

лишению части их средств неотделимо от пристального внимания к тому, как и на какие цели расходуются собранные с них суммы налогов. Во многих случаях им не столь важно, насколько справедливо распределяется бремя конкретного налога (например, богатые граждане, получающие свои доходы не от труда по найму, могут освобождаться от социальных налогов), сколько быть уверенными в том, что им, их детям и близким гарантируется получение благ и преимуществ, связанных с деятельностью соответствующего органа власти, в пользу которого поступают налоги.

Принцип рациональности (разумности) - это критерий сопоставления эффективности тех или иных социально-экономических мероприятий при финансировании их из общественных фондов, за счет собираемых налоговых доходов, или в индивидуальном (частном) порядке.

Однако есть немало ситуаций, когда однозначно эту проблему решить нельзя. К примеру, в принципе наилучшие гарантии дает государственное страхование пенсий. Вместе с тем если государство не в состоянии обеспечить сохранность пенсионного фонда (в частности, по причине инфляции), то разумнее создавать стимулы (в том числе налоговые) для накопления страховых сумм в семьях или в частных фондах пенсионного страхования. Аналогично если государство не справляется с реализацией важных структурных программ (например, из-за коррупции, низкой эффективности государственного управления), то разумнее снизить налоги и предусмотреть налоговые льготы для частного капитала, вовлекаемого в эти программы.

Принцип исключения (из налогообложения) основных факторов производства на практике означает такой режим налогообложения, при котором труд и капитал, используемые в процессе производственной деятельности в стране, полностью освобождены от налогов. Во многих западных странах такой или близкий к нему режим действует (или действовал до последнего времени). Это выражается в установлении необлагаемого минимума (для заработной платы наемных работников) и льготном списании амортизационных отчислений и накоплений нераспределенной прибыли (предприятий). Ожесточенная конкурентная борьба на мировых рынках требует соблюдения этого принципа во всех странах, которые стремятся сохранить свои позиции в международной торговле.

Из стран, проводивших реформирование налоговой системы с учетом этих важнейших принципов, можно отметить, например, опыт Литвы и Латвии.

В Литве ставка корпоративного налога - 24% от чистой прибыли предприятий. Однако для предприятий установлена широкая система льгот. От этого налога освобождена прибыль, инвестированная в производство или получаемая от переработки сельскохозяйственной продукции. Кроме того, для предприятий, зарегистрированных и осуществляющих свою деятельность в свободных экономических зонах (Каунас, Клайпеда и Шауляй), установлена пониженная ставка обложения - на 80% против нормальной ставки в первые пять лет после организации предприятия и на 50% - в следующие пять лет. Если предприятие создается с участием иностранного инвестора (при условии, что его доля составляет не менее 30% уставного капитала предприятия и не менее 1 млн.долл.), то оно полностью освобождается от обложения корпорационным налогом в первые пять лет деятельности и платит этот налог по пониженной на 50% ставке еще на протяжении пяти лет. Ставки налога "у источника" составляют: для дивидендов - 29%, в отношении процентов - 15%, в отношении роялти - 10% (15% - для роялти, переводимых в страны - "налоговые гавани"). По налоговым соглашениям Литва единообразно сохраняет эту ставку обложения для роялти, но вместе с тем для арендных платежей за использование промышленного оборудования снижает ее до 5% (для США, Германии, Франции, Италии, Финляндии, Норвегии и др.).

В Латвии ставка корпорационного налога составляет 22%. При этом для компаний, созданных и осуществляющих деятельность в свободной экономической зоне Лиелапи и Резекне, а также в свободных портовых зонах Риги и Вентспилса ставка этого налога снижается на 80% и налога с дивидендов и платежей за оказание административных услуг, переводимых за рубеж, - также на 80% (против нормальной ставки в 10%). Кроме того, особые льготы предоставлены иностранным инвесторам, вложившим в Латвии в отдельный проект более 17,7 млн.евро (при условии одобрения его правительством). С момента завершения строительства такое предприятие освобождается от корпорационного налога в пределах до 40% от вложенного капитала на три года. Если сумма начисленных налоговых платежей не достигает этой суммы, то ее неиспользованный остаток может списываться с обязательств по корпорационному налогу еще в течение 10 лет. Для предприятий, выпускающих высокотехнологичную продукцию, действует льгота в виде снижения ставки корпорационного налога на 30%. Важной налоговой льготой является возможность списывать в порядке амортизационных отчислений в первый же год до 70% стоимости некоторых видов новой техники и оборудования (в свободных зонах - до 100%). Ставки налога у источника в Латвии для дивидендов и процентов составляют 10% (Латвия никогда и никому их не снижает даже по условиям налоговых соглашений), а для роялти - 15%¹¹⁵.

¹¹⁵ Кашин В.А. Проблемы сближения и реформирования налогового законодательства стран - членов Евразийского Экономического Сообщества // Материалы международной научно-практической конференции "Формирование интеграционных объединений стран СНГ: финансовые, валютные, банковские аспекты", М.: Финансы и статистика, 2006.

Налоговое законодательство стран ЕврАзЭС во многом идентично, однако с точки зрения справедливости и последовательности принятия законов уступает передовым налоговым системам, а их применение существенно отстает от практики развитых стран.

Кроме того, налоговое администрирование и деятельность налоговых органов во многих случаях неэффективны, несправедливы, непрофессиональны и сопровождаются распространенной коррупцией, преследованием иностранных инвесторов и компаний, которые стремятся действовать законно. Основные последствия подобной политики - недостаточная собираемость налогов по сравнению с экономическим потенциалом стран, препятствия для притока прямых иностранных инвестиций.

Международно-договорные основы закрепления налогового сотрудничества стран ЕврАзЭС. Для оценки значения международных налоговых договоров в ЕврАзЭС необходима характеристика состояния налоговых систем и направлений ее реформирования в этом регионе.

Государства члены ЕврАзЭС проводят в основном согласованное реформирование налоговых систем. Структура налогообложения характеризуется значительной степенью унификации. Взимаются налог на прибыль, налог на доходы физических лиц, НДС, акцизы и социальные налоги. Порядок исчисления и уплаты налогов, налоговые льготы и освобождения, система контроля за налогоплательщиками со стороны налоговых органов также идентичны.

Основными целями налоговой реформы стран ЕврАзЭС являются совершенствование налоговой системы для стимулирования устойчивого роста налогов и сборов и упрощения и совершенствования администрирования налогов.

Направления налоговой системы реформы стран ЕврАзЭС имеют свои особенности:

- в Белоруссии отмена сборов и отчислений во внебюджетные и целевые фонды, совершенствование налогообложения доходов физических лиц, доведение общего количества республиканских налогов до 7-8, поэтапное сокращение льгот по налоговым платежам;

- в Казахстане - снижение ставок социального налога, НДС, индивидуального подоходного налога, налогообложения малого бизнеса, доступность налоговых кредитов организациям, расширяющим производство в наращивающим инвестиции в приоритетных секторах экономики усовершенствование моделей налогообложения недропользователей в целях изъятия ренты, усовершенствование амортизационной политики;

- в Киргизии - внедрение налога на недропользование с одновременной отменой отчислений на восстановление минерально-сырьевой базы, снижение ставок подоходного налога и налога на прибыль, введение упрощенной системы налога на имущество, разработка нового Налогового кодекса в виде "закона прямого действия";

- в России - упрощение порядка подтверждения нулевой ставки НДС по экспортным поставкам, пересмотр принципов оценки имущества физических лиц, переход на налогообложение земельных участков исходя из их кадастровой стоимости, введение водного налога, снижение налоговой нагрузки на фонд оплаты труда за счет снижения ставки единого социального налога;

- в Таджикистане - совершенствование действующей Нормативной правовой базы, снижение налоговой нагрузки на фонд оплаты труда и инвестиций, на прирост доходов и прибыли [1, С.130]¹¹⁶.

Уровень ставок основных налогов в странах Сообщества различен: самая низкая ставка налога на прибыль организаций в Киргизии - 20%, самая высокая - в Казахстане и Таджикистане - 30% (с 2005 г. - 25%), в Белоруссии и России - 24%. В странах ЕС ставка налога на прибыль организаций колеблется от 39% (в Бельгии) до 25% (в Германии) и зависит от уровня доходов и стабильности работы предприятий. Унификация этого налога в ЕС не предполагается.

Ставка налога с доходов физических лиц в России - 13%, в других странах Сообщества она дифференцирована в пределах от 5-9% до 30-40%. В странах ЕС ставка подоходного налога колеблется от 31% (Швеция) до 60% Дания, Италия, Нидерланды, Франция) и зависит от уровня доходов населения (от уровня жизни). Унификация этого налога в ЕС не предполагается.

В странах Сообщества действуют разные ставки НДС. Самая низкая в Казахстане - 16%, в остальных странах основная ставка - 20%; с 1 января 2004 г. в Белоруссии и России - 18%, в Казахстане - 15%. При рекомендуемой в ЕС ставке НДС 15% фактически она колеблется от 15% (Германия, Испания) до 25% (Дания). Унификация НДС не предполагается.

В странах Сообщества действуют разные ставки социального налога. Самая низкая - в Казахстане: регрессивная шкала с 20% до 7%, самая высокая - в России - 35,6%. В странах ЕС ставка этого налога для наемных работников колеблется от 2% (Финляндия) до 10% (Германия, Великобритания) и для работодателей - от 4% (Финляндия) до 30% (Швеция, Испания). Унификация этого налога в ЕС не предполагается.

Наименьший уровень налоговой нагрузки в процентах к ВВП отмечается в Таджикистане и Киргизии (около 14%), наибольший - в Белоруссии (31,2%), в странах ЕС - 30-50% и зависит от методики ее расчета, уровня доходов и стабильности работы предприятий [2, С.140-142]¹¹⁷. В мировой практике принято в условиях

¹¹⁶ Грачева Е.Ю., Соколова Э.Д. Финансовое право: учебник, 2-е издание, М.: Юрист, 2004. С.130.

¹¹⁷ Александров И.М. Налоговые системы России и зарубежных стран. М.: Бератор-Пресс, 2002. С.140-142.

развивающейся экономики снижать налоговую нагрузку, а при стабилизации и экономическом росте постепенно ее повышать.

Значительное влияние на интеграционные процессы оказывает правовое регулирование налогообложения юридических и физических лиц государств - членов ЕврАзЭС, особенно их международные договоры.

В соответствии с законами государств - членов ЕврАзЭС под международным договором понимается письменное соглашение, заключенное определенным государством с другим государством (или государствами), международной организацией. Заключенное соглашение устанавливает, изменяет или прекращает права и обязанности сторон и вступает в юридическую силу в установленном соглашением порядке. Международный договор может быть оформлен в виде договора, соглашения, конвенции, меморандума, протокола или документа с другим названием, принятым в международной практике в виде единого документа или взаимосвязанных и неотделимых друг от друга нескольких документов.

Международные договоры стран ЕврАзЭС заключаются на двусторонней и многосторонней основе. Конституции этих государств установили их приоритет перед национальным законодательством. Международные договоры стран Сообщества имеют двойственный характер: являясь соглашениями между двумя или несколькими государствами, они становятся частью национального законодательства после прохождения предусмотренных внутригосударственных процедур.

В соответствии с Венской конвенцией о праве международных договоров от 23 мая 1969 г. (участниками которой являются государства - члены ЕврАзЭС), участник не может ссылаться на положения своего внутреннего права в качестве оправдания для невыполнения им договора. Нормы международных договоров на территории страны Сообщества действуют непосредственно, если договором не предусмотрено принятие внутригосударственного акта или если принятие последнего не вытекает из необходимости обеспечения четкого выполнения этого договора. Субъектами международного договора стран ЕврАзЭС могут быть иностранные государства, международные организации, а также другие субъекты международного права.

Международный договор стран ЕврАзЭС может быть заключен от имени государства (межгосударственный договор); правительства (межправительственный договор); государственных исполнительных органов (межведомственный договор).

В законах государств ЕврАзЭС дается перечень отношений, которые должны регулироваться межгосударственным, межправительственным или межведомственным договором. Общеэкономические, в том числе налоговые, отношения, как правило, регулируются межправительственным соглашением. В то же время предусматривается, что если отношения регулируются межправительственным договором, а противоположная сторона выразит желание заключить не межправительственный, а межгосударственный договор, он может быть заключен и от имени государства.

Международные налоговые соглашения стран ЕврАзЭС классифицируются как собственно налоговые и общие, в которых наряду с другими регулируются и налоговые правоотношения. К собственно налоговым соглашениям относятся: общие, ограниченные и об оказании административной помощи по налоговым вопросам.

Общие налоговые соглашения охватывают, как правило, все вопросы, относящиеся к взаимодействию государств в сфере налогообложения, включая взаимную административную помощь по сбору налогов. Среди них преобладают двусторонние межгосударственные или межправительственные соглашения об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов на доходы и имущество. Главной целью международных соглашений об избежании двойного налогообложения является обеспечение условий, при которых юридические и физические лица каждого из договаривающихся государств не будут дважды уплачивать налоги с одного и того же дохода или вида имущества, т.е. устранение подобных случаев с помощью определения налоговой юрисдикции каждого из договаривающихся государств.

В разработке механизма, позволяющего избежать двойное налогообложение доходов и сократить налоговое бремя, в мировой практике наметились два основных подхода. Первый заключается в том, что при поощрении деятельности своих предпринимателей национальное законодательство ряда стран (в том числе ЕврАзЭС) предусматривает механизм, позволяющий производить зачет налогов, уплаченных за пределами этих стран. Однако устранение двойного налогообложения только на основании положений национального законодательства затруднительно, а иногда практически невозможно, поскольку оно приемлемо лишь для предпринимателей данной страны, причем в случае, если ставки налогов в других странах ниже. Для решения данной проблемы возникает необходимость принятия двусторонних соглашений об избежании двойного налогообложения доходов имущества. В этом заключается второй подход к решению проблемы сокращения налогового бремени. В результате комбинации этих двух методов создается более оптимальный налоговый режим для отечественных и иностранных юридических и физических лиц.

В целях защиты интересов государств - членов ЕврАзЭС в налоговых правоотношениях с экономически более развитыми странами необходимо учитывать, что у компаний из развитых стран значительно больше финансовых и производственно-технологических возможностей осуществлять свою деятельность на территории Сообщества.

Действующие двусторонние соглашения (конвенции) об избежании двойного налогообложения доходов и

имущества, принятые странами ЕврАзЭС, основаны на Модельной конвенции ОЭСР "Об избежании двойного налогообложения по налогам на доход и капитал" и Модели конвенции двойного налогообложения ООН между развитыми и развивающимися странами.

Каждое действующее соглашение об избежании двойного налогообложения доходов и имущества содержит около 30 статей, имеет примерно одинаковую структуру, которую условно можно подразделить на четыре части: определяющие сферу применения соглашения; пределы налоговой юрисдикции каждого договаривающегося государства относительно обложения налогом конкретных видов доходов и имущества; методы устранения двойного налогообложения; условия вступления в силу и прекращения действия соглашения.

Механизм устранения двойного налогообложения предусматривает три этапа:

На первом этапе устраняется двойное налогообложение, вытекающее из различий между правилами "резидентства" и "источника дохода", применяемыми в договаривающихся государствах. Для этих целей в соглашении предусмотрены статьи о разрешении спорных случаев двойного резидентства физических и юридических лиц, а также статьи, устанавливающие исключительное право налогообложения конкретных видов доходов одним из государств.

На втором этапе устранение двойного налогообложения осуществляется путем выбора каждым из договаривающихся государств одного из двух методов: "налогового кредита" либо "освобождения" или их различных комбинаций.

На третьем этапе устраняется двойное налогообложение, возникающее по причине различий в определении облагаемого дохода в договаривающихся государствах. В национальном законодательстве большинства стран предусмотрено, что налоговые органы в рамках своей компетенции могут перераспределять в налоговых целях доходы налогоплательщиков. Такие их права подтверждаются в статьях соглашения, касающихся предпринимательской прибыли, процентов, доходов от авторских прав (роялти). В статье "Прибыль от предпринимательской деятельности" обычно указывается, что прибыли постоянного учреждения (представительства) могут быть пересчитаны налоговыми органами по аналогии с независимым предприятием, осуществляющим подобную деятельность. В статье "Проценты" и "Роялти" включается пункт, позволяющий налоговым органам производить исправление "искажений" в облагаемых доходах по причине особых отношений между партнерами при выплате процентов и роялти.

Соглашения преследуют также важную цель - борьбу с уклонением от уплаты налогов. В положениях соглашения об обмене информацией, процедуре взаимного согласования, оказания помощи в сборе налогов установлен порядок сотрудничества налоговых органов договаривающихся государств. В тексты соглашений включается ряд положений, позволяющих предотвратить укрытие доходов от налогообложения и скрытый перевод прибылей за рубеж. В частности, в статье "Ассоциированные предприятия" предусмотрена норма позволяющая налоговым органам вносить поправки в распределение доходов между головной компанией и ее дочерними предприятиями.

Целью соглашений (конвенций) об избежании двойного налогообложения доходов и имущества является также недопущение налоговой дискриминации в отношении юридических и физических лиц договаривающихся государств. В частности, запрещается взимание более высоких налогов с граждан другой страны по отношению к собственным гражданам.

В отличие от общего соглашения действие ограниченных налоговых соглашений распространяется на налогообложение конкретного дохода, например, даров и наследств, платежей по авторским правам, в области морских и воздушных перевозок и др. Государства - члены ЕврАзЭС, как правило, не применяют такие налоговые соглашения. Поскольку соглашения "о принципах взимания косвенных налогов" регулируют порядок обложения НДС и акцизов, их можно также отнести к ограниченным налоговым соглашениям.

Действующие двусторонние соглашения о принципах взимания косвенных налогов, принятые государствами ЕврАзЭС, основаны на VI Директиве ЕС по налогу на добавленную стоимость (НДС).

К собственно налоговым относятся также соглашения об оказании административной помощи. Необходимость их заключения вызвана объективными причинами. Налоговая преступность, в разной степени характерная для стран, вступивших на путь рыночных отношений, приводит к подрыву финансово-кредитной системы государств, созданию наднациональных структур и увеличению масштабов теневой экономики. Относительная прозрачность государственных границ создает идеальные условия недобросовестным налогоплательщикам для перевода своих доходов из одной страны в другую в целях сокрытия их от налогообложения. Мировой опыт свидетельствует о том, что эффективность борьбы с подобными явлениями возможна лишь в результате взаимовыгодного тесного сотрудничества и координации усилий компетентных органов.

25 марта 1998 г. Государства - участники Таможенного союза (ныне ЕврАзЭС) подписали соглашения о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства, об унификации методологии налогообложения. 4 июня 1999 г. в рамках СНГ было заключено соглашение о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства и борьбы с нарушениями в этой сфере. Действуют также двусторонние соглашения о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам

соблюдения налогового законодательства, сотрудничества и обмена информацией в области борьбы с нарушениями налогового законодательства между государствами - членами ЕврАзЭС. Эти соглашения предусматривают оказание налоговыми органами взаимного содействия в предотвращении нарушений налогового законодательства, предоставлении информации о соблюдении законодательства юридическими и физическими лицами, национальных налоговых системах и изменениях налогового законодательства. Налоговые органы участвуют в создании и компьютерных систем налоговых органов, организации работы с налогоплательщиками, разработке методических рекомендаций по обеспечению контроля за соблюдением налогового законодательства. Кроме того, развивается сотрудничество в области подготовки кадров и повышения квалификации, а также по другим вопросам, требующим совместных действий. Есть ряд соглашений о сотрудничестве и обмене информацией в области борьбы с нарушениями налогового законодательства.

Их предметом является сотрудничество налоговых органов с целью эффективной борьбы по выявлению, предупреждению и пресечению налоговых правонарушений, отнесенных к ведению этих органов. Эти соглашения определяют конкретные формы сотрудничества, порядок обмена информацией о налоговых правонарушениях, предусматривают планирование соответствующих мероприятий, использование сил и средств в ходе их проведения.

Международные соглашения, в которых наряду с другими основными вопросами затрагиваются и налоговые (в основном налоговые привилегии), можно классифицировать на торговые; о статусе международных организаций в стране пребывания; об установлении дипломатических и консульских отношений; о займах и грантах; о воздушном сообщении.

Торговые договоры, предусматривающие применение режима наибольшего благоприятствования для товаров и услуг, ввозимых из стран-партнеров, обычно распространяются на таможенные пошлины, но могут касаться и косвенных налогов. К таким соглашениям, в частности, относится Соглашение об общих условиях и механизме поддержки развития производственной кооперации предприятий и отраслей государств - участников СНГ, а также межправительственные соглашения о свободной торговле. Действует многостороннее соглашение между странами СНГ о создании зоны свободной торговли, а также двусторонние межправительственные соглашения о свободной торговле между странами ЕврАзЭС. В их основу заложены принципы торговли без взимания таможенных пошлин, налогов и сборов, имеющих эквивалентное действие, а также количественные ограничения на ввоз и/или вывоз товаров, происходящих с таможенной территории одной страны и предназначенных для таможенной территории другой страны.

К международным соглашениям, определяющим принципы взаимоотношений международных организаций со странами их местонахождения, можно отнести, к примеру, "Соглашение между Правительством Республики Казахстан и Евразийским экономическим сообществом об условиях пребывания интеграционного Комитета ЕврАзЭС на территории Республики Казахстан" (аналогичное соглашение заключено с Правительством РФ); "Конвенцию о привилегиях и иммунитетах ЕврАзЭС"; Соглашение между Правительством Российской Федерации и Международной финансовой корпорацией о постоянном представительстве Международной финансовой корпорации в Российской Федерации (Гонконг, 24 сентября 1997 г.) и др.

Как правило, каждое из указанных соглашений предполагает присоединение страны Сообщества к той или иной Международной конвенции, в которой указаны соответствующие налоговые оговорки.

Соглашения об установлении дипломатических и консульских отношений предусматривают предоставление взаимных налоговых льгот дипломатическим и консульским представительством, а также их сотрудникам. Объем льгот ограничивается целями и рамками пребывания данных лиц на территории другой страны. Перечень льгот содержится в многосторонних Венских конвенциях о дипломатических и консульских представительствах, к которым присоединились и страны ЕврАзЭС.

Так, Венской конвенцией о дипломатических отношениях от 18 апреля 1961г., в частности, предусмотрено, что:

- аккредитующее государство и глава представительства освобождаются от всех государственных, районных и муниципальных налогов, сборов и пошлин в отношении помещений представительства, собственных или наемных, кроме таких налогов, сборов и пошлин, которые представляют плату за конкретные виды обслуживания;

- дипломатический агент освобождается от всех налогов, сборов и пошлин, личных и имущественных, государственных, районных и муниципальных, за исключением косвенных налогов, которые обычно включаются в цену товара или обслуживания, а также сборов и налогов на частный доход, источник которого находится в государстве пребывания, и налогов на капиталовложения в коммерческие предприятия в государстве пребывания.

В соглашениях о займах и грантах, предоставляемых международными финансовыми организациями (в частности, Всемирным банком, ЕБРР, Азиатским банком развития), предусматриваются налоговые льготы. К ним следует отнести международные договоры, заключенные правительствами стран ЕврАзЭС с различными фондами (МВФ, фондом АГА-хана и др.), программами ООН и ЕС (ПРООН, ЮСАИД, Тасис и др.). В

указанных договорах отдельными нормами предусматриваются налоговые оговорки, в развитие которых фискальные службы стран ЕврАзЭС принимают инструкции о порядке применения льгот по налоговым, таможенным и другим обязательным платежам [3, 124-134]¹¹⁸.

В соглашениях о воздушном сообщении, как правило, предусматривается положение об освобождении от налогообложения доходов авиапредприятия одного договаривающегося государства на территории другого от эксплуатации договорных линий. Подобные договоры заключаются со странами, с которыми имеются воздушные рейсы, руководствуясь межправительственными соглашениями о принципах сотрудничества и условиях взаимоотношений в области транспорта, а также принципами и нормами Конвенции о международной гражданской авиации, открытой для подписания в Чикаго 7 декабря 1944 г.

Развитие экономического сотрудничества, основанного на свободном перемещении товаров, услуг, капиталов и рабочей силы в рамках ЕврАзЭС, невозможно без проведения согласованной налоговой политики. В этой связи практическое применение налоговых соглашений является важнейшим методом и средством правового регулирования налоговых отношений между юридическими и физическими лицами стран ЕврАзЭС.

Для успеха интеграционных мероприятий важно правильно определить исходную позицию и главные направления развития. Поэтому на современном этапе реформирования налоговых систем стран ЕврАзЭС необходимы следующие коррективы:

Во-первых, при налогообложении экономической деятельности упор следует перенести с производства на торговлю. Это означает либо ввести дифференциацию ставок НДС (аналогично нулевой ставке налога на экспортную деятельность), либо заменить НДС торговыми налогами с оборота или продаж.

Во-вторых, при налогообложении предприятий следует перейти от концепции прибыли к концепции отрицательного денежного потока. Налоговая отчетность о прибыли вызывает искажения в финансовых отчетах предприятий (или дорогостоящую двойную систему отчетности), а широкое применение налоговых льгот нарушает принцип нейтральности налогообложения. В связи с этим объектом обложения рекомендуется избрать не прибыль, а исключительно выводимые из оборота предприятия финансовые ресурсы независимо от цели, формы и того, кто это осуществляет (распределение прибыли, изъятие капитала, инвестиции в финансовые активы, премии и льготное кредитование директоров компаний и т.д.).

В-третьих, при налогообложении доходов граждан необходимо перейти от концепции вычетов к концепции всеобщего необлагаемого минимума дохода. Это означает введение единого минимума дохода, необлагаемого налогами (включая социальные налоги), для всех граждан и видов доходов. Этот минимум должен устанавливаться с учетом реальных прожиточных потребностей в каждой стране и для России ориентировочно должен составлять эквивалент 1 300- 1500 долл. в год. Он должен быть увязан и с законодательно установленным минимумом заработной платы в стране - быть равным ему или выше его на 20-25%.

В-четвертых, следует отказаться от концепции достаточности при определении размеров социальных пособий и пенсий и заменить ее концепцией предельного минимума. Это означает, что за счет централизованных общественных фондов будет предоставляться только единообразно низкий минимум пенсии и пособия, а достаточность дохода для проживания их получателя должна обеспечиваться за счет использования других источников - собственных накоплений, помощи других членов семьи, дополнительного личного и корпоративного страхования и т.д. При этом уменьшение общей налоговой нагрузки, связанной со снижением подоходных и социальных налогов, позволит активизировать использование гражданами этих дополнительных источников доходов.

Построение новой налоговой системы, основанной на использовании предлагаемых моделей, не только обеспечит дополнительные стимулы экономического развития и частных накоплений в странах ЕврАзЭС, но и укрепит конкурентные позиции Сообщества на мировом рынке (что важно в преддверии вступления в ВТО). Согласование налоговой политики стран ЕврАзЭС имеет смысл, если реформирование их налоговых систем идет в конструктивном направлении; в противном случае закрепление и тиражирование некогда принятых волюнтаристских решений способны принести вред странам и Сообществу в целом.

Литература:

1. Кашин В.А. Проблемы сближения и реформирования налогового законодательства стран - членов Евразийского Экономического Сообщества // Материалы международной научно-практической конференции "Формирование интеграционных объединений стран СНГ: финансовые, валютные, банковские аспекты", М.: Финансы и статистика, 2006.
2. Грачева Е.Ю., Соколова Э.Д. Финансовое право: учебник, 2-е издание, М.: Юрист, 2004. С.130.
3. Александров И.М. Налоговые системы России и зарубежных стран. М.: Бератор-Пресс, 2002. С.140-142.

¹¹⁸ Мамбеталиев Н.Т. Международные налоговые договоры стран ЕврАзЭС: правовые аспекты // Материалы международной научно-практической конференции "Формирование интеграционных объединений стран СНГ: финансовые, валютные, банковские аспекты", М.: Финансы и статистика, 2006.

4. Мамбеталиев Н.Т. Международные налоговые договоры стран ЕврАзЭС: правовые аспекты // Материалы международной научно-практической конференции "Формирование интеграционных объединений стран СНГ: финансовые, валютные, банковские аспекты", М.: Финансы и статистика, 2006.

Рецензент: д.ю.н., профессор Мукамбаева Г.А.
