 3\% = 600$ сомони;

Всего уплачено налогов:

$$(3050,8 + 807,1 + 600) = 4457,9 \text{ сомони}.$$

При импорте суммой налогооблагаемой операции является таможенная стоимость подакцизных товаров, определенная в соответствии с таможенным законодательством Республики Таджикистан (но в размере не меньше рыночной цены за вычетом НДС и акциза), плюс сумма пошлин и налогов, подлежащих уплате при импорте товаров в Республики Таджикистан, за исключением НДС и акцизы.

Важным этапом в налогообложении акцизного налога является время совершения налогооблагаемой операции.

Временем совершения налогооблагаемой операции при производстве подакцизных товаров на территории РТ является отпуск товаров за пределы производственного помещения, в том числе в случае поставки производителем производственных им подакцизных товаров через своих обособленных подразделений и передаче давальческих товаров, являющихся подакцизными подрядчику (переработчику).

Предприятие осуществляет уплату акцизов в бюджет в следующие сроки:

13-го числа - за первую декаду месяца.

23-го числа - за вторую декаду месяца.

3-го числа следующего месяца.

Налоговые органы осуществляют контроль за своевременностью и полнотой уплаты акцизного налога.

9.4. Налогообложение экспорта и освобождение от уплаты акциза

В Республики Таджикистан экспорт подакцизных товаров облагается по нулевой ставке за исключением поставки подакцизных товаров, к которым применяют режим обложения налога.

От уплаты акциза освобождаются следующие товары:

1) физические лица, производящие в течение года для собственного потребления вино, виноградные и другие фруктовые вина в пределах лимита до 30-ти литров алкогольных напитков, установленных Постановлением Правительства Республики Таджикистан от 5 июля 1999года №262;

2) ввоз двух литров алкогольных напитков и двух блоков (400 штук) сигарет, ювелирных изделий в количестве 4 единиц (но по стоимости не более 150-кратного показателя для расчета (35 сомони), т.е. (150 x 35=5250 сомони) физическим лицом для собственного потребления, а также для лиц, въезжающих в Республику Таджикистан на автомобиле содержимое топливного бака освобождается от акциза;

3) алкогольные напитки, производимые физическим лицом и используемые для собственного потребления в пределах лимита, устанавливаемого Правительством Республики Таджикистан;

4) товары, производимые транзитом через территорию Республики Таджикистан;

5) временный импорт товаров на территорию Республики Таджикистан, за исключением товаров, предназначенных для ре экспорта;

6) товары, предназначенные для реэкспорта и гарантированные залоговым обеспечением в порядке, предусмотренном таможенным законодательством;

7) подакцизные товары, кроме алкогольных, табачных изделий, импортируемые в рамках гуманитарной помощи при стихийных бедствиях;

8) импорт товаров в Республику Таджикистан из стран, которые применяют по отношению к экспорту товаров (работ, услуг) в Республику Таджикистан режим обложения акцизом. В случае, если акциз, уплаченный в стране, откуда ввозится товар, меньше акциза по данным товарам, определяемого в соответствии с налоговым законодательством Республики Таджикистан, ввозимые товары облагаются акцизом на сумму разницы.

Если товары импортируются в целях дальнейшего реэкспорта, акциз уплачивается при импорте товаров и затем возвращается таможенными органами совместно с соответствующими финансовыми органами, которым был уплачен акциз при импорте, в соответствии с фактическим объемом реэкспорта. Возврат средств осуществляется таможенными органами в течение 45 дней после представления письменного заявления.

Осуществление реэкспорта подакцизных товаров производится при получении совместного разрешения соответствующих таможенных, налоговых и финансовых органов, в порядке, определяемом Правительством Республики Таджикистан.

Налогоплательщики несут ответственность за правильную и своевременную уплату акцизов в бюджет. Контроль за предприятиями и физическими лицами, осуществляющими производство и реализацию подакцизных товаров возложен на Налоговый комитет при Правительстве Республики Таджикистан, при импорте подакцизных товаров на Таможенную службу при Правительстве Республики Таджикистан.

9.5. Акцизные марки, порядок их применения и реализации

В республике наряду с акцизами введены акцизные марки на некоторые виды подакцизных товаров. В 1997 г. было принято Постановление Правительства Республики Таджикистан «О введении акцизных марок на табачные изделия и алкогольную продукцию».

Акцизные марки являются документами строгой отчетности, имеющими определенную степень защиты. С 2007г. порядок изготовления и оборота, акцизных марок определен в соответствии с инструкцией «О порядке исчисления и уплаты акцизов» принятый от 14 декабря 2006 г. Министерством финансов Республики Таджикистан и Налоговым комитетом при Правительстве Республики Таджикистан.

Правительство Республики Таджикистан определяет подакцизные, отечественные и импортные товары, подлежащие маркировке акцизными марками. Импортировать или реализовать такие подакцизные товары без акцизных марок запрещается. Налоговые органы имеют право изъять такие подакцизные товары, поступающие в продажу без акцизных марок.

Акцизные марки являются документами строгой отчетности, имеющие определенную степень защиты. Порядок их изготовления и оборота определяется Правительством Республики Таджикистан, а порядок маркировки подакцизной продукции акцизными марками устанавливается уполномоченным государственным органом.

При порче или утрате акцизных марок акциз уплачивается в размере заявленного ассортимента подакцизной продукции. В некоторых случаях при порче, утрате акцизных марок акциз не уплачивается при случае:

1) при порче или утрате акцизных марок произошли в результате чрезвычайных ситуаций, т.е. заключением соответствующего государственного органа по чрезвычайным ситуациям, составленным срок не позднее 30 календарных дней от даты возникновения чрезвычайных ситуаций;

2) испорченные акцизные марки приняты налоговыми органами на основании акта списания к уничтожению.

Исчисление акциза по испорченным или утерянными (похищенным) акцизным маркам, предназначенным для маркировки алкогольной или табачной продукции, производится исходя из установленных ставок, применяемых к объему единицы емкости (тары, упаковки), указанному на марке.

Налогоплательщик, осуществляющий поставку подакцизного, в том числе импортированного товара обязан выписать и выставить получателю подакцизного товара счёт-фактуру по акцизам. Форма счёт-фактуры по НДС и акцизам приведена в Инструкции «О порядке выписки и выставления счетов-фактур по НДС и акцизам» как бланков строгой отчетности № 301 - Фот 17.10.2006 года.

В случае розничной поставки подакцизных товаров может использоваться счёт-фактура по акцизам упрощенной формы, в которой отражаются наименование подакцизных товаров и свободной рыночной цены.

ГЛАВА 10.

СОЦИАЛЬНЫЙ НАЛОГ

10.1. Государственное социальное страхование и его значение в социальном обеспечении населения. Внебюджетные фонды и их формы

В Республике Таджикистан, важное значение имеет социальное страхование и социальное обеспечение населения.

Государственное социальное страхование является системой гарантированных государством видов обеспечения застрахованных лиц при утрате ими заработка или дохода вследствие болезни, трудового увечья или профессионального заболевания, инвалидности, беременности, потери кормильца, смерти и других случаях за счет обязательных страховых взносов работодателей и граждан. Государственное социальное страхование является обязательным.

Система государственного социального страхования получила свое развитие в конце XIX века. Так, например, в Германии в 1883 году был принят закон об обязательном государственном страховании на случай болезни, а затем был принят закон о страховании от несчастных случаях и обязательном страховании по инвалидности и старости.

Законы о государственном страховании стали приниматься и в остальных европейских странах таких как, Англия, Россия и т.д.

В Республике Таджикистан был принят Закон «О государственном страховании» от 21 апреля 2006 г.¹

В Трудовом кодексе Республики Таджикистан отмечается, что социальное страхование работников осуществляется в двух формах: обязательное государственное социальное страхование и добровольное социальное страхование.

Государственное социальное страхование распространяется на всех без исключения лиц, работающих по трудовому договору (контракту) на предприятиях, в учреждениях и организациях всех форм собственности и хозяйственной деятельности, отдельных граждан, а также лиц, являющихся членами, либо участниками предприятий.

Государственное социальное страхование направлено на обеспечение социальной защиты застрахованных лиц.

В Республике Таджикистан устанавливаются следующие виды обеспечения по государственному социальному страхованию:

- пенсионное обеспечение;

1. Сборник нормативных актов по Государственному социальному страхованию. Душанбе, 2006 год.

- пособия по временной нетрудоспособности;
- пособия по беременности и родам;
- семейные пособия;
- пособия по безработице;
- пособия на погребение (ритуальное пособие);
- расходование средств на оздоровление работников и членов их семей, а также на реализацию других мероприятий, соответствующих задачам и функциям по охране труда и оздоровлению трудящихся и их семей;
- иные виды выплат, назначенных в соответствии с законами Республики Таджикистан, а также обеспечивающих выполнение функций страховщика.

Финансирование выплат пенсий, пособий и иных средств целевого характера по государственному социальному страхованию осуществляется за счет внебюджетных фондов: Фонда социального страхования, Пенсионного фонда, Государственного фонда занятости населения и многих других.

Внебюджетные фонды - это форма перераспределения и использования финансовых ресурсов, привлекаемых государством для финансирования некоторых общественных потребностей и комплексно расходующихся на основе оперативной самостоятельности.

В зависимости от целевого назначения внебюджетные фонды делятся на экономические и социальные.

В Республике Таджикистан функционировали следующие внебюджетные фонды: Пенсионный фонд и Фонд занятости населения, а также Дорожный фонд Республики Таджикистан.

Однако, с 1 июля 1996 г. Пенсионный фонд Республики Таджикистан был преобразован в Фонд социальной защиты населения при Правительстве Республики Таджикистан.

А в 2007 г. Фонд социальной защиты населения (ФСЗН) Республики Таджикистан был преобразован в Государственное Агентство социального страхования и пенсий, в соответствии с Постановлением Правительства Республики Таджикистан «О Государственном Агентстве социального страхования и пенсий» от 3-го марта 2007 года.

Наряду с этим был принят Закон Республики Таджикистан «О негосударственных пенсионных фондах» от 28 декабря 2005 года. Государственное Агентство социального страхования и пенсий является страховщиком.

Страховщик - это юридическое лицо, осуществляющее страховую деятельность в области государственного социального страхования в соответствии с действующим законодательством.

Средства накопления фонда Государственного Агентства социального страхования и пенсий Республики Таджикистан образуются за счет:

- обязательных страховых взносов предприятий и организаций всех

форм собственности, других организаций находящихся на территории республики, независимо от их ведомственной принадлежности, граждан, занимающихся предпринимательской деятельностью (не являющихся юридическими лицами), и других граждан, подлежащих государственному социальному страхованию;

- средств, возмещаемых в связи с назначением досрочных пенсий и на цели льготного пенсионного обеспечения в соответствии с Законом «О пенсионном обеспечении граждан Республики Таджикистан»;

- средств обязательных страховых взносов, взыскиваемых в беспорядном порядке с юридических и физических лиц и других поступлений.

Однако, основным источником формирования фонда Государственного Агентства социального страхования и пенсий Республики Таджикистан являются социальный налог.

Социальный налог является обязательным платежом, который в целях осуществления социального страхования уплачивается плательщиками социального налога по ставкам к суммам заработной платы или другой налоговой базы.

В Республики Таджикистан за последние годы объем фонда социального страхования увеличивается (таблица № 4).

Таблица №4

**Направления средств, бюджетных и не бюджетных организации
Государственного Агентства социального страхования и пенсии
за 2005-2008гг. (в тыс. сомони)¹**

| Годы | | Учрежденный бюджет | Исполнение бюджета | Всего расходов по бюджету | | Фактические расходы | |
|------|--------------------------|--------------------|--------------------|---------------------------|--------|---------------------|------------------|
| | | | | в.т.ч. на пенсию | Прочие | Всего расходов | в.т.ч. на пенсию |
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 2005 | Всего | 205000,0 | 205332,3 | 168600,0 | 36400 | 216293,6 | 166589,6 |
| | Бюджетные организации | 57000,0 | 53757,3 | | | | |
| | Не бюджетные организации | 148000,0 | 151575,0 | | | | |
| 2006 | Всего | 258000,0 | 266811,3 | 215500,0 | 42500 | 292515,1 | 251050,6 |
| | Бюджетные организации | 81000,0 | 73357,8 | | | | |
| | Не бюджетные организации | 177000,0 | 193453,5 | | | | |

1. Данные таблицы приведены из материалов Государственного Агентства социального страхования и пенсий за 2005-2008 годы.

| 1 | | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|------|--------------------------|----------|----------|----------|-------|----------|-------|
| 2007 | Всего | 340000,0 | 356025,8 | 291830,0 | 48170 | 360624,3 | 30173 |
| | Бюджетные организации | 102500,0 | 97375,0 | | | | |
| | Не бюджетные организации | 237500,0 | 258650,8 | | | | |
| 2008 | Всего | 450000,0 | 453600,0 | 367800 | 82200 | 534405 | 43580 |
| | Бюджетные организации | 146112,0 | 135884,0 | | | | |
| | Не бюджетные организации | 303888,0 | 317716,0 | | | | |

Данные таблицы показывают, что средства фонда социального страхования в 2008г. увеличились в 2,2 раза по сравнению с 2005 г. из них: средства бюджетных организаций уменьшились, а не бюджетных организаций возросли в 2,0 раза. Выплаты на пенсии возросли в 2008 г. за аналогичный период 2,4 раза.

10.2. Налогоплательщики и объект обложения

Плательщиками социального налога являются:

а) юридические лица и индивидуальные предприниматели - работодатели, которые выплачивают заработную плату физическим лицам - резидентам, работающим по найму в Республике Таджикистан;

б) юридические лица и индивидуальные предприниматели в ходе своей предпринимательской деятельности осуществляют оплату труда физических лиц –резидентов, оказывающих услуги(выполняющих работы) в Республики Таджикистан на основе договоров гражданско-правового характера или без договоров ;

в) если иное не предусмотрено международными правовыми актами, признанными Таджикистаном, физические лица-резиденты Республики Таджикистан, работающие в дипломатических, консульских учреждениях иностранных государств международных и иных организациях , которые, в соответствии с законодательством или международными договорами Республики Таджикистан, освобождены от уплаты социального налога и выполнения обязанностей налоговых агентов в отношении граждан Республики Таджикистан. Сведения о вышеуказанных физических лицах предоставля-

ется уполномоченному государственному органу ежеквартально до 15 числа месяца, следующего за истекшем кварталом, Министерством иностранных дел Республики Таджикистан;

г) члены фермерских хозяйств без образования юридического лица.

По заявлению юридического лица его обособленное подразделение могут рассматриваться налоговыми органами в качестве самостоятельных плательщиков социального налога.

Объектом обложения является подлежащая выплата наемным работникам заработная плата. Для физических лиц осуществляющих предпринимательскую деятельность, объектом обложения является валовый доход за предшествующий период, не превышающий 12 полных последовательно следующих календарных месяцев, валовый доход данных лиц без учета НДС и налога с розничных продаж не превышает трехкратный предел для целей регистрации в качестве плательщика НДС. Кроме того, объектом обложения является:

- дивиденды и доходы, получаемые от деятельности, незапрещенной законодательством;

- доходов, получаемых за представленную финансовую помощь и т.д;

- суммы, зачисленных на именные счета для последующих выплат пенсионерам при введении индивидуального социального страхования, которые в ходе своей предпринимательской деятельности, осуществляют оплату услуг физических лиц - резидентов, оказываемых в Республике Таджикистан на основе договора гражданско-правового характера или без договора;

в) физические лица, получающие оплату;

г) физические лица - резиденты, осуществляющую предпринимательскую деятельность на территории Республики Таджикистан, за исключением индивидуальных предпринимателей, не являющихся плательщиками подоходного налога и социальных налогов на основе патента или другой упрощенной системе.

д) физический и юридические лица, включая постоянные учреждения нерезидентов, которые осуществляют оплату услуг физических лиц- резидентов на основе договоров гражданско - правового характера или без договоров.

Страхователь - это гражданин, юридическое лицо (предприятие, учреждение, организация и иной хозяйствующий субъект, независимо от форм собственности и видов деятельности) и физическое лицо, нанимающие граждан по трудовым договорам (контрактам), в том числе иностранных юридических и физические лиц, а также международные организации, осуществляющие свою деятельность на территории Республики Таджикистан, обязанные в соответствии с законодательством вносить страховые взносы по государственному социальному страхованию.

Застрахованное лицо - это физическое лицо, в пользу которого осуществляется государственное социальное страхование.

Объектом обложения является Фонд заработной платы, заработная плата, сумма выплат физическим лицам, работающим по найму.

Для физических лиц - резидентов осуществляющих предпринимательскую деятельность объектом обложения является облагаемый доход от предпринимательской деятельности, валовой доход и т.д.

Социальные взносы начисляются на все виды оплаты труда (дохода), выплаты стимулирующего и компенсирующего характера (в том числе единовременные вознаграждения), а также за работу по договорам подряда, поручения и авторские гонорары, выплаченные за выполненные работы.

От уплаты социального налога освобождаются:

а) доход лиц, работающих в дипломатических и консульских учреждениях и не являющихся гражданами Республики Таджикистан;

б) выплаты по временной нетрудоспособности из бюджетных средств выделенных на социальное страхование;

в) доход граждан иностранных государств от работы по найму в рамках реализации целевых проектов за счет грантов или кредитов (займов) представленных иностранными государствами.

Кроме этих доходов, по всем остальным доходам уплачивается социальные взносы.

10.3. Ставки и порядок уплаты социальных взносов

Предприятия, учреждения и организации всех форм собственности, а также лица, нанимающие отдельных граждан по договорам (работодатели), уплачивают обязательно социальный налог в размерах, определяемых Правительством Республики Таджикистан.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан по социальному налогу, уплачиваемому в бюджет, применяется ставка 25 процентов для страховщиков и 1 процент для застрахованных лиц, т.е. предприятий, учреждений и организаций всех форм собственности.

Из заработной платы работников производится удержание обязательных страховых взносов в размере одного процента на индивидуальные накопительные счета в порядке, определяемом Правительством Республики Таджикистан.

Для физических лиц - резидентов, осуществляющих предпринимательскую деятельность на территории Республики Таджикистан, ставка социального взноса установлена в размере 20 процентов.

Для физических лиц резидентов осуществляющих индивидуальную предпринимательскую деятельность, ставка социального налога, для целей социального страхования самих этих лиц в качестве застрахованных равна 0,2 процента объекта обложения.

Для физических лиц-резидентов Республики Таджикистан, работающих в дипломатических, консульских учреждениях иностранных государств, в международных организациях, ставка социального налога равна не менее 5 процента, в том числе в качестве застрахованных лиц не менее 0,2 процента.

Плательщики социальных взносов обязаны в тридцатидневный срок со дня учреждения (государственной регистрации, получения лицензии) или со дня заключения договора о найме физического лица в установленном порядке зарегистрироваться в органах социального страхования по месту нахождения или месту жительства.

Для того, чтобы охватить всех работающих в различных хозяйственных структурах, необходимо ускорить введение индивидуального персонифицированного учета уплачивающих страховые взносы.

Застрахованные лица имеют право:

- получать от страхователя беспрепятственно информацию о формировании средств государственного социального страхования и осуществлять контроль за их расходованием;

- требовать от страхователя выдачи пенсий и пособий в срок и в установленных размерах;

- своевременно и в установленных размерах получать пособия по государственному социальному страхованию.

- защищать свои права лично или через своего представителя, в том числе в судебном порядке.

Страхователи, т.е. плательщики ежемесячно перечисляют социальный налог (в том числе за работников) в сроки получения в учреждениях банков средств на оплату труда за истекший месяц.

В тех случаях, когда учреждения банка задерживают зачисление средств, с целью использования сумм, поступивших страховых взносов в оборот банка и получения ими доходов, они уплачивают проценты за каждый день просрочки в двукратном размере по сравнению с текущей процентной ставкой рефинансирования Национального банка Таджикистана.

Социальный налог, как обязательный налог удерживается у источника выплаты.

Налогоплательщики производят ежемесячные платежи социального налога до 15 числа месяца, следующего за отчетным месяцем. Налогоплательщики физические лица-резиденты, работающие в дипломатических, консульских учреждениях иностранных государств, декларацию об уплаченной сумме социального налога заполняют по форме, установленной уполномоченным государственным органом, представляют до 15 числа месяца, следующего за отчетным месяцем, в налоговый орган по месту своего регистрационного учета и этот же срок уплачивают сумму социального налога, начисленную за отчетный месяц.

За физических лиц-резидентов Республики Таджикистан работающие в дипломатических, консульских учреждениях иностранных государств, социальный налог может быть оплачен их работодателями по ставкам не менее 5 процентов, а физические лица-резиденты обязаны за счет своей заработной платы произвести оплату социального налога только в качестве застрахованных по ставке 1 процент. При этом декларация об уплаченной сумме социального налога представляется работодателем в срок .

Как было выше отмечено, что средства фонда социального страхования направляется на выплаты пенсий и пособий (таблица №5).

Таблица №5

Направление средств Государственного Агентства социального страхования и пенсий за 2005-2008годы. (в тыс. сомони)

| № | Направление средств | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2008г к 2005г 2% |
|-----|--|--------|--------|--------|--------|---------------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | |
| | Всего доходов, в том числе: | 205000 | 258000 | 340000 | 453600 | 2,2 |
| 1 | На выплату пенсий всего, в.т.ч. | 168600 | 215500 | 291830 | 387800 | 2,3 |
| | а) не работающим пенсионерам | 129964 | 166760 | 231541 | 306050 | 2,3 |
| | б) работающим пенсионерам | 15000 | 20000 | 25000 | 35000 | 2,3 |
| | в) военнослужащим и членам их семей | 10410 | 12520 | 14500 | 15700 | 1,5 |
| | г) социальные пенсии | 8640 | 10700 | 13100 | 23500 | 2,7 |
| | д) пенсии за особые заслуги | 3426 | 4270 | 6439 | 6800 | 1,9 |
| | з) компенсация за не использованные путевки; | 600 | 750 | 750 | 750 | 1,2 |
| | ж) пенсии граждан, выехавших за границу | 560 | 500 | 500 | 0 | - |
| 2 | На выплату пособий всего; в.т.ч. | 222620 | 26700 | 33047 | 65785 | 2,3 |
| 2,1 | Пособия по временной нетрудоспособности (беременности и родам) | 11620 | 12544 | 141444 | 27800 | 2,3 |

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 5 | 7 |
|-----|---|------|-------|-------|-------|-----|
| 2,2 | Семейные пособия: | 7000 | 8000 | 8000 | 11800 | 1,6 |
| | А) на рождение ребенка | 3500 | 4000 | 4000 | 7200 | 2,0 |
| | Б) по уходу за ребенком | 3500 | 4000 | 4000 | 4600 | 1,3 |
| 2,3 | на погребение | 4000 | 4656 | 4656 | 14385 | 3,5 |
| 3 | Целевое финансирование | 8880 | 10400 | 10123 | 10415 | 1,1 |
| 4 | Финансирование прочих направлений | 4900 | 5400 | 5000 | 6000 | 1,2 |
| 5 | Средства, зачисленные на именные (лицевые) счета работников в размере 1% (процента) | 8200 | 10120 | 13400 | 18282 | 2,2 |

Данные таблицы показывают, что фонд социального страхования в 2008 году по сравнению с 2005 годом увеличился в 2,2 раза, а выплаты пенсий из фонда за этот период увеличились в 2,4 раза, из них пенсии не работающем пенсионером также увеличились в 2,3 раза, пенсии пособия военнослужащим и членам их семьи увеличился в 1,5 раза, социальные пенсии увеличились в 2,7 раза, а средства на выплату пособий увеличились в 2,9 раза, из них семейные пособия увеличились в 1,6 раза, то есть пособия на рождения ребенка в 2,0 раза, а по уходу за ребенком в 1,3 раза.

Правительства Республики Таджикистан проводить большую работу по увеличению пенсий и пособий. В Государственном бюджете Республики Таджикистан на 2009 год запланированы средства на социальную защиту населения в сумме 728742 тыс. сомони. Анализ направления средств Государственного Агентства социального страхования и пенсий за 2005-2008гг.показывает, что выплата пенсий возросла 2,3 раза, социальные выплаты в 2,7 раза, выплаты пособий в 2,9 раза, семейные пособия в 1,6 раза, а на рождение ребенка 2,0 раза.

В перспективе намечается создания устойчивой пенсионной системы, фонда социального страхования, обеспечения многоканального финансирования системы социальной защиты населения, повышения уровня жизни населения.

Плательщики единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции представляют декларацию об уплаченной сумме социального налога за первый квартал текущего года до 15 мая, за второй квартал - до 15 августа, за третий квартал - до 15 ноября текущего года и за четвертый квартал отчетного года - до 15 февраля следующего года.

ГЛАВА 11.

ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ

11.1. Общая характеристика земельного налога

В Республике Таджикистан, как и в других странах СНГ использование земли является платным. В связи с этим с землепользователей и землевладельцев взимается плата за землю.

Плата за землю впервые была введена на основании Земельного кодекса Республики Таджикистан от 15 декабря 1990 в соответствии с Законом Республики Таджикистан «О плате на землю» от 6 марта 1992 г. Земельный налог взимается в соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан в новой редакции введенным в 2005 году.

Основной целью взимания платы за землю являлось создание условий для рационального использования земель, их охраны и освоения, повышения плодородия почв, выравнивания социально-экономических условий хозяйствования на землю разного качества.

Формами платы за землю являются: земельный налог, арендная плата, нормативная цена земли, единый налог с дехканских хозяйств и другие виды налогов.

Землепользователи облагаются ежегодным земельным налогом. Основанием для определения земельного налога является земельно-кадастровая документация землепользователя. Земельный налог уплачивают землепользователи, за которыми закреплены земельные участки в бессрочное, срочное или пожизненно наследуемое пользование.

А за земли, переданные в аренду, взимается арендная плата. Арендная плата определяется договором между первичным землепользователем и арендатором.

Для покупки и выкупа земельных участков, а также для получения под залог земли банковского кредита устанавливается нормативная цена земли.

Нормативная цена земли - это экономический показатель. Она характеризует стоимость участка определенного качества и местонахождения. Нормативная цена земли вводится для передачи земли в собственность, установления коллективно-долевой собственности на землю, для фермерского (деханского) хозяйства сверх средней земельной доли или сверх нормы, установленной в районе, при получении банковского кредита под залог земельного участка. Эти земельные участки могут использоваться для садоводства и животноводства, для индивидуального жилищного строительства и личного подсобного хозяйства.

При определении нормативной цены земли за основу принимаются ставки земельного налога с учетом повышающихся коэффициентов или же повышаются ставки земельного налога.

Плата за землю устанавливается с учетом состава угодий, их качества и месторасположения земельного участка, кадастровой оценки земель, характера использования и экономических особенностей.

Основными принципами налогообложения земли являются:

- размер земельного налога определяется в зависимости от состава угодий, от качества, местоположения, водообеспеченности земельного участка и не зависит от результатов хозяйственной деятельности землевладельца и землепользователя;
- земельный налог устанавливается в виде твердо фиксированных стабильных платежей за единицу земельной площади на определенный период;
- порядок использования земельных участков между землевладельцами и землепользователями определяется договором между ними.

Объектом обложения является земельный участок. Налогообложению подлежат земли:

- сельскохозяйственного назначения;
- населенных пунктов;
- промышленности, транспорта;
- связи, обороны и иного назначения;
- земли, особо охраняемых природных территорий;
- лесного и водного фонда.

Плательщиками земельного налога выступают юридические и физические лица, имеющие во владении или пользовании земельные участки или пожизненно наследуемое пользование.

Основой расчета земельного налога является цена балло-гектара.

Средние ставки земельного налога, с одного гектара земли по кадастровым зонам устанавливается и утверждается в Маджлиси Оли Республики Таджикистан по предложению Правительства Республики Таджикистан, при ежегодном утверждении Государственного бюджета Республики Таджикистан, с учетом либерализации цен, изменения тарифов на товары (работы и услуги) и затрат на их производство, а также уточнения государственного земельного кадастра по установленному коэффициенту индексации ставок земельного налога, установленных законом.

Средние ставки земельного налога по административным районам республики утверждаются Правительством Республики Таджикистан по представлению Комитета по земельным ресурсам и землеустройству при Правительстве Республики Таджикистан.

В ходе проведения налоговой реформы порядок взимания земельного налога постоянно совершенствуется.

Плательщиками земельного налога являются предприятия, организации и учреждения независимо от их организационно-правовых форм и форм собственности, на которой они основаны, включая международные неправ-

вительственные организации (объединения), совместные предприятия, иностранные юридические лица, которым предоставлена земля в пользование на территории Республики Таджикистан.

А объектом обложения земельного налога являются земельные участки, предоставленные в пользование юридическим лицам.

С юридических лиц взимается земельный налог в расчете на год с облагаемой налогом земельной площади, предоставленной в их пользование, включая площадь, занятую строениями и сооружениями, а также земельных участков, необходимых для сооружения строений и сооружений. Наряду с этим в облагаемую налогом площадь земельных участков, включаются также санитарно-защитные зоны объектов, технические и другие зоны, если они не предоставлены в пользование другим юридическим и физическим лицам.

Плательщиками земельного налога, также выступают физические лица, т.е. землевладельцы и землепользователи.

Землевладельцы - это граждане, которые имеют во владении земельные участки.

Землепользователи - это граждане Республики Таджикистан, а также иностранные граждане и лица без гражданства, которым предоставлена земля в пользование или в аренду. Земельный налог уплачивается физическими лицами со всей земельной площади как с застроенных, так и незастроенных земель.

Объектом налогообложения земельного налога являются земли сельскохозяйственного назначения и земли несельскохозяйственного назначения.

Землями сельскохозяйственного назначения признаются все земли, предоставленные для нужд сельского хозяйства или предназначенные для этих целей.

Земли сельскохозяйственного назначения предоставляются юридическим лицам для сельскохозяйственного производства, для коллективного садоводства и огородничества, для ведения личного подсобного хозяйства, для исследовательских целей, для ведения других сельскохозяйственных работ.

Земельный налог в сельской местности уплачивают не только юридические лица, но и граждане, за которыми закреплены земельные участки в бессрочное или пожизненно наследуемое пользование. Граждане, проживающие в коммунальных и ведомственных домах, по используемым или земельным участком, находящимся при этих домах, привлекаются к уплате земельного налога лишь в том случае, если указанные земли закреплены в их пользование в установленном порядке.

11.2. Ставки и порядок уплаты земельного налога

Земельный налог взимается с земельных участков, предоставленных юридическим лицом в собственность, владение или пользование.

Основанием для установления налога является земельно-кадастровая документация землепользователя.

Размер земельного налога не зависит от результатов хозяйственной деятельности землепользователей и устанавливается в виде стабильных платежей за единицу земельной площади в расчете на один год. Средние ставки земельного налога неоднократно изменялись.

Земельный налог устанавливается также на землю населенных пунктов. В облагаемую площадь включаются земельные участки, занятые строениями и сооружениями, участки необходимые для их содержания, а также санитарно-защитные зоны объектов, технические и иные зоны, если они не представлены другим гражданам и организациям и не являются землями общего пользования.

Земли населенных пунктов, используемые для сельскохозяйственных целей, включая участки, выделенные для личного подсобного хозяйства, животноводства, скота и сенокосения.

К землям сельских населенных пунктов относятся все земли, находящиеся в пределах границ, установленных для этих населенных пунктов.

Земельный налог на участки в сельских населенных пунктах, садоводческих товариществах, предназначенные для ведения коллективного садоводства и огородничества, а также используемые юридическими лицами для иных целей, устанавливается со всей площади участка, исходя из средней ставки налога с хозяйств, земли которых расположены вокруг населенного пункта.

К землям города (поселка) относятся все земли в пределах городской (поселковой) черты. Городская (поселковая) черта отделяет городские (поселковые) земли от других категорий земель и определяется на основе генерального плана города (поселка).

Земельный налог на городские (поселковые) земли взимается со всех юридических лиц, имеющих в пользовании земельные участки по ставкам с учетом индексирования, устанавливаемого для городских земель.

Однако, в республике эти земли не выделяются и не подлежат налогообложению.

Земли водного фонда подлежат обложению налогом, они подразделяются на:

- используемые для сельскохозяйственных целей;
- занятые зданиями, сооружениями и другими объектами органов водного хозяйства;
- земли, представленные для хозяйственной деятельности или рекреационных целях.

Налог на землю водного фонда как покрытую, так и не покрытую водой, вне населенных пунктов, предоставленную для хозяйственной деятельности или рекреационных целей.

Налог на землю водного фонда как покрытую, так и не покрытую водой, вне населенных пунктов, предоставленную для хозяйственной деятельности или рекреационных целей (для организованного массового отдыха и туризма населения, взимается по средним ставкам налога за земли сельскохозяйственного назначения административного района.

Земли лесного фонда подразделяются на:

- используемые для сельскохозяйственных целей;
- занятые зданиями, сооружениями и другими объектами органов лесного хозяйства;
- предоставленные в пользование лесозаготовительным предприятиям.

Налог за сельскохозяйственные угодья в составе лесного фонда устанавливается по тем же ставкам, что и для земель сельскохозяйственного назначения.

Ставка налога на земли городов и поселков городского типа устанавливаются в следующих размерах:

- 1) по г. Душанбе- 576 сомони с каждого гектара;
- 2) по городам Худжанд, Курган-Тюбе и Куляб – 432 сомони с каждого гектара;
- 3) по городам республиканского подчинения и городу Хорог 288 сомон с каждого гектара.

Таблица №6

Средние ставки земельного налога на земли городов и поселков городского типа в сомони с 1-га земли в 2009 года

| № | Районы | Наименование кадастровых зон регионов | ставки |
|---|--------|---------------------------------------|--------|
|---|--------|---------------------------------------|--------|

Согдийская, в том числе регионы:

| | | | |
|---|-----------|----------|-----|
| 1 | Айнинский | Зарафшон | 207 |
| 2 | Ашт | Шайдон | 207 |
| | | Адрасмон | 207 |

| | | | |
|----|----------------|-------------|-----|
| 3 | Б. Гафуров | Гафуров | 207 |
| | | Худжанд | 432 |
| | | Кайракум | 288 |
| | | Олтин | 207 |
| | | Сирдарья | 207 |
| | | Навзагарон | 207 |
| | | Кансай | 207 |
| | | Чорух Дарон | 207 |
| | | Чкаловск | 288 |
| | | Палос | 207 |
| | | Табошар | 288 |
| 4 | Ганчинский | Ганч | 207 |
| 5 | Зафарабадский | Алиев | 207 |
| | | Зафарабад | 207 |
| | | Мехнатобад | 207 |
| 6 | Дж. Расулов | Пролетар | 207 |
| 7 | Истаравшан | Истаравшан | 288 |
| 8 | Исфара | Исфара | 288 |
| | | Ким | 207 |
| | | Нефтобад | 207 |
| | | Шураб | 207 |
| 9 | Канибадам | Канибадам | 288 |
| 10 | Матчинский | Куруксай | 207 |
| | | Бустон | 207 |
| | | Такели | 207 |
| 11 | Спитамен | Нов | 207 |
| 12 | Пенджикентский | Пенджикент | 288 |

Гиссарская, в.т.ч. регионы

| | | | |
|----|------------|---------|-----|
| 13 | Душанбе | Душанбе | 576 |
| 14 | Вахдатский | Вахдат | 288 |
| 15 | Варзоб | Такоб | 207 |
| 16 | Гиссарский | Гиссар | 207 |
| | | Шарора | 207 |

| | | | |
|----|-----------------|------------|-----|
| 17 | Рудаки | Сомониен | 207 |
| | | Навобод | 207 |
| 18 | Турсунзадинский | Турсунзода | 288 |
| 19 | Файзабад | Файзабад | 207 |
| 20 | Шахринав | Октябрь | 207 |

Раштский, в.т.ч. регионы

| | | | |
|----|---------|---------|-----|
| 21 | Нурабад | Нурабад | 207 |
| 2 | Рашт | Гарм | 207 |
| 3 | | Навобад | 207 |

Кулябская, в.т.ч. регионы

| | | | |
|----|---------------|------------|-----|
| 23 | Восейский | Восе | 207 |
| 24 | Дангаринский | Дангара | 207 |
| 25 | Куляб | Куляб | 432 |
| 26 | Муминабадский | Муминабад | 207 |
| 27 | Нурек | Нурек | 288 |
| 28 | Темурмалик | Темурмалик | 207 |
| 29 | Фархор | Фархор | 207 |
| 30 | Хамадони | Хамадони | 207 |

Вахшская, в.т.ч. регионы

| | | | |
|----|--------------|-------------|-----|
| 31 | А. Джами | Пролетар | 207 |
| 32 | Курган-Тюбе | Кургав-Тюбе | 432 |
| 33 | Бохтарский | И. Сомони | 207 |
| | | Бохтариян | 207 |
| 34 | Вахш | Вахш | 207 |
| | | Киров | 207 |
| 35 | Джиликулский | Гаровути | 207 |
| 36 | Колхозабад | Исоев | 207 |
| 37 | Кумсангир | Дусти | 207 |
| 38 | Пянджский | Пяндж | 207 |
| 39 | Сарбанд | Сарбанд | 288 |
| 40 | Шаргузский | Шаргуз | 207 |

| | | | |
|----|----------|-----------|-----|
| 41 | Яванский | Яван | 207 |
| | | Хаёти нав | 207 |

Горно-Бадахшанская автономная область

| | | | |
|----|-------|-------|-----|
| 42 | Хорог | Хорог | 288 |
|----|-------|-------|-----|

В отношении земель для жилищного строительства физических лиц в городах и посёлках городского типа, то они подлежат налогообложению в следующем порядке:

1. площадь каждого земельного участка, закрепленного за землепользователем по отдельному (самостоятельному) правоустанавливающему документу, в целях налогообложения рассматривается отдельно, за исключением случая, когда эти земельные участки являются смежными. При налогообложении площадь смежных земельных участков, закрепленных за одним землепользователем на основе разных (нескольких) правоустанавливающих документов, и эти смежные земельные участки рассматриваются как один земельный участок.

2. Исчисление суммы земельного налога производится в следующем порядке в зависимости от размера земельного участка закрепленного за землепользователем:

а) до 800 квадратных метров - по ставкам, установленным на текущий год Правительством Республики Таджикистан;

б) свыше 800 квадратных метров до 2000 квадратных метров включительно - сумма налога, исчисленная по ставкам на текущий год, за площадь, превышающую 2000 квадратных метров;

в) свыше 2000 квадратных метров – сумма налога, исчисленная по подпункту б) настоящего пункта плюс сумма, исчисленная исходя из 5-кратной ставки налога установленного на текущий год, за площадь, превышающую 2000 квадратных метров.

Исчисление земельного налога производится путем умножения объекта налогообложения (площади земельного участка) на соответствующие ставки земельного налога отдельно по каждому земельному участку.

Земельный налог исчисляется, начиная с месяца следующего за месяцем, в котором налогоплательщик приобрел право пользования или право пожизненного наследуемого пользования земельным участком.

Ставки земельного налога на земли вне городов и поселков городского типа

Средние ставки налога с одного гектара земли по кадастровым зонам и видам угодий, за исключением земель, облагаемых единым налогом для производителей сельскохозяйственной продукции устанавливается в следующих размерах в 2009 году.¹

(в сомони за один гектара)

| Виды (угодий) Наименование кадастровых зон и районов | Пахотные земли и многолетние насаждения орошаемые богарные | Пастбище | Сенокосы | Дороги, улицы, Общественные здания, леса, площади, каналы, арыки и коллекторы | Прочие земли, не используемые в производстве сельскохозяйственной продукции |
|---|--|----------|----------|---|---|
| Согдийская, в.т.ч. | 69,13/ 12,68 | 2,30 | 4,60 | 8,06 | 1,16 |
| Гиссарская, в том числе горные | 73,73/ 29,96 | 4,60 | 5,76 | 6,92 | 1,16 |
| Раштская | 59,91/ 43,78 | 4,60 | 6,92 | 6,92 | 0,92 |
| Кулябская, в.т.ч. | 76,04/ 35,72 | 3,46 | 5,76 | 6,92 | 1,16 |
| Вахшская, в.т.ч. | 107,15/26,50 | 2,30 | 4,60 | 8,06 | 1,16 |
| ГБАО (без Мургабской зоны) | 20,74 / 9,22 | 2,30 | 3,46 | 3,46 | 0,92 |

В том случае, когда прекращаются права пользования или пожизненного наследуемого пользования земельным участком, земельный налог исчисляется за фактическое количество месяцев пользования земельным участком, включая месяц прекращения прав пользования земельным участком.

Налогоплательщики, за исключением физических лиц, ежегодно не позднее 1 марта текущего года предоставляют налоговым органам по месту расположения земельного участка расчет причитающегося с них за текущий год земельного налога по представлению Агентства по землеустройству, геодезии и картографии при Правительстве Республики Таджикистан.

Приусадебные земельные участки подлежат налогообложению в следующем порядке:

1. площадь каждого приусадебного земельного участка, закрепленного за землепользователем по отдельному (самостоятельному) правоустанавли-

¹ Постановление Правительства Республики Таджикистан от 29 апреля 2009 года № 269. г. Душанбе.

вающему документу налогообложения рассматривается отдельно, за исключением случая, когда эти приусадебные земельные участки являются смежными. При налогообложении площадь смежных приусадебных земельных участков, закрепленных за одним землепользователем на основе разных (нескольких) правоустанавливающих документов, суммируется, и эти смежные приусадебные земельные участки рассматриваются как один приусадебный земельный участок;

2. исчисление суммы земельного налога производится в следующем порядке в зависимости от размера приусадебного земельного участка, закрепленного за землепользователем:

а) при размере приусадебного земельного участка в пределах норм, установленные Земельным кодексом Республики Таджикистан, - по ставкам установленным на текущий год с одного гектара земли по кадастровым зонам;

б) при размере приусадебного земельного участка превышающем нормы, установленные Земельным кодексом Республики Таджикистан, сумма налога, исчисленная по установленной ставке плюс сумма, исчисления исходя из 2 – кратной ставки земельного налога за площадь превышающую нормы, установленные Земельным кодексом Республики Таджикистан.

В отношении земель для жилищного строительства физических лиц в городах и поселках городского типа, то они подлежат налогообложению в следующем порядке:

1. площадь каждого земельного участка, закрепленного за землепользователем по отдельному (самостоятельному) правоустанавливающему документу в целях налогообложения рассматривается отдельно, за исключением случая, когда эти земельные участки являются смежными. При налогообложении площадь смежных земельных участков, закрепленных за одним землепользователем на основе разных (нескольких) правоустанавливающих документов, суммируется, и эти смежные земельные участки рассматриваются как один земельный участок;

2. исчисление суммы земельного налога производится в следующем порядке в зависимости от размера земельного участка закрепленного за землепользователем:

Расчет земельного налога, подлежащего уплате физическими лицами, производится налоговыми органами по месту расположения земельного участка.

Физическое лицо подлежит уведомлению соответствующими налоговыми органами о налоговых обязательствах по земельному налогу в срок не позднее 1 июля текущего года.

Сумма земельного налога на текущий год уплачивается на основе предоставленного расчета налогоплательщиками, за исключением физических лиц:

1. По землям городов и поселков городского типа, не позднее 15 февраля, 15 мая, 15 августа и 15 ноября текущего года, с нарастающим итогом с начала года, в размере соответственно не менее 25 процентов, 35 процентов, 60 процентов и 100 процентов годовой суммы:

2. По орошаемым посевным землям и многолетним насаждениям, не позднее 15 февраля, 15 мая, 15 августа и 15 ноября текущего года с нарастающим итогом с начала года в размере соответственно не менее 15 процентов, 35 процентов, 60 процентов и 100 процентов годовой суммы:

Физические лица уплачивают земельный налог на текущий год на основе уведомления, доводимого до них соответствующими налоговыми органами не позднее 15 июня, 15 августа, и 15 ноября текущего года с нарастающим итогом, с начала года в размере соответственно не менее 33 процентов, 66 процентов и 100 процентов годовой суммы:

Пример 1: По городу Душанбе «Нефтебаза» в 2009г. имеет в расположении 4 га земельного участка, АЗС 5,5га земельного участка, Лимонарий 0,1га земельного участка. Рассчитать земельный налог по «Нефтебазе»:

| № | Наименование | Размер земельного участка | Ставка налога в сомони | Сумма налога в сомони |
|---|--------------|---------------------------|------------------------|-----------------------|
| 1 | Нефтебаза | 4 га | 576 | 2304 |
| 2 | АЗС | 5,5 га | 576 | 3168 |
| 3 | Лимонарий | 0,1 га | 576 | 57,6 |
| | Всего | 9,5 га | 576 | 5472 |

Пример 2: Кооператив «Сухроб» в Согдийской области имеет 5 га орошаемых посевных земель, в котором ни чего не посеяно, а строится здание, 50 га богарных земель, 20 га пастбищ, 5 га земель занятых дорогами и общественными зданиями, и 10 га других земель, не используемых в производстве сельхозпродукции.

В Согдийской области на 2009г. ставка земельного налога установлена на 1 га для орошаемых земель 69,13сомони, для богарных земель 12,68 сомони, для пастбищ 2,30 сомони, для земель занятых дорогами и общественными заданиями 8,06 сомони и для других земель, не используемых в производстве сельхозпродукции 1,16 сомони.

Определить сумму земельного налога за 2009г. по кооперативу «Сухроб».

Сумма земельного налога для орошаемых посевных земель составит следующее:

$$345,65 \text{ сомони} = (5 \text{ га} \times 69,13);$$

Сумма земельного налога для богарных земель составит:

$$634 \text{ сомони} = (50 \text{ га} \times 12,68);$$

Сумма земельного налога для пастбищ составит:

$$46 \text{ сомони} = (20 \text{ га} \times 2,3);$$

Сумма земельного налога для земель занятых дорогами и общественными зданиями составит:

$$40,3 \text{ сомони} = (5 \text{ га} \times 8,06);$$

Сумма земельного налога для других земель, не используемых, в производстве сельхозпродукции составит:

$$11,6 \text{ сомони} = (10 \text{ га} \times 1,16);$$

Всего сумма земельного налога составит:

$$1077,55 = (345,65 + 634 + 46 + 40,3 + 11,6)$$

11.3. Льготы по земельному налогу

По земельному налогу принимается система льгот, которая определена Налоговым кодексом Республики Таджикистан, в соответствии с которым от земельного налога освобождаются следующие земельные площади:

1) Территория заповедников, национальных, дендрологических парков, ботанических садов в соответствии с перечнем этих организаций и размерами их территории, установленными Правительством Республики Таджикистан;

2) земли, используемые бюджетными организациями и Национальным банком Республики Таджикистан, и его учреждениями для реализации целей, задач и функций, заложенных в упредельительных документах этих организациями и учреждений;

3) земли организаций, на которых находятся используемые ими здания, охраняемые государством как памятники истории, культуры и архитектуры по перечню организаций и в соответствии с размерами земельных участков, установленными Правительством Республики Таджикистан;

4) полученные в пользование в соответствии с заключением, выдаваемым Государственным комитетом по землеустройству Республики Таджикистан по согласованию с уполномоченным государственным органом, нарушенные земли (требующие рекультивации) и земли, находящихся в стадии сельскохозяйственного основания в год получения в пользование (для освоения) и в течение 5 лет, непосредственно следующих за годом получения (начала основания) таких земель;

5) земли, занятые полосой слежения вдоль государственной границы;

6) земли общего пользования населенных пунктов и коммунального хозяйства, в том числе кладбищ, за исключением таких земель, на которых осуществляется предпринимательская деятельность;

7) земли, занятые под ледниками, оползнями реками и озерами;

8) земли свободного государственного запаса;

9) земли пастбищ, сенокосов и лесов, прочие земли, не используемые

для производства сельскохозяйственной продукции, использованные для закладки этих садов и виноградников в течение 5 лет, начиная с года закладки этих садов и виноградников, освобождаются от налогообложения. О фактической площади садов и виноградников, заложенных в сезон посадки многолетних насаждений на землях пастбищ, сенокосов и лесов, прочих землях, не используемых для производства сельскохозяйственной продукции, налогоплательщик письменно информирует территориальный налоговый орган в течение 30 календарных дней со дня завершения данной работы. В противном случае, сады и виноградники, заложенные на землях пастбищ, сенокосов и лесов, прочих землях, не используемых для производства сельскохозяйственной продукции подлежат налогообложению как земли, занятые многолетними насаждениями, без предоставления вышеуказанного 5 летнего льготного периода;

10) приусадебные земельные участки, выделенные гражданам, строительства, выделенные участникам Великой Отечественной войны и приравненные к ним лицам;

11) приусадебные земельные участки, выделенные гражданам, прибывающим (переселяющимся) из других районов Республики Таджикистан районы, в год выделения и сроком на 3 календарных года, непосредственно следующих за годом выделения таких земель;

12) земли, занятые автомобильными дорогами общего пользования, железными дорогами, а также занятые государственными объектами водообеспечения и гидросооружениями;

13) земли, предоставленные для обеспечения деятельности государственных органов власти и управления, а также для обеспечения обороны и безопасности Республики Таджикистан в соответствии с их дислокацией и размерами, установленными Правительством Республики Таджикистан;

14) приусадебные земельные участки и земли для жилищного строительства, выделенные учителям, работающим в сельской местности в общеобразовательных учреждениях в период их работы в таких учреждениях;

15) земельные участки, непосредственно используемые для научных и учебных целей, а также для испытания сортов сельскохозяйственных и лесохозяйственных культур научными организациями, экспериментальными и научно-опытными хозяйствами, научно-исследовательскими учреждениями и учебными заведениями сельскохозяйственного и лесохозяйственного профиля в размерах земель и по перечню землепользователей, определяемой Республикой Таджикистан;

16) приусадебные земельные участки, выделенные военнослужащим (исполняющих служебные обязанности) и членами их семей, а также офицерам, прапорщикам, военнослужащим, которые освобождены (уволены) по возрасту, состоянию здоровья или в результате сокращения штатов, имею-

щим 20 и более лет календарного стажа работы, в пределах норм, установленных Земельным кодексом Республики Таджикистан;

17) земли, отведенные под предприятия и организации, в случае, если не менее 50 процентов численности работников составляют инвалиды.

Налоговые органы осуществляют контроль за правильностью исчисления и уплаты земельного налога.¹

1. Закон Республики Таджикистан «О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Республики Таджикистан» от 22 декабря 2006 г. №219

ГЛАВА 12.

ЕДИНЫЙ НАЛОГ ДЛЯ ПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ.

12.1. Плательщики Единого налога производителей сельскохозяйственной продукции

В последние годы в Республике Таджикистан в сельской местности, в регионах страны стала быстро развиваться предпринимательская деятельность в форме дехканских (фермерских) хозяйств.

В новом Законе Республики Таджикистан «О Государственной защите и поддержке предпринимательства в Республике Таджикистан»¹ со стороны государства оказывается всякая поддержка развитию предпринимательской деятельности с целью снижения уровня безработицы и повышения уровня жизни населения республики. В связи с этим необходимо стимулировать те направления предпринимательской деятельности, которые создают дополнительные рабочие места в промышленности, сельском хозяйстве, особенно там, где перерабатывают сельскохозяйственную продукцию, в других отраслях хозяйства, способствовать организации производства и вывозу его продукции, как на внутренний, так и на внешний рынок.

Как и все другие хозяйственные структуры, дехканские (фермерские) хозяйства имеют обязательства перед бюджетом и уплачивали достаточное количество налогов: НДС, налог на прибыль с юридических лиц, земельный налог, налог с пользователей автомобильных дорог, налог с владельцев транспортных средств, налог на имущество предприятий, налог, уплачиваемый субъектами малого предпринимательства, местные налоги и прочие.

Изъятие такого количества налогов становится барьером для их развития, т.е. тормозом развития предпринимательской деятельности в сельской местности.

В Постановлении Маджлиси намояндагон и Маджлиси Оли Республики Таджикистан от 19 марта 2000 г было определено, что временный единый налог для дехканских (фермерских) хозяйств, было введено в Ванчском районе ГБАО, в Навском районе Согдийской области, Ленинском районе с 1 января 2003 г по 31 декабря 2003 года.

Единый налог для дехканских (фермерских) хозяйств было введено на основании Закона Республики Таджикистан от 10 мая 2002 г. «О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Республики Таджикистан» и Постановления Правительства Республики Таджикистан «Об определении административно-территориальных единиц Республики Таджикистан, на

1. Закон Республики Таджикистан «О Государственной защите и поддержке предпринимательства в Республике Таджикистан» от 23 апреля 2002 года, № 289 г, Душанбе.

территории которых вводится Единый налог для дехканских (фермерских) хозяйств».

Однако в дальнейшем единый налог для дехканских (фермерских) хозяйств был отменен, только с принятием в декабре 2004г. Налогового кодекса Республики Таджикистан, с 2005г. во всех дехканских (фермерских) хозяйствах был введен единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции.

Плательщиками единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции « единый налог для сельхозпроизводителей» являются юридические лица и дехканские (фермерские) хозяйства, созданные на их базе хозяйственные товарищества и производственные кооперативы, для которых земля является основным средством производства. По желанию налогоплательщика единый налог для сельхозпроизводителей в случае выращивания и поставки животных и животноводческой продукции, может не применяться.

Единый налог для сельхозпроизводителей применяется только к той части деятельности сельхозпроизводителей, которая связана с производством и поставкой сельскохозяйственной продукции.

В случае осуществления иной, несельскохозяйственной, деятельности в отношении такой деятельности сельхозпроизводители подлежат налогообложению в общеустановленном порядке и ведут раздельный учет доходов и расходов по сельскохозяйственной и несельскохозяйственной деятельности.

Плательщики единого налога, имеющие в своем составе обособленные подразделения, не находящиеся на самостоятельном балансе, занятые дальнейшей переработкой выращенной на своей земле и приобретенной у других сельхозпроизводителей сельскохозяйственной продукции, имеют право перейти на общую систему налогообложения. Такой переход может быть осуществлен только с 1 января года, следующего за годом письменного обращения в территориальный налоговый орган до 1 октября текущего года. Объектом налогообложения является площадь земель сельхозпроизводителя. Сельхозпроизводители в части деятельности облагаемой единым налогом, освобождаются от уплаты следующих налогов:

- НДС по поставкам сельскохозяйственной продукции;
- Налогом с пользователей автомобильных дорог;
- Налогом на прибыль юридических лиц;
- Минимального налога на доходы предприятий;
- Земельного налога;
- Налогом, уплачиваемого по упрощенной системе.

Доход члена дехканского (фермерского) хозяйства, не являющегося юридическим лицом, полученный в связи с сельскохозяйственной деятельности, подлежащей обложению единым налогом для сельхозпроизводителей, освобождается от подоходного налога. Член дехканского (фермерского) хозяйства, не являющегося юридическим лицом, подлежит социальному страхованию и уплачивает социальный налог.

12.2. Ставки единого налога, порядок его определения и уплаты.

Ставки единого налога для сельхозпроизводителей устанавливаются в следующих размерах:

Таблица №8

Ставки единого налога для сельхозпроизводителей за каждые гектар земли в 2009 году установлены в следующих размерах¹
(в сомони)

| № | Виды земель (угодий) Наименование кадастровой зоны | Пахотные земли | | | Многолетние насаждения | | Богары |
|---|---|-----------------------|-------------------|----------|------------------------|-------------------|--------|
| | | Орошаемые | | Богарные | Орошаемые | | |
| | | Естественное орошение | Машинное орошение | | Естественное орошение | Машинное орошение | |
| 1 | Согдийская, в.т.ч. горные регионы | 138,25 | 101,39 | 8,06 | 161,29 | 115,21 | 9,22 |
| | | 119,81 | 92,17 | 11,52 | 129,03 | 101,39 | 11,52 |
| 2 | Гиссарская, в.т.ч. горные регионы | 147,47 | 101,39 | 9,22 | 161,29 | 115,21 | 11,52 |
| | | 115,21 | 82,95 | 10,36 | 124,43 | 96,77 | 14,98 |
| 3 | Раштская | 119,81 | 92,17 | 11,52 | 129,03 | 101,39 | 20,55 |
| 4 | Кулябская, в.т.ч. горные регионы | 152,07 | 101,39 | 10,36 | 161,29 | 115,21 | 8,06 |
| | | 115,21 | 92,17 | 11,52 | 124,43 | 96,77 | 11,52 |
| 5 | Вахш | 161,29 | 119,81 | 6,92 | 188,94 | 129,03 | 6,92 |
| 6 | ГБАО (без Мургабской зоны) | 41,48 | 27,65 | 4,60 | 46,08 | 31,10 | 3,46 |

Ставки единого налога для производителей в пределах кадастровых зон по районам Республики, в том числе по горным районам утверждаются в установленном порядке Правительством Республики Таджикистан по представлению Агентства по землеустройству, геодезии и картографии при Правительстве Республики Таджикистан.

Дехканские (фермерские) хозяйства за земли, закрепленные за ними, в соответствии с земельно-кадастровой документацией как пастбища, сенокосы, дороги, улицы, общественные здания, площади, леса, каналы, арыки, коллекторы и прочие земли, не используемые для производства сельскохозяйственной продукции, платят налог на землю. По орошаемым посевным землям, фактически используемым для выращивания хлопка-сырца, ставки

¹ 1. Постановление Правительство Республики Таджикистан «Об утверждении средних ставок земельного налога и ставок единого налога для сельхозпроизводителей» от 29.06.2009г. №269

единого налога для сельхозпроизводителей устанавливается в половинном размере утвержденных ставок единого налога.

Сумма единого налога определяется как произведение площади земельных угодий сельхозпроизводителя на установленные ставки единого налога.

Пример 1. Дехканские (фермерское) хозяйство «Эсанбой» в Вахшском регионе имеет 20 га посевных земель, многолетние насаждения 30 га земель, 15 га богарных земель.

В Вахшском регионе на 2009 год ставки единого налога на 1 га орошаемых посевных земель установления в 161,29 сомони на 1 га, для богарных земель 6,92 сомони, по многолетним насаждениям 188,94 сомони.

Сумма единого налога по орошаемым землям составит: 3225 сомони 58дирама (161,29 x 20)

Сумма единого налога по многолетним насаждениям составит: 5668сомони 20 дирама (188,94 x 30)

Сумма единого налога по богарным землям составит:

103сомони 80 дирама (6,92x 15)

Годовая сумма единого налога составит:

8997,58= (3225,58+103,80+5668,20)

Пример 2. Производственный кооператив «Сомони» имеет 80 га орошаемых посевных земель в Кулябском регионе, в городе Куляб открыт мукомольный цех, занимающий площадь 0,5 га.

Ставки единого налога в данном регионе на 2009 год установлена 152,07 сомони с 1 га орошаемых посевных земель, ставка земельного налога в Кулябе установлена 432 сомони с 1га земельной площади. Сумма единого налога по данному налогоплательщику составит:

12165,56 сомони (152,07x 80га)

Сумма земельного налога по г. Куляб составит:

216 сомони (432 x 0,5 га)

Данное хозяйство в 2007 год получило урожай пшеницы в количестве 500тонн, себестоимость которой составила 185000 сомони при рыночной стоимости пшеницы 235000 сомони. Данное количество зерна было переработано им самим. После переработки зерна хозяйство получило муку и отруби, которые реализовало на общую сумму 62000 сомони, в том числе в августе на сумму 500000 сомони, в октябре месяце на сумму 100000 сомони. Для данного хозяйства регистрация НДС, вступает с силу 1 сентября. За октябрь месяца хозяйство должно уплатит НДС в размер 76271,1сомони (500000 x 18/118).

Производственный кооператив также является плательщиком налога, уплачиваемого по упрощенной системе, за третий квартал 2007 года подлежит уплате в бюджет: 25000 ($500000 \times 5\%$) и за четвертый квартал:

3000 сомони ($100000 - 25000$) $\times 4\%$ налога, уплачиваемого по упрощенной системе.

До 1 февраля текущего года сельхозпроизводитель предоставляет в налоговый орган по месту своего расположения (регистрационного учета) расчет причитающейся в текущем году суммы единого налога для сельхозпроизводителей и расчет причитающейся в текущем году суммы социального налога. Сельхозпроизводители имеющие земельные участки в нескольких районах республики, то налогоплательщик должен зарегистрировать своё обособленное подразделение в качестве плательщика единого налога в налоговом органе по месту расположения земельного участка.

Соответственно, согласно установленного срока 1 марта текущего года налогоплательщик представляет в налоговый орган по месту нахождения земельного участка расчет сумм причитающегося единого налога с этого земельного участка, исходя из ставок земельного налога данного региона.

Сельхозпроизводители, осуществляющие деятельность, выходящую за рамки обложения единым налогом для сельхозпроизводителей (то есть деятельность, выходящую за рамки производства и поставки сельскохозяйственной продукции), представляют в налоговый орган по месту своего расположения (регистрационного учета) налоговую отчетность по всем уплачиваемым видам налогов.

А в отношении сельхозпроизводителей, осуществляющие деятельность, подлежащую налогообложению только единым налогом для сельхозпроизводителей, вышеуказанную налоговую отчетность не представляют.

Сельхозпроизводители хлопка-сырца представляют уточненный расчет, причитающийся в текущем году суммы единого налога для сельхозпроизводителей в соответствующий налоговый орган до 1 июня текущего года. При этом суммы налога, причитающейся на 15 августа, производится с учетом корректировки платежа суммы налога на 15 февраля и 15 мая текущего года.

Единый налог для сельхозпроизводителей за текущий налоговый год уплачивается не позднее 15 февраля, 15 мая, 15 августа и 15 ноября текущего года с нарастающим итогом года в размере соответственно не менее 10 процентов, 25 процентов, 45 процентов и 100 процентов годовой суммы. В случае стихийных бедствий или катастроф по решению Правительства Республики Таджикистан ставки единого налога для сельхозпроизводителей на определенной территории могут быть снижены.

Налогоплательщики, их представители несут полную ответственность за своевременную уплату единого налога в полном объеме.

ГЛАВА 13.

НАЛОГ С НЕДРОПОЛЬЗОВАТЕЛЕЙ

(РОЯЛЬТИ)

13.1. Понятие о недрах. Плательщики налога с недропользователей.

Недра в Республике Таджикистан являются объектом исключительно государственной собственностью, частная собственность на недра не допускается. Все недра в пределах государственных границ Республики Таджикистан составляют государственный фонд недр. Распоряжение и управление государственным фондом недр осуществляется Правительством Республики Таджикистан. Республика Таджикистан богата полезными ископаемыми. Лицензии на недра предоставляются в Управлении лицензирования недрами Главного управления «Таджик Геология» при Правительстве Республики Таджикистан.

Согласно Закону Республики Таджикистан «О недрах» от 20 июля 1994 г. и «Положению о порядке лицензирования недрами Республики Таджикистан»¹ от 4 марта 2002 г. предусмотрены следующие виды пользования недрами на которые выдаются лицензии:

- на геологическое изучение недр (поиски, предварительная разведка, разработка месторождений полезных ископаемых (опытно-промышленная, вольноприносительская, старательская), добыча полезных ископаемых, переработка техногенных образований и т.д.

Перечень полезных ископаемых, разрешенных для старательской добычи, утверждается Правительством Республики Таджикистан.

После получения лицензии на право пользования недрами, недропользователи должны установить с компетентным органом контракт на недропользование в соответствии с Постановлением Правительства Республики Таджикистан от 30 декабря 2001 г. «Порядок заключения контракта на недропользование».²

Недропользователи должны подать в компетентный орган для заключения контракта заявку, которая должна сопровождаться следующим документом:

- технорабочий проект для геологического изучения недр, добычи ископаемых, использования отходов горнодобывающих и связанных с ними неработающих производств, заключение обслуживающего банка о финансовом положении недропользователя.

1. Постановление Правительство Республики Таджикистан «О порядке лицензирования пользования недрами Республики Таджикистан» от 4 марта 2002 г. №92.

2. Постановление Правительства Республики Таджикистан «Порядок заключения контракта на недропользование» от 30 декабря 2001 г. №594.

Исполнительный орган по заключению контракта на недропользование в течение одного месяца рассматривает заявку недропользователя, оформляет проект контракта на недропользование и направляет его на рассмотрение в Комиссию по проведению налоговой экспертизы т.е. в Министерство финансов Республики Таджикистан, где создается Комиссия совместно с Налоговым комитетом Республики Таджикистан.

Функции компетентного органа по заключению контракта на недропользование при разработке месторождения полезных ископаемых возложено на Главное управление «Таджик Геология» при Правительстве Республики Таджикистан, а по месторождениям общераспространенных полезных ископаемых на местные органы власти т.е. Местные Хукуматы народных депутатов.. Недропользователи, осуществляющие деятельность по одному контракту, считается в целях налогообложения единым налогоплательщиком и обязан уплачивать налоги, установленные в контракте. Недропользователи осуществляющие деятельность по, более чем, одному контракту, заключенному с компетентным органом, уполномоченным Правительством Республики Таджикистан, не могут объединить доходы и затраты для целей определения налога. Данное распоряжение не распространяется на контракты по добыче общераспространенных полезных ископаемых, при условии, что эти контракты не предусматривают добычу других видов полезных ископаемых.

Налогообложение недропользователей, исходя из основных видов контрактов, разделяется на две модели:

Первая модель предусматривает уплату недропользователями всех видов налогов и специальных платежей. Вторая модель предусматривает уплату (передачу) недропользователями доли Республики Таджикистан по разделу продукции, а также уплату следующих видов налогов и других обязательных платежей: налог на прибыль юридических лиц, НДС, роялти и т.д.

Недропользователи, занимающиеся добычей полезных ископаемых вносят в бюджет налоги за право пользования недрами.

В мировой практике существуют различные формы налогов, отчислений и платежей за природные ресурсы с недропользователей.

В республике в соответствии в Законом Республики Таджикистан «О недрах» и Налоговым кодексом Республики Таджикистан были введены специальные платежи и налоги на недропользователей вместо платежей за природные ресурсы и платежей за право пользования недрами, количество которых достигало более девяти видов.¹

Специальные платежи и налоги на недропользование включали в себя:

а) бонусы: подписной, коммерческого обнаружения, добычи;

1. Х.Р.Улугходжаева., Ф.Обидов. Налоги и налогообложение Республики Таджикистан. Часть 2. Душанбе, 1998. С.27-43.

б) роялти;

Поступления налогов на недропользователей в Государственный бюджет составляли незначительный удельный вес в общем объеме доходов бюджета от 0,6 до 0,8 процента.

Но, несмотря на это, налог на недропользователей имеет, важное значение в формировании доходов Государственного бюджета Республики Таджикистан. В последние годы по бонусам было недопоступление в бюджет, в связи с этим бонусы были отменены Законом Республики Таджикистан « О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Республики Таджикистан »от 11 февраля 2009г.

Плательщиками роялти являются физические и юридические лица, осуществляющие операции по недропользованию в Республики Таджикистан, включая извлечение полезных ископаемых из техногенных минеральных образований, независимо от того, имела место их поставки (отгрузка) в отчетном периоде.

Физические и юридические лица, осуществляющие реализацию контрактов на недропользование в Республики Таджикистан, наряду с уплатой роялти, являются налогоплательщиками и по другим налогам. Роялти вычитается из валового дохода при уплате налога на прибыль и подоходного налога для индивидуальных предпринимателей.

Роялти является платежом, выплачиваемым недропользователем в отдельности по каждому виду (по всем видам) добываемых на территории Республики Таджикистан полезных ископаемых независимо от того, были ли поставлены (отгружены)покупателем (получателем) или использованы на собственные нужды.

13.2. Роялти. Формы выплаты роялти.

На территории Республики Таджикистан роялти выплачиваются недропользователями по всем видам полезных ископаемых в отдельности.

Ставки роялти в каждом контракте на недропользование устанавливаются в зависимости от видов полезных ископаемых:

а) общераспространенные полезным ископаемые и подземные воды по ставкам, установленным Правительством Республики Таджикистан;

б) по всем остальным полезным ископаемым индивидуально в каждом контракте, исходя из экономики проекта, основанной на технико-экономических расчетах, результатов сложности проведения налоговой экспертизы, контрактов на недропользование.

В случае добыче по одному контракту нескольких видов полезных ископаемых роялти устанавливаются отдельно по каждому виду полезных ископаемых для недропользователей.

Выплата роялти в контрактах на недропользование устанавливается в денежной форме. Однако, на основании дополнительного соглашения сторон денежная форма выплаты роялти может быть временно, полностью или частично заменена на натуральную форму выплаты, эквивалентную денежной форме в установленные сроки на основе контракта на недропользование.

Объектом обложения роялти является стоимость товарного продукта, полученного из добытых полезных ископаемых. В недропользование к товарным продуктам относятся:

- а) собственно полезные ископаемые:
 - нефть, природный газ и газовый конденсат;
 - уголь и горючие сланцы;
 - товарные руды, подземные, в том числе прошедшие первичную обработку;
 - слюда, асбест, сырье для производства строительных материалов;
 - нерудное сырье для металлургии;
 - другие полезные ископаемые, в том числе прошедшие первичную обработку.
- б) драгоценные металлы, химически чистый металл в песке, руде, концентрате или металлы;
- в) концентраты черных, цветных, редких и радиоактивных металлов, горно-химического сырья;
- г) драгоценные камни, камне-самоцветное и пьезооптическое сырье, прошедшее первичную обработку.

Следует отметить, что ставки роялти при добыче нескольких видов полезных ископаемых устанавливаются и уплачиваются по каждому виду полезных ископаемых. Базой исчисления роялти является стоимость полезных ископаемых, определяемая в процентах от базы исчисления.

13.3. Ставки и порядок определения величины роялти по общераспространенным полезным ископаемым и подземным водам

Размер роялти устанавливается исходя из объекта налогообложения, базы исчисления и ставки. Ставка роялти устанавливается в каждом контракте индивидуально исходя из экономической эффективности проекта отдельно по каждому виду (по всем видам) полезных ископаемых.

**Ставки роялти за недропользование по общераспространенными
полезным ископаемым и подземным водам устанавливаются в
следующих размерах¹**

| № п/п | Наименование общераспространенных полезных ископаемых и подземных вод | Ставка роялти за недропользование в процентах от базы исчисления роялти за недропользование |
|----------|--|---|
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | Песок (кроме формовочного, стекольного для фарфорофаянсовой и цементной промышленности) | 2-4 |
| 2 | Песок формовочный, стекольный для фарфорофаянсовой и цементной промышленности | 1-2 |
| 3 | Песчано- гравийные смеси | 2-4 |
| 4 | Глина (кроме огнеупорной, тугоплавкой, формовочной для фарфорофаянсовой и цементной промышленности, флоридиновой, красочной, бентонитовой, кислотоупорной и каолина) | 2-3 |
| 5 | Глина огнеупорная, тугоплавкой, формовочная для фарфорофаянсовой и цементной промышленности, флоридиновая, красочная, бентонитовая, кислотоупорная и каолин | 1-2 |
| 6 | Суглинок, (кроме суглинка для цементной промышленности) | 2-3 |
| 7 | Суглинок для цементной промышленности | 1-2 |
| 8 | Камень бутовый | 2-3,5 |
| 9 | Песчаник, (кроме битуминозного, облицовочного, динасового и для стекольной промышленности) | 2-3,6 |
| 10 | Песчаник битуминозный, облицовочный, динасовый и для стекольной промышленности | 2-3 |

1. Закон Республики Таджикистан «О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс РТ» от 26 марта 2009 г. № 493 с. 12-15

| 1 | 2 | 3 |
|----|---|---------|
| 11 | Мел, (кроме мела для цементной, химической, стекольной, резиновой промышленности и для получения глинозема из нефелина) | 2-3 |
| 12 | Мел, для цементной, химической, стекольной, резиновой промышленности и для получения глинозема из нефелина | 2-3 |
| 13 | Кварцит (кроме диасового, флюсового, облицовочного, железистого для производства карбида кремния, кристаллического кремния ферросплавов) | 2-3 |
| 14 | Кварцит диасовый, флюсовый, облицовочный, железистый для производства карбида кремния, кристаллического кремния ферросплавов | 1-2 |
| 15 | Доломит (кроме битуминозного и для цементной промышленности) | 1,6-3,6 |
| 16 | Доломит битуминозный и для цементной промышленности | 1,6-2 |
| 17 | Мергель битуминозный и для цементной промышленности | 1-2 |
| 18 | Известняк (кроме битуминозного, облицовочного, пыльного для цементной, металлургической, химической, стекольной, целлюлозно-бумажной сахарной промышленности, а также для производства глинозема) | 1,5-3,5 |
| 19 | Известняк битуминозный, облицовочный, пыльный для цементной, металлургической, химической, стекольной, целлюлозно-бумажной сахарной промышленности, а также для производства глинозема | 1,5-2 |
| 20 | Ракушечник (кроме облицовочного и декоративного) | 2-3,5 |
| 21 | Ракушечник облицовочный и декоративный | 1-2 |
| 22 | Сланец (кроме горючего и кровельного) | 1,5-3,5 |
| 23 | Сланец горючий и кровельный | 1-2 |
| 24 | Аргиллиты и алевролиты (кроме пригодных для использования в цементной промышленности) | 2-3 |

| 1 | 2 | 3 |
|----|---|---------|
| 25 | Аргиллиты и алевролиты пригодные для использования в цементной промышленности | 1,5-2 |
| 26 | Магматические, вулканические и метаморфические породы (кроме облицовочных, декоративных для производства огнеупорных и кислотоупорных материалов, каменного литья и минеральной ваты, а также кроме пригодных для использования в цементной промышленности) | 1,5-3,2 |
| 27 | Магматические, вулканические и метаморфические породы облицовочные, декоративные для производства огнеупорных и кислотоупорных материалов, каменного литья и минеральной ваты, а также пригодные для использования в цементной промышленности | 1,5-2 |
| 28 | Подземные воды | 5-10 |

Таблица №10

Ставки роялти за недропользование по полезным ископаемым, устанавливаются в следующих размерах:

| № п\п | Наименование | Ставка роялти за недропользование в процентах от базы исчисления роялти за недропользование |
|-------|--|---|
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | Нефть, газовый конденсат и природный газ | 4-6 |
| 2 | Уголь, горючие сланцы, торф | 2-4 |
| 3 | Черные металлы (железо, марганец, хром, ванадий) | 2-4 |
| 4 | Цветные и редкие металлы (медь, свинец, цинк, олово, никель, кобальт, молибден, ртуть, сурьма, висмут, кадмий, алюминий, стронций, титан, цирконий, литий, вольфрам, тантал, ниобий и др.) | 4-7 |

| 1 | 2 | 3 |
|----|--|-----|
| 5 | Рассеянные элементы | 7-9 |
| 6 | Благородные металлы (золото, серебро, платиноиды) | 7-9 |
| 7 | Алмазы и драгоценные камни | 7-9 |
| 8 | Цветные камни (самоцветы) и пьезооптическое сырье | 7-9 |
| 9 | Радиоактивное сырье | 3-5 |
| 10 | Горно- химическое сырье и термальные воды | 3-5 |
| 11 | Горнорудное сырье и нерудное сырье для металлургии | 3-5 |
| 12 | Нерудные строительные материалы | 2-3 |
| 13 | Другие полезные ископаемые, неуказанные в настоящей таблице, а также в таблице ставок по общераспространенным полезным ископаемым и подземным водам в соответствии с частью 3 настоящей статьи | 2-3 |

Ставки роялти по общераспространенным полезным ископаемым и подземным водам устанавливаются в следующих размерах в процентах от объекта обложения роялти.

Следует отметить, что роялти по общераспространенным полезным ископаемым и подземным водам устанавливаются для всех недропользователей, в том числе осуществляющих деятельность по контрактам на добычу других видов полезных ископаемых в случае попутной добычи и реализации общераспространенных полезных ископаемых и подземных вод.

Объектом обложения роялти по общераспространенным полезным ископаемым и подземным водам является стоимость объема добытых полезных ископаемых.

Этот порядок исчисления роялти распространяется и на добытые общераспространенные полезные ископаемые и подземные воды, используемые недропользователем для собственных нужд.

Роялти по драгоценным металлам (за исключением золота, серебра и платины) и драгоценным камням определяется в процентах от стоимости извлеченных драгоценных металлов и драгоценных камней (товарных продуктов) по фактической цене, их реализации за отчетный период по следующим ставкам:

- драгоценные металлы – 7-9;
- драгоценные и поделочные камни -7-9%.

Объектом обложения роялти по золоту, серебру и платине является стоимость добытого металла (товарного продукта), исчисленная по фактической цене реализации за отчетный период на Лондонской бирже цветных металлов по ставке 5% от объекта обложения.

Объектом обложения роялти по углеводородам (товарный продукт), исходя из справочных цен за единицу продукции на стандартные сорта углеводородов с поправкой на разницу в качестве и в стоимости фрахта (транспортных расходов), но не ниже средней цены реализации углеводородов за отчетный период.

Ставка роялти по углеводородам устанавливается по скользящей (ступенчатой) шкале как определенный процент, в зависимости от объемов добычи, но не ниже двух процентов от стоимости объекта обложения.

Объектом обложения роялти по твердым полезным ископаемым является стоимость объема добытых полезных ископаемых (товарных продуктов), исходя из средней цены реализации полезных ископаемых за отчетный период.

Ставки роялти по твердым полезным ископаемым устанавливаются в процентах от объекта обложения в следующих размерах:

- цветные и редкие металлы – 7-9%;
- уголь - не ниже 2-4%;
- неметаллы - не ниже 2-4%.

Ставки роялти по всем остальным видам полезных ископаемых устанавливаются исходя из экономики проекта, сложности поиска и разработки месторождений, в размере, при котором расчетная внутренняя норма прибыли исходя из технико-экономических расчетов по контракту находится в пределах от 12 до 20 процентов.

На отдельные контракты, по решению Правительства Республики Таджикистан, может быть принят более высокий уровень расчетной внутренней нормы - прибыли.

Более низкий уровень расчетной внутренней прибыли может быть принят с согласия недропользователя. Следует отметить, что расчетная внутренняя норма прибыли исчисляется на весь период действия контракта, в разрезе лет, определенных лицензией, исходя из технико-экономических расчетов, включающих в себя следующие финансово-экономические показатели:

- объем добычи (по видам полезных ископаемых), исходя из объема установленных, ожидаемых и извлекаемых запасов, оценки перспективности месторождения и качественной характеристики полезных ископаемых;

13.4. Порядок определения ставок роялти на основе налоговой экспертизы контрактов на недропользование

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан все контракты, заключаемые между договаривающимися сторонами до момента их заключения, должны проходить обязательную налоговую экспертизу, включая изменения и дополнения, вносимые в ранее заключенные контракты.

Для проведения налоговой экспертизы при Министерстве финансов Республики Таджикистан создается комиссия по проведению налоговой экспертизы контрактов (проектов контрактов) на недропользование с равным представительством сотрудников Министерства финансов Республики Таджикистан и Налоговым комитетом Республики Таджикистан.

Все проекты контрактов, в т.ч. и на недропользование предоставляются договаривающимся сторонами в комиссию для проведения налоговой экспертизы. При необходимости комиссия, в пределах срока рассмотрения контракта (проекта контракта), может потребовать дополнительную информацию, имеющую отношение к контракту (проекту контракта).

Комиссия в месячный срок рассматривает контракт на недропользование и связанные с ним документы и дает экспортное налоговое заключение на соответствие его налоговому законодательству, относительно уровня налогового бремени и другим аспектам налогообложения.

Экспортное налоговое заключение по контракту подписывается представителем и заместителем председателя комиссии, утверждается Министерством финансов Республики Таджикистан Налоговым комитетом при правительстве Республики Таджикистан и заверяется печатями этих министерств.

Экспортное налоговое заключение составляется в 4-х экземплярах. Первый экземпляр передается компетентному органу Республики Таджикистан в сфере недропользования, Министерству по государственным доходам и сборам Республики Таджикистан и остается на хранении в делах комиссии.

Согласованный налоговый режим подлежит обязательному включению в окончательный текст контракта.

Налоговый режим, установленный контрактом на недропользование, заключенным в установленном порядке и прошедшим обязательную налоговую экспертизу, действует неизменно до окончания срока действия данного контракта, за исключением случаев внесения изменений в законодательство после даты подписания контракта, которые приводят к невозможности дальнейшего соблюдения первоначальных условий контракта или приводят к существенному изменению его общих экономических условий. Недропользователи и представители компетентного органа, уполномоченным Правительством Республики Таджикистан и Министерства финансов

Республики Таджикистан могут внести изменения или поправки в условия контракта. Изменения и поправки в условия контракта вносятся в течение шестидесяти дней с момента письменного уведомления Налогового комитета Республики Таджикистан или недропользователя. При этом, вносимые в контракт поправки, подлежат налоговой экспертизе в общеустановленном порядке.

Налоговая экспертиза – это специальная экспертиза, заключающая в себя анализ и оценку проекта контракта, заключаемого между недропользователем и компетентным органом, дополнений и изменений к нему, проводимая с целью определения налогового режима, в том числе установления налога с недропользователей.

НАЛОГ С ПОЛЬЗОВАТЕЛЕЙ АВТОМОБИЛЬНЫХ ДОРОГ.

14.1. Плательщики налога. Налогооблагаемая база и порядок её определения

Налог с пользователей автомобильных дорог был введен в 1999 г. В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан введенной с 2005 года в новой редакции плательщиками налога с пользователей автомобильных дорог являются:

- а) резидентные предприятия (юридические лица, местом учреждения или управления которых является Республика Таджикистан);
- б) иностранные предприятия, осуществляющие предпринимательскую деятельность в Республике Таджикистан через свои постоянные учреждения.
- в) индивидуальные предприниматели, за исключением индивидуальных предпринимателей, облагаемых подоходным налогом, социальным налогом и налогом розничных продаж.

Объектом налогообложения является поставка товаров выполнение работ и оказание услуг, подлежащих обложению налогом на добавленную стоимость.

Объектом налогообложения считается сумма произведенных в отчетном налоговом периоде вычетов (расходов) в полном объеме, без учета ограничения на вычеты (расходы), за исключением расходов на строительство, приобретение основных средств и их установку, других расходов, носящих капитальный характер и подлежащих последующему вычету и в виде амортизационных отчислений по основным средствам, а также начисленного налога с пользователей автомобильных дорог.

При этом для расчета налога с пользователей автомобильных дорог учитывается все фактически произведенные вычеты (расходы) не превышающие 70 процентов валового дохода, то налоговая база принимается равной 70 процентам вышеуказанного валового дохода.

Для торговой, заготовительной снабженческо-сбытовой деятельности стоимость (цена), уплаченная (подлежащая уплате) за товары, подлежащие дальнейшей поставке (перепродаже), рассматривается как вычет (расход) и подлежит включению в налогооблагаемую базу.

Если налогоплательщик получает или вправе получить товары, работы или услуги в обмен на налогооблагаемую операцию, то стоимость налогооблагаемой операции включает рыночную цену этих товаров, работ услуг (включая любые пошлины, налоги или другие сборы), но без учета НДС.

Налогооблагаемая база рассчитывается путем суммирования всех произведенных в отчетном налоговом периоде вычетов (расходов) в полном объеме, без учета ограничений на вычеты (расходы), за исключением расходов на строительства, приобретение основных средств и их установку, других расходов, носящих капитальный характер и подлежащих последующему вычету в виде амортизационных отчислений по основным средствам, а начисленного налога с пользователей автомобильных дорог.

При этом для расчета налога с пользователей автомобильных дорог учитываются все фактические произведенные вычеты (расходы) не превышают 70 процентов валового дохода (за исключением начисленного НДС, налога с розничных продаж и в случае поставки хлопка-волокна и алюминия первичного- за исключением налога с продаж), то налоговая база принимается равной 70 процентов валового дохода. Для торговой, заготовительной, снабженческо-сбытовой деятельности стоимость(цена), уплаченная(подлежащая уплате) за товары, подлежащие дальнейшей поставке (перепродаже), рассматривается как вычет(расход) и подлежит включению в налогооблагаемую базу.

14.2. Ставка и льготы по налогу с пользователей автомобильных дорог

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан ставка налога с пользователей автомобильных дорог была установлена в размере двух процентов налоговой базы.

Ставка налога для торговой, заготовительной, снабженческо-сбытовой деятельности устанавливается в размере 0,5 процента налоговой базы.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан налогом с пользователей автомобильных дорог не облагаются:

- бюджетные организации, органы государственной власти и управления, в том числе Национальный банк Таджикистана и его учреждения;
- религиозные объединения и организации, национально-культурные общества, за исключением их предпринимательской деятельности.

Плательщики налога на пользователей автомобильных дорог заполняют декларацию для уплаты этого налога.

При этом ответственность за правильное исчисление и своевременную уплату налога с пользователей автомобильных дорог в бюджет несут сами налогоплательщики.

А налоговые органы обязаны открывать и нести лицевые счета на каждого плательщика и отражать в них начисление сумм налогов, причитающихся к уплате и фактически внесенных, а также суммы штрафов и пени.

Декларация по налогу на пользователей автомобильных дорог Налогоплательщик фирма «Осман» за 2007г.

| №, № | Показатели | Сумма сомони |
|------|---|--------------|
| 1. | Фактический объем поставки товаров, выполненных работ и оказание услуг, подлежащих обложению налогом без учета НДС. | 20 000 |
| 2 | Ставка налога (в%) | 2 |
| 3 | Сумма налога | 400 |

Налоговый период, сроки уплаты и порядок предоставления декларации такие же, как и по налогу на добавленную стоимость.

Важное значение, в налогообложении пользователей автомобильных дорог имеет своевременность уплаты данного налога.

Налоговым периодам по налогу с пользователей автомобильных дорог обычно является календарный месяц. Уплата и представление декларации за каждый отчетный период производится не позднее 15 дней после отчетного периода. В соответствии с налоговым законодательством каждый налогоплательщик обязан:

а) представлять в налоговый орган декларации о налоге с пользователей автомобильных дорог за каждый отчетный период;

б) уплачивать налог в бюджет за каждый отчетный период в установленные сроки.

НАЛОГ, УПЛАЧИВАЕМЫЙ ПО УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМЕ

15.1. Плательщики, объекты и ставки налога

В условиях сосуществования различных форм собственности важное значение, в подъеме национальной экономики имеет развитие малого бизнеса в республике.

Следует отметить, что в странах с развитой экономикой малый и средний бизнес является весьма распространенной формой хозяйствования.

Во многих странах малые и средние предприятия создают более 75% рабочих мест во всех сферах и отраслях.

Особое значение в развитии и функционировании малого и среднего бизнеса имеет налоговая политика, проводимая государством, которая не должна сдерживать их развитие, а должна способствовать увеличению товаров и услуг, обеспечению их рентабельной деятельности.

В действующей системе налогообложения малого бизнеса имеются некоторые особенности. Налогообложение малого предпринимательства осуществляется по упрощенной системе путем уплаты единого налога.

Переход на упрощенную систему налогообложения, учет и отчетность субъектов малого предпринимательства был осуществлен с целью сокращения огромного количества форм отчетности, упрощения и уменьшения учетных регистров и операций, а также совершенствования системы налогообложения в этой структуре.

В Республике Таджикистан переход на упрощенную систему налогообложения был осуществлён с 1 января 1998 г. в соответствии с Законом Республики Таджикистан «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства» от 12 декабря 1997 г.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан были внесены изменения в систему налогообложения малого бизнеса,

Следует отметить, что время совершения налогооблагаемой операции определяется в том же порядке, как это предусмотрено для налога на добавленную стоимость.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан плательщиками налога, уплачиваемого по упрощенной системе, являются предприятия, валовый доход которых на начало налогового года без учета НДС и налога с розничных продаж не превышает 4-х кратный предел, установленный для регистрации в качестве плательщика НДС, то есть 800,0 тысячи сомони, за исключением таких предприятий, занятых производствам подакцизной продукции (за исключением безалкогольных напитков), поставкой хлопка – волокна и алюминия первичного, являющихся недропользователями, имеющих обособленные подразделения, страховщиков, инвестицион-

ных фондов, профессиональных участников рынка ценных бумаг и кредитных организаций.

Если в какой-то месяц текущего года налогоплательщик превысил предел валового дохода 800,0 тысяч сомони, то данный налогоплательщик до конца текущего года продолжает быть плательщиком налога, уплачиваемого по упрощенной системе, и обязан перейти на общую систему налогообложения с 1 января следующего года.

О превышении предела валового дохода, налогоплательщик письменно информирует налоговый орган по месту регистрационного учета до 15 числа месяца, следующего за месяцем превышения предела валового дохода.

Индивидуальные предприниматели, уплачивающие налог, по упрощенной системе являются плательщиками подоходного налога и социального налога. При этом каждый наемный работник (независимо от того, оформлен, наем документально или нет) подлежит налогообложению подоходным налогом и социальным налогом в соответствии с фактическим получаемой этим работником заработной платы, но для целей исчисления подоходного налога и социального налога заработная плата такого наемного работника за период с 1 апреля текущего года по 31 марта следующего года не может быть принята ниже среднемесячной номинальной заработной платы работающих по найму, сложившейся в Республики Таджикистан за предыдущей налоговый год.

Плательщики налога, уплачиваемого, по упрощенной системе ведут простой учет доходов и расходов и отчетность по упрощенной системе в порядке, определяемом Министерством финансов Республики Таджикистан по согласованию с уполномоченным государственным органом.

При этом для расчета налога с пользователей автомобильных дорог учитывается все фактически произведенные вычеты (расходы) не превышают 70 процентов валового дохода, то налоговая база применяется равной 70 процентов валового дохода.

Объектом обложения налога является валовый доход полученный за отчетный период, уменьшенный на сумму вычетов.

Валовый доход исчисляется на кассовой основе, как сумма выручки полученное от поставки товаров (работ, услуг), продажной цены имущество, поставленного за отчетный период, внереализационных доходов в рамках предпринимательской деятельности, за вычетом НДС и налога с розничных продаж. Валовый доход и вычеты подлежат подтверждению на основе соответствующих приходных и расходных документов.

Предприятия облагаемые налогом, по упрощенной системе, не являются плательщиками налога на прибыль и минимального налога на доходы предприятий и налога с пользователей автомобильных дорог.

Ставка налога, уплачиваемая по упрощенной системе неоднократно изменялось. Вначале ставка налога была установлена 5 процентов, затем 10 процентов, а 2005 году 12 процентов, с 2006 года ставка налога, по упро-

щенной системе была установлена 4 процента от объекта налогообложения. При этом ставка налога для части валового дохода, превышающей предел, установленный Налоговым кодексом для целей регистрации НДС, устанавливается в размере 5 процентов.

15.2. Правила учета и порядок применения упрощенной системы налогообложения.

Переход на упрощенную систему налогообложения имеет некоторое преимущество по сравнению с прежней системой налогообложения малого предпринимательства. Прежде всего -эта система минимизирует бухгалтерские документы, учет и отчетность при исчислении налога, посредством введения Книги доходов и расходов, которая упрощает систему налогообложения.

Однако, при этой системе налогообложения налогоплательщик обязан вести точный и своевременный учет доходов и расходов на основе документированных данных и относить доходы и расходы к соответствующим периодам, в которые они были получены или произведены, должен учитывать доходы при их получении и производить вычеты при их осуществлении.

Налогоплательщик обязан обеспечивать учет всех операций, связанных с этой деятельностью, позволяющей определять их начало, ход и окончание.

Налогоплательщик ведет, бухгалтерский учет на кассовой основе регистрации выручки, которая отмечается в Книге учета валовой выручки субъектов малого предпринимательства.

При этом следует отметить, что моментом получения выручки (дохода) считается момент получения наличных денежных средств, а при безналичном платеже - момент перевода (зачисления, поступления) денежных средств на счет налогоплательщика в банке либо на иной счет, которым он может распоряжаться, или с которого он вправе получить указанные средства. В случае аннулирования или погашения финансового обязательства налогоплательщика, в частности, в случае взаимозачета, моментом получения валовой выручки (дохода) считается момент аннулирования или погашения обязательства.

Для малых предприятий отчетным (налоговым) периодом при применении упрощенной системы налогообложения является квартал. В связи с этим декларация по налогу предоставляется налогоплательщиком в налоговый орган по месту налоговой регистрации до 15 числа месяца, следующего за отчетным кварталом.

Срок уплаты налога 15 числа месяца, следующего за отчетным кварталом. Однако налогоплательщик может добровольно произвести предварительные платежи до наступления этого срока по уплате налога согласно заполненной декларации: форма по упрощенной систем

ГЛАВА 16.

НАЛОГ С ПРОДАЖ

16.1. Плательщики налога и объект налогообложения

Налог с продаж впервые был введен 6 января 1996 г.

В 1996г. плательщиками налога с продаж являлись все юридические лица, предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, реализующие хлопок-волокно и алюминий первичный внутри Республики Таджикистан.

Однако, в соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан введенным с 2005г. плательщиками налога с продаж хлопкового волокна и алюминия первичного являются юридические и физические лица, осуществляющие поставку на внутренний и внешний рынок хлопка-волокна и первичного алюминия, произведенных в Республики Таджикистан, а также физические и юридические лица самостоятельно перерабатывающие и передающие на переработку или иные цели налогооблагаемые товары, за исключением лиц, являющихся плательщиками налога на продукты переработку товаров.

Объектом налога с продаж является стоимость поставленных налогооблагаемых товаров, переданных в залог, реализованных по фьючерсным (форвардным) сделкам, передаваемых в качестве давальческого сырья, вывоз налогооблагаемых товаров за пределы Республики Таджикистан.

Объектом налогообложения также является стоимость самостоятельно переработанных или переданных на переработку или иные цели налогооблагаемых товаров, за исключением товаров, обложенных налогом на продукты переработку товаров.

Для определения налоговой базы принимается стоимость реализуемых товаров, исчисленная исходя из сложившейся на дату реализации цены облагаемого товара на соответствующей международной (региональной) бирже с учетом качества, вида и сорта.

Все сделки по реализации налогооблагаемых товаров (продажа, обмен, передача, реализация) по фьючерсным (форвардным) сделкам, передача в качестве давальческого сырья, передача в залог (реализация) подлежат обязательной регистрации на соответствующих биржах.

Лица, осуществляющие вывоз налогооблагаемых товаров за пределы Республики Таджикистан или передающие другим предприятиям внутри республики в качестве давальческого сырья или в залог, уплачивают предварительно всю сумму налога с продаж. Юридические и физические лица, осуществляющие перепродажу налогооблагаемых товаров, уплачивают налог с продаж в виде разницы между суммами налога, рассчитанными исходя из используемых для обложения цен на дату продажи налогооблагаемых товаров покупателям и дату покупки их у своих поставщиков.

16.2. Ставки налога с продаж.

Важное значение, во взимание налога с продаж имеют ставки налога, которые за период с 1996 года по 2009 год неоднократно изменялись.

Так, например, в 1997 г. ставка налога с продаж на хлопок- волокно была установлена-25 процентов, а на алюминий первичный -5 процентов.

В дальнейшем ставки налога с продаж стали снижаться.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан ставки налога с продаж для расчета сумм налога определяется в процентах от биржевой цены налогооблагаемых товаров в следующих размерах:

- а) на хлопок-волокно 10%;
- б) на алюминий первичный 3%.

Поступления по налогу с продаж в 1996 г. в общем объеме доходов Госбюджета были самыми высокими и составили 41,1 процента, а в 1997 году 34 процентов, в 1998 году 28,2 процента, в 1999 г. 29,0 процента, а к 2002 г. снизились до 13,8 процента, в 2006 году сократились до 3,7%, а в 2007г составили 2,4%, а в 2008г уменьшились до 2,3%.

Таким образом, поступления Государственный бюджет Республики Таджикистан по налогу с продаж с хлопка- волокна уменьшились с 41,1% до 2,3%. С одной стороны, уменьшение поступления произошло за счет снижения цен на хлопок- волокно на международном рынке, а с другой стороны поставка хлопка- волокна на экспорт стала облагаться с 2005г. НДС по ставке 20%. Ставка налога с продаж для расчета сумм налога определяется в процентах от биржевой цены налогооблагаемых товаров.

16.3 Порядок исчисления и сроки уплаты налога

Подлежащая к уплате сумма налога исчисляется поставщиками хлопка-волокна и алюминия первичного самостоятельно, на основе биржевых цен, сложившихся на международных (региональных) биржах на день реализации товара с учетом его качества, вида и сорта, объема реализации, а также ставки налога.

При вывозе налогооблагаемого товара за пределы Таджикистана уплата налога производится до пересечения таможенной границы Республики Таджикистан по действующим ценам на момент экспорта.

Для исчисления суммы налога объект налога на день поставки умножается на ставку налога и делится на 100.

Пример: Биржевая стоимость поставки хлопка-волокна фирмой «Пахта» в 2007году составила 450,0 тыс. сомони ($450\ 000 \times 10\% / 100$)

Уплата налога производится в следующие сроки: а) при продаже товара не позднее 3-х дней со дня поступления денежных средств от продажи товара на расчетный счет или в кассу налогоплательщика;

- б) при сдаче в залог безвозмездно, в обмен на другие товары в качестве

давальческого сырья в день поставки товара или при изменении владельца товара;

в) при отгрузке на экспорт товаров с территории республики в день осуществления экспорта. В этом случае таможенные органы проверяют и уточняют сорт, объем и вид товара, указанные в грузовой таможенной декларации, а также проверяют документ об уплате налога.

Экспортировать хлопко-волокна и алюминия разрешается таможенными органами только при наличии соответствующего подтверждения налоговых органов об уплате суммы налога.

Лица, занимающейся куплей продаж налогооблагаемых товаров, уплачивают налоговые разницы суммы налога в день покупки и суммы налога в день последующей реализации этих товаров.

Пример: Сумма налога на день покупки в мае 2006 года хлопко-волокна составил 5271,0 тыс. сомони, а на день последующей реализации - 1 октября 2006 года 1499,0 тыс. сомони. В этом случае сумма налога равна: 2772,0 тыс. сомони (5271,0 тыс.сомони -1499,0 тыс. сомони).

Налогоплательщики исчисляют и уплачивают налог с продаж в бюджет самостоятельно на основании существующих биржевых цен на день продажи товара, с учетом качества товара, а также ставки налога.

Если у продавца на день продажи отсутствует последняя биржевая цены, то налог исчисляется из имеющихся данных о биржевой цене товара. Сумма же налога уточняется налогоплательщиком при поступлении последних данных о биржевой цене реализованного товара.

Уплата налога производится не позднее трех дней после поступления средств на счет продавца в учреждение банка, при расчете наличными деньгами в его кассу, а при безвозмездной передаче, обмене облагаемых товаров, передаче в качестве давальческого сырья или в залог - после отгрузки, поставки. Декларация о налоге с продаж по форме, установленной уполномоченным государственным органом, и подтверждающие документы(расчеты) об уплате налога представляются в соответствующий налоговый орган поставщиком не позднее 5 календарных дней после поставки налогооблагаемых товаров.

16.4. Зачет суммы налога с продаж хлопко-волокна и алюминия первичного в счет налога на добавленную стоимость по ставкам продуктов их переработки на внутренний рынок Республики Таджикистан.

По ставкам на внутренний рынок Республики Таджикистан товаров являющихся продуктами непосредственной переработки хлопко-волокна и алюминия первичного резидентами Республики Таджикистан, разрешается производить зачет налога с продаж, уплаченного при приобретении хлопко-

волокна и алюминия первичного, в счет НДС, подлежащего уплате по поставкам на внутренний рынок Республики Таджикистан продуктов переработки.

При пропорциональном методе определения суммы налога с продаж, относящаяся в зачет, определяется исходя их удельного веса поставок продуктов переработки на внутренний рынок в общей сумме поставок продуктов переработки (на внутренний рынок и экспорт).

При определении суммы налога с продаж, относимой в за счет по разделному методу, плательщик НДС ведет отдельный учет по расходам и суммам налога с продаж хлопка-волокна и алюминия первичного, использованным для производства и поставки переработки на внутренний рынок Республики Таджикистан и на экспорт.

При экспорте продуктов переработки за счет сумм налога с продаж в счет подлежащего уплате НДС не производится. Если разница между суммой НДС, подлежащей уплате по внутренним поставкам продуктов переработки и соответствующей суммой налога с продаж является отрицательной, то возмещение (возврат) из бюджета суммы налога с продаж не производится.

Налоговые органы осуществляют контроль за своевременным и полным внесением в бюджет.

МИНИМАЛЬНЫЙ НАЛОГ НА ДОХОДЫ ПРЕДПРИЯТИЙ.

17.1. Плательщики минимального налога на доходы предприятий.

Минимальный налог на доходы предприятий введен в 2005г., в соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан и Инструкции «О порядке исчисления и уплаты в бюджет минимального налога на доходы предприятий» утвержденный Министерством финансов Республики Таджикистан от 4 августа 2005г.

Плательщиками минимального налога на доходы предприятий являются: резидентные предприятия; иностранные предприятия, осуществляющие предпринимательскую деятельность в Республике Таджикистан через свои постоянные учреждения; индивидуальные предприниматели.

Плательщиками налога минимального налога на доходы предприятий признаются предприятия, занятые производством подакцизной продукции, поставкой хлопка-волокна и алюминия, а также те, которые являются недропользователями, имеющие обособление подразделения, страховщики, инвестиционные фонды, профессиональные участники рынка ценных бумаг и кредитные организации. Кроме того, плательщиками налога являются и другие предприятия, валовой доход которых на начало налогового года без учета НДС и налога с розничных продаж превышает четырехкратный предел, для регистрации в качестве налогоплательщика НДС составляет 800,0 тыс.сомони.

Предприятия, валовой доход которых на начало налогового года без учета НДС и налога с розничных продаж не превышает 4-х кратный предел, т.е. 800,0 тыс.сомони, установленный Налоговым кодексом Республики Таджикистан, не перешедшие на уплату налога, по упрощенной системе являются плательщиками минимального налога на доходы предприятий, если не освобождены от уплаты налога на прибыль юридических лиц.

Предприятиями (коммерческими организациями) являются юридические лица, подразделения или филиалы подразделений, имеющие собственный баланс или смету, а также корпорации, компании, фирмы и иные аналогичные образования, созданные в соответствии с законодательством иностранного государства, осуществляющие предпринимательскую деятельность или созданные для выполнения такой деятельности.

Местом учреждения предприятия является место государственной регистрации. Резидентным предприятием является предприятие, местом учреждения или управления которого является Республика Таджикистан. Иностранным предприятием является предприятие, не считающееся резидентным.

Любой иностранный субъект, не являющийся физическим лицом, рассматривается для целей налогообложения в качестве предприятия, если он не докажет, что должен рассматриваться в качестве совместного владения.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан под постоянным учреждением нерезидента – иностранного предприятия в Республики Таджикистан, если иное не установлено понимается постоянное место, через которого он полностью или частично осуществляет предпринимательскую деятельность, в том числе деятельность, выполняемую через уполномоченное лицо. Постоянными предприятиями, в частности считается:

1. Любое место осуществления деятельности, связанной с переработкой, комплектацией, фасовкой, упаковкой товаров, независимо от сроков осуществления такой деятельности;

2. Любое место управления деятельностью (в частности, филиал, отдельные, представительство, бюро, контора, офис, кабинет, агентство, фабрика, мастерская, цех, лаборатория, магазин, склад) нерезидента независимо от сроков осуществления такой деятельности;

3. Любое место осуществления деятельности, включая установку или площадки, бурильное оборудование или суда, используемые для разведки природных ресурсов, шахту, рудник, нефтяную и газовую скважину, карьер, наземные или надводные вышки или скважины, независимо от сроков осуществления такой деятельности;

4. Любое место осуществления деятельности (в том числе) осуществление контрольной, надзорной или наблюдательной деятельности, связанной с трубопроводом, разведкой или разработкой природных ресурсов, установкой, монтажом, сборкой, наладкой, пуском или обслуживанием оборудования, независимо от сроков осуществления такой деятельности;

5. Любое другое место осуществления деятельности, связанное с эксплуатацией игорных автоматов (включая приставки), компьютерных сетей и каналов связи, аттракционов, транспортной или иной инфраструктурой, независимо от сроков эксплуатации.

Кроме того, строительная площадка, монтажный или сборочный объект, выполнение надзорной деятельности, связанной с такими объектами, приведение проектных работ образует постоянное учреждение, независимо от сроков осуществления работ.

Под строительной площадкой (объектом), в частности понимается место осуществления деятельности по возведению и реконструкции объектов недвижимости, в том числе строительство и реконструкцию мостов, дорог, каналов, укладка трубопроводов, монтаж электрического оборудования и т.д.

Следует иметь в виду, что оказание услуги на территории Республики Таджикистан непрерывно, более девяносто дней, в любом последователь-

ном двенадцатимесячном периоде оканчивающимися в данном налоговом периоде, через служащих или персональное учреждение в Республики Таджикистан является плательщиком минимального налога на доходы предприятий. Нерезидент, который имеющий постоянное учреждение в Республики Таджикистан является плательщиком минимального налога на доходы предприятий.

17.2. Объекты налогообложения.

Объектом налогообложения является валовый доход (за исключением НДС и налога с розничных продаж и в случае поставки хлопка – волокна и алюминия первичного – за исключением налога с продаж), полученный за отчетный год.

ВД налогоплательщика – резидента состоит из доходов, полученных им из источников в Республики Таджикистан и за ее пределами. Все виды доходов, как полученные в денежной форме, так и полученные в натуральной форме, кроме доходов, освобожденных от налога, относятся к валовому доходу, в том числе:

- доходы от предпринимательской деятельности;
- доходы от непредпринимательской деятельности;
- любые другие доходы:

Валовый доход входит:

- доход от предпринимательской (операционной) деятельности, включая:
 - прибыль от продажи или передачи активов, используемых для целей предпринимательской деятельности;
 - суммы, полученные при реализации основных средств в течение налогового года, устанавливаемые на основе цены реализации и включение в доход;
 - компенсируемые вычеты;

Доход, выплачиваемый в форме страховых премий по договору о страховании или перестраховании риска в Республики Таджикистан;

Доход от телекоммуникационных или транспортных услуг при осуществлении международной связи или перевозок между Республикой Таджикистан и другими государствами;

Выигрыш, выплачиваемый резидентами;

Доходы в форме безвозмездного получения имущества, находящегося в Республики Таджикистан, включая доходы от такого имущества.

Валовой доход также входит доход от непредпринимательской деятельности:

- доход от курсовой разницы валют;
- процентный доход;

- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- суммы дооценки активов, кроме случаев, когда эта дооценка проводится в соответствии с Постановлением Правительства Республики Таджикистан;
- доход от сдачи в аренду или наем имущества;
- роялти;
- суммы прощения долга налогоплательщика его кредиторам;
- прибыль от продажи или передачи активов, не используемых в предпринимательской деятельности.

К доходу относиться также любой доход, увеличивающий чистой стоимости активов налогоплательщика. Доходом считается также увеличение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме поступления или прироста активов или уменьшения обязательств, которые привели к увеличению собственного капитала, не связанные с вкладами собственников.

К валовому доходу нерезидента относятся доходы полученные им из источников в Республики Таджикистан включает в себя следующие поступления полученные налогоплательщиком, без осуществления вычетов:

Доход от поставки производителем товаров, произведенных в Республики Таджикистан, а также от выполнения работ и услуг в Республики Таджикистан;

Доход от предпринимательской деятельности, который может быть отнесен к постоянному учреждению, расположенному на территории Республики Таджикистан, включая доход, получаемый от предпринимательской деятельности в Республики Таджикистан;

Доход, связанный с осуществлением предпринимательской деятельности в Республики Таджикистан через постоянное учреждение от списания безнадежных долгов налогоплательщика его кредиторами; доход от продажи основных средств; доход от компенсации расходов;

Доход, полученный в результате продажи или передачи доли участия в юридическом лице;

Доход, в форме процентов, полученный от резидентов, а также от нерезидентов, имеющегося постоянное учреждение или имущество, расположенное на территории Республики Таджикистан;

Доход, получаемый от сдачи в аренду недвижимого имущества, находящегося в Республики Таджикистан, включая доход от продажи или передачи доли участия в таком имуществе;

Доход, полученный от оказания управленческих, финансовых или страховых услуг, включая услуги перестрахования, если он выплачивается резидентным предприятиям или постоянным учреждением нерезидента расположенным на территории Республики Таджикистан;

17.3. Налоговые льготы и ставки минимального налога на доходы предприятий

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан налогом не облагаются предприятия, освобожденные от налога на прибыль, к ним относятся:

1. Религиозные, благотворительные, бюджетные, межправительственные и межгосударственные (международные) некоммерческие организации, за исключением прибыли (дохода) получаемой ими от предпринимательской деятельности. При этом, такие организации должны вести раздельный учет по основной деятельности (деятельности, освобожденной от минимального налога на доходы предприятий) и предпринимательской деятельности;

2. Получаемые некоммерческими организациями безвозмездные перечисления, безвозмездное имущество, членские взносы, пожертвования и гранты;

3. Национальный банк Таджикистана и его учреждения;

4. Дивиденды, полученные от резидентного предприятия резидентным предприятием;

5. Предприятия, в которых одновременно в отчетном году не менее 50% численности работников составляют инвалиды, и не менее 50% средств на оплату труда и иное материальное вознаграждение, включая натуральное, израсходовано на нужды инвалидов;

6. Новые предприятия, создаваемые в сфере производства товаров, в год государственной регистрации, при внесении их учредителями, с учетом установленных законодательством минимальных размеров инвестиций, в уставной фонд таких предприятий наследующих объемов инвестиций, сроком:

- 2 года, если объем инвестиций составляет эквивалент до 500 тыс. долл. США;

- 3 года, если объем инвестиций составляет эквивалент свыше 500 тысяч долларов США;

- 4 года, если объем инвестиций составляет эквивалент свыше 2 миллионов долларов США; - 5 лет, если объем инвестиций превышает эквивалент 5 миллионов долларов США.

Предприятия, облагаемые налогом по упрощенной системе и единым налогом для производителей сельскохозяйственной продукции, не являются плательщиками минимального налога на доходы предприятий.

В соответствии с Постановлением Правительство Республики Таджикистан «О международных стандартных финансовой отчетности (МСФО)» от 4 ноября 2002г., Приказом Министерством финансов утверждены от 5 марта 2004г. «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов».

В соответствии с Планом счетов предусмотрена следующая классификация доходов:

- доход от операционной деятельности- деятельности, включая в себя основную, приносящую выручку, деятельность, прочую деятельность, отличную от инвестиционной и финансовой.

Следует отметить, что при подсчете срока (продолжительности) предоставления освобождения от минимального налога на доходы предприятий не учитываются последующие перерегистрации предприятия, изменения собственников предприятия, изменения его организационно- правовой формы и иные подобные изменения.

17.4. Ставка налога и порядок его зачисления в бюджет.

Ставка налога равна равно одному проценту объекта налогообложения. Налоговым периодом является календарный год.

Предприятия окончательные расчеты с бюджетом по налогам налогового года производит

не позднее 10-го апреля года, следующего за налоговым годом. Годовая декларация за отчетный налоговый период предоставляется до 1 апреля года, следующего за отчетным налоговым годом. Следует отметить, что на практике производится зачет начисленной

суммы налога на прибыль за отчетный налоговый год в счет начисленной суммы минимального налога на доходы предприятий за тот же налоговый год. Если сумма налога на прибыль меньше минимального налога на доходы предприятий, налог на прибыль не уплачивается. Если сумма налога на прибыль подлежит уплате в бюджет, в размере превышения суммы налога на прибыль над суммой минимального налога на доходы предприятий. В любом случае минимальный налог на доходы предприятий подлежит уплате в бюджет в полном объеме.

Порядок определения текущих (авансовых) платежей по налогу на прибыль юридических лиц засчитывается в счет текущих (авансовых) платежей минимального налога на доходы предприятий. Текущие (авансовые) платежи засчитываются в сумму налога, взимаемого с налогоплательщиков за налоговый год.

Пример1:

Предприятие «Таджиктекстильмаш» в 2008г. по декларации начислило к уплате по минимальному налогу на доходы предприятий 50000 сомони, а по налогу на прибыль 32000 сомони. В данном случае предприятие должно уплатить 18000 сомони(50000-32000) в лицевом счете.

Пример 2: Предприятие «Швейная фабрика №1» в 2008г. начислило к уплате минимального налога в сумме 62000 сомони согласно декларации, а по налогу на прибыль 45000 сомони. В данном случае налоговый орган начисляет к уплате в лицевом счете по минимальному налогу на доходы предприятий 62000 сомони, а в лицевом счете по налогу на прибыль начисление не производится. Налоговые органы несут полную ответственность за осуществлением налогового контроля над юридическими лицами, проверку точности и своевременности уплаты налога.

ГОСУДАРСТВЕННАЯ ПОШЛИНА

18.1. Государственная пошлина, ее виды и принципы взимания

Государственная пошлина относится к платежам, взимаемым за выполнение определенных услуг. В доходах Государственного бюджета республики этот налог составляет невысокий удельный вес.

Так, например, в 2000 году госпошлина составляла в общем объеме дохода бюджета 0,9 процента, в 2005г. снизилась до 0,7 процента, в 2007-2008годы оставалось на уровне 0,7 процента.

Несмотря на не большое поступление этого налога, государство не может обойтись без него, потому что в жизни между отдельными гражданами, предприятиями и организациями возникают многочисленные правовые, хозяйственные денежные и иные отношения, в ходе которых определяются права и ответственность различных сторон.

Следует отметить, что рассматриванием дел занято большое количество административных, судебных и других организаций, которые в рамках предоставленных им полномочий фиксируют, утверждают и заверяют всевозможные права и документы, рассматривают акты гражданского состояния, а также решают спорные вопросы и т.д.

Оформление всех этих дел производится за плату по установленной ставке, которая в виде государственной пошлины поступает в бюджет.

Госпошлина, как и другие налоги имеет обязательный характер, т.е. он взимается в виде обязательного платежа за выполнение определенной работы или оказание услуг.

В Законе Республики Таджикистан «О государственной пошлине», разработанном в 2003 году дается следующие понятие госпошлины: «Государственная пошлина - это обязательный и действующей на всей территории Республики Таджикистан платеж, взимаемый за совершение юридически значимых действий либо за выдачу документов, уполномоченных на то органов».

Государственная пошлина взимается с граждан Республики Таджикистан, граждан других суверенных республик, иностранных граждан и лиц без гражданства, а также со всех видов хозяйственных структур, предприятий, организаций, общественных и религиозных объединений, являющихся юридическими лицами и расположенными на территории Республики Таджикистан, специально уполномоченными учреждениями за совершение юридически значимых действий и выдачу документов.

Уполномоченные органы взимающие государственную пошлину - это суды общей юрисдикции, экономические суды. Конституционный суд Республики Таджикистан, государственные нотариальные конторы, органы

записи актов гражданского состояния (загсы), органы исполнительной власти на местах, консульские учреждения Республики Таджикистан и другие уполномоченные органы, которые в соответствии с законодательством взимают государственную пошлину.

Законодательство о государственной пошлине основывается на Конституцию Республики Таджикистан «О государственной пошлине», другие нормативно-правовые акты Республики Таджикистан, а также международные правовые акты, признанные Республикой Таджикистан.

18.2. Объекты взимания государственной пошлины

Государственная пошлина взимается: с исковых заявлений, заявлений (жалоб), подаваемых в суды общей юрисдикции, экономические суды и Конституционный суд Республики Таджикистан; за совершение нотариальных действий государственными нотариальными конторами и органами исполнительной власти на местах, консульскими учреждениями Республики Таджикистан, а также за выдачу дубликатов нотариально удостоверенных документов. За государственную регистрацию актов гражданского состояния и другие юридически значимые действия, совершаемые органами записи актов гражданского состояния; за рассмотрение и выдачу документов, связанных с приобретением гражданства республики или выходом из гражданства Республики Таджикистан; за выдачу документов на право выезда за границу и приглашения в Республику Таджикистан лиц из других стран, внесение изменений в этих документах; за регистрацию и продление сроков регистрации иностранных паспортов; за выдачу или продление видов на заменяющих их документов; за визы к иностранному паспорту или заменяющему документу на право выезда и въезда в Республике Таджикистан, а также заявлений о приеме на гражданство Республики Таджикистан;

за регистрацию места жительства граждан Республики Таджикистан и других суверенных республик;

за выдачу разрешений на охоту;

за выплату гражданам Республики Таджикистан и других стран СНГ сумм по денежным переводам, поступающим из-за границы;

за операции с ценными бумагами;

за операции, осуществляемые на торговых, сырьевых, валютных и иных биржах:

за проведение аукционов:

за сделки, совершенные на аукционах;

за выкуп имущества государственных предприятий в соответствии с законодательством Республики Таджикистан;

за договора граждански - правового характера;

за выдачу свидетельства о государственной регистрации предпринима-

теля, осуществляющего свою деятельность без образования юридического лица;

по исковым заявлениям предприятий и организаций других суверенных республик, рассматриваемых экономическими судами Республики Таджикистан;

за совершение других, юридически значимых действий, определяемых законом.

18.3. Ставки и льготы, применяемые при взимании государственной пошлины

Ставки государственной пошлины устанавливаются Правительством Республики Таджикистан. Следует отметить, что размеры ставок госпошлины неоднократно изменялись.

Ставки государственной пошлины устанавливаются, в процентах к цене иска, в процентах к сумме, указанной в документе или же в процентах к показателю для расчета.

При взимании госпошлины принимается показатель для расчета в размере, действующем в Республике Таджикистан на день совершения действия, облагаемого госпошлиной.

1. По делам, рассматриваемым в судах общей юрисдикции, государственная пошлина взимается в следующих размерах:

С исковых заявлений имущественного характера:

до 50 –ти размеров показателя для расчета - 4% от цены иска;

свыше 50 до 75 показателя для расчета- 3%от цены иска;

свыше 75 до 100 показателя для расчета - 2% от цены иска;

свыше 100 показателя для расчета - 1,5% от цены иска.

В случае смерти, одного из супругов - 20% показателя для расчета;

за выдачу дубликатов документов, хранящихся в делах государственных нотариальных контор, органов исполнительной власти на местах и консульских учреждениях - 50% показателя для расчета;

за удостоверение договоров отчуждения недвижимого и другого имущества, подлежащего регистрации, реализуемого через аукционы (тендер) - семикратной показатель для расчета.

2. По исковым заявлениям предприятий и организаций других государств, рассматриваемых экономическими судами Республики Таджикистан -1 % от цены иска.

За исковые заявления, содержащие одновременно требования имущественного и неимущественного характера, взимается одновременно государственная пошлина, установленная для исковых заявлений имущественного характера и для исковых заявлений неимущественного характера.

3. По делам, рассматриваемым Конституционным судом Республики Таджикистан, государственная пошлина взимается в следующих размерах:

с запроса или ходатайства – четырехкратный размер показателя для расчета;

с жалобы юридического лица – десятикратный размер показателя для расчета;

с жалобы физического лица – однократный размер показателя для расчета.

4. За совершение нотариальных действий нотариусами государственных нотариальных контор или уполномоченными на то должностными лицами органов исполнительной власти на местах и консульских учреждений за выдачу копий и дубликатов документов госпошлина взимается в следующих размерах:

1) за удостоверение договоров отчуждения (купля-продажа, дарение, мена и др.) недвижимого имущества (жилых домов, квартир, дач, сооружений и иного недвижимого имущества) за 1 квадратный метр общей площади в размере:

а) детям, в том числе усыновленным (удочеренным), супругу, родителям в:

- городе Душанбе -10% показателя для расчетов;

- городе Худжанд -7% показателя для расчетов;

- городах Курган-Тюбе, Куляб и Хорог -5% показателя для расчетов;

- других городах и поселках -2% показателя для расчетов;

- сельской местности -1% показателя для расчетов;

б) братьям, сестрам, внукам, дедушке, бабушке в:

- городе Душанбе -20% показателя для расчетов;

- городе Худжанд -15% показателя для расчетов;

- городах Курган-Тюбе, Куляб и Хорог -10% показателя для расчетов;

- других городах и поселках -5% показателя для расчетов;

- сельской местности -2% показателя для расчетов;

в) другим физическим и юридическим лицам в:

- городе Душанбе -40% показателя для расчета;

- городе Худжанд -30% показателя для расчета;

- городах Курган-Тюбе, Куляб и Хорог -20% показателя для расчета;

- других городах и поселках -10% показателя для расчета;

- сельской местности -5% показателя для расчета;

2) за удостоверение договоров отчуждения (купля-продажа, дарение, мена и др.) транспортные средств в размере двух показателей для расчета;

3) за удостоверение договоров финансовой аренды (лизинга) в размере 50% показателей для расчета;

4) за удостоверение договоров аренды и займа в размере одного показателя для расчета;

за удостоверение прочих договоров, предмет которых подлежит оценке - 1,5 % от суммы договора, но не менее 50 % показателя для расчета;

- за удостоверение договоров поручительства - 0,5 % от суммы, на которую принимается обязательство, но не менее 30 % от показателя для расчета;
- за удостоверение договоров, предмет которых не подлежит оценке – двукратного размера показателя для расчета;
- за удостоверение завещаний – двукратного размера показателя расчета;
- за удостоверение доверенностей на право пользования и (или) распоряжаться имуществом (за исключением имущества, предусмотренного подпунктом девятым настоящего пункта)
 - детям, в том числе усыновленным (удочеренным), супругу, родителям, - 50 % от показателя для расчета;
 - за удостоверение доверенностей на право пользования и (или) распоряжения автотранспортными средствами:
 - детям, в том числе усыновленным (удочеренным). супругу, родителям, - однократного размера показателя для расчета;
 - братьям, сестрам, внукам, бабушке – двукратной минимальной заработной платы;
 - другим физическим и юридическим лицам – трёхкратного размера показателя для расчета;
- за удостоверение прочих доверенностей - 20 % от показателя для расчета;
- за выдачу свидетельства о регистрации предприятий независимо от форм собственности – тридцатикратного размера показателя для расчета;
- за выдачу свидетельств о регистрации предприятий с иностранными инвестициями – стократного размера показателя для расчета;
- за выдачу свидетельств о регистрации общественных объединений и политических партий:
- за хранение документов -10% от показателя для расчета за каждый месяц хранения;
- за свидетельствование верности копий документов, хранящихся в делах государственных нотариальных контор, органов исполнительной власти на местах и консульских учреждений, а
 - также выписок из документов - 3 % от показателя для расчета за страницу копии документа или выписки из него:
 - за свидетельств о праве на наследство:
 - наследникам, в первую очередь супругу, родителям, совершеннолетним детям - 5 % от стоимости наследуемого имущества;
 - наследникам во вторую очередь - братьям, сестрам, внукам, бабушке, бабушке - 10 % от стоимости наследуемого имущества;
 - другим наследникам - 2 % от стоимости наследуемого имущества;
- за выдачу свидетельства о праве собственности на долю в имуществе,

находящемся в общей собственности супругов, нажитом во время брака, в том числе за выдачу свидетельства о праве

собственности в случае смерти одного из супругов - 20 % от показателя для расчета;

за выдачу дубликатов документов, хранящихся в делах государственных нотариальных контор, органов исполнительной власти на местах и консульских учреждений - 50% от показателя для расчета;

-за удостоверение договоров отчуждения недвижимого и другого имущества, подлежащего регистрации, реализуемого через аукционы (тендеры) – семикратного размера для показателя для расчета:

за выдачу свидетельства о праве собственности – трехкратного размера показателя для расчета;

за регистрацию договоров залога - 0,1% от суммы полученного кредита, но не менее 50% показателя для расчета;

Для исчисления размера государственной пошлины, взимаемой за удостоверение сделок с транспортными средствами, а также за выдачу свидетельства о праве на наследство транспортных средств, стоимость транспортных средств определяется судебно-экспертными учреждениями органов юстиции, организациями, связанными с техническим обслуживанием и продажей транспортных средств.

Стоимость жилого дома, квартиры, дачи, гаража и иных строений, помещений, сооружений определяется органами технической инвентаризации, а в местностях, где инвентаризация указанными органами не проведена, - органами исполнительной власти на местах или страховыми организациями.

В случае заключения договора, предметом которого является отчуждение имущества, на сумму ниже той, которая указана в оценочном документе, государственная пошлина исчисляется, исходя из суммы, указанной в оценочном документе.

При удостоверении сделок, исчисляемых в иностранной валюте, а также в тех случаях, когда иностранная валюта является предметом наследования, размер государственной пошлины подлежит пересчету в национальной валюте по курсу, котируемому Национальным банком Таджикистана и действовавшему на день уплаты государственной пошлины.

5. За совершение действий, связанных с оформлением актов гражданско-го состояния, государственная пошлина взимается в следующих размерах:

за государственную регистрацию и выдачу свидетельства о расторжении брака;

по взаимному согласию супругов, не имеющих общих несовершеннолетних детей – десятикратного размера показателя для расчета;

- по решению суда о расторжении брака – десятикратного размера показателя для расчета с каждого из супругов;

- за выдачу свидетельство в связи с изменением, дополнением и восстановлением записи актов гражданского состояния о рождении, о заключении или расторжении брака и о смерти – в пятикратном размере показателя для расчета;

за выдачу повторных свидетельств о регистрации актов гражданского состояния- двукратного размера показателя для расчета:

за выдачу гражданам справок из архивов органов записи актов гражданского состояния о наличии записей о государственной регистрации актов гражданского состояния -20% от показателя для расчета.

6. За рассмотрение и выдачу документов, связанных с приобретением гражданства Республики Таджикистан или выходом из гражданства Республики Таджикистан, а также с выездом из Республики Таджикистан и въездом в Республику Таджикистан государственная пошлина взимается в следующих размерах:

за выдачу заграничного (общегражданского) паспорта или продление срока его действия – трехкратного размера показателя для расчета;

за прописку граждан Республики Таджикистан и граждан других государств -50% от показателя для расчета;

выезд из Республики Таджикистан – однократного размера для показателя расчета;

за выезд из Республики Таджикистан и последующего въезда в Республику Таджикистан однократного размера показателя для расчета;

за выдачу новых, либо испорченных: заграничного паспорта, визы, документа о приглашении в Республику Таджикистан, вида на жительство -10% от показателя для расчета;

с заявлений о приобретении гражданства Республики Таджикистан, восстановлении в гражданстве Республики Таджикистан и выходе из гражданства Республики Таджикистан в порядке их регистрации, а также с заявлений об определении принадлежности к гражданству -10% от показателя для расчета;

за выдачу удостоверений на право охоты гражданам Республики Таджикистан - 2% от показателя для расчета;

за операции, осуществляемые на торговых сырьевых, валютных и иных биржах:

с объемом сделок до 1000000 сомони - 0,6% от суммы сделки;

с объемом сделок свыше 1 млн. сомони - 0,25% от суммы сделки;

за продажу брокерского места 0,5% от фактической стоимости совершенной сделки;

за операции с ценными бумагами;

- при регистрации проспекта эмиссии негосударственных ценных бумаг - 0,1% номинальной стоимости эмиссии;

при совершении сделок - 1 сомони с каждой 1 тыс. сомони сделки;
за проведение аукциона - 0,5% от общей стартовой суммы всего объема намеченных к продаже товаров;

за сделки, совершенные на аукционах - 0,5% с суммы совершенной сделки;

за договора гражданско-правового характера - 0,1% от суммы выплачиваемого договора;

за выкуп имущества государственных предприятий в соответствии с законодательством Республики Таджикистан - 0,1% от суммы стоимости выкупаемого имущества;

за жалобы на неправомерные действия органов государственного управления и их должностных лиц, ущемляющих права граждан;

стороны - по спорам, связанным с возмещением материального ущерба, причиненного гражданину незаконным осуждением, незаконным привлечением к уголовной ответственности, незаконным применением в качестве меры пресечения, заключения под стражу либо незаконным наложением административного взыскания в виде ареста;

граждане - за выдачу им засвидетельствования верности копий документов, необходимых для получения государственных пособий и пенсий, а также по делам опеки и усыновления (удочерения);

истцы - при рассмотрении в судах дел о защите прав и законных интересов ребенка;

1. От уплаты государственной пошлины по делам, рассматриваемым в экономических судах, освобождаются:

прокурор, органы государственной власти и иные органы, обращающиеся в случаях, предусмотренных законом, в защиту государственных и общественных интересов;

финансовые органы, органы по государственным доходам и сборам, Фонд социальной защиты населения и органы по валютному и экспортному контролю, выступающие в качестве истцов и ответчиков;

-по искам о взыскании налогов и других обязательных платежей в соответствующий бюджет и возврате их из соответствующего бюджета, за исключением случаев, когда указанные органы являются стороной, не в пользу которой состоялось решение;

2. От уплаты государственной пошлины в органах, совершающих нотариальные действия, освобождаются:

-органы государственной власти и иные органы, обращающиеся в случаях, предусмотренных законом, - за совершение нотариальных действий в защиту государственных и общественных интересов;

-граждане - засвидетельствовавшие верность копий документов, подлинность подписи на документах, за удостоверение доверенностей на по-

лучение пенсии и пособий, предоставление льгот, а также по делам опеки и усыновления (удочерения);

граждане - за удостоверение завещаний и договоров дарения имущества в пользу государства;

граждане - за выдачу свидетельств о праве на наследство жилого дома, квартиры, если эти лица проживали совместно с наследодателем на день его смерти и продолжают проживать в этом доме, в этой квартире после смерти наследодателя;

граждане, засвидетельствовавшие имущество лиц, погибших в связи с выполнением ими государственных или общественных обязанностей, либо с выполнением долга гражданина Республики Таджикистан по спасению человеческой жизни, охране государственной собственности и правопорядка, а также имущество лиц, подвергшихся политическим репрессиям; вклады в банках, страховые суммы по договорам личного имущественно страхования, сумм оплаты труда, авторские права и суммы авторского вознаграждения, предусмотренные законодательством об интеллектуальной собственности.

3. Наследники, не достигшие совершеннолетия ко дню определения наследства, а также лица, страдающие психическим расстройством, над которыми в порядке, определенном законодательством,

установлена опека, освобождаются от уплаты государственной пошлины при получении свидетельства о праве на наследство во всех случаях, независимо от наследованного имущества;

наследники работников, которые были застрахованы за счет предприятий и организаций на случай смерти и погибли в результате несчастного случая по месту работы (службы), - за выдачу свидетельств, подтверждающих право наследования страховых сумм;

финансовые органы и учреждения по государственным доходам и сборам - за выдачу им свидетельства о праве государства на наследство, а также за подачу в суд заявлений по делам особого производства и по делам о взыскании задолженности перед государством, в том числе и по выданным государственным кредитам;

4. В органах, осуществляющих государственную регистрацию актов гражданского состояния, от уплаты государственной пошлины освобождаются:

органы образования, опеки и попечительства, комиссии по делам несовершеннолетних - за выдачу повторных свидетельств о рождении для направления детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, в детские дома и школы-интернаты, а так же свидетельств о смерти родителей этих детей;

граждане - за государственную регистрацию и выдачу соответствующих свидетельств о рождении, смерти, заключении брака, усыновлении (удочерении), установлении отцовства;

граждане - за выдачу им справок о регистрации актов гражданского состояния, необходимых для представления в органы социального обеспечения по назначению либо перерасчету пенсий и пособий;

граждане - за выдачу им повторных свидетельств или замену выданных свидетельств о смерти реабилитированных родственников;

5. По делам, связанным с приобретением гражданства Республика Таджикистан или выходом из гражданства Республики Таджикистан, а также с выездом из Республики Таджикистан и въездом в Республику Таджикистан, за выдачу дипломатических

и служебных паспортов и иных документов на выезд за границу от уплаты государственной пошлины освобождаются:

- граждане Республики Таджикистан - за выдачу дипломатических и служебных паспортов, а также граждане Республики Таджикистан и других суверенных республик, выезжающие за границу по линии общественных организаций, за выдачу общегражданских заграничных паспортов;

иностранные туристы - за регистрацию иностранных паспортов;

6. От уплаты государственной пошлины за регистрацию граждан Республики Таджикистан по месту их жительства, а также за регистрацию иностранных граждан и лиц без гражданства, проживающих на территории Республики Таджикистан по виду на жительство, освобождаются:

лица проживающие в домах- интернатах для престарелых и инвалидов;

учащиеся образовательных учреждений для детей- сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, и учреждений начального профессионально- технического образования, находящихся на полном государственном обеспечении и проживающие в общежитиях.

7. За оформление прочих юридически значимых действий от уплаты государственной пошлины освобождаются:

уполномоченные органы - по искам о взыскании ущерба, причиненного государству загрязнением окружающей среды и нерациональным использованием природных ресурсов;

истцы-налоговые органы Налоговый комитет Республики Таджикистан Государственное Агентство социального страхования и пенсий- по искам о взыскании бюджетных средств, необоснованно полученных предприятиями и организациями по незаконным сделкам, о взыскании с граждан, не выплаченных в срок налогов и других обязательных платежей, о ликвидации предприятия или запрещения занятия предпринимательской деятельностью граждан в случае удовлетворения иска;

ТАМОЖЕННАЯ ПОШЛИНА

19.1. Развитие внешнеторгового оборота Республики Таджикистан

Для XXI века характерно всемирное углубление глобализационных процессов, которые охватывают все стороны общественно-политической жизни общества и торгово-экономические отношения стран. В Республике Таджикистан расширяются и углубляются торгово-экономические и международное сотрудничество со многими государствами в рамках Центрально-Азиатского региона, в рамках структуры экономического сотрудничества – организации Евразийского экономического сотрудничества ЕврАзЭС, Шанхайской организации сотрудничества ШОС, Объединенных Арабских Эмиратов, Китайской народной Республики и многими другими странами Таджикистан осуществляет торговые взаимоотношения поставляют товары широкого потребления и другие товары.

Особенно укрепляются экономические, торговые взаимоотношения членами ЕврАзЭС – Российской Федерацией, Казахстаном, Республикой Беларусь и Киргизстаном. Таджикистан постепенно будет входить в таможенный союз с этими странами.

Следовательно, между Таджикистаном и зарубежными странами увеличиваются товарооборот, укрепляются двухсторонние и многосторонние финансово-экономические, кредитные и торговые отношения, происходят сближения и взаимодействия таможенных и информационных систем и их эффективного использования для развития экономических и торговых отношений.

Динамичное развитие экономического сотрудничества, развитие транспортных коридоров и коммуникаций, принцип свободы транзита и снятие различного барьера на пути движения товаров, рабочей силы и капитала увеличивает объем импорта и экспорта товаров.

За последние годы наблюдается рост внешнеторгового оборота.

Внешнеторговый оборот Республики Таджикистан за 2000-2007гг. показывают (таблицы №11), внешнеторговый оборот в 2007г. по сравнению с 2000г. возрос на 2,6 раза, экспорт за аналогичный период возрос на 1,8 раза. А импорт на 3,6 раза.

Внешнеторговый оборот Республики Таджикистан вырос в 2007г. по сравнению с 2006г. на 25,6% и составил 3923,6млн. долларов США, экспорт за 2007г. составил 1468,1 млн. долларов США, что на 4,9% или на 69,1млн. долларов США больше за аналогичный период 2006 года.

В 2007г. по сравнению с 2006г. рост экспорта был обеспечен в первую очередь за счёт недорогих металлов и изделий, из них 3,9% транспорт-

ных средств на 19,7%, минеральных продуктов на 6,3%, продукции растительного происхождения на 48,9%, хлопка-волокна на 7,1%.

Одновременно уменьшился экспорт готовых пищевых продуктов на 8,1%.

Импорт Республики Таджикистан в 2007г. составил 2455,5 млн. долларов США и по сравнению с 2006г. вырос на 42,3%, т.е. 730,1 млн. долларов США.

Основными факторами стало увеличение импорта машин и оборудования на 73,5% (192млн. долларов США), ввоза минеральных продуктов на 34,8% (в том числе природного газа на 82,9%), продукции химической промышленности на 7,4%, готовых пищевых продуктов на 40,9%, продукции растительного происхождения на 72,6%, древесины и изделий на неё 76,6%, который во многом объясняется потребностями растущей экономики.

В 2007г. в целом импорт товаров превысил экспорт на 67,2% или на 987,3 млн. долларов США. Отрицательное сальдо торгового баланса Республики Таджикистан за 2007г. составило 987,4млн. долларов США, что на 663,8млн. долларов США выше чем 2006г.

Основной причиной является значительное превышение импорта над экспортом, по итогам года.

Следует отметить, что ввоз импорта в Республику Таджикистан объясняется тем, что в настоящее время внутреннее производство не обеспечивает устойчивого увеличения спроса населения, которое компенсируется за счёт роста объёма импорта.

В условиях ограниченного предложения и услуг, большая часть денежных переводов физических лиц, поступающих в республику направляется на приобретение импортных товаров потребления, строительства, что не могло не отразиться на дефиците торгового баланса.

Сложившийся высокий дефицит платежного баланса в объёме 987,4млн. долларов США (77% к ВВП) объясняется в основном начавшимся работами по реализации широкомасштабных инфраструктурах первых 3-х проектов по китайскому кредиту, что обусловило значительное увеличение импорта в 2007г.

Следует отметить, что доля экспорта в % от ВВП с каждым годом снижается, а импорта растёт (таблица №11)

Внешнеторговый оборот Республики Таджикистан за 2000- 2007 гг. (в млн. долл. США)

| | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2007 к 2000 |
|------------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|-------------|
| Внешнеторговый оборот | 1453,4 | 1339,1 | 1453,9 | 1679,2 | 2290,1 | 2238,5 | 3121,6 | 3923,6 | 2,6 раза |
| По странам СНГ | 927,6 | 749,3 | 732,3 | 738,2 | 1117 | 1042 | 1286,0 | 1748,6 | 1,8 раза |
| По дальнему зарубежью | 525,8 | 589,8 | 721,6 | 941 | 1173,1 | 1196,5 | 1835,6 | 2175,0 | 1,1раза |
| Экспорт - всего | 791,1 | 651,6 | 736 | 797,9 | 914,9 | 908,7 | 1399,0 | 1468,1 | 1,8 раза |
| По странам СНГ | 368,6 | 211,5 | 187,3 | 138,8 | 159,2 | 177,9 | 186,2 | 228,9 | 0,62 раза |
| По дальнему зарубежью | 410,5 | 440,1 | 548,7 | 659,1 | 755,7 | 730,8 | 122,9 | 1239,2 | 2,9 раз |
| Импорт - всего | 674,3 | 687,5 | 717,9 | 881,3 | 1375,2 | 1329,8 | 1722,6 | 2455,5 | 3,6 раза |
| По странам СНГ | 559 | 537,8 | 545 | 599,4 | 957,8 | 864,1 | 1099,8 | 1519,7 | 2,7 раза |
| По дальнему зарубежью | 115,3 | 149,7 | 172,9 | 281,9 | 417,4 | 465,7 | 622,8 | 935,8 | 5,4 раза |

Данные таблицы показывают, что если доля экспорта в 2007 г. составляло 79,47% от ВВП, то к 2007г. она уменьшилась и составило 39,1% от ВВП. А доля импорта в % от ВВП с каждым годом возрастает. Если в 2000г. доля импорта в 5 от ВВП составило 68,4%, то в 2007г. она составила 39,1%.

В стартовой структуре внешней торговли Республики Таджикистан крупнейшим экономическим партнером среди СНГ остаётся Российская Федерация. На долю России в 2007г. приходится 37,0% общего товарооборота. Также из стран СНГ ведущим торговым партнером является Казахстан, на долю которого приходилось 13% от общего товарооборота соответственно.

А из стран дальнего зарубежья ведущими партнёрами по товарообороту выступает Турция 32,5% и Китай – 11,5%.

Следует отметить, что за последние годы между Таджикистаном и зарубежными странами увеличивается товарооборот, укрепляются двухсторонние и многосторонние финансово-экономические отношения.

В условиях рыночной экономики возрастает значение внешней торговли в деле удовлетворения основных потребностей населения и обеспечения доходной части государственного бюджета .В этих условиях важной проблемой становится вопросы налогообложения стран осуществляющих внешне-торговый оборот.

Успех или неудача внешнеторговых операций зависит не только от конъюнктуры рынка и умелого использования факторов производства, но и от установленных государством таможенных процедур, которым подвергается товар, пересекающий национальную границу. Как и любая экономическая деятельность, ввоз и вывоз товаров, являются объектом государственной политики.

Инструменты государственного регулирования внешнеторговой деятельности могут принимать различные формы как непосредственно воздействующие на цену товара - тарифы, таможенные платежи: таможенная пошлина, НДС, акцизы, таможенные сборы и т. д., так и ограничивающие количество поступающего товара (это квотирование импорта товара, антидемпинговые меры, лицензирование и т.д).

Важнейшей составной частью государственного регулирования внешнеэкономической сферы является тарифное регулирование. К таким средствам относятся таможенные пошлины, являющиеся наиболее традиционным и общепринятым средством регулирования внешнеторговых потоков, используются как основной инструмент защиты рационального рынка или получения дополнительных финансовых средств.

Для того, чтобы товар был пропущен через таможенную границу государства, тот, кто его ввозит (вывозит) должен платить в бюджет государства специальный налог, т.е. таможенную пошлину, зависящую от стоимости или количества ввозимого (вывозимого) товара. Таможенная пошлина (англ. custom's duty, tax-обязательный взнос, платеж), взимаемый таможенными органами данной стороны при ввозе товаров с этой территории.

Таможенная пошлина - это косвенный налог, взимаемый с ввозимых, а также транзитных товаров, т.е. облагается внешнеторговый оборот товаров, перемещающихся через таможенную границу.

Таможенная пошлина в Республике Таджикистан стала взиматься с 1992года

Таможенные платежи взимаются в соответствии с Инструкцией «О порядке исчисления и взимания таможенных платежей».¹

Таможенный тариф Республики Таджикистан представляет собой систематизированный, в соответствии с товарной номенклатурной внешнеэкономической деятельности (ТНВЭД) перечень товаров, обращающихся во внешней торговле Республики Таджикистан, а также ставки таможенных пошлин, применяемых к этим товарам.

ТНВЭД Республики Таджикистан строится на принципах изложенных в Международной конвенции о гармонизированной системе списания и кодировании товаров.

1. Инструкция «О порядке исчисления и взимания таможенных платежей» от 1 ноября 2005 г. № 363-ф Министерства по государственным доходам и сборам РТ. (бывшее)

В прошлом, таможенные пошлины применялись в основном в фискальных целях, то есть как источники доходов государства. В настоящее время пошлины стали широко применяться как инструмент экономической политики, проводимой государством, т.е. таможенные пошлины стали все больше выполнять экономические функции такие, как:

протекционистская - для защиты национального производства от притока в страну иностранных товаров;

преференциальная - для стимулирования импорта товаров из определенных стран и районов;

уравнительная - для выравнивания цен на импортные товары и товары местного производства и другие.

Таможенные пошлины - это специальные налоги и присущие им все основные элементы налога.

Субъектом обложения таможенный пошлиной является декларант.

Декларант - лицо непосредственно перемещающее товары через границу.

Декларантом, т.е. плательщиком таможенных пошлин выступают не только предприятия, организации независимо от форм собственности, но и физическое лицо, таможенный брокер (посредник) и другие, занимающиеся ввозом и вывозом товаров через границу.

Объектом обложения могут быть таможенная стоимость, цена товара, предмета, изделия, сырья и т.д.

Как правило, таможенные пошлины взимаются с цены товара, предмета, изделия, сырья и т.д., иногда применяются специфические критерии - это вес, площадь и т.п.

Помимо таможенных пошлин взимаются таможенные сборы за выполнение обязанностей или за предоставление услуг в таможенном деле.

Таможенный сбор - это плата за осуществление различных услуг, предоставляемая таможенными органами экспортерам и импортерам по складированию, контролю за качеством товаров и т.п.

19.2. Виды таможенных платежей

Таможенные тарифы применяются следующим видам таможенных пошлин:

импортные таможенные пошлины, взимаемые при ввозе товаров на таможенную территорию;

экспортные таможенные пошлины, взимаемые с товаров при вывозе из таможенной территории;

транзитные пошлины, взимаемые с товаров, пересекающих национальную территорию транзитом. Однако, в настоящее время они не применяются из-за того, что они сдерживали товарные потоки, нарушали нормальное функционирование международных связей;

- сезонные таможенные пошлины.

В соответствии с Таможенным Кодексом республики Таджикистан к таможенным платежам относятся:

- таможенная пошлина;

-налог на добавленную стоимость, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Таджикистан;

-акциз, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Таджикистан.

Специальные, антидемпинговые и компенсационные пошлины взимаются в отношении товаров, помещаемых под таможенные режимы, предусматривающие применение запретов и ограничений установленным в соответствии с Таможенным кодексом и иными правовыми актами Республики Таджикистан.

Таможенные платежи взимаются в соответствии с инструкцией “О порядке исчисления и взимания таможенных платежей”.

В соответствии с Таможенным кодексом РТ плательщиками таможенных пошлин, налогов являются декларанты и иные лица, на которых возложена обязанность уплачивать таможенные пошлины, налоги.

Любое лицо вправе уплатить таможенные пошлины, налоги за товары, перемещаемые через таможенную границу. В этом случае лицо, уплатившее таможенные пошлины, налоги за товары, перемещающие через таможенную границу, является плательщиком таможенных пошлин и налогов.

Поступления таможенных платежей в Государственный бюджет Республики Таджикистан за 2002-2007гг. показывают, что платежи с каждым годом возрастают (таблица №12)

Данные таблицы показывают, что среди платежей самым весомым является НДС. Так, например удельный вес НДС среди таможенных платежей в 2002г.- 65,6%, 2003г. – 61,1%, в 2004г. – 64%, в 2005г. - 69,8%, в 2006г. – 76,4%, в 2007г. – 76,8%. НДС в 2007г. возрос по сравнению с 2002г. в 7,6 раза. Это связано с тем, что увеличился внешний товарооборот, поступления импортных товаров.

Таможенные пошлины также имеют весомый удельный вес в таможенных платежах. Так например, удельный вес таможенных пошлин в 2002г. составил 24%, в 2004г. – 23,3%, в 2005г. – 19,8%, в 2006г. – 13,7%, т.е. стал снижаться, а в 2007г. составил 11,8%. Таможенные пошлины в 2007г. по сравнению с 2002г. возросли в 1,7 раза.

Акцизы составляют в таможенных платежах невысокий удельный вес. Так, например в 2007г. акцизы составили 8,8% в общем объеме таможенных платежей и по сравнению с 2002г. акцизы возросли в 32,3 раза.

Следовательно, в таможенных платежах косвенные налоги преобладают. В республике НДС и акцизы за импорт были введены с 01 февраля 1996г.

**Поступления таможенных платежей в Государственный бюджет Республики Таджикистан
за 2002-2007 гг.¹**

| № | Вид таможенных платежей | 2002 | | 2004 | | 2005 | | 2006 | | 2007 | |
|---|-------------------------|---------------|--------------|---------------|--------------|---------------|--------------|---------------|--------------|---------------|--------------|
| | | в тыс. сомони | удельный вес | в тыс. сомони | удельный вес | в тыс. сомони | удельный вес | в тыс. сомони | удельный вес | в тыс. сомони | удельный вес |
| | НДС | 112,0 | 65,6 | 266,9 | 64,6 | 347,3 | 69,8 | 480,9 | 76,4 | 853,9 | 76,8 |
| | Акцизы | 3,2 | 1,9 | 51,2 | 12,2 | 49,2 | 9,8 | 59,8 | 9,5 | 97,1 | 8,8 |
| | Дорожный фонд | 1,0 | 0,5 | 2,0 | 0,5 | 2,3 | 0,5 | 2,7 | 0,4 | 4,6 | 0,4 |
| | Таможенная пошлина | 73,0 | 24,0 | 97,1 | 23,3 | 98,5 | 19,8 | 86,2 | 13,7 | 131,0 | 11,8 |
| | Всего | 171,3 | 100 | 417,4 | 100 | 497,3 | 100 | 629,8 | 100 | 1110,3 | 100 |

1. Данные таблицы приведены из материалов Таможенной службы при Правительстве Республики Таджикистан.

Таким образом, увеличение поступлений таможенных платежей и налогов связаны с ростом внешнеторгового оборота с зарубежными странами.

В соответствии с Таможенным кодексом таможенные пошлины, налоги не уплачиваются в случае:

а) в отношении товаров предоставлено условное полное освобождение от уплаты таможенных пошлин, налогов, - в период действия такого освобождения и при соблюдении условий, в связи с которыми предоставлено такое освобождение;

б) до выпуска товаров для свободного обращения при отсутствии нарушений лицами требований и условий, установленных Таможенным кодексом, иностранные товары оказались уничтоженными или безвозвратно утерянными вследствие аварии или действия непреодолимой силы либо в результате естественного износа или убыли при нормальных условиях транспортировки, хранения или использования (эксплуатации);

в) товары обращаются в государственную собственность в соответствии с Таможенным кодексом РТ.

В соответствии с Таможенным кодексом Республики Таджикистан лицом, ответственным за уплату таможенных пошлин, налогов, является декларант. Если же декларирование производится брокером (представителем), он несет такую же ответственность за уплату таможенных пошлин, налогов, как декларант.

Таким образом, при декларировании товаров таможенным брокером, в случае выявления таможенным органом факта неуплаты или неполной уплаты таможенных пошлин, налогов, взыскание может производиться как с декларанта, так и с таможенного брокера.

В соответствии с Таможенным кодексом РТ плательщиками таможенных пошлин, налогов являются декларанты и иные лица, на которых возложена обязанность уплачивать таможенные пошлины и налоги.

Любое лицо вправе уплатить таможенные пошлины, налоги за товары, перемещаемые через таможенную границу. В этом случае лицо, уплатившее таможенные пошлины, налоги за товары, перемещаемые через таможенную границу, является плательщиком таможенных пошлин и налогов.

При ввозе товаров таможенные пошлины, налоги должны быть уплачены не позднее 15 дней со дня предъявления товаров в таможенный орган в месте их прибытия на таможенную территорию Республики Таджикистан или со дня завершения внутреннего таможенного транзита, если декларирование товаров производится не на месте их прибытия.

При вывозе товаров таможенные пошлины должны быть уплачены не позднее дня подачи таможенной декларации.

В иных случаях при вывозе товаров с таможенной территории Республики Таджикистан трубопроводным транспортом не менее 50% сум-

мы вывозных таможенных пошлин, исчисленных исходя из сведений, указанных во временной таможенной декларации, уплачивается не позднее 20-го числа месяца, предшествующего каждому месяцу поставки, оставшаяся часть сумм вывозных таможенных пошлин – не позднее 20-го числа месяца, следующего за каждым календарным месяцем поставки.

19.3. Порядок исчисления и взимания таможенных платежей и налогов

Таможенные платежи исчисляются в соответствии с Инструкцией “О порядке исчисления и взимания таможенных платежей”. Декларант является лицом ответственным за уплату таможенных пошлин, налогов при ввозе товаров (услуг) через таможенную границу.

Однако, если декларирование производится таможенным брокером (представителем), он несет такую же ответственность за уплату таможенных пошлин, налогов как декларант.

При декларировании товаров таможенным брокером, в случае выявления таможенным органом факта неуплаты или неполной уплаты таможенных пошлин, налогов, взыскание может производиться как с декларанта, так и с таможенного брокера.

Плательщики таможенных пошлин, налогов и платежей вносят авансовые платежи.

Денежные средства, внесенные на депозитный счёт таможенного органа в счёт предстоящих таможенных платежей и не идентифицированные плательщиком, вносящих указанные денежные средства, в качестве конкретных товаров, являются авансовыми платежами.

Денежные средства, полученные таможенным органом в качестве авансовых платежей, являются имуществом лица, внесшего авансовые платежи.

Авансовые платежи могут быть внесены в кассу или на счёт таможенного органа в казначейство Республики Таджикистан, в котором будет производиться таможенное оформление товаров.

По требованию плательщика, внесшего авансовые платежи, таможенный орган обязан предоставить ему отчёт о расходовании денежных средств, внесенных в качестве авансовых платежей не позднее 30 дней со дня получения требования.

В соответствии с Таможенным кодексом для исчисления таможенных пошлин, налогов применяются ставки действующие на день принятия таможенной декларации.

Исчисление таможенной пошлины

Исчисление таможенной пошлины в отношении товаров, облагаемых таможенной пошлиной по адвалорным ставкам, производится по формуле:

$$C_{\text{па}} = T_{\text{с}} \times P_{\text{а}} / 100\%,$$

где:

Спа - сумма таможенной пошлины;

Тс - таможенная стоимость товара (в сомони.);

Па - ставка таможенной пошлины, установленная в процентах к таможенной стоимости товара.

1. Исчисление таможенной пошлины в отношении товаров, облагаемых таможенной пошлиной по специфическим ставкам, производится по формуле:

$$\text{Спс} = \text{Вт} \times \text{Пс} \times \text{Ке}$$

где:

Спс - сумма таможенной пошлины;

Вт - количественная или физическая характеристика товара в натуральном выражении;

Пс - ставка таможенной пошлины в ЕВРО за единицу товара;

Ке - курс ЕВРО, установленный Национальным банком Таджикистан

При исчислении сумм таможенных пошлин, взимаемых по специфическим ставкам, установленным в ЕВРО за килограмм массы товара, или комбинированным ставкам со специфической составляющей в ЕВРО за килограмм массы товара, в качестве основы исчисления используется масса товара с учетом его первичной упаковки - упаковки, которая неотделима от товара до его потребления и в которой товар представляется для розничной продажи.

При применении комбинированной ставки «Па в процентах, но не менее Пс в ЕВРО за количество товара» сначала исчисляется сумма таможенной пошлины по адвалорной ставке в процентах к таможенной стоимости по вышеизложенной формуле, а затем исчисляется сумма таможенной пошлины по специфической ставке в ЕВРО за единицу товара по формуле. Для определения таможенной пошлины, подлежащей уплате, используется наибольшая из полученных сумм.

При исчислении таможенной пошлины по комбинированной ставке «Па в процентах плюс Пс в ЕВРО за количество товара» исчисление суммы таможенной пошлины производится по адвалорной ставке в процентах к таможенной стоимости по формуле 1, а затем исчисляется сумма таможенной пошлины по специфической ставке в ЕВРО за единицу товара по формуле. Для определения таможенной пошлины, подлежащей уплате, используется общая сумма исчисленных сумм таможенной пошлины.

2. Исчисление налога на добавленную стоимость

1. Налог на добавленную стоимость в отношении товаров, облагаемых ввозными таможенными пошлинами и акцизами, исчисляется по следующей формуле:

$$\text{Сндс} = (\text{Тс} + \text{Сп} + \text{Са}) \times \text{Н} / 100\%$$

где:

Сндс - сумма налога на добавленную стоимость;

Тс - таможенная стоимость ввозимого товара;

Сп - сумма ввозной таможенной пошлины;

Са - сумма акциза;

Н - ставка налога на добавленную стоимость в процентах.

2. Налог на добавленную стоимость в отношении товаров, не облагаемых ввозными таможенными пошлинами и не облагаемых акцизами, исчисляется по формуле:

$$\text{Сндс} = (\text{Тс} \times \text{Н}) / 100\%$$

где:

Сндс - сумма налога на добавленную стоимость;

Тс - таможенная стоимость ввозимого товара;

Н - ставка налога на добавленную стоимость в процентах.

3. Налог на добавленную стоимость в отношении товаров, не облагаемых ввозными таможенными пошлинами, но подлежащих акцизами, исчисляется по формуле:

$$\text{Сндс} = (\text{Тс} + \text{Са}) \times \text{Н} / 100\%$$

где:

Сндс - сумма налога на добавленную стоимость;

Тс - таможенная стоимость ввозимого товара;

Са - сумма акциза;

Н - ставка налога на добавленную стоимость в процентах.

4. Исчисление акциза

1. Сумма акциза по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалерные (в процентах) ставки акциза, рассчитывается по формуле:

$$\text{Сндс} = (\text{Тс} + \text{Сп}) \times \text{Аа} / 100\%$$

где:

Сндс - сумма налога на добавленную стоимость;

Тс - таможенная стоимость ввозимого товара;

Сп - сумма акциза;

Аа - ставка акциза в процентов.

2. Сумма акциза по подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые (специфические) ставки акциза, рассчитывается по формуле:

$$\text{Са} = \text{Вт} \times \text{Ас},$$

где:

Са - сумма акциза;

Ас - ставка акциза в рублях и копейках за единицу измерения подакцизного товара или его технической характеристики (для легкового автомобиля, мотоцикла);

Вт-объем ввезенных подакцизных товаров в натуральном выражении, рассчитываемый по формуле:

$$Вт = Кт \times Кк,$$

где:

Кт - количество подакцизного товара декларируемой партии, отнесенного к одной товарной под субпозиции ТН ВЭД государств-участников ЕврАзЭС (в единице измерения, за которую установлена данная ставка акциза);

Кк - коэффициент, учитывающий особенности единицы измерения, а именно:

а) объемное содержание безводного (стопроцентного) этилового спирта, содержащегося в спиртосодержащей продукции или этиловом спирте (используется в расчете, если ставка акциза установлена за 1 литр безводного (стопроцентного) этилового спирта, содержащегося в спиртосодержащей продукции, алкогольной продукции или этиловом спирте);

б) мощность двигателя легкового автомобиля, мотоцикла (используется в расчете, если ставка акциза установлена за единицу измерения технической характеристики легкового автомобиля, мотоцикла).

3. Сумма акциза по подакцизным товарам, в отношении которых установлены комбинированные налоговые ставки, рассчитывается по формуле:

$$Са = (Вт \times Ас) + (Тс + Сп) \times Аа ,$$

где:

Са - сумма акциза;

Вт- объем ввезенных подакцизных товаров в натуральном выражении;

Ас -размер специфической ставки акциза за единицу измерения подакцизного товара;

Тс- таможенная стоимость декларируемой партии подакцизного товара, отнесенного к одной товарной под субпозиции ТН ВЭД государств -участников ЕврАзЭС;

Сп - сумма подлежащей уплате ввозной таможенной пошлины;

Аа - размер адвалорной ставки акциза.

4. Сумма акциза по подакцизным товарам, которые подлежат маркировке акцизными маркам, рассчитывается по формуле:

$$Спу = Са - См ,$$

где:

Спу - сумма акциза, подлежащая уплате;

Са - общая сумма акциза по подакцизным товарам декларируемой партии, отнесенным к одной товарной подсубпозиции ТН ВЭД государств - участников ЕврАзЭС, рассчитанная по формуле:

$$Са = \text{SUM} \times \text{Ст}$$

где:

SUM - знак суммы;

Са - сумма акциза в отношении подакцизных товаров определенной емкости или расфасовки, рассчитанная по формуле:

Ст-для подакцизных товаров, в отношении которых установлены твердые (специфические) ставки акциза

$$\text{Ст} = \text{Кт} \times \text{Ку} \times \text{Ас} \times \text{Кк}$$

Ст-для подакцизных товаров, в отношении которых установлены комбинированные ставки

где:

Кт - количество товара, указанного в заявлении на покупку марок, в подлежащих маркировке упаковках, которые неотделимы от товара до его употребления и в которых товар представляется для розничной продажи (для алкогольной продукции - количество бутылок или иных емкостей, для табака и табачных изделий - количество пачек или иных упаковок);

Ку - коэффициент, учитывающий количество (для сигарет, сигарилл и сигар), либо массу (для табака), либо объем (для алкогольной продукции) подакцизных товаров в соответствующих единичных упаковках, маркированных акцизными марками согласно установленному порядку;

Ас - размер специфической ставки акциза за единицу измерения подакцизного товара;

Кк - коэффициент, учитывающий объемное содержание безводного (стопроцентного) этилового спирта, содержащегося в алкогольной продукции (используется в расчете, если ставка акциза установлена за 1 литр безводного (стопроцентного) этилового спирта, содержащегося в алкогольной продукции);

Аа - размер адвалорной ставки акциза;

Тс- таможенная стоимость декларируемой партии подакцизного товара, отнесенного к одной товарной под субпозиции ТН ВЭД государств-участников ЕврАзЭС;

Сп - сумма подлежащей уплате ввозной таможенной пошлины;

См - сумма денежных средств, уплаченная при покупке акцизных марок, нанесенных на подакцизные товары декларируемой партии, отнесенные к одной товарной под субпозиции ТН ВЭД государств-участников ЕврАзЭС, рассчитанная по формуле:

$$См = Стм \times Км ,$$

где:

Стм - стоимость акцизной марки, установленная Правительством Республики Таджикистан и уплаченная импортером согласно установленному порядку;

Км - количество акцизных марок, приобретенных импортером и нанесенных согласно установленному порядку на подакцизные товары декларируемой партии.

Исчисление сумм подлежащих уплате таможенных пошлин, налогов производится в валюте Республики Таджикистан.

Изменения срока уплаты таможенных пошлин, налогов производится в форме отсрочки или рассрочки.

Отсрочка или рассрочка уплаты таможенных пошлин, налогов предоставляется в соответствии с порядком устанавливаемым Правительством Республики Таджикистан.

Проценты за предоставление отсрочки рассчитываются по формуле:

$$Пот = С \times Д \times Стп$$

где:

Пот – проценты за предоставление отсрочки (сомони);

С – сумма таможенных пошлин, налогов и процентов, по уплате которых предоставлена отсрочка (сомони);

Д – число календарных дней, на которые предоставлена отсрочка;

Ст – ставка рефинансирования (в процентах), установленная Национальным банком Таджикистана, действующая в период отсрочки.

В случае изменения ставки рефинансирования Национальным банком Таджикистана в период действия отсрочки или рассрочки проценты за предоставление отсрочки или рассрочки подлежат перерасчету исходя из фактического числа дней действия установленных ставок рефинансирования.

Полученная сумма процентов за каждый период округляется по правилам округления до второго знака после запятой.

Проценты уплачиваются до уплаты или одновременно с уплатой суммы задолженности по уплате таможенных пошлин, налогов, но не позднее дня, следующего за днем истечения срока предоставленной отсрочки или рассрочки уплаты таможенных пошлин, налогов.

Уплата, взыскание и возврат процентов осуществляются в порядке, предусмотренном Таможенным кодексом применительно к уплате, взысканию и возврату таможенных пошлин, налогов.

Таможенные пошлины, налоги исчисляются декларантом или иными лицами, ответственными за уплату таможенных пошлин, налогов, самостоятельно, за исключением случаев, при выставлении плательщику требования об уплате таможенных платежей. При выставлении требований об уплате

таможенных платежей исчисление подлежащих уплате таможенных пошлин, налогов производится таможенным органом.

В соответствии с таможенным кодексом Республики Таджикистан при ввозе товаров таможенные пошлины, налоги должны быть уплачены не позднее 15 дней со дня предъявления товаров в таможенный орган в месте их прибытия на таможенную территорию Республики Таджикистан или со дня завершения внутреннего таможенного транзита, если декларирование товаров производится не на месте их прибытия.

При вывозе товаров таможенные пошлины должны быть уплачены не позднее дня подачи таможенной декларации.

Таможенные пошлины, налоги уплачиваются в кассу таможенного органа или на счета системы Казначейства Республики Таджикистан, таможенного органа.

Таможенные пошлины, налоги уплачиваются по выбору плательщика как в валюте Республики Таджикистан, так и в иностранной валюте, курс которой котируется Национальным банком Таджикистана.

Таможенные пошлины, налоги могут быть уплачены наличными денежными средствами в кассу таможенного органа, безналичным способом, в том числе с применением пластиковых карт (таможенная карта).

По требованию плательщика таможенные органы обязаны выдать подтверждение уплаты таможенных пошлин, налогов в письменной форме. Подтверждение составляется в двух экземплярах, один из которых выдается плательщику, второй остается в таможенном органе.

При обнаружении факта излишней уплаты или излишнего взыскания таможенных пошлин, налогов таможенный орган обязан не позднее одного месяца со дня обнаружения такого факта сообщить плательщику о сумме излишне уплаченных или излишне взысканных таможенных платежей.

Решение о возврате (зачете) излишне уплаченных или излишне взысканных таможенных пошлин, налогов, принимается на основании письменного заявления плательщика. Которое подается в таможенный орган, на счета которого уплачивались или взыскались таможенные пошлины, налоги. Решение о возврате (зачете) излишне уплаченных или излишне взысканных таможенных пошлин, налогов может быть принято при предоставлении следующих документов:

- письменного заявления плательщика о возврате (зачете), с указанием причины излишней уплаты или взыскания таможенных платежей, и их суммы;

- документов, на основании которых исчислялись и взимались таможенные платежи;

- платежных документов, подтверждающих уплаты причитающихся сумм таможенных платежей.

Излишне уплаченные таможенные пошлины, налоги могут быть зачтены в счёт уплаты конкретных видов и сумм таможенных платежей в отношении товаров по конкретной таможенной декларации, либо в счёт предстоящих таможенных платежей.

Возврат таможенных пошлин, налогов производится при подаче заявления об этом не позднее одного года со дня, следующего за днем наступления обязательств.

В отношении вывозимых с таможенной территории Республики Таджикистан трубопроводным транспортом не менее 50% суммы вывозных пошлин, исчисленных исходя из сведений, указанных во временной таможенной декларации, уплачивается не позднее 20-го числа месяца, предшествующего каждому календарному месяцу поставки, оставшаяся часть сумм вывозных таможенных пошлин – не позднее 20-го числа месяца, следующего за каждым календарным месяцем поставки.

В случае если неуплаты или неполной уплате таможенных пошлин, налогов в установленные сроки таможенными органами применяется принудительный порядок взыскания таможенных пошлин и налогов.

Принудительное взыскание таможенных пошлин, налогов производится с лиц, ответственных за уплату таможенных пошлин и налогов либо за счёт стоимости товаров, в отношении которых таможенные пошлины, налоги уплачиваются.

Принудительное взыскание таможенных пошлин, налогов производится путем взыскания таможенных пошлин, налогов за счёт денежных средств, находящихся на счетах плательщика в банках, или за счёт иного имущества плательщика в судебном порядке. Принудительное взыскание применяется также к процентам (пеней), начисленных за просрочку уплаты таможенных пошлин и налогов. О принудительном взыскании таможенных пошлин и налогов плательщику направляется требование об уплате таможенных платежей, в котором указывается срок уплаты, сумма таможенных платежей, проценты (пеня) и т.д. Требование составляется в двух экземплярах, первый направляется плательщику, второй экземпляр остается для учёта в таможенном органе. Срок исполнения требования не менее 10 рабочих дней и не более 20 дней со дня их получения.

19.4. Проблемы избегания двойного налогообложения

За последние годы между Республикой Таджикистан и другими зарубежными странами увеличиваются товарооборот, укрепляются двухсторонние и многосторонние финансово-экономические, кредитные и торговые отношения.

Однако, в этих условиях важной проблемой становится вопросы налогообложения стран осуществляющих внешнеторговый оборот т.е. проблемы

двойного налогообложения, которое отрицательно может повлиять не товарооборот и услуги между участниками – государствами осуществляющими торгово-экономическое сотрудничество.

Для того, чтобы избежать двойное налогообложение между странами устанавливаются международные соглашения (договора) об избежание двойного налогообложения.

Следует отметить, что на 1 мая 2007 г. в Республике Таджикистан действуют 15 договоров об избежание двойного налогообложения с другими государствами: Объединенными Арабскими Эмиратами, Турцией, Ираном, Российской Федерацией, Киргизстаном, Республикой Беларусь, Казахстаном, Украиной, Молдовой, Германией, Польшей, Индонезией, Пакистаном, Арменией, Чешской Республикой, а также другими странами СНГ о сотрудничестве и взаимной помощи.

Основные положения соглашения об избежание двойного налогообложения Таджикистана с другими странами основаны на макетном договоре, выработанной Организацией Экономического сотрудничества и развития (ОЭСР). Данный макет направлен на максимальный учёт интересов этой группы стран, которые в большей степени вкладывают свой капитал в другие страны, осуществляют широкую экономическую деятельность, за пределами своих стран. Соглашение об избежание двойного налогообложения создают в отношениях государств благоприятный налоговый режим, создают благоприятные условия для привлечения прямых иностранных инвестиций, укрепляют международно-правовую основу экономического сотрудничества.

Соглашения между государствами СНГ о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства и борьбы с нарушениями в этой сфере, эти договоры об избежание двойного налогообложения с каждой конкретной стороной имеют свои особенности. Соглашение обычно распространяется на налоги на доходы (прибыль) юридических лиц, подоходный налог с граждан, налог на имущество юридических и физических лиц, и налог на землю.

При составлении договора, соглашения об избежание двойного налогообложения необходимо подходить так, чтобы в максимальной степени защитить интересы Таджикистана, интересы Государственного бюджета, при этом, не забывая о необходимости создания благоприятных условий для привлечения прямых иностранных инвестиций. Договора об избежание двойного налогообложения создают в отношениях государств благоприятный налоговый режим, укрепляют международно-правовую основу сотрудничества.

В Республики Таджикистан в налогообложении внешнеторговой деятельности имеются некоторые особенности. Через регулирующую функцию государство воздействует на экспорт и импорт с помощью манипулирования

ставками таможенных платежей и таможенных тарифов. Ныне к импортным товарам установлены НДС, акцизы, таможенные пошлины, таможенные сборы.

Самым весомым является НДС, 35,3% из 46,5% поступает за импорт товаров. Это достаточно большие средства.

При налогообложении импорта не применяется протекционистические (защитительные) меры и тарифные льготы. От этого страдает отечественное национальное производство, т.е. в республике не применяются ограничительные защитные меры, так как завоз товаров, оборудования и т.д. снижает у производителей поиска новых технологий, развития своего отечественного производства.

Следовало бы, ограничить ввоз некоторых видов товаров в республику и развивать отечественное производство, производить продукции, изделия, стимулировать их налоговыми льготами, повысить ставки таможенных платежей и налогов.

Поступления сумм от таможенных платежей направить на поддержку новых отраслей, развитию предпринимательской деятельности, созданию дополнительных рабочих мест.

НАЛОГ НА ПЕРЕРАБОТКИ ТОВАРОВ.

20.1. Плательщики и объект налогообложения.

Налог на переработку товаров ввозимых в Республику Таджикистан введен с 2005г. в соответствии с Законом Республики Таджикистан “О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Республики Таджикистан”. Плательщиками налога на переработку товаров, ввозимых в Республику Таджикистан, в режиме переработки на таможенной территории являются лица, вывозящие продукты переработки за пределы Республики Таджикистан.

Объектом налогообложения является стоимость продуктов переработки. Правительство Республики Таджикистан определяет перечень (наименование) продуктов переработки исчисленная исходя из сложившейся на дату вывоза цены продуктов переработки.

Следует отметить, что Правительство Республики Таджикистан определяет перечень (наименование) продуктов переработки, цена которых для исчисления налоговой базы устанавливается на соответствующей международной (региональной) бирже.

20.2. Налоговые ставки, порядок исчисления и сроки уплаты налога.

Ставки налога на переработки определяется Правительством Республики Таджикистан в процентах от стоимости продуктов переработки или в твердой сумме на единицу (натуральную) продукта переработки.

Налог на продукты переработки, подлежащие к уплате исчисляются налогоплательщиками самостоятельно на основе стоимости продуктов переработки на день вывоза продуктов переработки за пределы Республики Таджикистан, по ставке установленной Правительством. Ставка налога на переработку алюминия первичного установлена в размере 4% от стоимости переработки.

Следует отметить, что лица осуществляющие переработки товаров, ввозимых в Республику Таджикистан в режиме переработки на таможенной территории, выступают в качестве налогового агента в части полного и своевременного исчисления и уплаты налога на продукты переработки.

При этом, следует иметь в виду, что уплата налога производится до вывоза продуктов переработки за пределы Республики Таджикистан.

Таможенные органы на основании подтверждений соответствующих налоговых органов осуществляют таможенное оформление вывоза продуктов переработки за пределы таможенной территории Республики Таджикистан.

При отсутствии у налогоплательщика на день вывоза биржевой цены налог исчисляется исходя из имеющихся данных о биржевой цене на продукты

переработки на ближайшую ко дню вывоза дату. Сумма налога уточняется и подтверждается налогоплательщиком при получении данных о биржевой цене вывозимых продуктов переработки на день вывоза.

Отчетным периодом по уплате налога на переработки является календарный месяц. Декларации об уплаченной сумме налога на продукты переработки представляется в соответствующий налоговый орган до 15 числа следующего за отчетным периодом.

Контроль за своевременном и полном внесении в бюджет налога на продукты переработки осуществляют налоговые органы.

ГЛАВА 21.

РОЯЛТИ ЗА ВОДУ.

21.1. Налогоплательщики и объект налогообложения.

Налогоплательщиками роялти за воду являются юридические лица и индивидуальные предприниматели, использующие воду в Республике Таджикистан для выработки электроэнергии.

Объектом налогообложения роялти за воду признается использование водных объектов для целей выработки на гидроэлектростанциях.

Налоговая база определяется налогоплательщиком отдельно в отношении каждого водного объекта. При использовании водных объектов для целей выработки электроэнергии налоговая база определяется как количество произведенной за налоговый период электроэнергии без учета ее потерь при дальнейшей ее передаче (поставке).

21.2. Ставка налога и порядок исчисления роялти за воду.

Ставка роялти за воду устанавливается при использовании водных объектов для целей выработки электроэнергии в размере 0,06 показателя для расчетов на каждые 1000 киловатт\час произведенной электроэнергии по состоянию на конец налогового периода.

Освобождается от налогообложения роялти за воду использование водных объектов для целей выработки электроэнергии при мощности энергогенерирующих объектов не более 1000 киловатт.

Налогоплательщик исчисляет сумму роялти за воду самостоятельно. Сумма роялти за воду по итогам налогового периода исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки. В отношении использования водных объектов для целей выработки электроэнергии налоговым периодом признается календарный месяц. Роялти за воду подлежит уплате в бюджет не позднее 15 числа месяца, следующего за истекшим периодом.

ГЛАВА 22.

ИНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬНЫЕ ОБЩЕРЕСПУБЛИКСКИЕ ПЛАТЕЖИ.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан, а также “Классификацией доходов и расходов бюджета Республики Таджикистан” к неналоговым поступлениям относятся:

1. Поступления от имущества и предпринимательской деятельности. А к поступлениям от имущества и предпринимательской деятельности относятся:

- от специальных средств (фактическая кассовая прибыль ведомственных предприятий от реализации товаров и услуг);
- от нефинансовых государственных предприятий и государственных финансовых учреждений;
- от Национального банка Республики Таджикистан (проценты и т.д.);
- от финансовых учреждений (проценты и т.д.)
- прочие (коммунальные услуги и т.д.)

2. Административные сборы и взносы. К административным сборам и взносам относятся:

- плата за административные услуги;
- плата за таможенные услуги;
- плата за бланки паспортов;
- плата за акцизные марки;
- поступления от культурно-оздоровительных мероприятий;
- поступления от сектора образования;
- поступления от сектора здравоохранения;
- поступления от научно-изыскательных работ;
- прочие (коммунальные услуги и т.д.)

3. Пенни, штрафы и санкции, к которым относятся:

- пенни и штрафы от ГАИ;
- пенни и штрафы за нарушения налогового законодательства;
- пенни и штрафы, не отнесенные к другим категориям.

4. Прочие неналоговые поступления.

Прочие неналоговые поступления в 2005 году составили 2,7% от ВВП, а в 2006г. – 2,5% от ВВП и возросли на 1,2%.

МЕСТНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ

23.1. Основные виды местных налогов и сборов Республики Таджикистан и их характеристика

В условиях перехода к рыночным отношениям в Республике Таджикистан ускорился процесс демократических принципов в государственном устройстве и управлении.

Во многих странах обязательным компонентом демократического государственного строя являются местное самоуправление, главная черта которого заключается в том, что его осуществляет само население, через свободно избранные им представительские органы. Региональные (местные) представительные и исполнительные органы для выполнения функций, возложенных на них, наделяются определенными имущественными и финансово-бюджетными правами.

В последние годы в Республике Таджикистан наблюдается регионализация экономических и социальных процессов. Все в большей мере функции регулирования этих процессов переходят от центральных уровней государственной власти к местным. Поэтому роль местных налогов и сборов усиливается, а сфера их применения расширяется.

Местные налоги и сборы, играют важное значение в формировании местных бюджетов. Средства местного бюджета используются на финансирование народного образования, здравоохранения, коммунального обслуживания населения, содержание правоохранительных органов, а также используются для выравнивания уровней экономического и социального развития территорий.

Местные налоги в соответствии с налоговым законодательством закреплены за отдельными видами региональных бюджетов.

В Республике Таджикистан местные налоги и сборы до принятия Налогового кодекса Республики Таджикистан составляли более 20 видов.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан количество местных налогов с 12 видов сократилось до 4-х видов.

Местные налоги закреплены в соответствии с налоговым законодательством за отдельными видами региональных бюджетов.

К местным налогам относятся следующие виды налогов:

- налог на недвижимое имущество;
- налог с владельцев транспортных средств;
- налог с розничных продаж;
- иные обязательные местные платежи.

Местные Маджлисы народных депутатов устанавливают на своей территории местные налоги, в соответствии с Налоговым Кодексом Республики Таджикистан.

Местные Маджлисы народных депутатов имеют право:

В пределах ставок местных налогов дифференцировать размеры ставок различных категорий налогоплательщиков и объектов налогообложения;

Исключить отдельные категории лиц из состава налогоплательщиков;

Исключить отдельные элементы из базы налогообложения.

Местные налоги взимаются в соответствии с Инструкцией по применению местных налогов утвержденных председателями соответствующих городов и районов согласованно с Налоговым комитетом при Правительстве Республики Таджикистан и Министерством Финансов РТ.

В последние годы наблюдается рост местных налогов в доходах местного бюджета (таблица №13)

Таблица №13

**Поступления налогов и платежей в местные бюджеты
за 2004-2007гг. (в %)**

| Наименование налогов и платежей | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2007 к 2004г. (%) |
|--|------|------|------|-------|-------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Подходный налог с физических лиц | 21,6 | 23,1 | 21,0 | 22,05 | 2,3 раза |
| Налог на прибыль юридических лиц | 5,7 | 3,2 | 4,0 | 4,7 | 2,2 раза |
| Минимальный налог на доходы предприятий | - | 2,6 | 4,5 | 6,3 | - |
| Земельный налог с юридических лиц | 4,1 | 1,8 | 1,7 | 1,7 | -46 % |
| Земельный налог с физических лиц | 1,5 | 1,5 | 1,5 | 1,5 | 5,7 |
| Налог на недвижимое имущество | 2,3 | 4,3 | 4,2 | 4,5 | 2,9 раза |
| Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции | 0,7 | 12,0 | 12,1 | 7,7 | 30,3 раза |
| Налог с розничных продаж | 7,9 | 8,0 | 7,7 | 7,4 | 2,6 раза |
| НДС | 16,5 | 12,8 | 16,4 | 16,4 | 2 раза |

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|---|-----|-----|------|-----|----------|
| Налог с пользователей автомобильных дорог | 8,7 | 9,8 | 10,1 | 9,7 | 3,5 раза |
| Налог уплаченный по упрощенной системе | 21 | 1,0 | 1,3 | 1,3 | 17 раза |
| Акцизы | 1,2 | - | 1,2 | 1,2 | 79,9 |
| Плата за патент и налог по свидетельству | 3,6 | 3,4 | 3,1 | 3,7 | 2,1 |
| Налог с владельцев транспортных средств | 2,3 | 2,8 | 2,3 | 4,4 | 10,8 раз |
| Бонусы и роялти | 3,6 | 6,7 | 1,6 | 1,9 | - |
| Госпошлина | 6,4 | 6,0 | 5,1 | 4,5 | 3,3 |
| Неналоговые платежи | 2,6 | 1,0 | 2,0 | 2,0 | 1,9 |
| ИТОГО: | 100 | 100 | 100 | 100 | 2,8 |

Данные таблицы показывают, формирование доходов местного бюджета участвуют не только местные налоги: налог на недвижимое имущество который в 2007г. возрос по сравнению с 2004 годом в 2,9 раза, налог с розничных продаж за аналогичный период возрос в 2,6 раза, налог с владельцев транспортных средств в 10,8 раз.

Следует отметить, что формирование доходов местного бюджета участвуют такие налоги как подоходный налог с физических лиц, налог на прибыль юридических лиц, минимальный доход на доходы предприятий с 2005 года, земельный налог с юридических лиц, единый налог с производителей сельскохозяйственной продукции, НДС, акцизы, налоги с пользователей автомобильных дорог, налог, уплачиваемый по упрощенной системе, госпошлина и неналоговые платежи. Поступление регулирующих налогов в местные бюджеты за последние годы увеличиваются. Так, например поступление подоходного налога с физических лиц за период с 2004 года по 2007 год возросли в 2,3 раза, налоги на прибыль в 2,2 раза, земельного налога с физических лиц в 5,7 раза, единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции в 30,2 раза, НДС 2,5 раза, налог с пользователей автомобильных дорог в 3,5 раз, налог по упрощенной системе 1,7 раз, акцизы в 2007 году по сравнению с 2006г. в 1,4 раза.

Для социально-экономического развития регионов, т.е. областей, городов, районов, посёлков необходимы финансовые ресурсы. Местные органы власти, развитие регионов, городов, районов, школ, больниц, поликлиник и других непосредственно зависит от местного бюджета. Местные бюджеты

ты их объём за последние годы возрастает за счёт налоговых поступлений. Так, например, объём налоговых поступлений в доходы местного бюджета в 2004 году составил 233371182 сомони, а в 2005 году 318518817 сомони, в 2006 году 439707222 сомони, в 2007 году 654440139 сомони, поступления в 2007 году по сравнению с 2004 годом возросли на 2,8 раза.

В Законе Республики Таджикистан “О Государственном бюджете Республики Таджикистан на 2008 год” общий объём бюджетов местных органов власти на 2008 год по доходам и расходам, с учетом субвенции, выделяемой из республиканского бюджета определен в сумме 929 308 тыс. сомони.

Однако, следует отметить, что в формировании местного бюджета важную роль играют не только закрепленные доходы и налоги: налог с розничных продаж, налог на недвижимое имущество с физических и юридических лиц, но также и регулирующие налоги: подоходный налог с физических лиц, налог на прибыль юридических лиц, минимальный налог на доходы предприятий, земельный налог с юридических лиц, земельный налог с физических лиц, единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции, НДС, акцизы, налог с пользователей автомобильных дорог, налог, уплачиваемый по упрощенной системе, госпошлина и другие платежи.

На 2009 год было утверждено отчисление от общегосударственных налогов и доходов, поступающих от налогоплательщиков, находящихся на территории Республики Таджикистан в республиканские и местные бюджеты в следующих пропорциях (в процентах):

Налог на добавленную стоимость:

в бюджеты областей, городов и районов (кроме Согдийской области, города Душанбе и города Турсунзаде и Гиссарского района) – 100%;

по Согдийской области 70% в бюджет области и 30% в республиканский бюджет.

по городу Душанбе – 30% в город и 70% в республиканский бюджет;

по городу Турсунзаде – 30% в бюджет города и 70% в республиканский бюджет;

по Гиссарскому району 70% в бюджет района и 30% в республиканский бюджет.

б) налог на прибыль юридических лиц и минимальный налог на доходы предприятий:

в бюджеты областей, городов и районов (кроме города Душанбе и города Турсунзаде) – 100%:

по городу Душанбе – 20% в бюджет города и 80% в республиканский бюджет;

по городу Турсунзаде 60% в бюджет города и 40% в республиканский бюджет.

в) подоходный налог с физических лиц:

в бюджет областей, городов и районов (кроме города Душанбе и города Турсунзаде) – 100%:

по городу Душанбе – 60% в бюджет города и 40% в республиканский бюджет;

по городу Турсунзаде - 60% в бюджет города и 40% в республиканский бюджет.

г) налог с пользователей автомобильных дорог:

в бюджеты областей, городов и районов (кроме города Душанбе, города Турсунзаде и Гиссарского района) – 100%:

по городу Душанбе – 67% в бюджет города и 33% в республиканский бюджет;

по городу Турсунзаде - 44% в бюджет города и 56% в республиканский бюджет;

по Гиссарскому району – 47% в бюджет района и 53% в республиканский бюджет.

д) акцизы:

в бюджет областей, городов и районов (кроме Согдийской области) – 100%

по Согдийской области – 66% в бюджет области и 34% в республиканский бюджет;

е) земельный налог:

в бюджет областей, городов и районов – 100%;

ж) налог, уплачиваемый по упрощенной системе:

в бюджет областей, городов и районов – 100%;

з) налоги на недропользователей:

в бюджет областей, городов и районов – 100%;

и) государственная пошлина:

в бюджет областей, городов и районов – 100%;

к) единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции:

в бюджет областей, городов и районов – 100%;

л) налоги и иные обязательный местные платежи (налог на недвижимое имущество, налог с владельцев транспортных средств, налог с розничных продаж, подоходный налог согласно патенту, другие сборы и неналоговые платежи):

в бюджет областей, городов и районов – 100%;

Налоговые поступления, поступившие сверх утвержденного плана в республиканский бюджет города Душанбе перечислить в бюджет Душанбе. В 2008 году поступления в местный бюджет запланировано в следующем объёме (таблица № 14)

**Поступление налогов в местный бюджет в 2008г.
(в сомони)**

| Виды налогов | 2007г. | 2008г. | рост 2008 к 2007г.в %. | рост 2008 к 2007г. в сомони |
|--|---------------|---------------|---------------------------------------|--|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Подходный налог и налоги на прибыль | 152895533 | 258877432 | 169,2 | 105981899 |
| Подходный налог с физических лиц | 118055784 | 2003007510 | 172,0 | 84951726 |
| Налог на прибыль юридических лиц | 34839749 | 558699922 | 160,4 | 21030173 |
| Минимальный налог на доходы предприятий | 23229502 | 51089570 | 219,9 | 27860068 |
| Земельный налог с юридических лиц | 1736169 | 6040602 | 347,9 | 4304433 |
| Земельный налог с физических лиц | 8502832 | 12517526 | 147,2 | 4014694 |
| Налог на недвижимое имущество | 21097972 | 40296766 | 191,0 | 19198794 |
| Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции | 59609219 | 70487479 | 118,2 | 10878260 |
| Налог с розничных продаж | 37108975 | 70546709 | 190,1 | 33437734 |
| НДС | 95044945 | 156525767 | 164,7 | 61480822 |
| Налог с пользователей автомобильных дорог | 45038720 | 82044980 | 182,2 | 37006260 |
| Налог, уплаченный по упрощенной системе | 6778020 | 9001782 | 132,8 | 2223759 |
| Акцизы | 10054834 | 11228418 | 111,7 | 1173584 |
| Плата за патент и налог по свидетельству | 14881347 | 40014941 | 268,9 | 25133594 |
| Налог с владельцев транспортных средств | 13053440 | 30000000 | 229,8 | 16946560 |
| Бонусы и роялти | 9369998 | 14925807 | 159,3 | 5555809 |

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---------------------|-----------|-----------|-------|-----------|
| Госпошлина | 20951818 | 44000000 | 210,0 | 23048182 |
| Неналоговые платежи | 19062603 | 33611829 | 176,3 | 14549226 |
| ИТОГО: | 538415930 | 931209608 | 173,0 | 392793678 |

Данные таблицы показывает, что в 2008г. запланировано рост всех налогов поступающих в местные бюджеты. Запланирован рост налога на недвижимое имущество 191%, налога с розничных продаж также на 190,1%, налога с владельцев транспортных средств на 229,8%, платы за патент и налог по свидетельству на 268,9% и неналоговых платежей на 176,3%.

Все эти налоговые поступления планируется получить за счёт дальнейшего развития приоритетных отраслей экономически, увеличение промышленной и продовольственной продукции и т.д.

23.2. Налог на недвижимое имущество физических лиц.

23.2. 1. Налогоплательщики, объект налогообложения.

Налогоплательщиками налог на недвижимое имущество физических лиц признаются физические лица, пользующиеся этим имуществом, являющимся объектом налогообложения.

Объектом налогообложения признаются следующие виды имущества: жилые дома, квартиры, дачи, гаражи, и иные здания, строения, помещения и сооружения, т.е. недвижимое имущество.

Налоговой базой является площадь всех этажей недвижимого имущества, скорректированная с учетом коэффициентов.

Площадь по первым этажом недвижимого имущества определяются в соответствии с наружным обмером размеров недвижимого имущества, по общей полезной площади внутренних помещений недвижимого имущества, увеличений на коэффициент 1,25.

Пример 1. При общей полезной площади внутренних помещений недвижимого имущества 100 кв.м. с учетом коэффициента 1,25 размер недвижимого имущества при расчете налоговой базы составит 125 кв.м. в этом случае площадь первым этажом недвижимого имущества составляет 125 кв.м.

Если недвижимое имеет подвальное помещение, то оно принимается в расчет при определении налоговой базы только в том случае, если высота от пола до потолка в подвальном помещении не ниже 2 метров. При этом в расчете налоговой базы площадь такой мансарды применяется 50 % площади.

Пример 2. в случае, площадь мансарды или подвального помещения составляет 100 кв.м. при расчете налоговой базы площадь такого помещения составит 50 кв.м. (100 x 50 %).

При расчете налоговой базы площадь второго и третьего этажа недвижимого имущества принимается равной 100 процентам площади.

Пример 3. Из расчета 100 кв.м. площади четвертого и пятого этажей недвижимого имущества при расчете налоговой базы составит 90 кв.м. (100 х 90 %).

При расчете налоговой базы площадь шестого и более высоких этажей недвижимого имущества принимается равной 80 процентам площади.

Пример 4. Из расчета 100 кв.м. шестого и более высоких этажей недвижимого имущества при расчете налоговой базы составит 80 кв.м. (100 х 80 %).

Однако, если высота от пола до потолка на любом из этажей недвижимого имущества находится в диапазоне от 4 до 6 метров, при расчете налоговой базы площадь такого этажа принимается равной 150 % площади скорректированной на коэффициенты этажности.

Если же высота от пола до нижней точки потолка на любом из этажей недвижимого имущества превышает 6 метров, при расчете налоговой базы площадь такого этажа принимается равной 200 % площади, скорректированной на коэффициенты этажности.

Пример 5. Из расчета 100 кв.м. площади недвижимого имущества находящиеся в диапазоне превышающей 6 метров недвижимого имущества при расчете налоговой базы составит:

а) площадь 1 – 3 этажа 200 кв.м. (100 х 200 %).

б) площадь 4 – 5 этажа 180 кв.м. (200 х 90 %).

в) площадь 6 и более этажей 160 кв.м. (200 х 80 %).

г) площадь подвального помещения и мансарды 100 кв.м. (200 х 50 %).

Следует отметить, (габариты) недвижимого имущества определяются на основании соответствующей технической или иной документации на это имущество или на основании обмера, проведенного налоговым органом, на территории деятельности которого находится это имущество, в соответствии с порядком, установленным уполномоченным государственным органом по согласованию с Государственным комитетом по архитектуре и строительству Республики Таджикистан.

Для физических лиц при расчете налоговой базы площадь обособленно расположенных нежилых помещений (гаражей, сараев и т.д.) принимается равной 50 – 70 %, а площадь помещений для содержания животных равной 20 – 50 % площади.

23.2. 2. Льготы и ставки по налогу на недвижимое имущество.

Следует отметить, что данным налогом не облагается имущество, находящийся в собственности (находящийся на балансе) бюджетной организации и непосредственно используемое этой организацией для выполнения

своих уставных задач или пользовании другому лицу (за исключением передачи в аренду или пользование бюджетной организацией).

Ставка налога на недвижимое имущество устанавливается в пределах:

Недвижимое имущество, используемое в качестве помещений от 10 кратного до 20 кратного размера;

Недвижимое имущество, используемое для осуществления торговой деятельности, организации пунктов общественного питания и бытового обслуживания населения 20 – кратного до 50 – кратного размера;

Недвижимое имущество, используемое для иных целей не указанных в настоящей части от 15 кратного до 40 кратного размера.

Ставки налога могут различаться в зависимости от месторасположения (город, район, населенный пункт, микрорайон, обособленная территория, улица и т.д.), функционального использования налоговой базы и других факторов (в частности, вида строительных материалов, использованных при создании недвижимого имущества), влияющих на ценность налоговой базы

По недвижимому имуществу, расположенному вне городов и поселков городского типа, на основании обращения соответствующих местных Маджлиса народных депутатов Правительство Республики Таджикистан может увеличить в зонах развития туризма, верхний предел ставок налога на недвижимое имущество для организаций торговой деятельности, общественного питания и бытового обслуживания до 200 кратного размера, ставки на недвижимое имущество для иных целей до 150 кратного размера.

За исключением земель, освобожденных от налога, в облагаемую налогом площадь включаются все закрепленные земли, в том числе земли, в том числе земли, занятые под строения, сооружения, участки необходимые для их содержания, санитарно – защитные зоны объектов, технической и другие зоны.

Земли для жилищного строительства физических лиц в горах и поселков городского типа подлежат налогообложению.

Сумма налога на недвижимое имущество физических лиц исчисляется налоговыми органами, на территории, деятельности которых находится недвижимое имущество, в порядке и по форме, установленным уполномоченным государственным органом, на основе базы данных о недвижимом имуществе, формируемой в налоговых органах.

Налоговой базой по данному налогу могут быть: рыночная стоимость объекта, инвентаризационная стоимость, исчисленная на основе стоимости единица площади с учетом ее корректировки на коэффициент местоположения. Местные Маджлисы народных депутатов на своей территории могут, установит налоговые льготы следующим категориям физических лиц:

Инвалидам 1 и 2 группы, если в семье нет трудоспособных, инвалиды средства;

Участники ВОВ (Великой отечественной войны и лица, приравненные к ним);

Граждане, заболевшие и перенесшие лучевую болезнь, вызванную последствиями аварий на атомных объектах Чернобыльской АЭС;

О начисленной сумме налога на недвижимое имущество физических лиц налогоплательщики уведомляются налоговыми органами до 1 июля текущего года.

Уплата суммы налога на недвижимое имущество физических лиц подлежит уплате в бюджет до 1 октября текущего года. Физические лица производят текущие платежи налога на недвижимое имущество не позднее 1 февраля, 1 мая, 1 августа текущего года в размере соответственно не менее 25 процентов и 75 процентов начисленной суммы и не позднее 1 октября текущего года.

Сумма налога на недвижимое имущество физических лиц исчисляется налоговыми органами на территории деятельности, которых находится недвижимое имущество, в порядке и по форме установленными уполномоченным государственным органом, на основе базы данных о недвижимом имуществе.

Юридические лица, на основе данных о недвижимом имуществе на 1 января текущего года самостоятельно осуществляют расчет суммы налога на недвижимое имущество за текущий календарный год и представляют в налоговой орган по месту расположения недвижимого имущество расчет до 1 февраля текущего года, и уплачивают за текущий календарный год суммы налога на недвижимое имущество не позднее 15 февраля, 15 мая, 15 августа и 15 ноября текущего года с нарастающим итогом с начала года в размере соответственно не менее 25 процентов, 75 процентов и 100 процентов годовой суммы.

Сумма налога на недвижимое имущество физических лиц за текущий год исчисляется на основе данных о недвижимом имуществе на 1 января текущего года.

Налог на недвижимое имущество физических лиц поступает в местный бюджет.

23.3. Налог с владельцев транспортных средств.

23.3.1. Налогоплательщики, объекты налогообложения.

Налог с владельцев транспортных средств взимается с 1992г. Плательщиками налога с владельцев транспортных средств являются юридические и физические лица, владеющие транспортными средствами, подлежащими регистрации в Республике Таджикистан и подразделениях Государственной автомобильной инспекции Министерства внутренних дел Республики Таджикистан.

Объектом обложения является любое транспортное средство, указанное в группе 87 (под кодами 8702 – 8705 , 8711) товарной номенклатуры внешнеэкономической деятельности.

Однако следует учесть то, что не поставленные на учет в подразделениях Государственной автомобильной инспекции Министерства внутренних дел Республики Таджикистан транспортные средства, подлежащих регистрации в Республике Таджикистан, а также те транспортные средства которые находятся в неисправности или не эксплуатировались по каким – то другим причинам (по состоянию на учете) не являются основанием для отказа от уплаты налога владельцами таких транспортных средств. Только транспортные средства, снятие с учета в подразделениях автомобильной инспекции Министерства внутренних дел Республики Таджикистан в порядке и по основаниям, установленным соответствующими нормативными правовыми актами, подлежат исключению из состава объектов обложения.

От уплаты налогов с владельцев транспортных средств освобождаются:

- машины и механизмы на гусеничном ходу;
- зерноуборочные и специальные, в том числе хлопкоуборочные комбайны с двигателями;
- автобусы и троллейбусы, используемые предприятиями автотранспорта общего пользования для перевозки пассажиров в городах;
- принадлежащие инвалидам мотоциклы и автомобили с ручным управлением.

Один автомобиль, независимо от мощности двигателя, являющийся собственностью Героя Советского Союза, Героя социалистического труда, Героя Таджикистана, лиц, награжденных Орденом Славы всех трех степеней, участников Великой Отечественной войны 1941 – 1945 годов, приравненным к ним лиц, участников других военных операций по защите СССР и из числа военнослужащих, проходивших в состав действующей армии, бывших партизан – воинов – интернационалистов, участников катастрофы Чернобыльской атомной электростанции освобождается от уплаты данного налога.

Ставки налога с владельцев транспортных средств дифференцированы по видам транспортных средств и в расчете на каждую силу мощности двигателя в год составляют¹

| Наименование объектов налогообложения | Налог в процентах к показателю для расчета, действующей на день уплаты налога. |
|---|--|
| 1 | 2 |
| Мотоциклы и мотороллеры | 2 процента |
| Легковые автомобили | 4 процента |
| Автобусы (до 12 мест) | 5 процента |
| Автобусы (на 13-30 мест) | 6 процента |
| Автобусы (свыше 30 мест) | 7 процента |
| Грузовики и прочие автотранспортные средства грузоподъемностью до 10 тонн | 8 процента |
| Грузовики (грузоподъемностью от 10 до 20 тонн) | 9 процента |
| Грузовики (грузоподъемностью от 20 до 40 тонн) | 10 процента |
| Грузовики (грузоподъемностью свыше 40 тонн) | 11 процента |

Каждой лошадиной силы, либо с каждого киловатта мощности. Так, с автомобиля марки волга ГАЗ 2410 мощностью двигателя 100 лошадиных сил от показателя для расчета 35 сомона

составляет (4 % от 35 сомони) = $1,4с \times 100$ 140 сомони.

1. Налоговый кодекс Республики Таджикистан. Душанбе.:Изд-во «Адиб»,2009,С.526-527.

**Налог на транспортные средства в процентах к показателю для
расчета с каждой лошадиной силы в 2008 году.**

| Марки транспортных средств | Мощность двигателя (в лошадиных силах) | Ставки налога | | Сумма налога в сомони, драмах |
|---------------------------------------|--|---------------|------------------|-------------------------------|
| | | В % | В сомони, драмах | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. Мотоциклы | | | | |
| К – 175 | 8 | 2 | 70 д. | 5 с.60 д. |
| «Восход», «Минск» ММВЗ-2-212, Ява 175 | 10 | 2 | 70 д. | 7 с. |
| ИЖ Планета 4, ИЖ Юпитер – 4 | 25 | 3 | 1 с.50 д. | 37с75 д. |
| 2. Легковые автомобили | | | | |
| ЗАЗ – 965, Москвич – 401 | 28 | 4 | 1 с.40 д. | 39с 20 д. |
| ЗАЗ – 2101, 2102, 21035, | 64 | 4 | 1 с.40 д. | 89с.60 д. |
| ГАЗ – 24, 2402, М – 21, «Волга». | 95 | 4 | 1 с.40 д. | 133 с. |
| 3. Автобусы. | | | | |
| УАЗ – 452 В | 75 | 4 | 1 с 40 д. | 105 с. |
| ЛАЗ- 4202, ЛИАЗ -677 | 180 | 5 | 1 с 75д. | 315 с. |
| ПАЗ – 672, 3201 | 115 | 6 | 2 с.10 д. | 241с 50 д |
| 4. Грузовики | | | | |
| ИЖ – 2715, 27151 | 75 | 8 | 2 с.80 д. | 210 с. |
| ГАЗ – 51Т, 51 Ф | 62 | 8 | 2 с.80 д. | 173 с 60 д |

Расчет суммы налога, подлежащий уплаты за текущий год, предоставляется юридическими лицами в налоговый орган по месту своей регистрации до 1 апреля текущего года. Форам расчета о начисленной сумме налога устанавливается уполномоченным.

23.3.2. Порядок уплаты налога с владельцев транспортных средств.

Налог с владельцев транспортных средств подлежит уплате в соответствующий местный бюджет по месту регистрации транспортного средства не позднее сроков, которые установлены для прохождения регистрации, перерегистрации и ежегодно технического осмотра автотранспорта, устанавливается Государственной автомобильной инспекцией, Министерством внутренних дел Республики Таджикистан по согласованию с уполномоченным государственным органом и Министерством финансов Республики Таджикистан. Нарушение срока уплаты является основанием для населения процентов в порядке и в размере установленным законодательством.

При регистрации транспортных средств налога не уплачивается, если он был уплачен прежним владельцем за данный год.

Однако, следует учесть то, что без предоставления доказательств уплаты налога (т.е. копий квитанции об уплате налога) регистрация, перерегистрация и технический осмотр транспортных средств не производится. Налогоплательщик не имеет право осуществлять эксплуатацию транспортного средства без уплаты налога с владельцев транспортных средств за текущий год.

В случае отсутствия документа о прохождении ежегодного технического осмотра Государственная автомобильная инспекция Министерства внутренних дел Республики Таджикистан должна требовать от владельцев транспортных средств документы об уплате налога.

Налог с владельцев транспортных средств взимается в процентах от показателя для расчета (ныне составляет 35 сомони). Налоговые органы ведут учет транспортных средств, в разрезе юридических лиц владельцев транспортных средств и начисленных сумм налога по ним по форме и в порядке, установленным уполномоченным государственным органом.

Ежегодно, до первого апреля года, следующим за отчетным годом, Государственная автомобильная инспекция транспортных средств по состоянию на 31 декабря отчетного года, а также о количестве транспортных средств, прошедших ежегодный год, по форме и в порядке установленном уполномоченным органом по согласованию с Министерством внутренних дел Республики Таджикистан.

Уполномоченный государственный орган и территориальные налоговые органы осуществляют контроль за налогоплательщиками, а подразделения Государственная автомобильная инспекция Министерства внутренних дел Республики Таджикистан по обеспечению полноты и своевременности уплаты налога с владельцев транспортных средств.

23.4. Налог с розничных продаж.

23.4.1 Плательщики налога. Объект обложения.

Налог с розничных продаж взимается на основании Налогового кодекса Республики Таджикистан.

Плательщиками налога с розничных продаж являются физические и юридические лица, осуществляющие розничную продажу товаров.

Объектом налогообложения является реализации в розничной торговле товаров, в том числе продажа продукции общественного питания, на территории города (района).

Розничной продажей товаров признается продажа товаров за наличный расчет, в том числе с использованием для оплаты товаров денежных средств находящихся на банковских карточек.

Свободная (рыночная) цена товара включает НДС и акцизы.

Рыночная торговля – эта стадия реализации товара, когда товар подставляется конечному потребителю, т.е. лицу, которое без последующей обработки приобретенного им товара, использует для удовлетворения своих потребностей.

Примеры:

а) Предприятие «Рахш» приобретает бензин для собственных нужд с нефтебазы или автозаправочной станции. В этих случаях, как для заправочной станции, так и для населения реализация бензина осуществляется в розничной торговле.

Поэтому они обязаны предъявить предприятию «Рахш» счет (счет – фактуры по НДС, если являются плательщиками НДС), где указывают стоимость бензина, сумму налога с розничных продаж (стоимость бензина, акцизов и налога с розничных продаж);

б) Нефтебаза реализует бензин автозаправочной станции. В случае эта реализация не считается розничной, так как автозаправочная станция приобретенный бензин реализует непосредственно потребителю. Поэтому счет – фактуры по НДС с указанием стоимости бензина, без налогов, а также сумму всех косвенных налогов (акцизов, НДС) кроме налога с розничных продаж.

К розничной торговле относится любая поставка товаров всем лицам, включая работников работодателей, отпускающих товар.

Например, работник торгового магазина в счет начисленной заработной платы получает бытовую технику или работнику предприятия общественного питания ежедневно в счет заработной платы отпускаются продукты питания или обед.

В обоих случаях поставка товаров, работодателем своим работникам является розничной торговлей, которая облагается подоходным налогом с физических лиц и налогом с розничных продаж.

К товару относится любое материальное и нематериальное имущество, включая электроэнергию, газ и воду.

Налоговой базой является стоимость розничной продажи товаров. При этом стоимость розничной продажи товаров определяются на кассовой основе исходя из свободных (рыночных) цен, включающих все налоги, в том числе НДС и акцизы по подакцизным товаром, но без учета налога с розничных продаж.

При определении свободных (рыночных) цен товаров учитывается (включается в цену товара) все виды косвенных налогов: НДС, акцизы, налог с розничных продаж.

Пример:

| | |
|-------------------------------------|---------------|
| Стоимость товара (без налога) | 200 сомони; |
| НДС | 400 сомони; |
| Акцизы..... | 10000 сомони; |
| Наценка..... | 200 сомони; |
| Итого | 3600 сомони. |

В данном примере налоговой базой 3600 сомони (ставка налога 3 %), в налог с розничных продаж составляет :

108 сомони $(3600 \times 3)/100$, цена товара составит:
3 708 сомони $(3600 + 108)$.

23.4.2. Ставка налога с розничных продаж, порядок его исчисления и уплаты.

Налоговая ставка устанавливается местными органами власти (города, района) т.е. Маджлиса народных депутатов. Так, на основании решения Душанбинского городского Маджлиса народных депутатов ставка налога с розничных продаж была установлено в размере 3 %.

Налог с розничных продаж полностью поступает в местные бюджеты (городские, районные).

Стоимость проданных в розницу товаров определяется налогоплательщиком самостоятельно на основе показаний контрольно-кассовых машин с фискальной памятью, других учетных документов или записей в книге продаж, форма и порядок ведения, которого в том числе и с использованием компьютерных технологий, устанавливается уполномоченным государственным органом, и отражается в ежеквартальной декларации по налогу с розничных продаж.

Со стороны налоговых органов проводится хронометражное обследование для определения стоимости продаваемых в розницу товаров по конкретному налогоплательщику или по группе (категории) налогоплательщиков.

При установлении с использованием результатов хронометражного обследования оценочной стоимости товаров, продаваемых в розницу, соответствующий налоговый орган заключает с налогоплательщиком соглашение, определяющее конкретные размеры, порядок и условия уплаты налога в бюджет в предстоящий налоговый период до конца текущего года.

В целях упрощения процедур контроля и взимания налога в местах массовой реализации товара (постоянно, при временно действующих рынках, ярмарках, аукционах, еженедельных рынках реализации автомобилей, скота, сельскохозяйственных ярмарках и т.п.), местные Маджлисы народных депутатов на своей административной территории могут установить сумму налога в твердых размерах с каждого плательщика за день, независимо от объема и суммы реализации товаров.

В этих случаях функция по правильности исчисления и своевременности уплаты сумм налога возлагается на администрацию (владельцев) или лиц, организующих эти рынки, ярмарки, т.е. на налоговых агентов.

Налоговые агенты (юридические и физические лица) в таких случаях сумму налога включают в документ (чек) по оплате оказываемых услуг отдельной строкой.

Поступившая сумма налога вносится в бюджет (города, района) не позднее следующего рабочего дня.

В данном случае сумма налога исчисляется и уплачивается в бюджет без предоставления налоговой декларации в налоговые органы.

Этот порядок применяется в тех случаях, когда затруднено использование общеустановленного порядка.

При взимании налога с розничных продаж важное значение имеет применение контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением.

Как известно, в розничной торговле, проводимой фирмами в магазинах, торговых точках, осуществляющих наличие расчеты с населением, очень трудно определить объем товарооборота, т.е. объем продаж.

Применения контрольно-кассовых машин при осуществлении расчетов с населением устраняет эти недостатки.

Несмотря на то, что многие магазины и торговые точки оснащены контрольно-кассовыми машинами, однако на практике их не используют с целью скрытия объема продаж и уменьшения суммы уплаты налога с розничных продаж.

Ныне, работниками налоговых органов ведется активная работа против тех налогоплательщиков - предпринимателей, которые скрывают свои доходы и не используют контрольно-кассовые машины, к которым принимаются санкции в виде уплаты штрафов.

Однако некоторым предприятиям учреждениям и организациям в соответствии с постановлением Правительства Республики Таджикистан от 2 июня 1997 года было разрешено осуществлять денежные расчеты с населением без применения контрольно-кассовых машин.

К их числу относятся:

1. Предприятия, учреждения, организации (в том числе физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица) при оказании услуг населению с выдачей квитанций, путевок, билетов, талонов, знаков, почтовый оплаты и других, приравненных к ним чеков, документов строгой отчетности по формам, утвержденным Министерством финансов Республики Таджикистан.

2. Предприятия (в том числе физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица), организация и учреждения при осуществлении:

Мелкорозничной торговли с ручных тележек, из цистерн (при продаже пива, кваса, молока и керосина), с лотков, из корзин, продажа овощами и бахчевыми культурами;

Торговля сельскохозяйственной продукции на колхозных муниципальных и других рынках;

Продажа газет, журналов;

Продажа в киосках мороженым, безалкогольными напитками в розлив, табачными изделиями, производимыми на территории Республики Таджикистан.

Декларация о причитающемся сумме налога с розничных за отчетный (месяц, квартал) предоставляется в соответствующий налоговый орган.

23.5. Иные обязательные местные платежи.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан приятного 2004 года к местным налогам относятся также иные обязательные местные платежи.

К иным обязательным местным платежам относятся: суммы штрафов, взимаемых в административном порядке; сборы за регистрацию товарных знаков; сборы за бланки паспортов; процентные платежи штрафы; штрафы ГАИ, штрафы; взимаемые в аэропортах и вокзалах за нарушение порядка; поступление по актам ревизии, сборы за чековые книжки, и другие платежи и сборы (включая сборы за чековые книжки).

Эти платежи относятся к прочим платежам и неналоговым доходам. Они имеют важное значение, в формировании местного бюджета составляют 0,3 % в общем объеме дохода местного бюджета.

За период от 2004 года по 2007 год иные местные платежи увеличились в 1,9 раза, за счет административных штрафов, штрафов и санкций и прочих поступлений.

Штрафы устанавливаются после выездной налоговой проверки или после документальной проверки налогоплательщика при нарушении налоговых законодательств, выявления скрытых доходов у налогоплательщика до 15 числа месяца, следующего за отчетным кварталом, и в тот же срок производится уплата налога в бюджет.

Если, уплата налога в текущем налоговым году производится на основании соглашения соответствующего местного налогового органа с налогоплательщиком, заключенного на основании результатов хронометражного обследования, проведенного в текущем налоговом году, то декларация до конца текущего года не представляется.

СТАТУС СТРУКТУРА НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ РЕСПУБЛИКИ ТАДЖИКИСТАН.

24.1. Структура центрального аппарата Налогового комитета Республики Таджикистан.

С реорганизацией Министерство по государственным доходам и сборам РТ был создан Налоговый комитет при Правительстве Республики Таджикистан.

Налоговый комитет при Правительстве Республики Таджикистан это центральный орган налоговой системы Республики Таджикистан.

Структура центрального аппарата Налогового комитета при Правительстве Республики Таджикистан состоит из управлений и отделов. Налоговый комитет при Правительстве Республики Таджикистан возглавляет председатель Комитета и три заместителя, помощник председателя и т.д.

Структура центрального аппарата Налогового комитета при Правительстве Республики Таджикистан состоит из следующих управлений и отделов:

- Управление методологии и совершенствования налогового администрирования куда входит: отдел организации и информации, Административно – правовой отдел и т.д.;

- Управление учета налогоплательщиков налогов, анализ и информационных технологий входит: отдел регистрации налогоплательщиков, отдел регистрации налогов, отдел технологических информационных, отдел технического обслуживания и т.д.;

- Управление организации сбора и анализа прямых налогов;

- Управление организации сбора и анализа косвенных налогов;

- Управление организации сбора и анализа социального налога;

- Управление организации налогообложения;

- Управление организации налогового контроля;

- Управление международного налогообложения;

- Управление кадров и специальных работ;

- Финансово – хозяйственное управление;

- Управление внутреннего Аудита;

- Юридический отдел;

- Отдел связи с СМИ и протокола:

Кроме того, в Налоговый комитет при Правительстве Республики Таджикистан входит:

- Налоговый управление города Душанбе;

- Налоговое управление Согдийской области;

- Налоговое управление Хатлонской области и региональные налоговые органы.

Налоговый орган РТ состоит из уполномоченного государственного органа и его соответствующих территориальных подразделений – налоговых управлений Горна - Бадахшанской автономной области, областей и налоговый орган города Душанбе, налоговых инспекций крупных налогоплательщиков при уполномоченном государственном органе с отделениями по областям и г. Душанбе и образуют единую централизованную систему налоговых органов Республики Таджикистан.

Правовую основу деятельности налоговых органов составляет Конституция Республики Таджикистан, Налоговый кодекс Республики Таджикистан, постановление Маджлиси Оли Республики Таджикистан, Маджлиси намояндагон, Правительство Республики Таджикистан, правовые акты и т.д.

Налоговый комитет при Правительстве Республики Таджикистан является центральным государственным исполнительным органом, обеспечивающим практическую реализацию функций налоговых органов в Республики Таджикистан.

Территориальные налоговые органы являются структурными подразделениями Налогового комитета на местах и подчиняются непосредственно по вертикали соответствующим вышестоящим налоговым органам.

Налоговый комитет при Правительстве Республики Таджикистан и территориальные налоговые органы являются юридическими лицами, имеют самостоятельные балансы, специальные счета в Казначействе Министерства финансов Республики Таджикистан, его органах на местах.

Руководитель налоговых органов по ГБАО, областям и г. Душанбе, налоговых инспекций в районах городов и инспекции крупных налогоплательщиков с отделениями по областям и г. Душанбе обеспечивают реализацию возложенных на налоговые органы задач на соответствующих территориях, организуют, координируют деятельность подчиненных им подразделений.

Налоговые органы обладают всей полнотой власти в вопросах обеспечения государственного контроля за полнотой и своевременной уплаты налогов.

Основные функции налоговых органов:

1) обеспечение исполнения и соблюдения налогового законодательства, выработка механизмов налогового администрирования, с целью, обеспечения своевременного и полного поступления налогового в бюджеты всех уровней;

2) участие в подготовке проектов законов и других нормативных правовых актов по вопросам налогообложения, в том числе договоров с другими государствами;

3) разъяснение налогоплательщикам их прав и обязанностей;

4) своевременное информирование налогоплательщиков об изменениях налогового законодательства.

24.2 Права и обязанности налоговых органов.

Налоговые органы имеют право в соответствии с законодательством Республики Таджикистан:

1. Проводить налоговые проверки;

2. Производить изъятие документов при проведении налоговых проверок у налогоплательщика или налогового агента, связанных с совершением налоговых правонарушений, и в отношении данных действий в установленном порядке составит документ об изъятых документах, который подписывается проверяющим должностным лицом налогового органа и налогоплательщиком (налоговым агентом), и одна копия остается у налогоплательщика;

3. Вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков или налоговых агентов для дачи пояснений в связи с налоговой проверкой, а также иных целях, связанных с исполнением ими налогового законодательства.

При этом налогоплательщик или налоговой агент должен явиться в налоговый орган в течение не позже 5 рабочих дней со дня вручения уведомления;

4. Определить суммы налогов, подлежащих внесению налогоплательщиками в бюджет, расчетным путем в случаях и в порядке, установленных Налоговым кодексом Республики Таджикистан. Налоговые органы имеют право установить (начислять) суммы причитающегося налога, используя методы прямой или косвенной оценки (на основе активов, оборота, производственных затрат, методов сопоставления с аналогичными налогоплательщиками, хронометражного обследования и т.д.) в следующих случаях:

а) когда достоверно (фактически) установлено, что налогоплательщик не точно отражает свои операции в учете или не отражает их по установленной форме и в установленном порядке;

б) когда учетные документы, необходимы для определения налоговых обязательств утеряны или уничтожены;

в) непредставления налоговой отчетности;

г) отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру (обследованию) производственных складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения пользы;

д) непредставления в течение 30 календарных дней после установленного срока налоговому органу необходимых для расчета (начисления) налогов документов;

5. В ходе производства налоговых проверок физических и юридических лиц осуществлять проверки всех финансовых документов, бухгалтерских

книг, отчетов, смет, наличных средств, ценных бумаг и других ценностей на руках, расчетов, деклараций и иных документов, связанных с исчислением и уплатой налогов, получать от должностных лиц информацию и учетные и письменные разъяснения по вопросам, возникающим в ходе указанных проверок;

6. Осматривать все производственные, складские, торговые и иные помещения предприятий и физических лиц, независимо от места их нахождения, которые используются для получения дохода или связаны с содержанием объектов налогообложения, и проводить наблюдения методом хронометража или другими методами;

7. Давать руководителям и другим должностным лицам предприятий, а также физическим лицам обязательные к исполнению указания по устранению выявленных нарушений налогового законодательства, контролировать их выполнение;

8. Применять к предприятиям, должностным и физическим лицам налоговые санкции и штрафы за нарушение налогового законодательства;

9. Взимать налоги, штрафы и проценты с предприятий их должностных лиц и физических лиц, в т.ч. посредством предъявления исков в суд;

10. В ходе налоговой проверки в порядке установленным уполномоченным государственным органом по согласованию с Министерством финансов Республики Таджикистан, проводить инвентаризацию имущества налогоплательщика;

11. Получать от юридических лиц индивидуальных предпринимателей исключительно в служебных целях и для определения налоговых обязательств сведения, справки и документы о предпринимательской деятельности и операциях проверяемых предприятий и физических лиц;

12. В установленном порядке обратиться в суд о наложение ареста на имущество и взысканию денежных средств со счетов физических и юридических лиц;

13. Приостанавливать расходные операции, за исключением расходных операций в целях исполнения налогового обязательства, физических и юридических лиц по расчетным и другим, в т.ч. валютным счета в учреждениях банков Республики Таджикистан;

14. В ходе проведения налоговых проверок самих банков осуществлять проверку движения денежных средств на счетах клиентов банков только на основании решения суда в установленном законом порядке;

15. Требовать от банков документы, подтверждающие исполнение выставленных платежных поручений налогоплательщиков и налоговых органов сумм налогов, а также документы, подтверждающие приостановленном порядке расходных операций по счетам налогоплательщиков и налоговых агентов;

16. По вопросам, связанным с налогообложением проверяемого налогоплательщика получать от банков и других финансово-кредитных учреждений сведения о наличии и номерах его банковских счетов, об остатках и движении денег на этих счетах не разглашать эти сведения, составляющие коммерческую, банковскую, налоговую законам тайну;

17. Привлекать (приглашать) для проведения налогового контроля специалистов, экспертов и переводчиков;

18. Выносит соответствующие решения на основе протоколов по фактам нарушений налогового законодательства должностными лицами предприятий или физическими лицами;

19. Создавать налоговые склады и акцизные посты, предъявлять иски в суда по вопросам, связанным с исполнением налогоплательщиками и налоговыми агентами налогового законодательства;

20. Контролировать правильность применения контрольно-кассовых машин с фискальной памятью.

Наряду с имеющими правами налоговые органы имеют следующие обязанности:

1. Соблюдать Конституцию Республики Таджикистан, законы, постановления Маджлиси Милли и Маджлиси намояндагон, Правительством Республики Таджикистан охраняемые законом права и интересы предприятий, организаций и граждан;

2. Обеспечивать реализацию государственной налоговой политики;

3. Обеспечивать полный и своевременный учет налогоплательщиков в т.ч. плательщиков НДС, объектов налогообложения, учет начисленных и уплаченных налогов и недоимки, контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты налогов в бюджет;

4. Составлять отчеты о поступлениях налогов в бюджет, вести учет и составлять отчетность о суммах предоставляемых налоговых льгот в разрезе групп налогоплательщиков, видов налогов и льгот, а также территорий;

5. Применять и своевременно взыскивать финансовые и иные санкции, штрафы и проценты;

6. Осуществлять проверку налогоплательщиков;

7. Издавать методические и инструктивные указания по вопросам, отнесенные к их компетенции, а также пособия, брошюры и плакаты, публиковать в средствах массовой информации консультации и разъяснения по эти вопросам;

8. По заявлению налогоплательщика не позднее десятидневного срока предоставлять выписку лицевого счета о состоянии расчетов с бюджетом по исполнению налоговых обязательств;

9. Применять способы обеспечения исполнения налоговых обязательств и взыскивать налоговую задолженность;

10. Предоставлять налогоплательщикам копию акта налоговой проверки и соответствующего решения налогового органа по результатам налоговой проверки;

11. Вести государственный реестр и учет контрольно-кассовых машин с фискальной памятью.

12. Рассматривать в установленном порядке письма, жалобы и заявления по вопросам, входящим в компетенцию налоговых органов;

13. Ежемесячно предоставлять в финансовые органы сведения о фактически поступивших суммах налога в бюджет;

14. Осуществлять сбор и анализ информации об исполнении, о нарушениях налогового законодательства, прогнозирование тенденций развития негативных процессов, связанных с налогообложением юридических и физических лиц;

15. Соблюдать тайну информации о налогоплательщиках;

16. Проводить разъяснительную работу по применению налогового законодательства предоставлять налогоплательщикам формы налоговой отчетности и разъяснять порядок их заполнения, давать разъяснения, в т.ч. письменные, о порядке исчисления и уплаты налогов;

16. Обеспечивать в течение 6 лет после истечения налогового года сохранность налоговой отчетности и иных документов (квитанций и т.д.) подтверждающих факт исполнения налогоплательщиком налоговых обязательств по уплате налогов в государственный бюджет, а также актов налоговых проверок и другой документации, имеющих отношение к данному конкретному налогоплательщику. Налоговые органы составляют личные дела налогоплательщиков – юридических лиц, индивидуальных предпринимателей, а также физических лиц обязанных предоставлять налоговые декларации;

17. При выявлении в ходе налоговой проверки фактов, указывающих на признаки преступлений, связанных с уклонением от уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет, направить в соответствующие правоохранительные органы материалы в течение 10 рабочих дней после вынесения решения по акту налоговой проверки для принятия мер;

18. Осуществлять контроль за деятельностью нижестоящих налоговых органов и подведомственных предприятий и организаций.



Улугходжаева Хосият Рауфовна, доцент, к.э.н., отличник народного образования, консультант Налогового комитета при Правительстве РТ. Она с отличием закончила ТГУ, экономический факультет, отделение "Финансы и кредит". После окончания университета была оставлена ассистентом на кафедре "Финансы и кредит", после чего была переизбрана старшим преподавателем и в последующем, после защиты кандидатской диссертации, ей было присвоено звание доцента кафедры.

Она неоднократно повышала свою квалификацию в Московской финансовой Академии, в Казахской Государственной Академии Управления.

В 1994 году одной из первых обучалась в г.Вашингтоне США по учебной программе "Банковский и финансовый менеджмент" при Институте экономического развития Мирового банка и получила диплом. Кроме того, имеет диплом специалиста по международному маркетингу, налоговому праву и по многим другим специальностям имеет сертификаты.

Ею было опубликовано около 100 научных и учебно-методологических работ, монографий общим объемом 200 п.л. Улугходжаева Х.Р. является автором следующих учебников и монографий:

1. **Улугходжаева Х.Р.** Материальное стимулирование арендных отношений. Душанбе, Ирфон - 1999 г. 5 п.л. (монография).
2. **Улугходжаева Х.Р.** Налоги и налогообложение РТ. Часть 1. Душанбе, НПЦОГ РТ - 1998 г. 5 п.л.
3. **Улугходжаева Х.Р., Обидов Ф.** - Учебное пособие "Налоги и налогообложение Республики Таджикистан". Часть 2. Душанбе, ОООНПЦГ РТ - 1998 г. 13 п.л.
4. **Улугходжаева Х.Р., Ураков Д.У.** - Развитие рынка ценных бумаг в Республике Таджикистан. - Душанбе, ОООНПЦГ РТ - 2001 г. 19 п.л.
5. **Улугходжаева Х.Р.** - Налоги и налогообложение Республики Таджикистан - Душанбе, Ирфон - 2003 г. 20 п.л.
6. **Х.Р. Улугходжаева** - Андоз ва андозбандии Чумхурии Тоҷикистон - Душанбе, Ирфон - 2005 с. 20 п.л.
7. **Госпожа Хосият Улугходжаева, Дэвид Кроуфорд** - Программа подготовки по Налоговому кодексу. (Подготовка инструкторов) USAID, Bearing Point, 9 марта 2006 г. - Душанбе. 4.3 п.л.
8. **Х.Р.Улугходжаева** - Методы и методология НИР - Душанбе, 2007 г. 5 п.л.
9. **Х.Р. Улугходжаева, Обидов Ф., Рахимов З.А.** - учебник "Финансы" - Душанбе, Ирфон - 2009 г. 19 п.л.