

Исраилова А.М.

**КЫРГЫЗ РЕСПУБЛИКАСЫНЫН ЭЛ АРАЛЫК САЛЫКТЫК
УКУК МАМИЛЕЛЕРИНИН АБАЛЫН ЖАНА ТЕНДЕНЦИЯСЫН
МАМЛЕКЕТТИК ТЕСКӨӨЛӨ**

Исраилова А.М.

**ПРАВОВОЕ СОСТОЯНИЕ И ТЕНДЕНЦИИ ГОСУДАРСТВЕННОГО
РЕГУЛИРОВАНИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РАМКАХ УЧАСТИЯ КЫРГЫЗСКОЙ
РЕСПУБЛИКИ В МЕЖДУНАРОДНЫХ НАЛОГОВЫХ ПРАВООТНОШЕНИЯХ**

A.M. Israilova

**LEGAL CONDITION AND TENDENCIES OF STATE REGULATION OF THE
TAXATION WITHIN THE LIMITS OF PARTICIPATION OF KYRGYZ REPUBLIC IN
INTERNATIONAL TAX**

УДК: 346:339.9 (575.2)

Макалада эл аралык салыктык мамилелер, укуктук статус жана эл аралык салыктык мамилелер Кыргыз Республикасынын катышуусунун алкагында салык салуу мамлекеттик жөнгө салуунун багыттагы укуктук аспектилери менен алектенет.

Негизги сөздөр: *эл аралык салык салуу, салык системасы, салык чөйрөсү, салык катышы, салык реформасы, салык мыйзамдары.*

В статье рассматриваются международно-правовые аспекты налоговых правоотношений, правовое состояние и тенденции государственного регулирования налогообложения в рамках участия Кыргызской Республики в международных налоговых правоотношениях.

Ключевые слова: *международное налогообложение, налоговая система, налоговая сфера, налоговые отношения, налоговая реформа, налоговое законодательство.*

The article discusses international legal aspects of tax legal relations, legal status and trends of the state regulation of taxation in the framework of participation of Kyrgyz Republic in international tax relations.

Key words: *international taxation, tax system, tax sphere, the tax ratio, tax reform, the tax legislation.*

Для современных государств характерно взаимодействие национальных правовых систем, обусловленное необходимостью приведения в унифицированный вид нормативной правовой базы в сфере налогообложения различных государств.

Столь сложный процесс, затрагивающий интересы общества и государства происходит довольно продолжительное время и характеризуется не только налаживанием партнерских связей в различных сферах социальной инфраструктуры разных стран, но, прежде всего, расширяющимся и усиливающимся вмешательством государства в различные сферы экономической жизни. Разница лишь в степени этого вмешательства. Так, по мнению д.э.н. профессора Д. Г. Черника, в США оно меньше в Швеции, Германия и Япония находятся в этом отношении где-то посередине. В США государственное регулирование

уже давно стало неотъемлемой составной частью американского механизма [1].

Считаем, что основным направлением государственной налоговой политики любого государства, является не только необходимость унификации и согласования налоговых нормативных правовых актов государства, но и определение роли финансового воздействия на частное предпринимательство, как доминирующее направление государственной политики в сфере налогообложения.

Участвуя во взаимодействии правовых систем различных государств, КР ставит перед собой следующие приоритетные цели:

- достижение постоянного экономического роста с повышением роли наиболее рентабельных инфраструктур;
- обеспечение эффективной политики ценообразования, обусловленной постоянством цен на продукцию стратегически важных отраслей экономики в сфере импорта;
- обеспечение определенного минимального уровня доходов населения;
- организация устойчивой системы социальной защиты налогоплательщиков;
- стабильное участие КР во внешнеэкономической деятельности. Достижение этих целей обуславливается поэтапностью, о которой в свое время немецкий экономист и государственный деятель Л. Эрхарда, писал, что если начинают расти цены, то необходимо проводить меры по их ограничению и регулированию. Однако ограничение цен почти наверняка приведет к замедлению экономического роста и снижению занятости. Достижение полной занятости с той же неизбежностью приведет к повышению цен, ибо надо выплачивать заработную плату большему количеству людей, и снизится конкуренция на рынке труда. Найти сбалансированное соотношение – это и есть главное в экономической политике государства. Но, профессор, тем не менее, неоднократно повторял, что в задачу государства не входит непосредственное вмешательство в хозяйст-

во. Л. Эрхард считал, что предприниматель, так же как и рабочий, как любой другой гражданин в государстве, должен быть свободен в области своей личной деятельности. Но в то же время он подчеркивал: «Конечно, это вовсе не означает, что сняты все тормоза и открыта дорога анархии. Вместо непосредственного, даваемого государством приказа, или взамен отказа от всякого государственного вмешательства – это вторая установка так же важна, как и первая, – современная государственная политика по отношению к хозяйству основывается на стремлении такого использования инструментов хозяйственной политики, находящихся в руках государства, которое высвобождает новые силы, открывает новые возможности и закрывает бесплодные пути. Это означает – выбором и комбинацией средств направлять хозяйство вперед к новому прогрессу» [2].

Современное состояние правовых систем указывает на трансформацию форм правового регулирования налогообложения, проявляющуюся как в национальном законодательстве, так и в мировой практике. Г.В. Петрова в своих трудах указывает, что на национальном уровне государством осуществляется совершенствование режима налогообложения иностранных инвестиций, товаров, работ, услуг, а транснациональными компаниями осваиваются новые формы оптимизации налогов и сборов с использованием преимуществ внутрифирменной кооперации при внешнем сохранении ее составных звеньев как самостоятельных юридических лиц. На международном уровне усиливается внимание к традиционным межгосударственным двусторонним соглашениям о предотвращении двойного налогообложения и появляются новые приемы устранения различий национальных правовых систем при международном налогообложении. В частности, это реализуется путем унификации норм налогового права, что позволяет обеспечить предсказуемость налогового режима отдельной страны для эффективного вложения инвестиций и международной торговли.

Указанные два направления в мировой практике ограничивают возможности хозяйствующих субъектов в четком понимании меры своей налоговой обязанности в «своей» и «чужой» стране при получении дохода в рамках транснациональных связей [3].

Одной из целей в настоящей статье, стал анализ взаимодействия правовых систем КР и ряда зарубежных стран, имеющий огромное научно-теоретическое и практическое значение, обусловленное стремлением национальной налоговой системы КР к унификации системы налогообложения с зарубежными государствами, особенно проявляющаяся в практике предотвращения двойного налогообложения.

Кыргызстан, как и любое другое суверенное государство, обрело истинную независимость посредством действия различных механизмов государственного управления и государственной политики. И, согласно специфике поставленной цели, считаем, что, также и через призму устойчивого механизма

развития налоговой системы, служащего для общества инструментом стабильного развития, которое выражается, главным образом, в укреплении экономического роста государства и повышению уровня достатка населения, а также в стимулировании предпринимательской деятельности. Анализ налоговых систем ряда зарубежных стран, в частности, России, Казахстана, США, показал их единство в целях и задачах государственной налоговой политики, выразившееся в построении эффективной налоговой системы с учетом общепринятых принципов равенства, справедливости, определенности и соразмерности налогообложения, и организации такой системы управления, при которой динамика увеличения налоговых поступлений в государственный бюджет будет неуклонно расти вверх.

Решение указанных задач невозможно без реализации масштабных налоговых реформ, направленных на построение разумной эффективной налоговой системы. К тому времени, когда Кыргызстан начал переход к сравнительно новым отношениям в рыночной экономике, в стране, находящейся в течение 70 лет в составе СССР с единой правовой идеологией, отсутствовала теория налогообложения и собственной налоговой системы в целом, следовательно, стало очень важным и весьма необходимым для интеграции в единое мировое пространство, перенять и адаптировать к современным условиям опыт налогообложения зарубежных стран с развитой рыночной экономикой.

Анализ национального и международного налогообложения, а также опыт разработки правовых норм в КР подтвердили важность, а в коей мере и необходимость учета правовых норм в системе налогового, таможенного, права, основ финансовой отчетности и бухгалтерского учета. Таким образом, процесс имплементации, обусловленный следующими концептуальными путями, необходим, так как:

1) Процесс глобализации в развитии международных экономических отношений, увеличение интеграции в мировое хозяйство, привели к усилению роли нормативной правовой базы в сфере налогообложения, что вызвало необходимость выделения самостоятельной сферы исследования – взаимоотношений государств по вопросам налогообложения перемещающихся между ними лиц, доходов, находящегося в иностранной собственности капитала.

2) Прогрессивность налогового законодательства КР на национальном и мировом уровнях утверждает о необходимости организации налогового администрирования с учетом общепринятых принципов международного налогового права, бухгалтерского учета и отчетности, имеющих особое значение в практике заключения многосторонних налоговых международных соглашений. Современный Кыргызстан уже не один год является участником международных налоговых правоотношений, но практика заключения многосторонних соглашений не всегда,

способна решить проблемы двойного налогообложения в полном объеме. По мнению Д.Н. Филимонова: «...необходимо переходить к расширению регионального налогового сотрудничества и заключению многосторонних налоговых соглашений. Для этого нужно активно участвовать в деятельности международных организаций в рамках которых решаются вопросы налогового сотрудничества, вырабатываются теоретические и практические рекомендации: ОЭСР, ИФА, истоки такого сотрудничества существуют и в рамках СНГ» [4].

3. Проводимая в КР реформа в сфере налогообложения, привела к радикальным переменам не только в экономике страны, но и изменила общественный интерес к налоговым правоотношениям. Поиски законодателей Жогорку Кенеша КР, юристов, экономистов все больше выявляют проблемы работающей модели налоговой системы. Главная проблема в налоговом законодательстве вытекает из прямой зависимости государственного бюджета страны от налоговых поступлений. И здесь возникает другая не менее важная проблема в международном налогообложении – предотвращения налоговых уклонений в мировом масштабе.

В последнее время масштабы уклонения от уплаты налогов, особенно на международном уровне, существенно возросли. По некоторым оценкам, в развитых странах до 30% от всех налоговых поступлений теряется из-за уклонения от налогов. В развивающихся странах этот процент еще выше. Таким образом, эта проблема является достаточно крупномасштабной и требует активных действий со стороны государств, заставляя налоговые органы совершенствоваться и применять самые различные методы борьбы с ней [5].

Необходимо отметить, что в формировании и реализации государственной налоговой политики, развитии налогового законодательства КР и зарубежных стран наметилась тенденция в усилении активного участия разнообразных наднациональных институтов. (ЕС, ГАТТ, ОЭСР и т.д.) Но даже и при огромном разнообразии существующих проблем, общим для всех налоговых законодательств зарубежных государств является использование мировой практикой форм и методов построения налоговой системы и налогообложения в зависимости от объектов налогообложения [6].

В ходе послевоенных реформ во II половине XX века, ведущие страны мира провели коренные преобразования, направленные на ускорение накопления капитала и стимулирования деловой активности.

В последней четверти XX века ведущие страны мира: США, Великобритания, Германия, Франция, Япония, Швеция и некоторые другие, провели налоговые реформы, направленные на ускорение накопления капитала и стимулирование деловой активности. В этих целях были снижены ставки налога на прибыль корпораций. Например, в США ставка налога уменьшена с 46 до 34%; в Великобритании – с

45 до 35, а затем до 33; во Франции – в 1986 г. с 50 до 45, в 1991 г. до 42, а затем до 34; в Японии в 1989г. с 42 до менее чем 40% с учетом региональных и местных налогов. Одновременно в этих странах снижен верхний уровень налогообложения личных доходов физических лиц, увеличен необлагаемый минимум доходов [7].

Этот период ознаменовался еще и начавшимся сближением налоговых систем европейских стран. Намечившаяся тенденция к экономической интеграции, налаживании партнерских взаимоотношений в духе расширения межгосударственных связей в торговле, устранении многократного налогообложения, способствовала правовой трансформации. Но, в тоже время, несмотря на многие особенности правового регулирования механизма налогообложения, государства сохранили свою индивидуальность.

Сравнительный анализ указанных направлений, подтверждает двойственный характер налогового законодательства КР и зарубежных стран, направленный на усиление роли регулирующих и стимулирующих функций налогов и ужесточение государственных мер против налоговых уклонений на национальном и международном уровнях. К сожалению, по поводу второго пункта нужно отметить, что известные печальные события, будоражащие все общество КР, тормозящие экономический рост связаны с отмыванием денег, переводом капиталов за рубеж, мошенничества с передачей собственности в траст. Эти меры отличны от мер государственного воздействия по законодательству КР. Судебная практика не раз доказывала строгость финансовых санкций при уклонении от налоговой или учетной регистрации, введении предпринимательской деятельности без соблюдения правил применения контрольно-кассовых машин (ККМ), но в то же время, и полную бездействие в отношении международных преступников совершивших хищение государственных средств, продажу стратегически важных объектов государственной собственности, легализацию денег или нахождение капитала, приобретенного в Кыргызстане за границей (с размещением их в оффшорах, налоговых оазисах, налоговых гаванях), без уплаты налогов по законодательству КР. Причин столь негативного явления много, среди которых отметим, сращивание власти и криминала, коррупция, безответственность государственных служащих и т.д.

Общая тенденция в становлении и развитии налоговой системы в связке с международной, сводится к следующему:

1. С учетом специфических особенностей государственного регулирования экономики, уровня правосознания и налоговой культуры граждан, отметились общие характерные черты относительно налоговой системы, которые выражается в том, что действует тождественная система прямых и косвенных налогов и сборов; широко распространен НДС, выровнялся подход к обложению личных доходов граждан;

2. Система налогов в развитых западноевропейских странах настолько же многообразна и разветвлена, как и в США. Имеются федеральные, или общегосударственные, налоги, налоги регионов (земель, провинций) и местные налоги. Степень налогообложения в Европе, пожалуй, выше, чем в Северной Америке. Так, удельный вес обязательных отчислений по отношению к валовому внутреннему продукту (ВВП) в США составляет около 30%, в Канаде -31-34%. Во Франции, Австрии, Дании, Бельгии, Нидерландах, Швеции их доля превышает 40%, в Германии составляет 37-38%. В США при приоритете федеральных налогов местные налоги занимают весомое место в бюджетах городов и других местных органов. Они составляют основу местных бюджетов, которая дополняется субвенциями и дотациями из федерального и штатных бюджетов. В европейских странах, как правило, местные налоги при всей их множественности играют более вспомогательную роль. Основные (федеральные налоги распределяются в законодательно определенном соотношении между бюджетами всех уровней. Особенно отчетливо это проявляется в Германии [8].

3. Налоговое законодательство КР, как и ряда зарубежных стран, отличается тенденцией социальной направленности. Следует обратить внимание на влияние системы пенсионного обеспечения на общий режим налогообложения. Согласно проводимой социальной политике государства в качестве основных приоритетов были обозначены: повышение уровня пенсионного обеспечения, совершенствование тарифной политики государственного социального страхования и введение накопительной пенсионной системы. Положительным моментом в государственной программе по совершенствованию пенсионной системы является предусмотренные ст. 170 Налогового кодекса КР «стандартные вычеты», где согласно п.4. «стандартные вычеты состоят из вычета отчислений в негосударственный пенсионный фонд – не более 8% от базы налогоплательщика.

Указанная система дала возможность получения более высоких доходов при выходе на пенсию, повышение доли сбережений в экономике, формирование и стабилизацию рынков капитала, а также экономический рост за счет инвестиций пенсионных активов. Обладая рыночными свойствами капитала, накопление пенсионных и национальных инвестиционных средств поможет увеличить уровень сбережений в экономике, явится толчком для развития финансового рынка, способствует росту долгосрочных национальных сбережений, будет стимулировать создание финансовых учреждений (управляющие компании, банки), которые необходимы для экономического развития.

Подобного рода направления государственной политики в совершенствовании налогового законодательства, присущи не только КР, но и ряду зарубежных стран. Так, помимо влияния системы взимания обязательных пенсионных взносов на режим налогообложения, наблюдается и следующие тенденции в ряде законов зарубежных стран. Например, в США

1. Происходит снижение налоговых ставок и увеличение числа налоговых льгот при одновременном увеличении числа законов по борьбе с махинациями и мошенничеством при исчислении и уплате налогов;

2. На практике у большинства компаний на выплату налогов уходит меньшая доля прибыли, поскольку компании могут легально уменьшать размер прибыли подлежащей налогообложению за счет суммы увеличения отчислений в амортизационный, пенсионный и другие фонды

3. Компании с небольшим коммерческим оборотом облагаются во многих странах более низким налогом [9].

В настоящей статье, автор проводит анализ теории и практики законодательств ряда зарубежных стран. И опираясь на международный и в частности, американский и российский, полноправными партнерами которых является Кыргызстан опыт в сфере развития механизма правового регулирования налоговых правоотношений, пришли к выводам, которые учитывая развитие налогового законодательства КР с 90-х годов XX столетия, нуждаются в последующей правовой регламентации.

Литература:

1. Черник Д.Г. Налоги. - М.: Финансы и статистика, 2001. - С.136.
2. Эрхард Л. Благосостояние для всех. - М.: Начала-Пресс, 1991. - С.135-137.
3. Петрова Г.В. Налоговые отношения: теория и практика правового регулирования. Диссер...д.ю.н. - М., 2003. - С. 354-355.
4. Филимонова Д.Н. Правовое регулирование актуальных проблем международного налогообложения. Дисс. к.ю.н. - Алматы, 2002. - С. 125-127.
5. Филимонова Д.Н. Правовое регулирование актуальных проблем международного налогообложения. Дисс. к.ю.н. - Алматы, 2002. - С. 127-128.
6. Петрова Г.В. Налоговые отношения: теория и практика правового регулирования. Дисс. д.ю.н. - М., 2003. - С. 355.
7. Черник Д.Г. Налоги. - М.: Финансы и статистика, 2001, - С. 427.
8. Налоги в механизме хозяйствования. - М.: Наука, 1991. - С.17.
9. Гриценко В.В. Концептуальные проблемы развития теории налогового права современного российского государства. Дисс...д.ю.н. - Саратов, 2005. - С.357.

Рецензент: д.ю.н., профессор Боруашов Б.И.