МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

**ВСЕРОССИЙСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ НАЛОГОВАЯ АКАДЕМИЯ**

##### КУРСОВАЯ РАБОТА

**по курсу**

**«Налоговое право»**

**на тему:**

«Слагаемые налоговой политики (правовые аспекты)»

 *Выполнил:*

 Студент очного отделения

 юридического факультета ВГНА

 группы ЮО-302 Гевондян Г.А.

*Проверил:*

кандидат технических наук

Назаров В.Н.

Москва 2009

***Содержание.***

 ***Введение.***

1. ***Понятие и содержание налоговой политики***
2. *Понятие и типы налоговой политики*…………………………………………….………*стр. 4*
3. *Принципы налоговой политики*…………………………………………….………*стр. 5*
4. *Методы осуществления налоговой политики*…….………*стр. 5*
5. ***Правовые аспекты налоговой политики***
6. *Управление налогообложением*……………………………*стр.8*
7. *Правовые основы налоговой современной доктрины как основы налоговой политики*…………………………………………*стр.11*
8. *Правовые положения текущей налоговой политики*……..*стр.12*
9. ***Налоговая политики иностранных государств***
10. *Современная налоговая политика иностранных государств*……………………………………………….…*стр.16*
11. *Унификация и гармонизация налогообложения в рамках межгосударственного сотрудничества*…………………*стр.19*

 ***Заключение.***

 ***Список литературы.***

*''Право облагать налогом... - это не только право уничтожать,*

*но и право созидать''.*

*Верховный суд США*

***Введение.***

Государство, выражая интересы общества в различных сферах жизнедеятельности, вырабатывает и осуществляет соответствующую политику - экономическую, социальную, налоговую и пр. При этом в качестве средства взаимодействия объекта и субъекта государственного регулирования социально-экономических процессов используются финансово-кредитный и ценовой механизм.

Финансово-бюджетная система включает отношения по поводу формирования и использования финансов государства - бюджета и внебюджетных фондов. Важной “кровеносной артерией” финансово-бюджетной системы являются налоги. Налоги возникли вместе с товарным производством, разделением общества на классы и появлением государства.

Государство, устанавливая налоги, стремится, прежде всего, обеспечить себе необходимую материальную базу для осуществления возложенных на него задач, которые реализуются посредством налоговой политики, являющейся частью финансовой политики государства.

Целью данной работы является изучение теоретических аспектов налоговой политики, а также определение основных направлений и механизма реализации налоговой политики в Российской Федерации.

# *I. Понятие и содержание налоговой политики.*

## 1. Понятие и типы налоговой политики.

Налоги, как известно, являются одним из источников финансирования всех направлений деятельности государства и экономическим инструментом реализации государственных приоритетов. Налог - одно из проявлений суверенитета государства. Этим они отличаются от доходов с государственных имуществ и займов. Право взыскивать налоги всегда было одним из суверенных прав государства, так же, как чеканка монеты и отправление правосудия, следовательно, налоги устанавливаются в одностороннем порядке, однако противоречие между согласием на установление налогов и принудительным характером их взыскания только внешнее. Налоги и их функции отражают реальный базис, т.е. объективные закономерности движения налоговых отношений, используемых государством в налоговой политике.

Положение налогового права служат отправным моментом в осуществлении налоговой политики. Таким образом, *налоговая политика*- совокупность осуществляемых государ­ством (муниципальным образованием) мероприятий, направ­ленных на обеспечение своевременной и полной уплаты нало­гов и сборов, в объемах, позволяющих доставить ему необхо­димое финансирование. Содержание и цели налоговой политики обусловлены социально-экономическим строем общества и социальными группами, стоящими у власти. Однако взвешенная налоговая поли­тика должна проводиться с учетом финансовых интересов не только государства, но и налогоплательщиков. Кроме того, налоговая политика должна быть целиком подчинена обще­принятым принципам налогообложения.

Задачи налоговой политики сводятся к: обеспечению государства финансовыми ресурсами; созданию условий для регулирования хозяйства страны в целом; сглаживанию возникающего в процессе рыночных отношений неравенства в уровнях доходов населения.

Можно выделить три типа налоговой политики.

*Первый тип -* политика максимальных налогов, характеризующаяся принципом “взять все, что можно”. При этом государству уготовлена “налоговая ловушка”, когда повышение налогов не сопровождается приростом государственных доходов. Предельная граница ставок определена и зависит от множества факторов в каждом конкретном случае. Зарубежные ученые называют предельную ставку в 50%.

*Второй тип* - политика разумных налогов. Она способствует развитию предпринимательства, обеспечивая ему благоприятный налоговый климат. Предприниматель максимально выводится из-под налогообложения, но это ведет к ограничению социальных программ, поскольку государственные поступления сокращаются.

*Третий тип* - налоговая политика, предусматривающая достаточно высокий уровень обложения, но при значительной социальной защите. Налоговые доходы направляются на увеличение различных социальных фондов. Такая политика введет к раскручиванию инфляционной спирали.

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

## 2. Принципы политики

Результативность налоговой политики в значительной мере зависит от того, какие *принципы* государство закладывает в ее основу. Различают следующие основные принципы налоговой системы:

1. соотношение прямых и косвенных налогов;
2. применение прогрессивных ставок налогообложения и степени их прогрессии или преобладание пропорциональных ставок;
3. широта применения налоговых льгот, их характер и цели;
4. использование системы вычетов, скидок и изъятий и их целевая направленность;
5. степень единообразия налогообложения для различного рода доходов и налогоплательщиков;

Нередко к принципам налоговой политики относят также соотношение федеральных, региональных и местных налогов.

Используя указанные принципы, государство в условиях стабильно развивающейся экономики стимулирует расширение объемов производства товаров, работ и услуг, инвестиционную активность, качественные показатели развития экономики. Благодаря применению тех или иных принципов осуществляется структурная и социальная направленность налогообложения. В период кризисной ситуации налоговая политика через использование указанных принципов способствует решению задач, направленных на вывод экономики из кризиса.

## 3. Методы осуществления налоговой политики.

Налоговая политика проводится (осуществляется) органами государственной власти посредством методов:

- управления;

- информирования (пропаганды);

- воспитания;

- консультирования;

- льготирования;

- контроля;

- принуждения.

*Управление* заключается в организующей и распоряди­тельной деятельности финансовых и налоговых органов, ко­торая нацелена на создание совершенной системы налогооб­ложения и основывается на познании и использовании объек­тивных закономерностей её развития.

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

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

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

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

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

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

До недавнего времени при проведении налоговой поли­тики налоговыми органами преимущественно использовались методы управления, контролирования и принуждения, те­перь же достаточно активно осуществляется информирова­ние, консультирование и воспитание населения. Это означает. что налоговая политика в большей степени стала учитывать интересы налогоплательщиков.

# *II. Правовые аспекты налоговой политики.*

***1. Управление налогообложением***

Налоговую политику осуществляют органы государственной власти в соответствии со своей компетенцией. Если говорить о федеральном уровне власти, то наряду с высшими органами власти, в данном случае обладающими общей компетенцией, такими, как Президент Российской Федерации, Федеральное Собрание Российской Федерации и Правительство Российской Федерации, налоговую политику осуществляют и органы исполнительной власти, наделенные специальной компетенцией.

Не умаляя значимости высших органов государственной власти в деле выработки стратегических позиций налоговой политики, следует признать, что непосредственно ее проводят и реализуют именно органы специальной компетенции, осуществляющие управление в сфере налогов и сборов. В данном случае управление как метод осуществления налоговой политики заключается в организующей и распорядительной деятельности соответствующих государственных органов, которая нацелена на создание совершенной системы налогообложения и основывается на познании и использовании объективных закономерностей ее развития.

В этой связи следует принять во внимание, что управлением налогообложениемна федеральномуровне непосредственно осуществляется органом исполнительной власти, выполняющим функции по выработке государствен­ной политики и нормативно-правовому регулированию в сфе­ре налоговой деятельности на территории Российской Феде­рации. Таковым в соответствии с п. 1 Положения о Министер­стве финансов Российской Федерации, утвержденного Поста­новлением Правительства РФ от 30 июня 2004 г. № 329 «О Ми­нистерстве финансов Российской Федерации» является *Мини­стерство финансов РФ (Минфин России).* В частности этот федеральный орган исполнительной власти принимает соот­ветствующие нормативные правовые акты, в том числе утвер­ждающие формы налоговых деклараций, расчётов по налогам и порядок заполнения налоговых деклараций, осуществляет организацию распределения доходов от уплаты федеральных налогов и сборов между уровнями бюджетной системы.

Минфин России осуществляет координацию и контроль деятельности находящейся в его ведении *Федеральной нало­говой службы (ФНС России).* В соответствии с п. 1 Положе­ния о Федеральной налоговой службе, утвержденного Поста­новлением Правительства РФ от 30 сентября 2004 г. № 506 «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой служ­бе» данный федеральный орган исполнительной власти осу­ществляет функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов и сборов, в слу­чаях, предусмотренных законодательством Российской Феде­рации, за правильностью исчисления, полнотой и своевремен­ностью внесения в соответствующий бюджет иных обязатель­ных платежей.

В пределах предоставленных полномочий ФНС России:

* осуществляет государственную регистрацию юридиче­ских лиц, физических лиц в качестве индивидуальных пред­принимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств;
* регистрирует: договоры коммерческой концессии; кон­трольно-кассовую технику, используемую организациями и индивидуальными предпринимателями в соответствии с за­конодательством Российской Федерации;
* ведет в установленном порядке учёт всех налогопла­тельщиков;
* осуществляет в установленном законодательством Рос­сийской Федерации порядке возврат или зачёт излишне упла­ченных или излишне взысканных сумм налогов и сборов, а также пеней и штрафов;
* принимает в установленном законодательством Россий­ской Федерации порядке решения об изменении сроков упла­ты налогов, сборов и пеней;
* устанавливает (утверждает) формы: налогового уве­домления; требования об уплате налога; заявления о поста­новке на учет в налоговом органе; уведомления о постановке на учёт в налоговом органе; свидетельства о постановке учёт в налоговом органе; решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа о проведении выездной на­логовой проверки; требования к составлению акта налоговой проверки; акта об обнаружении фактов, свидетельствующих о нарушении лицами, не являющимися налогоплательщика­ми, плательщиками сборов или налоговыми агентами, зако­нодательства о налогах и сборах (в том числе о совершении налоговых правонарушений), и требования к его составлению и др.;
* разрабатывает формы и порядок заполнения расчётов по налогам, формы налоговых деклараций и иные документы в случаях, установленных законодательством Российской Фе­дерации, и направляет их для утверждения в Министерство финансов Российской Федерации.

Для осуществления управления налогообложением в структуре центрального аппарата ФНС России созданы: Управление анализа и планирования налоговых поступле­ний, Управление организации налогового контроля. Управ­ление крупнейших налогоплательщиков. Управление налого­обложения прибыли (дохода). Управление косвенных нало­гов, Управление налогообложения доходов физических лиц, исчисления и уплаты государственной пошлины. Управление единого социального налога, Управление ресурсных и имуще­ственных налогов, Управление налогообложения малого биз­неса, Управление налогов и сборов с алкогольной и табач­ной продукции, Управление кредитных организаций и другие структурные подразделения.

Управление налогообложением, судя по структуре цен­трального аппарата ФНС России, организационно ориенти­ровано на виды налогов или сферы деятельности налого­плательщиков. Однако отдельные подразделения выполня­ют управленческие функции общего характера. Например, в соответствии с приказом ФНС от 14 октября 2004 г. № САЭ-3-15/Ш «О преобразовании Министерства Россий­ской Федерации по налогам и сборам в Федеральную нало­говую службу» на *Управление анализа и планирования налоговых поступлений* возложена организация проведения эко­номического анализа поступлений и задолженности по нало­гам и сборам, планирования и разработки прогнозных оценок поступлений налогов и сборов в федеральный и консолидиро­ванный бюджет.

***2. Правовые основы налоговой доктрины.***

Налоговая доктрина служит основным началом для развития и формирования налоговой политики. Последовательность и прогнозируемость деятельности государства в сфере налогообложения обеспечивается реализацией налоговой доктрины. *Налоговая доктрина* представляет собой обобщенное выражение долгосрочных принципов, норм и правил, являющихся базой в рамках принятой общей финансово - экономической доктрины, сохраняющих свою силу при всех текущих изменениях налогового законодательства.

Российская налоговая доктрина пока находится в стадии становления, по многим принципиальным моментам ведутся споры, некоторые нормы и правила сохранились от прежней административной системы, среди вновь принятых и действующих режимов сохраняются непримиримые противоречия. Поэтому в принимаемом налоговом законодательстве все еще остается немало противоречий, как с практикой функционирования рыночной экономики, так и с целями провозглашенной экономической и социальной политики.

Определённые положения формулирующейся российской налоговой доктрины можно выделить на основе анализа Послания Президента РФ Федеральному Собранию от 25 апреля 2005 года. К положениям российской налоговой доктрины можно отнести следующие тезисы этого послания:

* 1. Налоговая система должна обеспечивать финансирование бюджетных потребностей и быть при этом необременительной для субъектов экономики и не препятствовать повышению их конкурентоспособности и росту деловой активности. Должна быть необременительной для бизнеса, и не только по уровню налоговых ставок, но и в частности расчёта и уплаты налогов, упорядочения налоговых проверок и налоговой отчётности.
	2. Условия налогообложения должны быть равными для предприятий, работающих в одной сфере.
	3. Налоговая система России должна быть такой, которая не позволяла бы уклоняться от уплаты налогов
	4. Налоговая система России должна быть более благоприятной для инвестирования и развития бизнеса, сама должна стать конкурентоспособной.
	5. Стабильность налоговой политики следует рассматривать как важнейший фактор развития экономики.

***3. Правовые аспекты текущей налоговой политики.***

Сегодня юристы и экономисты едины в том, что главным фактором стабильного функционирования экономи­ки служит налоговая политика государства. Исследова­ния Института экономического анализа позволили сде­лать вывод: чтобы добиться максимальных темпов ро­ста, необходимо в условиях рыночной экономической системы иметь низкие параметры государственной фис­кальной нагрузки на экономику.

Положение текущей налоговой политики содержатся в Бюджетных посланиях Президента РФ Федеральному Собранию о бюджетной политики на 2005 и 2006 годы, которые предлагается рассматривать как единую программу действий в среднесрочной перспективе. Можно выделить следующие основные положения налоговой политики.

1. Вывести из тени значительную часть оплаты труда, защитить социальные права работников и стимулировать заботу граждан о собственном пенсионном обеспечении, снизив нагрузку на бизнес.

2. Наряду с изменением процедур взимания НДС надо пойти на дальнейшее снижение ставки налога, решить вопрос о своевременном возмещении НДС по экспертным операциям и при осуществлении капитальных вложений, а также исключить налогообложение авансовых платежей.

3. Разграничить правомерную практику налоговой оптимизации от случаев криминального уклонения от налогов. Условия налогообложения должны быть чёткими и не допускать произвольной интерпретации.

4. Система ресурсных платежей должна предоставить равные условия конкуренции как внутри добывающего сектора, так и между добывающими перерабатывающими отраслями, а так же обеспечить рациональное использование природных ресурсов.

5. Приоритетом в их деятельности должна стать проверка исполнения налогового и таможенного законодательства, а не выполнение каких бы то ни было планов по сбору налогов и пошлин.

6. Необходимо простимулировать приход капиталов, накопленных гражданами в нашу национальную экономику.

В этих Посланиях Президента РФ указаны основные проблемы, требующие решения.

1. Действующие законодательство о налогах и сборах пока не в полной мере обеспечивает благоприятные условия для эффективного развития отечественного бизнеса, реализации долгосрочных инвестиционных проектов.

2. В налоговой системе всё ещё сохраняются элементы, искажающие экономически предпринимательскую мотивацию и препятствующие выводу хозяйственной деятельности из тени.

3. Налоговый учёт и отчётность остаются неоправданно усложнёнными, что особенно чувствительно для малого и среднего бизнеса.

4. Налоговая реформа пока в малой степени затрагивает вопросы налогового администрирования. Не произошло существенных сдвигов в упрощении налогового учёта, улучшении взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками.

Конкретные шаги по реализации налоговой политики находят своё выражение в изменении законодательства о налогах и сборах. Так с 1 января 2007 г. Вступило в силу большое число поправок в Часть первую НК РФ, и в отношении конкретных налогов. В соответствии с Федеральным Законом от 30,12,2006 №269-ФЗ. “Об упрощённом порядке декларирования доходов физических лиц” в 2007 г лицам, в отношении которых не проводилось уголовное расследование, было разрешено порядке легализовать ранее накопленный капитал, уплатив только декларационный платёж в размере 13%. Тем самым был сделан давно декларировавшийся, хотя и рискованный и неоднозначный по своим последствиям шаг.

Важное место в связи с этим занимает Бюджетное послание Президента РФ Федеральному Собранию о бюджетной политики на 2008-2010 гг., в котором не только подведены не только основные итоги деятельности государства в налоговой сфере за предыдущий период, но и устанавливаются задачи в налоговой политике за период 2008-2010 гг. в связи с переходом на трёхлетний бюджетный цикл. В соответствии с ним основными направлениями налоговой политики на данный трёхлетний цикл являются:

1. Налоговая политики должна быть ориентирована на создание максимально комфортных условий для расширения экономической деятельности и перехода экономики на инновационный путь развития, а также на дальнейшее снижение масштабов уклонения от налогообложения.

2. Рассмотрение возможности дальнейшего снижения налогового бремени, а также исключения чрезмерно обременительных процедур зачета (возврата) соответствующих платежей по налогу на добавленную стоимость.

3. Не изменять существенно действующий порядок налогообложения доходов физических лиц, сохранив единую ставку налога.

4. Необходимо принять главу Налогового кодекса Российской Федерации, регулирующую взимание налога на жилую недвижимость граждан, исчисляемого от рыночной цены объекта недвижимости, предусмотрев при этом такую систему вычетов, чтобы налоговое бремя в отношении малообеспеченных граждан осталось на существующем уровне.

5. Необходимо принять закон об освобождении от налогообложения дивидендов, получаемых российскими юридическими лицами от стратегических инвестиций в дочерние общества.

6. Следует урегулировать в Налоговом кодексе Российской Федерации вопросы налогообложения некоммерческих организаций с целью их более активного включения в осуществление социальной деятельности, а также принять федеральный закон, направленный на налоговое стимулирование научной и инновационной деятельности.

7. Необходимо внести в Налоговый кодекс Российской Федерации поправки, направленные на совершенствование налогового контроля за использованием трансфертных цен в целях минимизации налогов. Процедуры такого контроля должны быть максимально простыми и понятными для налогоплательщиков и налоговых органов. Особое внимание следует обратить на то, что новые правила не должны привести к дополнительным сложностям в отраслях, производящих продукцию с высокой добавленной стоимостью, где в настоящее время формируются вертикально интегрированные структуры.

8. Следует продолжить работу по реформированию системы взимания акцизов в целях стимулирования потребления более качественных товаров. В частности, необходимо дифференцировать ставки акциза на бензин, исходя из его качества, имея в виду установление более низкой ставки на высококачественный бензин и более высокой ставки на бензин низкого качества.

.

***III. Налоговая политики иностранных государств.***

***1. Современная налоговая политика иностранных государств.***

Общее состояние налоговой сферы и основные характе­ристики налоговых систем иностранных государств, также в значительной степени определяются проводимой ими налого­вой политикой. Зарубежные страны осуществляют различные мероприятия, направленные на совершенствование налогооб­ложения.

В большинстве государств налоговая политика в целом строится в направлении постепенного ограничения налоговых притязаний, посредством сокращения общего числа налогов, снижения их размеров и упрощения соответствующих фис­кальных процедур. Хотя имеются и примеры иного рода, когда государства в силу различных причин ужесточают усло­вия налогообложения, вводят новые налоги и повышают став­ки имеющихся, сокращают число налоговых льгот. Впрочем, в современном мире подобная налоговая политика не являет­ся типичной.

На снижение уровня налогообложения в той или иной стране в первую очередь указывает *установление понижен­ных ставок* по таким бюджетообразующим обязательным платежам, как подоходный налог, налог на корпорации и на­лог на капитал. Так. в Германии объявлено о реформировании налогообложения корпораций, при этом одним из основных предусматриваемых нововведений является понижение став­ки налога на корпорации с 40 до 25 *%.* Это изменение позволит существенно снизить налоговую нагрузку компаний. В Кирги­зии до ставки в 10% снижен подоходный налог с физических лиц. Ранее прогрессивная ставка этого налога составляла от 5 до 33 % в зависимости от размера облагаемого дохода. Приме­ром направления налоговой политики к снижению налога на капитал может служить Канада. В провинции Квебек запла­нировано снизить на 50% размер ставки налога на капитал в течение ближайших 4 лет. В настоящее время в этой про­винции налог на капитал является одним из самых высоких в Северной Америке, его ставка составляет 0,64%. Следствием этого является выведение крупными кампаниями своего биз­неса за пределы её территории. Предполагается, что к 2007 г. ставка налога будет снижена до 0,3%.

Радикальной мерой, направленной на снижение уровня на­логообложения, которая впрочем, не так часто встречается в мировой практике, является *отмена налогов и сборов.* Напри­мер, в 2001 г. в Малайзии отменен налог на доходы от акций при проведении операций на фондовом рынке. Этот налог взи­мался с доходов иностранных инвесторов, репатриируемых из страны не позднее одного года с момента первоначального ин­вестирования.

В русле снижения налогообложения также проводится по­литика предоставления налоговых льгот различным категориям налогоплательщиков. *Предоставление налоговых льгот* физическим лицам, как правило, преследует цель оказания финансовой поддержки наименее обеспеченным категориям граждан. Льготирование же предпринимателей является од­ной из действенных мер, позволяющих посредством стимули­рования их хозяйственной активности достигать позитивных изменений в тех или иных секторах экономики. Например, в Южной Корее запланировано установление дополнительных налоговых льгот для наемных работников со средним и ма­лым заработком из числа тех, которые пострадали в результа­те кадровых сокращений, вызванных реорганизацией компа­ний. Кроме того, предполагается предусмотреть в налоговом законодательстве новые льготы для субъектов малого и сред­него бизнеса.

В некоторых странах налоговая политика направлена ис­ключительно на *усовершенствование порядка уплаты нало­гов.* В этом случае в налоговое законодательство могут вно­ситься отдельные изменения, касающиеся, некоторых нало­гов и их элементов. Так, например, в Венгрии Министерство финансов сообщило о планах пересмотреть порядок налого­обложения доходов. Подобное совершенствование налогооб­ложения помимо всего позволяет получить и существенный финансовый эффект.

Комплексное изменение состава налогов сборов и порядка их уплаты осуществляется посредством проведения налого­вых реформ. К радикальному реформированию налогообло­жения государства обычно прибегают тогда, когда действую­щие налоги уже в значительной степени не соответствуют из­менившимся социально-экономическим условиям, подавляют хозяйственную активность предпринимателей, а в обществе уже сложилось устойчивое мнение относительно несовершен­ства и неэффективности налоговых механизмов.

*Реформирование налогообложения,* отличается от коррек­тировки порядка уплаты отдельных налогов, прежде всего, всеобъемлющим характером вносимых изменений в налого­вое законодательство и масштабностью проводимых государ­ством мероприятий, так как в этом случае предполагается усовершенствование ряда налогов и сборов или налоговой си­стемы в целом.

В настоящее время налоговые реформы завершены или все ещё проводятся в целом ряде стран, при этом реформа­торам в большинстве случаев удалось добиться позитивных изменений, как в экономике, так и в социальной сфере. На­пример, в Австралии во многом за счёт реформирования на­логовой системы удалось достигнуть устойчивого экономиче­ского роста. В основу налоговой реформы, которая была на­чата в 2000 г., положено введение налога на товары и услуги, начисляемого по ставке 10%. Одновременно были предприня­ты меры, направленные на реформирование налогообложения доходов физических лиц, включая снижение размера ставок подоходного налога и повышение размера необлагаемого ми­нимума. Предусматривалось также принятие мер, направлен­ных на поддержку семейных налогоплательщиков, престаре­лых граждан, а также налогоплательщиков с низким уровнем доходов. Предполагается и отмена неэффективных косвенных налогов, взимаемых в отдельных штатах страны, прежде все­го налога на перечисление средств па банковские счета. Кро­ме того, планируется скорректировать налог на фонд зара­ботной платы, имеющий крайне узкую базу и находящийся в юрисдикции штатов страны, а также устранить диспропор­цию ставок подоходного налога с физических лиц и налога с корпораций.

Правительством Кипра одобрен комплекс мер по рефор­мированию системы налогообложения. Налоговая реформа нацелена на обеспечение стабильности экономики и общества, упрощение налоговой системы, приведение её в соответствие с требованиями Европейского союза и рекомендациями Органи­зации экономического сотрудничества и развития, укрепление позиций страны в условиях международной налоговой конку­ренции. Реформирование предполагает усиление косвенного налогообложения, что, по мнению реформаторов, позволит повысить эффективность налоговой системы, упростить на­логовое администрирование и соответственно сократить мас­штабы уклонения от уплаты налогов.

***2. Унификация и гармонизация налогообложения в рамках межгосударственного сотрудничества***

В процессе анализа и выработки налоговой политики, все в большей степени принимаются во внимание международ­ные факторы. Действительно, последние годы реформирова­ние налогообложения в ряде стран, входящих в состав различ­ных международных объединений, осуществляется в направ­лении приведения национальных налоговых законодательств к соответствию неким общим требованиям. При этом сход­ство достигается, как в части правовых норм, определяющих состав налогов и сборов, так и норм, регулирующих поря­док их исчисления и уплаты. Подобная практика, в значи­тельной степени обусловленная общемировыми интеграцион­ными процессами именуется *унификацией налогового законо­дательства.* В данном случае реформирование налогообло­жения осуществляется не в интересах какого-либо отдельного государства, а основывается на общности экономических ин­тересов всех стран-участников того или иного международно­го объединения. Международные организации как раз и опре­деляют общее направление и содержание налоговых реформ, проводимых в государствах в них входящих.

Так, работа по унификации налоговых законодательств России и Беларуси нашла отражение в Концепции Налого­вого кодекса Союзного государства. В этом документе отме­чается, что при разработке кодифицированного акта стороны должны исходить из необходимости создания оптимальных правовых условий в области налогообложения, а также осно­вополагающих элементов унифицированного налогового за­конодательства—единых принципов и правил налогообложе­ния, единых терминов и понятий, единого перечня основных налогов, единых прав и обязанностей налогоплательщиков на территории Союзного государства.

Согласованные действия государств по осуществлению на­логовой политики и реформированию налогового законода­тельства и составляют существо *гармонизации налогообложения.* Её основная цель — устранение различий в налоговом за­конодательстве государств, препятствующих экономической интеграции. В конечном счёте, процесс гармонизации должен привести к установлению сходных правил налогообложения на территориях всех государств, входящих в то или иное меж­дународное сообщество.

Наибольших результатов в деле гармонизации систем на­логообложения достигли страны, входящие в состав *Европей­ского союза (ЕС).* Эта международная организация и опреде­ляет процесс гармонизации налогообложения на территории всех входящих в нее стран.

Процесс гармонизации осуществляется в соответствии руководящими актами Европейского союза — *директивами по налогообложению,* которые принимаются по инициативе стран-участников. Например, Бельгия в целях создания ин­тегрированного финансового рынка предложила принять ди­рективу по налогу на сбережения, предусматривающую гар­монизацию налогообложения доходов по вкладам физических лиц в банках. Эта же страна, на правах исполняющей обязан­ности председателя Европейского Союза, обратилась к ряду государств Европы с просьбой поддержать процесс налоговой гармонизации в части выравнивания условий налогообложе­ния в энергетике и торговле. Эти инициативы во многом вы­званы «недобросовестной налоговой конкуренцией» со сторо­ны стран поддерживающих сравнительно невысокий уровень налогообложения.

Непосредственно процесс гармонизации налогообложения находится под контролем *Комиссии Европейского союза (Ев­ропейской комиссии),* которая вырабатывает соответствую­щие рекомендации для стран-участников. Так, ею подготовле­ны предложения по гармонизации налогообложения топлива в государствах, входящих в Европейский союз. Реформирова­ние системы налогообложения топлива в рамках ЕС признано Комиссией необходимым, так как позволит исключить многие проблемы, существующие на рынке топлива. В частности об­ращено внимание на то, что транспортные компании в странах-участниках уплачивают налоги по различным ставкам. Например, в Великобритании их налоговая нагрузка в сред­нем в 2 раза больше, чем в Греции. В результате это приводит к тому, что стоимость литра неэтилированного бензина в стра­нах ЕС существенно различается. В связи с этим Европейской комиссией было рекомендовано установить размер акциза на бензин в пределах 40 пенсов за литр. Однако последствием такого изменения в налогообложении может явиться резкое возрастание цен на бензин в странах, где ставки акцизов от­носительно невелики.

Деятельность Европейской комиссии в ряде случаев выхо­дит за рамки сообщества. В частности этим органом иници­ировалось обращение к правительствам США, Швейцарии. Лихтенштейна, Андорры, Монако и Сан-Марино, т. е. госу­дарств не входящих в ЕС, с предложением обсудить возмож­ность приведения к определённому соответствию с нормами ЕС порядка налогообложения сбережений нерезидентов.

Отдельные государства, отказываясь поступиться своими национальными интересами, открыто выступают против из­менения своего налогового законодательства в целях нало­говой гармонизации. Например, Великобритания наложила вето на отдельные налоговые преобразования, предлагаемые в рамках ЕС. Одной из причин этого является то. что гар­монизация налогообложения требует снижения акцизов на топливо и цен на бензин, что отрицательно скажется на до­ходной части бюджета. По мнению английских властей, на­логообложение является внутренним делом каждого из го­сударств — участников ЕС. Не поддерживают масштабную налоговую гармонизацию и некоторые другие страны ЕС, в частности Дания и Испания. Наибольшие разногласия сре­ди стран-участниц вызвали предложения по налогообложе­нию энергетического комплекса.

Рассмотрение разногласий, возникающих между государ­ствами в процессе гармонизации налогообложения, отнесено к ведению *Европейского арбитражного суда.* По правилам ЕС в суд может обратиться Европейская комиссия, но только в том случае если в течение 2 месяцев какое-либо государство про­игнорирует её рекомендации о приведении налогового законо­дательства в соответствие с требованиями сообщества. Напри­мер, Европейской комиссией было принято решение обжало­вать в Европейском арбитражном суде законодательство Ита­лии, определяющее порядок уплаты акцизов на минеральные смазочные масла. Причиной послужило то, что в смазочные масла в этой стране не облагаются акцизами общего характе­ра, а отнесены к товарам, подлежащим обложению специаль­ным акцизным налогом.

Несмотря на все существующие издержки, процесс гар­монизации налогообложения дает свои положительные ре­зультаты. По данным полученным Главным управлением эко­номики и финансов Комиссии Европейского Союза на ос­нове анализа применения эффективной ставки установлено, что налогообложение корпораций в II странах ЕС, Японии и США вполне сопоставимо. Ранее же эффективные ставки налогообложения корпораций в европейских странах отлича­лись меньшими размерами. Подобного результата удалось до­стигнуть при общем снижении ставок налогов, во многом бла­годаря расширению налогооблагаемой базы и росту экономи­ки в странах ЕС.

*Организация объединенных наций (ООН)* также оказыва­ет содействие странам, стремящимся преобразовать свою эко­номику и систему налогообложения. В рамках Международ­ной налоговой программы в 1993 г. подготовлен документ под названием «Основы мирового налогового кодекса», который базируется на современном понимании принципов построения налоговой системы, и носит рекомендательный характер.

*Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР)* отслеживает ситуации, складывающиеся в странах-участниках в связи с налогообложением. Так, в отчете об эко­номическом положении Исландии, подготовленном этой ор­ганизацией, отмечается, что, несмотря на то, что в 1988 г. в стране проведена кардинальная налоговая реформа, отдель­ные недостатки в механизме налогообложения сохранились.

В связи с этим экспертами ОЭСР рекомендовано: устранить различия в налогообложении прибыли корпораций и процен­тов от инвестиций: понизить ставки подоходного налога с фи­зических лиц; повысить ставки НДС; сократить перечень по­дакцизных товаров; упразднить налог на имущество, издерж­ки, по сбору которого превышают сумму поступлений от него; либерализовать налогообложение наследования.

В рамках ОЭСР функционируют различные рабочие груп­пы, отвечающие за осуществление налоговой политики в меж­дународном масштабе. Например, рабочая группа № 6, члена­ми которой являются представители всех государств — участ­ников ОЭСР, отвечает за координацию деятельности в обла­сти налогообложения транснациональных компаний.

Под особым вниманием ОЭСР находятся те государства, которые, игнорируя общепринятые правила налогообложе­ния, поддерживают исключительно *льготные* налоговые ре­жимы на своей территории. В связи с этим ОЭСР специально разработан *классификатор территорий, относящихся к зоне «пагубной налоговой конкуренции».* Одним из средств проти­водействия недобросовестной налоговой конкуренции явля­ется предъявление странами с традиционными налоговыми системами различных дополнительных требований к хозяй­ствующим субъектам, зарегистрированным на территориях стран, обозначенных в классификаторе. Подобные согласо­ванные меры дают свои результаты. Так, Белиз объявил о принятии комплекса мер, направленных на исключение этой страны из списка налоговых убежищ. В том числе предпо­лагается создать систему обмена информацией по вопросам налогообложения с государствами — членами ОЭСР. Домини­канская Республика также изъявила готовность сотрудничать с ОЭСР в части установления нормальной практики налого­обложения.

Гармонизация налогообложения осуществляется и в рам­ках *Содружества независимых государств (СНГ).* Непосред­ственная координация этого процесса возложена на *Коорди­национный совет руководителей налоговых служб (КСРНС),* созданный по решению Совета глав правительств стран СНГ. Ожидается, что деятельность КСРНС по гармонизации нало­гообложения позволит выработать конкретные предложения по изменению налогового законодательства, а также подго­товить и принять *Модельный налоговый кодекс СНГ.* Участ­ником этого процесса наряду с другими государствами СНГ является и Российская Федерация.

***Заключение.***

Беспрецедентный экономический спад все более переходит из финансово-экономической и социально-политическую плоскость. Печальные итоги реформ бросают тень на все прогрессивные хозяйственные и демократические преобразования последних лет, подрывая доверие инвестора населения к государству, питают массовый пессимизм и, в конечном счете, ставят под сомнения исторические перспективы России в целом. Тем самым проблема оживления производства и достижение на этой основе положительных сдвигов в жизни людей становится первостепенным условием существования и развития российского общества и государства.

Главное, что могут и должны сделать налог для выхода из катастрофы, это занять принципиальную теоретическую позицию материальной основы государства. Надо увидеть в налогах не арену политических игр, депутатских забав и правительственных упражнений, но, прежде всего фискальный инструмент. Специфика России в том и состоит, что жизненноважный для нее экономический подъем может обеспечить только государство: других денег, кроме государственных, на инвестиции, да и на необходимое потребление у нее в ближайшее время не будет. В свою очередь, оставляя в стороне эмиссионный вариант, такие деньги могут дать только налоги. Таким образом, судьба России находится в руках налогов, их фискальной функции.

Применявшиеся до сих пор методы стабилизации, опиравшиеся на классические теории, не принесли ожидаемых результатов в силу нестандартности ситуации. Обычные приемы фискальной политики для сглаживания фаз экономического цикла, полезные в условиях кризиса, неприемлемы в катастрофических обстоятельствах.

Усиление государственного регулирования экономики, повышение роли бюджета и налогов в хозяйственной жизни, безусловно, требует ужесточения контроля. Здесь важно защитить финансовые и налоговые органы от перманентного реформирования, неуверенности, начальственных амбиций, кадровой тряски и реорганизаций.

Осуществление на практике приведенных конкретно мер позволит обеспечить решение трех основных задач:

* устранение неплатежей и взаимной задолженности во всех ее видах;
* нормализация бюджетной политики;
* снижение налогового бремени в сфере производства.

При этом условие только одно: решение этих задач не должно вестись за счет нарушения стабильности денежного обращения.

Исходя из всего вышеизложенного, сегодня будут полезны любые законные меры. Поэтому временно придется отложить разговоры об общечеловеческих ценностях и ограничиваться человеческими - речь идет о выживаемости людей, производства, страны.

**Список литературы:**

1. Кучеров И.И. “Налоговое право России” 2006 год

2. Назаров В.Н. “Основы налогового права” 2008 год

3. Горский И.В. “Налоговая политика и экономический рост “–2003 год

4.Барулин С.В. Налоги как инструмент государственного регулирования экономики. М.:Финансы, 2001г.

5. Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 25 апреля 2005 года

6. Федеральный Закон от 30,12,2006 №269-ФЗ. “Об упрощённом порядке декларирования доходов физических лиц”

7. Бюджетное послание Президента РФ Федеральному Собранию РФ о бюджетной политики в 2008-2010

8. Налоговый Кодекс РФ