

Док. GA39/EC37/REP/12/r

ДОКЛАД*

«Совершенствование налоговой системы в странах ЧЭС»

Докладчик: г-н Димитар АТАНАСОВ (Болгария)

* Текст рассмотрен и принят на Тридцать седьмом заседании Комитета по экономическим, торговым, технологическим и экологическим вопросам в Тбилиси 12 октября 2011 г., и утверждён на Тридцать девятой Генеральной Ассамблее в Ереване 23 мая 2011 г.

I. ВСТУПЛЕНИЕ

1. Решающее значение в доходах бюджета каждой страны имеют налоги. Государство без налогов существовать не может, так как они главный метод мобилизации доходов в условиях верховенства частной собственности и рыночных отношений. Очевидно, что любому государству для выполнения своих функций необходимы фонды денежных средств. Очевидно также, что источником этих финансовых ресурсов могут быть только средства, которые правительство собирает со своих физических и юридических лиц на основе существующего государственного законодательства. Налоговая система – это совокупность предусмотренных налогов, принципов, форм и методов их установления, изменения или отмены, уплаты и применения мер по обеспечению их уплаты, осуществления налогового контроля, а также привлечения к ответственности за нарушение налогового законодательства.
2. Налоговая система включает в себя: установление прав и обязанностей налогоплательщиков, установление прав и обязанностей налоговых органов, установление объектов налогообложения, постановку на учет налогоплательщиков и присвоение им идентификационного номера, установление налогов и льгот, установление структуры налоговых органов и т.д.
3. Как известно, налоги появились с разделением общества на классы и возникновением государства, как взносы граждан, необходимые для содержания публичной власти. Исходя из этого, минимальный размер налогового бремени определяется суммой расходов государства на исполнение минимума его функций: управление, оборона, суд, охрана порядка, – чем больше функций возложено на государство, тем больше оно должно собирать налогов.
4. Налоги, участвуя в перераспределении новой стоимости – национального дохода – выступают частью единого процесса воспроизводства, специфической формой производственных отношений. Как часть распределительных отношений общества налоги отражают закономерности производства.
5. Кроме общественного содержания налоги имеют материальную основу, т.е. представляют собой реальную сумму денежных средств общества, мобилизуемую государством. При перераспределении национального дохода налоги обеспечивают органы государственной власти частью новой стоимости в денежной форме. Эта часть национального дохода, собранная в форме налогов со всего населения страны, превращается в централизованный фонд финансовых ресурсов государства.
6. Принимая во внимание наметившиеся тенденции роста экономик стран ЧЭС и увеличения совместных региональных проектов, а также важность и актуальность вопросов связанных с совершенствованием налоговой системы в странах-участницах, на Тридцать Шестом заседании Комитета по экономическим, торговым, технологическим и экологическим вопросам, состоявшемся 16 марта 2011 года в Москве, было принято решение на очередном заседании рассмотреть в качестве основного вопроса тему «Совершенствование налоговой системы в странах ЧЭС».
7. Тема совершенствования налоговой системы ранее не рассматривалась в ПАЧЭС в отдельности. Однако, на предыдущих заседаниях экономического комитета рассматривались следующие вопросы: «Экономическая интеграция в

регионе ЧЭС: нынешнее состояние и перспективы на будущее» (доклад, рекомендация 59/2002), «Черноморский банк торговли и развития: финансовая основа сотрудничества в Черноморском регионе» (доклад, рекомендация 65/2002), «Создание Европейского экономического пространства» (доклад, рекомендация 72/2003), «Иностранные инвестиции и экономическое развитие государств-членов ЧЭС» (доклад, рекомендация 101/2008), «Всемирная Торговая Организация и экономическое развитие государств-членов ЧЭС» (доклад, рекомендация 104/2008).

8. В докладе использован справочный материал, полученный Международным секретариатом ПАЧЭС через соответствующие ресурсы системы Интернет и публикации.

II. НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ В СТРАНАХ ЧЭС

9. Проблема налогов является одной из наиболее сложных и противоречивых и как кажется, сегодня еще рано говорить об совершенстве введенной в действие налоговой системы которая обеспечивала бы полную социальную защиту интересов и законных прав налогоплательщика в странах ЧЭС.
10. Построение справедливой и эффективной налоговой системы, обеспечение ее ясности, предсказуемости и стабильности являются важным условием повышения предпринимательской и инвестиционной активности, прогресса в странах ЧЭС и интегрирования экономик стран Черноморского региона в европейскую и мировую экономику.
11. Совершенствование налоговой системы – наиболее трудная область деятельности законодательных и исполнительных органов власти. Поэтому, необходима взвешенная последовательность предпринимаемых шагов по совершенствованию налоговой системы, которая могла бы привести к намеченным целям без значительных потерь накопленного опыта и уровня развития экономик стран ЧЭС.
12. Налоги – это отношения собственности, именно проблемы собственности вызывают наибольшие противоречия между законодательной и исполнительной властями, возникающие вследствие этого разногласия приводят к тому, что решение чисто экономических проблем переплетается с политическими интересами. Разрешение экономикой политических противоречий требует длительного времени и усилий всех заинтересованных структур в государствах.
13. Совершенствование налоговой системы определяется такими факторами, как необходимость государственного вмешательства в процесс формирования производственных отношений и социально-экономические границы налогообложения. Противоречие между потребностями в налоговых доходах и возможностями их получения является основным при формировании налоговой системы. В развитых странах идет постоянный поиск путей уменьшения государственных расходов и, следовательно, сокращения потребностей в налоговых доходах, с одной стороны, и увеличения эффективности существующих систем – с другой.
14. Среди основных проблем в системе налогообложения можно выделить следующие:

- a) Современная налоговая система слишком сложна для понимания налогоплательщиков и эффективного управления со стороны налоговых органов. Это неизбежно ведет к излишним административным издержкам и порождает изощренные способы уклонения от налогов;
- b) Личное подоходное обложение характеризуется несправедливым распределением налогового бремени: нередко одинаковый уровень доходов сопровождается неодинаковым уровнем обложения. Это вызывает протесты со стороны налогоплательщиков и подрывает устои «налоговой морали»;
- c) Высокие ставки налогов отрицательно влияют на процесс принятия экономических решений. Налогоплательщики, попадающие в эту группу обложения, теряют стимулы к работе, проявляют интерес к «подпольной» экономике и сталкиваются с трудностями в накоплении сбережений;
- d) Налогообложение влияет на инвестиционную политику компаний перестраивая баланс не по экономическим, а по налоговым причинам.
- e) Большая разница в ставках личного подоходного обложения и обложения корпораций побуждают компании принимать решения об инкорпорации по налоговым причинам. Таким образом новые инвестиции финансируются предпочтительно за счет заемных средств;

15. Несовершенство налоговой системы в перечисленных аспектах существовало всегда. Однако уменьшение возможностей финансирования государственных расходов через налоги, а также стремление к более рациональному использованию природных ресурсов делает необходимость решения ряда проблем более настоятельной и неотложной. Это в основном:

- излишне фискальный характер налоговой системы;
- отсутствие должного стимулирования отечественных производителей;
- чрезмерное налогообложение прибыли (дохода);
- низкое налогообложение имущества;
- высокое налогообложение физических лиц при небольшой, по сравнению с развитыми странами, оплате труда;
- введение налога на добавленную стоимость;
- недостаточность принимаемых мер по пресечению недоимок в бюджет;
- слишком жесткие финансовые санкции к уклоняющимся от уплаты налога;
- частые изменения отдельных налогов;

16. Налоговая система в странах ЧЭС возникла и с первых же дней своего существования развивается в условиях экономического кризиса, сдерживая нарастание бюджетного дефицита, обеспечивает функционирование всей экономики, позволяет, хотя и не без перебоев, финансировать неотложные государственные потребности. В большинстве стран ЧЭС к созданию налоговой системы был широко привлечен опыт развитых стран.

17. Гармонизацией налоговых отношений является максимальное сближение, как правило, не совпадающих, а то и прямо противоположных, интересов и точек зрения на налоговую реформу всех участвующих в процессе налогообложения сторон. Как свидетельствует мировой опыт, она обречена на провал, если население не будет считать ее во всех отношениях необходимой и справедливой и, в качестве таковой, на всех стадиях и этапах не будет решительно поддерживать ее.

18. Гармонизация налоговых отношений – проблема комплексная, решаемая на всем протяжении осуществления реформы в процессе управления ею. Под ней понимается комплекс специальных мероприятий и работ по адаптации налогоплательщиков и работников самих налоговых служб к новому налоговому законодательству, соответствующему изменению их менталитета, улучшению делового сотрудничества и взаимопонимания между ними, повышению их ответственности за неукоснительное выполнение своих обязанностей перед государством и реализацию предусмотренных законом прав.
19. Гармонизация налоговых отношений во многом зависит от правильности выбора стратегии и тактики налоговой реформы, умения предвидеть все, даже самые отдаленные ее социально-экономические и политические последствия и факторы риска, которые могут вызвать какие-либо отклонения от заданных параметров, способности четко реагировать на эти отклонения и быстро их корректировать путем внесения в предварительные расчеты необходимых поправок.
20. Таким образом, исходя из того, что налоговое администрирование, фактически, и есть налоговая политика, управление налоговой реформой заключается в ее юридическом, организационно-техническом и административном обеспечении как сложного процесса, с точки зрения своевременного и экономически эффективного претворения в жизнь предусмотренных ее проектом программных и целевых задач, сведения к минимуму всех возможных потерь (отклонений) по сбору и распределению налогов; повседневного контроля над однозначным толкованием на всей территории страны и неукоснительным соблюдением требований налогового законодательства.

III. НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА И ПРОБЛЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СТРАНАХ ЧЭС

21. Налоговый и тарифный режим в **Республике Албания** состоит из пакета законов, директив, правил, налоговых соглашений с другими странами, которые отражают все уровни, расчетов, процедур, а также методы и формы налогового контроля включенных в систему налогов. Налоговое законодательство в Албании является предметом непрерывных изменений и дополнений, в связи с быстрым развитием экономики страны.
22. Парламент Албании одобрил план правительства по сокращению на 50% налогов и сборов, уплачиваемых малыми и средними компаниями. Размер ставки налога с оборота для этой категории налогоплательщиков был уменьшен с 3 до 1,5%, а сумма регистрационного сбора при создании нового предприятия - на 50%. Предположительно это коснулось около 45 тыс. предприятий страны. В 2008 г. Албании введена в действие единая ставка налога на доходы физических лиц в размере 10% (ранее она составляла 20%).
23. Налоговые отношения в **Республике Армении** регулируются налоговым законодательством, постановлениями Правительства Республики Армения - в случаях и пределах, определяемых налоговым законодательством, а также актами, принятыми Налоговой инспекцией. С 1 апреля 2004 г. в стране был установлен минимальный размер налога на прибыль предприятий. Налогоплательщики обязаны ежемесячно уплачивать расчетную сумму налога

на прибыль, беря за основу сумму налога, уплаченную в предшествующем году. До указанной даты в случае если предприятие в предшествующем году налогооблагаемую прибыль не показывало либо сумма налога на прибыль была меньше определенного значения, то оно освобождалось от авансовых платежей налога в соответствующем году.

24. Минимальная ставка налога на прибыль составляет 1% от разницы между суммой доходов (за вычетом косвенных налогов, уплаченных в связи с получением этого дохода), полученных от реализации товаров и услуг в предшествующем месяце (за вычетом стоимости основного капитала, ценных бумаг и запасов), и суммой амортизационных отчислений с той части основного капитала, которая не превышает 50% доходов, полученных за аналогичный период.
25. В Армении определенным категориям налогоплательщиков предоставлены дополнительные вычеты из налоговой базы. К таким налогоплательщикам относятся: предприятия, использующие нерыночные тарифы, которые установлены государственными или другими уполномоченными органами; организации, оказывающие услуги в сферах здравоохранения, народного образования, а также в издательской деятельности; предприятия, занимающиеся обработкой драгоценных камней. Переплата налога подлежит зачету в последующие годы.
26. В стране была разработана программа реформирования налоговой системы. Она предусматривала не только ежегодные показатели сбора налогов, но и меры по совершенствованию налогового администрирования. Согласно данной программе налогоплательщики были разделены на добросовестных и недобросовестных, ужесточены меры за правонарушения со стороны последних. Предполагалось, что реализация этой программы позволит увеличить собираемость налогов. В частности, с 2009 г. под налогообложение было подведено сельское хозяйство, кроме того, перестали действовать налоговые льготы для компаний с иностранным капиталом.
27. В **Азербайджанской Республике** устанавливаются и уплачиваются государственные налоги, налоги Нахчыванской Автономной Республики и местные (муниципальные) налоги. Под государственными налогами подразумеваются налоги, обязательные к уплате на всей территории страны. Под налогами автономной республики подразумеваются налоги, установленные законами НАР и уплачиваемые там. Под местными (муниципальными) налогами подразумеваются налоги и платежи, устанавливаемые и вступающие в силу решениями муниципалитетов и уплачиваемые на территориях муниципалитетов. Иные обязательные платежи, применяемые муниципалитетами, устанавливаются соответствующим законом. Муниципалитеты на своих территориях регулируют следующие элементы налогообложения: налоговые льготы, а также налоговые ставки в пределах, установленных налоговым законодательством.
28. В апреле 2009 г. в Азербайджане введен специальный режим налоговых льгот для предприятий, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность, связанную с реализацией нефтяных и газовых проектов за пределами страны. Мера призвана повысить привлекательность Азербайджана для инвесторов, планирующих строительство нефтяных платформ на Каспии. В частности, льготы будут предоставлены как иностранным заказчикам на судоверфях

Азербайджана, так и самим верфям. Полагают, что минимизация административной и налоговой нагрузки на предприятия позволит стимулировать рост импорта в страну материалов, необходимых для строительства и последующего экспорта нефтяного оборудования. Режим усматривает налоговые, таможенные льготы, а также льготы в отношении валютного контроля и найма рабочей силы компаниям, занимающимся внешнеэкономической деятельностью, связанной с поставкой продукции на экспорт. В частности, налог на прибыль подрядчиков и иностранных субподрядчиков может уплачиваться путем вычета 5% общей прибыли предприятия. Подрядчики вправе получить возмещение НДС за 20 дней без проведения полномасштабной налоговой проверки. Подрядчики и субподрядчики освобождаются от уплаты таможенных пошлин и НДС при импорте товаров, предназначенных для использования в операциях, связанных с экспортом нефти и газа. Новый режим не распространяется на деятельность, регулируемую соглашениями о разделе продукции, а также на деятельность в рамках соглашений об основных экспортных нефти и газопроводах, осуществляемую за пределами Азербайджана.

29. С 1 января 2010 г. в Азербайджане доходы физических лиц в виде процентов по банковским вкладам освобождены от налога на доходы. Ранее от этого налога были также освобождены доходы физических лиц от инвестиционных ценных бумаг.
30. В **Республике Болгария** компетентные органы страны усилили внимание к нарушениям по НДС. Налоговым ведомством сформированы специализированные мобильные группы, перед которыми была поставлена задача борьбы с такими махинациями. В качестве приоритета выбрана столица Болгарии София. По состоянию на 2008 год Болгария собрала только 37% от ожидаемой суммы НДС. Одновременно стало известно, что потери государственного бюджета из-за недополученных поступлений по акцизному налогу оцениваются в 2 - 3 млрд левов в год. В правительстве страны подчеркивают необходимость ликвидации контрабанды и усиления борьбы с мошенничеством при уплате НДС.
31. По данным министерства внутренних дел Болгарии, контрабанда топлива приводит к потерям бюджета от несобранного НДС в размере примерно 400 тыс. левов ежемесячно. Налоговое ведомство Болгарии планирует разработать и внедрить программное обеспечение, которое позволит более жестко контролировать подачу налоговых деклараций по НДС. Оно должно внести свою лепту в ограничение налоговых махинаций. Болгарские налоговые органы намерены также принять меры по ускорению возврата НДС, что имеет особо большее значение в период экономического спада, когда предприятия ощущают острую нехватку оборотных средств.
32. С 1 января 2009 г. не облагаются налогом дивиденды, выплаченные компаниям в другом государстве - члене Евросоюза. Дивиденды, полученные болгарскими акционерами таких компаний, освобождены от налога на доходы корпораций в Болгарии. Как показали проведенные по инициативе министерства труда и социальных вопросов Болгарии исследования, в «теневой экономике» занята почти половина всего населения страны, а именно 48% граждан, официально работающих по найму, получают в год примерно 4,2 млрд левов доходов, не облагаемых никакими налогами.

33. Меры, принятые в Болгарии за последние 5 лет, прежде всего в отношении снижения налогов и укрепления системы государственного контроля, позволили сократить масштабы «теневой экономики» примерно на одну треть. Однако этот сектор продолжает оставаться значительным. Отмечается, что его ликвидация привела бы к потере работы примерно 150 тыс. человек, что привело бы к возникновению напряженности в социальной сфере.
34. В Болгарии принят Закон, согласно которому компания, вложившая инвестиции в болгарскую экономику в размере более 10 млн левов за год или более 50 млн левов за пять лет, получает право на пять лет отсрочить уплату налога с корпораций. Это решение распространяется на отрасли высоких технологий, промышленного производства, инфраструктурного развития, сельского хозяйства и переработки. Кроме того, условием предоставления льготы является использование инвестиций для приобретения исключительно новых активов. Будет учитываться и место инвестирования. В частности, льгота предоставляется в случае, когда инвестиции осуществляются в регионах с высоким уровнем безработицы. Таким образом, болгарские власти надеются создать дополнительные стимулы для экономического роста в условиях глобального кризиса.
35. Одновременно принято решение сохранить единую ставку налога с корпораций 10%. Кроме того, законодательное собрание не приняло предложение сократить ставку НДС с 20 до 18%. Парламентарии проголосовали за унификацию регламентов отчетности по счетам-фактурам по уплате НДС, однако против требования проставлять подписи на всех счетах-фактурах.
36. Болгария предпринимает меры по ликвидации сложившейся системы налоговых махинаций и уклонения от уплаты налогов. Европейский союз заморозил оказание помощи стране в связи с высоким уровнем преступности в налоговой сфере. Руководители налоговой и таможенной служб подписали соглашение о сотрудничестве, целью которого является принятие мер по сокращению потерь государственного бюджета вследствие налоговых преступлений.
37. В частности, предполагается снизить ставку таможенной пошлины с 18% до 15%, а также предоставить льготы компаниям, осуществляющим инвестиции в материальные активы. Планируется сократить сроки предоставления возмещения по НДС и пересмотреть закон о налоге на прибыль. Правительство также предполагает принять меры по повышению собираемости налогов и таможенных пошлин и ускорению процессов приватизации в стране.
38. Согласно соответствующей инструкции министерства финансов **Грузии**, любая информация, полученная налоговым ведомством, считается конфиденциальной, за исключением наименования и адреса плательщика НДС, идентификационного номера налогоплательщика и данных об уставном капитале компании. Кроме того, министром финансов Грузии был подписан приказ, определяющий процедуры взыскания наличных средств у налогоплательщиков во внесудебном порядке в случае, если другие меры, такие, как списание суммы налоговой задолженности и штрафов с банковского счета, оказались не достаточными для погашения согласованной недоимки. С 1 июля 2005 г. в соответствии с налоговым кодексом страны размер ставки НДС в Грузии снижен с 20 до 18%.

39. По мнению экспертов существующий сейчас в **Греческой Республике** внутренний налоговый режим в отношении торговых операций до сих пор достаточно сильно отличается от режимов других стран ЕС, как количеством взимаемых налогов и сборов, так и общим уровнем косвенного налогообложения товаров. Однако эксперты отмечают, что этот режим не является дискриминационным в отношении импортеров, поскольку применяется в равной степени как к импортным товарам, так и к аналогичной продукции греческих производителей.
40. Основным элементом косвенного налогообложения является НДС, базовая ставка которого до 2005 года составляла 18%, а с апреля 2005 приравнялась к 19%. В Греции применяются две пониженные ставки – 9% (в основном, для продуктов, лекарств, нефтепродуктов и большого числа разных услуг) и 4,5% (книги и газетно-журнальная продукция). Традиционно, как и в большинстве других стран ЕС, медицинские услуги, услуги в сфере образования, услуги страхового и банковского секторов от НДС освобождаются.
41. Действуют также налог на передачу недвижимости, налог на саму недвижимость, налог на наследование и дарение. Одним из основных прямых налогов является налог на доходы частных лиц. Он взимается по прогрессивной шкале и с 2005 года варьирует в диапазоне от 5% до 40%. При доходах до 8400 евро в год налоговая ставка составляет 5%, от 8400 до 13400 евро в год – 15%, от 13400 до 23400 евро в год – 30%, и свыше 23400 евро в год – 40%. На нужды системы социального страхования работодатель отчисляет 28% от фонда зарплаты, а сам работник – 15,9% от своего дохода.
42. Стандартная ставка 35% взимается с доходов греческих компаний с ограниченной ответственностью, государственных и муниципальных коммерческих предприятий, кооперативов и их ассоциаций, иностранных коммерческих предприятий в любой форме, а также с греческих и иностранных организаций, не преследующих цели получения прибыли, включая фонды всех видов. Иностранные предприятия и организации, оказывающие финансовое и научно-техническое содействие или участвующие в осуществлении государственных или частных проектов в Греции, пользуются льготами при уплате этого налога. В целом, как отмечают международные эксперты, греческой налоговой системе не хватает стабильности, предсказуемости и прозрачности. Правительство достаточно часто вносит небольшие поправки и изменения в налоговые ставки, которые зачастую могут иметь обратную силу.
43. Налоговая система **Республики Молдова** представляет собой совокупность предусмотренных законодательством налогов (пошлин) и сборов, принципов, форм и методов их установления, изменения и отмены, а также мер по обеспечению их уплаты. Налоговое законодательство состоит из Налогового Кодекса (НК) и иных законодательных актов, принятых в соответствии с ним. Нормативные акты, принимаемые Правительством, Министерством финансов, Государственной налоговой службой на основании и во исполнение НК, не могут противоречить его положениям или выходить за его пределы. Налогообложение осуществляется на основании официально опубликованных актов налогового законодательства, действующих на установленный для уплаты налогов (пошлин) и сборов срок. Если ратифицированным в установленном порядке международным договором (соглашением) об избежании двойного налогообложения, одной из сторон которого является Молдова, установлены

другие правила и положения, чем те, которые предусмотрены налоговым законодательством или принятыми в соответствии с ним иными актами налогового законодательства, то применяются правила и положения международного договора (соглашения). Налоги (пошлины) и сборы, взимаемые в соответствии с Кодексом и иными актами налогового законодательства, являются одним из источников доходов национального бюджета. В Молдове взимаются республиканские (государственные) и местные налоги (пошлины) и сборы.

44. Действующий в Молдове НК, принимался Парламентом. НК устанавливает общие принципы налогообложения в Республике Молдова, правовое положение налогоплательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых налоговым законодательством, принципы определения объекта налогообложения и ведения учета доходов и вычитаемых расходов, порядок и условия привлечения к ответственности за нарушения налогового законодательства, а также порядок обжалования действий налоговых органов и их должностных лиц. Он регулирует отношения, связанные с исполнением налоговых обязательств по республиканским (государственным) налогам (пошлинам) и сборам, а также устанавливает общие принципы определения и взимания местных налогов и сборов.
45. Проблема совершенствования налоговой системы в настоящее время является крайне актуальной для **Российской Федерации**. Проводимые в настоящее время изменения в налогообложении, нацеленные на снижение налогового бремени и обеспечение экономического роста, нуждаются в глубоком осмыслении и анализе, целью которых является недопущение повторения ошибок прошлого, точный прогноз налоговых поступлений в бюджеты различных уровней и оптимизация социально-экономических процессов.
46. Одна из главных задач при проведении налоговых преобразований— определение основного пути развития фискальных систем, предпочтительного для России: европейского или североамериканского, исчисление оптимальной величины совокупного налогового бремени, которая позволила бы максимизировать бюджетные доходы в средне- и долгосрочной перспективе. Важным вопросом является определение наиболее нейтральной по отношению к плательщику структуры налоговой системы. Перечисленные проблемы являются ключевыми при разработке концепции налоговых преобразований, проведении налоговой реформы и оценке её эффективности.
47. Переход России к новым условиям потребовал и новой налоговой политики, нового налогового законодательства. К основным его принципам можно отнести следующие: активная поддержка предпринимательства, целостность системы налогообложения, её простота, механизм защиты от двойного обложения, строгое и четкое разграничение налогов по уровням управления, учет национальных и территориальных интересов. Налоговые льготы в новой системе должны предъявляться по следующим основным направлениям: социальная сфера, стимулирование научно-технического прогресса, защита окружающей среды.
48. Законодательство Российской Федерации о налогах и сборах состоит из Налогового Кодекса (НК) и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах. Действующий НК устанавливает систему налогов и сборов, а также общие принципы налогообложения и сборов в РФ, в том числе:

виды налогов и сборов, взимаемых в стране; основания возникновения (изменения, прекращения) и порядок исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов; принципы установления, введения в действие и прекращения действия ранее введенных налогов субъектов России и местных налогов; права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах; формы и методы налогового контроля; ответственность за совершение налоговых правонарушений; порядок обжалования актов налоговых органов и действий (бездействия) их должностных лиц. Действие НК распространяется на отношения по установлению, введению и взиманию сборов в тех случаях, когда это прямо предусмотрено настоящим Кодексом.

49. Законодательство субъектов Российской Федерации о налогах и сборах состоит из законов о налогах субъектов страны, принятых в соответствии с НК. Нормативные правовые акты муниципальных образований о местных налогах и сборах принимаются представительными органами муниципальных образований в соответствии с НК.
50. Законодательство о налогах и сборах регулирует властные отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в Российской Федерации, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения. К отношениям по установлению, введению и взиманию таможенных платежей, а также к отношениям, возникающим в процессе осуществления контроля за уплатой таможенных платежей, обжалования актов таможенных органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности виновных лиц, законодательство о налогах и сборах не применяется, если иное не предусмотрено НК.
51. Как отмечается в экономическом обзоре **Румынии**, подготовленном экспертами Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), сформировавшаяся в стране система налогообложения бизнеса стала тормозом экономического роста. Как оказалось, размеры издержек граждан на исполнение ими обязанностей налогоплательщиков, в частности на подачу необходимых отчетных документов, зачастую превышают суммы уплачиваемых налогов. Румынское предприятие может подавать до 25 отчетных документов ежемесячно, 3 - ежеквартально, 6 - ежегодно, а также до 33 деклараций при наступлении определенных событий. К тому же компаниям приходится направлять, по сути, одни и те же данные в различные ведомства, каждое из которых требует их представления по-своему.
52. Предприятиям приходится работать в условиях непрерывного изменения налогового законодательства и административных процедур. В 2001 г. в Румынии были установлены льготы по НДС и таможенным пошлинам на ввоз технологий, однако уже в 2002 г. они были заменены единым инвестиционным налоговым кредитом. Это стало источником правовой нестабильности, поскольку затрудняло точную интерпретацию законодательства потенциальными инвесторами и осуществление налогового планирования.
53. По мнению экспертов ОЭСР, в сложившейся обстановке повышать налоги в Румынии нельзя, так как это может привести только к дальнейшему росту

теневой экономики, недоимок, уклонению от уплаты налогов и, как следствие, к снижению налоговых поступлений, что уже имело место в Румынии после повышения налогов в 1998 г. Эксперты считают, что следует сделать как раз наоборот, т.е. снизить налоговую нагрузку на частный бизнес, сократив субсидии из бюджета неблагополучным государственным предприятиям.

54. В Румынии принимаются меры по оказанию помощи предприятиям в условиях экономического спада. В частности, принят закон, в соответствии с которым налогоплательщику при выполнении ряда требований может быть предоставлена отсрочка уплаты налогов. Условиями для отсрочки являются: своевременное представление всей налоговой отчетности; предоставление налогоплательщиком гарантий уплаты налогов; уплата отсроченных налогов в установленный срок и т.д. Такая льгота предоставляется лишь один раз на протяжении календарного года, продолжительность отсрочки не может превышать шести месяцев. Исполнение процедур принудительного взыскания недоимки на период отсрочки приостанавливается.
55. Введены новации и в порядок возмещения НДС с целью ускорения его предоставления налогоплательщику. Для сроков проведения перекрестных налоговых проверок введено ограничение в 45 дней. При необходимости этот срок может быть увеличен еще на 45 дней. Если у налогоплательщика, которому принято решение предоставить возмещение, была недоимка, то она автоматически гасится налоговым органом. После предварительной налоговой проверки право на возврат НДС может быть передано налогоплательщиком третьей стороне. Право считается переданным после того, как правопреемник известит об этом налоговый орган.
56. С 1 января 2008 г. в стране отменен порядок, в соответствии с которым при проведении некоторых видов операций с недвижимостью можно было использовать механизм уплаты НДС не по месту регистрации компании, а по месту совершения покупки. Этот механизм действовал в отношении поставок строительных материалов, а также продажи строений и земли в сделках между двумя зарегистрированными плательщиками НДС в Румынии. Кроме того, румынские власти отложили введение широкомасштабных отсрочек уплаты НДС с импорта до декабря 2011 г. До этого момента отсрочка платежа НДС с импорта может быть предоставлена лишь крупным импортерам, получившим специальную лицензию.
57. **Республике Сербия** как стране с переходной экономикой и намерением стать членом ЕС необходима такая финансовая стратегия где основополагающими характеристиками должны являться стабильность, последовательность налоговой ставки, налоговые льготы и другие преимущества, которые будут способствовать внутреннему экономическому развитию и быть привлекательной для международных инвесторов.
58. Исследования показывают, что процентная доля налогов в Сербии находится на уровне развитых стран. В налоговой системе страны существуют также добровольные и доходы основанные на «экономической» договоренности. Эта группа доходов, более известна под названием «неналоговые доходы» и состоит из следующих: доходы от государственных займов, доходы от валютных операций, доходы от государственной собственности, доходы от прибыли государственных компаний, доходы от услуг оказываемых государственными учреждениями, пожертвования и другие.

59. Ключевыми компонентами фискальной системы являются налоговая система, системы акцизов, система таможенных пошлин, сборов, льгот и взносов. Современная теория и практика прогрессивного рынка развитых стран и Республики Сербии указывают, что налоговая система является наиболее важным сегментом налогово-бюджетной политики, а именно, налоговой системы, как ее узком сегменте. Налоговые формы в Сербии различаются между собой с точки зрения определения, объекта налога, налоговой базы и ставки налога.
60. Налоговая система Сербии прошла многочисленные изменения с конца 20-го века и в первое десятилетие 21 века. Основной целью проведенных налоговых реформ в Сербии являлось создание перспективы инноваций, экономики, бизнеса и эффективных налоговых структур соответствующих европейским стандартам. Основной налог с продаж и акцизов был изменен несколько раз. После многих лет подготовки и задержек с 1 января 2005 года в Сербии была введена новая система налогообложения. Целью новой налоговой системы являлось устранение недостатков существующих от предыдущих налоговых систем и избежание изъянов в различных формах налога на продажу.
61. Сербия была одним из последних стран в Юго-Восточной Европе где был введен НДС. Опыт развитых стран показывает, что теоритическое и методологическое применение НДС приводит к действенному и эффективному развитию налоговой системы в странах где это применяется. Применение НДС в Сербии привело к обусловленному уменьшению налоговых разрывов в экономике и создало равенство между различными налогоплательщиками. Кроме того, в Сербии после введения НДС был пересмотрен налог на прибыль. Отмена налога на финансовые операции и сокращение затрат на оплату операций, создало благоприятные условия для развития внутренних финансовых рынков, особенно рынка капитала.
62. Размер ставки налога на операции с отдельными категориями ценных бумаг в **Турецкой Республике** снижен с 15 до 10%. Это коснулось в том числе ценных бумаг в местной валюте, а также ценных бумаг частного сектора в иностранной валюте и доходов от операций на фондовой бирже.
63. Снижение налогов для турецких инвесторов последовало за отменой налога для иностранных инвесторов. Этим самым власти страны пытаются повысить доверие к финансовой системе Турции после того, инвесторы в условиях резкого падения курсов акций стали уходить с развивающихся рынков. Одновременно снижение налога позволит приблизить инвестиционное законодательство страны к стандартам Европейского союза, членом которого стремится стать Турция.
64. В июне 2006 г. парламент Турции принял решение о сокращении размера ставки налога с корпораций с 20% до 10%. Благодаря снижению налогов общая налоговая нагрузка на иностранные инвестиции в Турции сократилась с 37% до 28%. В Турции вступило в силу законодательство о трансфертном ценообразовании. В целом оно соответствует рекомендациям ОЭСР, содержит описание методов трансфертного ценообразования и требования к оформлению документации. Законодательство также касается предварительных соглашений по трансфертным ценам, однако в этом случае оно распространяется лишь на компании, прошедшие регистрацию в управлении крупных налогоплательщиков налогового ведомства. К декларации по налогу с корпораций налогоплательщик

обязан приложить годовую отчетность, отражающую порядок выбора способа определения рыночной цены. Отчетность о трансфертном ценообразовании подлежит ежегодному пересмотру.

65. Принципы построения системы налогообложения в **Украине**, налоги и сборы (обязательные платежи) в бюджеты и в государственные целевые фонды, а также права, обязанности и ответственность плательщиков определены Налоговым кодексом Украины, который вступил в силу в основной части норм с 1 января 2011 года, а раздел, который регулирует вопрос налогообложения налогом на прибыль предприятий с 1 апреля 2011 года. Целью Налоговой реформы, которую внедрили в Украине, является обеспечение стойкого экономического роста на инновационно-инвестиционной основе с одновременным увеличением совокупных налоговых поступлений в бюджеты всех уровней и государственных целевых фондов. Достижение этой цели может обеспечить прозрачная, понятная и благоприятная для плательщиков система администрирования налогов.
66. Сегодня налогоплательщик полностью защищен от возможных противоправных действий контролирующих органов относительно неприятия его налоговых деклараций. Налоговый кодекс предусматривает осуществление судебного контроля за всеми действиями налоговиков, которые могут нанести имущественный вред налогоплательщику. Система администрирования налогов, предложенная в Налоговом кодексе, гарантирует настоящую защиту прав и законных интересов налогоплательщиков, и это является идеологией Налогового кодекса.
67. Второй шаг, который обеспечивает развитие украинской национальной экономики – это радикальное снижение налоговых ставок. Налоговый кодекс предусматривает снижение ставок основных бюджетобразующих налогов. Ставка налога на прибыль будет на протяжении четырех лет снижена с 25% до 16%. Уменьшение ставки проводится поэтапно: с 1.04.2011 года по 31.12.2011 года - 23%; с 1.01.2012 года по 31.12.2012 года - 21%; с 1.01.2013 года по 31.12.2013 года – 19 %, с 1.01.2014 года - 16%. То есть, с 1.04.2011 года Украина реально снизила на 2 пункта ставку налога на прибыль предприятий. Ставка НДС будет снижена с 20% до 17% с 1 января 2014 года.
68. Налоговый кодекс существенно уменьшил налоговую нагрузку. Это положительно отразится на снижении себестоимости продукции, и будет способствовать высвобождению средств предпринимателей, которые они смогут направить на дополнительные выплаты своим работникам и на развитие производства. Вместе со снижением налоговых ставок состоялось и сокращение количества налогов. Количество общегосударственных налогов уменьшилось с 29 до 19, а местных - с 14 до 4-х.
69. Третье – стимулирование обновления производственной базы, внедрения в производство инновационных технологий, поддержка базовых отраслей экономики. Кодекс, в частности, освобождает от налогообложения прибыль предприятий легкой промышленности, судно- и самолетостроения, гостиничного бизнеса. Некоторые налоговые преференции предоставлены предприятиям, задействованным в подготовке к Евро-2012, строительной и издательской отраслям. Для сельхозпроизводителей внедрен специальный режим уплаты налога на добавленную стоимость.

70. В ходе формирования Налогового кодекса Украина решила вопрос относительно ограничения оттока большого капитала в оффшоры. Внедрено ограничение на включение в валовые расходы сумм, оплаченных нерезидентам в оффшорных юрисдикциях в виде роялти.
71. Также, Налоговым кодексом Украина полностью отказались от налога на владельцев транспортных средств, исключив этот налог, при этом ставки акцизного налога на бензин, смесевые и тяжелые дистилляты были увеличены на 50 евро за 1 т. кг. Таким образом внедрен принцип: «кто больше ездит, тот больше платит».
72. Кодекс имеет простую и понятную структуру, а также абсолютно прозрачную идеологическую основу – содействие развитию экономики и роста благосостояния граждан.

VI. РОЛЬ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТРУКТУР В ВЫРАБОТКЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИИ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

73. Известно, что большинство стран Черноморского региона придерживаются либеральной импортной политики. Многие из стран ЧЭС избежали установления количественных ограничений и лицензирования, однако некоторые еще сохраняют практику выдачи лицензий, лимитирующих экспортные или импортные операции, установление квот и сертифицирование.
74. Существенно различаются применяемые тарифы - в некоторых странах ЧЭС они сравнительно низкие и унифицированы, в других весьма высоки. Что касается экспорта, то большинство стран существенно упростили механизмы контроля. Сокращаются различия законодательных норм и механизмов регулирования внешнеторговой деятельности стран ЧЭС, особенно применяемых для защиты внутреннего рынка. Последнее требует прежде всего упрощения и прозрачности торговой политики государств, ее соответствия международным стандартам.
75. Отмеченные изменения позволяют говорить о начавшейся гармонизации применяемого странами ЧЭС инструментария регулирования внешнеторговой деятельности. Ее основным направлением должно стать согласование правил и процедур, применяемых всеми двенадцатью странами, имеющими различные уровни экономического развития и внутренние хозяйственные структуры. Этот процесс, целесообразно осуществлять по двум направлениям: «сверху вниз», т.е. через использование модельных законов и конвенций в области внешнеторгового регулирования, а также «снизу вверх», постепенно меняя предшествующие нормы.
76. Первое направление гармонизации может быть реализовано преимущественно в рамках процесса присоединения стран ЧЭС к системе ВТО, устанавливающей на многостороннем уровне обязательства правительств в области торговых режимов через национальное законодательство и регулирующие механизмы. Важное значение имеет также использование международно-правовых инструментов, выработанных Международной торговой палатой, Всемирной таможенной организацией и Международной организацией по стандартизации.
77. Второе направление предполагает, прежде всего, признание необходимости учета того обстоятельства, что либерализация внешней торговли должна происходить в формах, позволяющих сохранить и укрепить экономическую стабильность стран ЧЭС.

78. Вопрос развития и совершенствования налоговой системы является одним из приоритетных направлений **ЕврАзЭС**. Стратегию ЕврАзЭС в сфере налоговой политики определяют четыре позиции: 1) содействие повышению конкурентоспособности хозяйствующих субъектов (в т.ч. фирм и компаний) государств-членов ЕврАзЭС на мировых рынках; 2) обеспечение налогового нейтралитета и недопущение диспропорций в результате тех или иных действий со стороны отдельных членов Сообщества; 3) гармонизация национальных налоговых законодательств государств-членов ЕврАзЭС, обеспечение их открытости, простоты и стабильности; 4) совершенствование налогового администрирования и усиление контроля за деятельностью хозяйствующих субъектов (в т.ч. фирм и компаний) государств-членов ЕврАзЭС.
79. Основной целью взаимодействия стран ЕврАзЭС в налоговой сфере является исключение двойного обложения юридических и физических лиц прямыми и косвенными налогами. Правовой основой взаимодействия государств-членов ЕврАзЭС в области прямых налогов являются двусторонние соглашения и конвенции об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и имущество. Указанные соглашения основаны на Модельной конвенции ОЭСР «Об избежании двойного налогообложения по налогам на доход и капитал» и модели Конвенции ООН о двойном налогообложении в отношениях между развитыми и развивающимися странами. Правовую основу взаимодействия государств-членов ЕврАзЭС в области косвенных налогов образуют межправительственное соглашение в рамках СНГ, двусторонние межправительственные соглашения государств-членов ЕврАзЭС. Указанные соглашения основаны на VI Директиве ЕС по НДС.
80. Среди основных целей согласованной налоговой политики в рамках ЕврАзЭС являются: создание гармонизированного налогового пространства; согласованное реформирование налоговых систем; создание равных условий для хозяйствующих субъектов при налогообложении их деятельности; упрощение системы налогообложения в странах Сообщества; устранение налоговых барьеров, влияющих на развитие экономических связей между странами-партнерами; обеспечение более полной собираемости налогов и увеличение налоговых поступлений в бюджеты государств; эффективное раскрытие и предотвращение экономических правонарушений и решение проблемы межгосударственных неплатежей.
81. Вопросы налогообложения периодически рассматриваются и в **Межпарламентской Ассамблее государств-участников СНГ (МПА СНГ)**. В 2000 году был принят модельный налоговый кодекс (НК) рекомендательного характера который используется для развития национальных законодательств государств-участников МПА СНГ в налоговой сфере. Этим документом в соответствии с конституцией страны устанавливаются основы налоговой системы страны, определяется правовое положение участников регулируемых НК отношений, закрепляется порядок исполнения налоговых обязательств и применения мер, обеспечивающих их надлежащее исполнение, регламентируются основания и условия привлечения лиц к ответственности за налоговые правонарушения, а также порядок обжалования актов и действий (бездействия) должностных лиц органов, осуществляющих налоговый контроль.

82. Кроме того отношения, возникающие в процессе налогообложения и сборов по общегосударственным и местным (региональным и муниципальным) налогам и сборам тоже регулируются этим НК, а также иными актами налогового законодательства, принимаемыми в соответствии с указанным НК.
83. Если ратифицированным в установленном законом страны порядке международным договором (соглашением), содержащим нормы о налогообложении и сборах, в том числе затрагивающим вопросы об избежании двойного налогообложения, одной из сторон которого является страна, установлены иные нормы, чем те, которые предусмотрены этим НК или принимаемыми в соответствии с ним актами налогового законодательства, то приоритет в регулировании соответствующих отношений имеют нормы международного договора (соглашения).
84. За последние 10 лет МПА СНГ были приняты десять модельных налоговых кодексов для стран-участников, в том числе о налоге на добавленную стоимость, об акцизном налоге, о подоходном налоге с физических лиц, о налоге на прибыль, о налоге на имущество, о государственной пошлине и т.д.

IV. ЗАКЛЮЧЕНИЕ

85. Налоговая система должна строиться на принципах всеобщности, определенности, удобства, обязательности, социальной справедливости, стабильности, эффективности и гласности. Принцип всеобщности предполагает, что все источники доходов должны облагаться налогами (за некоторым исключением, определенным в налоговом законодательстве).
86. Принцип определенности предполагает четкое установление таких параметров, как: методы исчисления, срок уплаты и т.д. Под удобством понимают форму взимания соответствующих налогов. Принцип обязательности очевиден и не нуждается в комментарии. Принцип социальной справедливости предполагает учет возможностей отдельных категорий налогоплательщиков выплачивать налоги. Принцип стабильности предусматривает сохранение основных видов налогов, а также порядка их расчета и уплаты в течение длительного времени. Принцип эффективности исходит из экономической целесообразности взимания того или иного налога. Принцип гласности предусматривает открытость нормативных документов по налогам и сборам.
87. Одна из целей совершенствования налоговой системы это создание условий для эффективных воспроизводственных процессов в народном хозяйстве в странах ЧЭС, а также создание предпосылок для решения социальных проблем как в стране в целом, так и в отдельных регионах, создание условий для осуществления внешнеэкономической деятельности и т.д.
88. Налоговая система должна чутко реагировать на изменения в экономической, социальной и политической обстановке в стране. Она должна: быть инструментом оптимизации производственных процессов в стране, устанавливать оптимальное соотношение между отдельными налогами и сборами с тем, чтобы стимулировать необходимые отраслевые пропорции в народном хозяйстве, обеспечить достойный уровень жизни населения стран ЧЭС, устранить двойное налогообложение доходов, учитывать мировой опыт налогообложения.

89. Можно выделить два основных направления совершенствования нормативной базы для налоговой системы. Во-первых, это пересмотр ряда основополагающих принципов налогообложения в направлении их большей демократизации и расширения коллегиальности при выработке и принятии решений. Во-вторых, проведение нормотворческой деятельности по уточнению, пополнению и изменению ряда статей всех законодательных актов в соответствии со складывающимися рыночными отношениями в странах ЧЭС.
90. Существует ряд общепризнанных принципов налогообложения, важнейшие из них: реальная возможность выплаты налога, его прогрессивный, однократный обязательный характер, простота и гибкость. Налоговая политика государства осуществляется при помощи предоставления физическим и юридическим лицам налоговых льгот в соответствии с целями государственного регулирования хозяйства и социальной сферы.
91. Нестабильность налогов, постоянный пересмотр ставок, количества налогов, льгот и т.д. несомненно играет отрицательную роль, особенно в период перехода экономики к рыночным отношениям, а также препятствует инвестициям как местным, так и иностранным. Нестабильность налоговой системы на сегодняшний день – главная проблема реформы налогообложения. Поэтому представляется весьма важным, чтобы научно-исследовательские и учебные институты, располагающие кадрами высококвалифицированных специалистов в области финансов и налогообложения, всерьез занялись разработкой теории налогообложения, используя опыт стран с развитой рыночной экономикой и увязывая его с существующими реалиями в странах ЧЭС.
92. Необходимое содействие странам Черноморского региона в выработке приемлемых для них сроков, последовательности и уровня гармонизации торговых режимов может быть оказано через консультационные механизмы международных организаций системы ООН, в частности Конференция по торговле и развитию (UNCTAD), Комиссию по международному торговому праву (UNCITRAL), Европейскую Экономическую комиссию (UNECE), а также Организацию экономического сотрудничества и развития, международные финансовые организации.