# Диплом

# «Роль налогов в государственном регулировании международных экономических отношений».

# План

Введение

1. Налоги и их роль в экономике страны

* 1. Понятие и сущность налогов
  2. Система налогообложения в Российской Федерации и принципы ее построения
  3. Влияние международных налоговых соглашений РФ на определение вопросов ответственности иностранных налогоплательщиков.

2. Анализ влияния международных налоговых соглашений на деловую активность субъектов налогообложения

2.1. Анализ влияния налогов на деловую активность предприятия

2.2 Сравнительный анализ эффективной ставки налогов в России и зарубежных странах

2.3. Пути и перспективы развития налогового законодательства в области международных отношений

Заключение

Список используемой литературы

**ВВЕДЕНИЕ**

В обеспечении нормального функционирования любой современной экономической системы важная роль принадлежит государству. Государство на протяжении всей истории своего существования наряду с задачами поддержания порядка, законности, организации национальной обороны, выполняло определенные функции в сфере экономики. Государственное регулирование экономики имеет долгую историю - даже в период раннего капитализма в Европе существовал централизованный контроль над ценами, качеством товаров и услуг, процентными ставками и внешней торговлей. В современных условиях любое государство осуществляет регулирование национальной экономики, с различной степенью государственного вмешательства в экономику.

Государственное регулирование экономики и международных экономических отношений имеет важное значение для экономического и социального развития страны. При этом, осуществляя данное регулирование государство использует широкий набор средств и методов воздействия на экономику таких, как бюджет, кредитно-денежная политика, экономическое законодательство и, конечно же, налоги.

Налоги являются важной ''кровеносной артерией'' финансово-бюджетной системы. Очевидно также то, что они имеют огромное значение в развитии и регулировании международных экономических отношений.

Вопросу о сущности налогов, построению системы налогообложения и

роли налогов в регулировании международно-экономических отношений и посвящена данная работа.

**1. Налоги и их роль в экономике страны**

* 1. **Понятие и сущность налогов**

В понимании налогов важное значение имеют два аспекта. Во-первых, налог – это объективная экономическая категория, ее внутренняя сущность; во-вторых, существует конкретная видимая правовая форма проявления внутренней сущности налогов в процессе их использования в реальной экономической жизни (с субъективной стороны).

Налоги как экономическая категория являются исходными и основным понятием, определяющим главные, сущностные черты налогов. Объективная сущность налогов не зависит от конкретной экономической действительности, она определяется лишь факторами, вызвавшими появление этой категории.

Налог как экономическая категория выражает денежные отношения между государством, с одной стороны, и физическими и юридическими лицами, с другой стороны, возникающие в процессе вторичного распределения (перераспределения) вновь созданной стоимости ВНП и отчуждения части ее стоимости в распоряжение государства в обязательном порядке.

Субъективная сторона налогов (их виды, уровень ставок и т.п.) определяется внешней средой, в которой функционируют налоги. Особенно важное значение здесь имеют: уровень социально-экономического развития страны, тип государственного устройства, традиции и т.д. Установление налогов производится путем принятия налогового законодательства, определяющего понятие налогов, а также сборов, приравненных к налоговым платежам. Нормативное определение налога содержится в Налоговом кодексе РФ (ч.1, ст.8):

«1. Под налогом понимается обязательный, индивидуальный безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

2. Под сбором понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в интересах плательщиков сборов госорганами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий»

Налоговые отношения структурно входят в систему финансовых отношений, но как особый их вид имеют отличительные признаки, присущие именно налогам. Это обязательность, безвозмездность, безэквивалентность.[[1]](#footnote-1)

Общие принципы построения налоговых систем воплощаются при их формировании через элементы налогов, которые включают:

1) объект налога - это имущество, доход, товар, наследство, подлежащие обложению;

2) субъект налога - это налогоплательщик, то есть физическое или юридическое лицо;

3) источник налога - т.е. доход, из которого выплачивается налог (зарплата, прибыль, доход, дивиденды);

4) ставка налога - величина налога с единицы объекта налога;

5) налоговая льгота - полное или частичное освобождение плательщика от налога.

Социально-экономическая сущность, внутреннее содержание налогов проявляется через их функции. Налоги выполняют различные функции.

В числе налоговых функций ученые называют: фискальную, распределительную, контрольную, стимулирующую, регулирующую (макроэкономическую), социальную.

Посредством *фискальной функции* системы налогообложения удовлетворяются необходимые общенациональные потребности. Посредством регулирующей функции формируются противовесы излишнему фискальному гнету, т.е. создаются специальные механизмы, обеспечивающие баланс корпоративных, личных и общегосударственных экономических интересов. Конечная цель налогового регулирования – обеспечить непрерывность инвестиционных процессов, рост финансовых результатов бизнеса, а тем самым способствовать росту общенационального фонда денежных средств[[2]](#footnote-2).

Таким образом, обе налоговые функции позволяют трансформировать внутренний потенциал налогообложения из абстрактно воспринимаемой ее способности воздействовать на качественные и количественные параметры бизнеса в реальные результаты такого действия.

Фискальная функция состоит в обеспечении доходов государственной бюджетной системы и находится под особым контролем и воздействием государства, в центре его финансовой политики.

*Макроэкономическая* (регулирующая) функция – это роль налогов и налоговой политики в системе факторов регулирования макроэкономических процессов, совокупного спроса и предложения, темпов роста и занятости. В условиях России налоговая система проявила себя как фактор ограничения спроса, особенно инвестиционного, углубления падения производства, формирования безработицы и неполной занятости рабочей силы.

*Распределительная* функция налоговой системы проявляется в сложном взаимодействии с ценами, доходами, процентом, динамикой курсов акций и т.д. Налоги выступают существенным инструментом распределения и перераспределения национального дохода, доходов юридических и физических лиц. Распределительная функция налогов влияет на распределение не только доходов, но и капиталов, инвестиционных ресурсов.

*Социальная* функция налогов носит многоаспектный характер. Само материальное содержание налогов как денежных ресурсов, централизуемых государством и изымаемых из воспроизводственного процесса, несет в себе возможность из обращения на непроизводственные цели. В условиях РФ социальная функция налоговой системы бюджета весьма существенна в силу тех обязательств, которые несло советское государство перед населением и которое «по наследству» перешло к РФ. Многие социальные затраты, финансируемые государством за счет налогов (бесплатное образование, здравоохранение и т.д.)[[3]](#footnote-3).

Социальная функция налогов проявляется и непосредственно через механизмы налоговых льгот и налоговых ставок, что входит во внутренний механизм действия налога (НДС, налога на прибыль и т.д.).

1. Социальная функция налоговой системы требует детального исследования, как с точки зрения ее усиления, так и с точки зрения устранения неоправданных льго Романенко И.В. «Экономическая теория: Конспект лекций» - С-Пб: «Изд-во Михайлова В.А.», 2000

т и преимуществ, не отвечающих характеру рыночных преобразований, социальным критериям или внутрифедеральным отношениям.

*Стимулирующая* функция налоговой системы является одной из важнейших, но это самая «труднонастриваемая» функция. Как и любая другая функция, стимулирующая функция проявляется через специфические формы и элементы налогового механизма, систему льгот и поощрений, запретительных или ограничивающих ставок и другие инструменты налогового механизма и налоговой политики.

Стимулирующая функция налогов является в современной российской практике слабо реализуемой и неэффективно используемой.

*Контрольная* функция налогов выступает своего рода защитной функцией: она обеспечивает воспроизводство налоговых отношений государства и предприятий, реализацию и действенность силы государственной власти. Без контрольной функции другие функции налогов неосуществимы или их реализация подрывается в своей основе.

Контрольная функция, опираясь на закон, право, может эффективно реализовываться только на основе принуждения, подчинения силе государственной власти и закону. Ослабление государственной власти ведет к ослаблению контрольной функции налоговой системы. И, наоборот, ослабление контрольной функции налогов означает ослабление государственной власти или ведет к такому ослаблению[[4]](#footnote-4).

В конкретном отношении контрольная функция налогов проявляется в обязательном исполнении налогового законодательства, в полноте сбора налоговых платежей и действенности и эффективности штрафных санкций и ответственности тех, кто не выполняет или не в полной мере выполняет обязательства перед государством, предписываемые законом.

Контрольная функция налоговой системы предопределяет и определяет, как и уже отмечено, эффективность других функций. Следовательно, если контрольная функция налогов ослаблена, то это соответственно снижает эффективность налоговой системы в целом[[5]](#footnote-5).

Налоги весьма разнообразны по видам и образуют довольно разветвленную совокупность. Попытки унифицировать налоги, уменьшить количество их видов пока не имели успеха. Возможно, это происходит потому, что правительствам удобнее вместо одного большого налога взимать множество не столь больших, в этом случае налоговые поборы станут менее заметными и чувствительными для населения.

Налоги делятся на разные группы по многим признакам. Прежде всего, налоги делятся на прямые и косвенные в зависимости от источника их взимания.

Прямые налоги взимаются непосредственно с дохода налогоплательщика так, что он ощущает их в виде недополученного дохода.

Косвенные налоги взимаются иным, менее заметным методом, посредством введения государственных надбавок к ценам на товары и услуги, уплачиваемых покупателем и поступающих в госбюджет. Это в основном акцизные налоги, фискальные монопольные налоги и таможенные пошлины (налог на экспорт и импорт). К косвенным могут быть отнесены также налог на добавленную стоимость и применявшиеся в советские времена налог с оборота и налог с продаж. Косвенные налоги именуют еще безусловными в связи с тем, что они взимаются вне зависимости от конечных результатов деятельности, получения прибыли.

Виды налогов различаются также в зависимости от характера налоговых ставок.

Налоговой ставкой называется процент или доля подлежащих к уплате средств, а еще точнее - размер налога в расчете на единицу объекта налогообложения (на рубль дохода, на автомобиль, на рубль имущества и т.д.). В зависимости от налоговых ставок налоги делятся на пропорциональные, прогрессивные и регрессивные.

Налог называется пропорциональным, если налоговая ставка неизменна, не зависит от величины дохода, от масштаба объекта налогообложения. В этом случае говорят о твердых налоговых ставках на единицу объекта.

В зависимости от того, кто взимает налог и в какой бюджет он поступает, налоги делятся на государственные и местные. В свою очередь, при федеральном устройстве государства государственные налоги разделяются на федеральные налоги и налоги субъектов федерации.

Если же в качестве классификационного признака налогов рассматривать, кто есть налогоплательщик, т.е. субъект налогообложения, то различают налоги на юридических и физических лиц.

* 1. **Система налогообложения в Российской Федерации и принципы ее построения**

Налогообложение относится к числу давно известных способов регулирования доходов и источников пополнения государственных средств.

Основоположник экономической теории А.Смит исходил из следующих принципов налогообложения:

равномерность, понимаемую как равнонапряженность, общность для всех налогоплательщиков правил и норм изъятия налога;

определенность, означающую четкость, ясность, стабильность норм, ставок налогообложения;

простата и удобство, понимаемые в прямом смысле этих слов;

неотягощенность, т.е. умеренность, ограниченность налога суммами, уплата которых ложится тяжким бременем на налогоплательщиков.

Общие принципы построения налоговых систем воплощаются при их формировании через элементы налогов, которые включают[[6]](#footnote-6):

1) объект налога - это имущество, доход, товар, наследство, подлежащие обложению;

2) субъект налога - это налогоплательщик, то есть физическое или юридическое лицо;

3) источник налога - т.е. доход, из которого выплачивается налог (зарплата, прибыль, доход, дивиденды);

4) ставка налога - величина налога с единицы объекта налога;

5) налоговая льгота - полное или частичное освобождение плательщика от налога.

Налоговая система представляет собой совокупность предусмотренных налогов, принципов, форм и методов их установления, изменения или отмены, уплаты и применения мер по обеспечению их уплаты, осуществления налогового контроля, а также привлечения к ответственности и мер ответственности за нарушение налогового законодательства.[[7]](#footnote-7)

Система налогов – это совокупность налогов, сборов, пошлин и других, приравненных к налогам платежей, взимаемых на территории государства в тот или иной период времени. Основными налогами, посредством которых формируется преобладающая масса бюджетных доходов, как в российской, так и мировой практике являются: НДС, акцизы, налог на прибыль (доход) юридических лиц, подоходный налог с физических лиц; таможенные пошлины, платежи в социальные фонды, налог с продаж.

Налоговый механизм – понятие более объемное, чем налоговая система, представляет собой совокупность всех средств и методов организационно-правового характера, направленных на выполнение налогового законодательства. Посредством налогового механизма реализуются налоговая политика государства, формируются основные количественные и качественные характеристики налоговой системы, ее целевая направленность на отношение конкретных социально-экономических задач.

Наиболее важную роль в налоговом механизме имеет налоговое законодательство, а внутри него – механизм налогообложения (уровня налоговых ставок, система льгот, порядок исчисления налогооблагаемой базы, состав объектов налогообложения и другие элементы, связанные с исчислением налогов).

Посредством изменения механизма налогообложения можно придать налоговой системе качественно новые черты, например, изменить ее структуру, не меняя при этом количественного и видового состава налогов[[8]](#footnote-8).

Исторически налоги рассматривались и существовали как податные системы. Само их существование порождено необходимостью покрывать общественные потребности. Данная способность налога определяется как фискальная функция. Фискальная функция долгое время считалась самодостаточной для выражения сути и назначения налога. Однако тяжесть налогового бремени и полная подчиненность налогообложения интересам казны приводит к тому, что налогоплательщики не только не выполняют возложенных на низ налоговых обязательств, но и изыскивают законные и незаконные пути ухода от налогов[[9]](#footnote-9).

Теоретический потенциал налога как экономической категории реализует система налогообложения, которой свойственны определенные функции. Система налогообложения, принятая законодательство, - это практический инструмент перераспределения доходов потенциальных налогоплательщиков, следовательно, именно действующая система налогообложения дает представление о полноте использования присущих налогообложению функций, т.е. о роли налоговой системы. Функциональная результативность системы налогообложения изначально предопределена сущность объективных экономических категорий «налог» и «налогообложение», т.е. их глубинными родовыми свойствами, которые мы называем внутренним потенциалом категории. Скрытый потенциал экономической категории в системе практического хозяйствования выявляется в процессе реализации функций объективной экономической категории «налогообложение». На поверхности экономической действительности категорию «налогообложение» мы уже воспринимаем как систему экономических (финансовых) отношений, которая конструируется сознательно с заранее заданными в законе целями. Определить цели – значит раскрыть функциональное содержание системы налогообложения. Полнота реализации потенциальных возможностей категории «налогообложение» в принятой законом конкретной страны и на конкретный период времени концепции налогообложения может существенно различаться. Исходя из экономической природы категории «налогообложение» налоговой системе как таковой присущи две противодействующие экономические функции: фискальная и регулирующая[[10]](#footnote-10).

Налогообложение базируется на ряде принципов.

Итак,налогообложение — это система распределения доходов между юридическими или физическими лицами и государством, а налоги представляют собой обязательные платежи в бюджет, взимаемые государством на основе за­кона с юридических и физических лиц для удовлетворения общественных по­требностей. Налоги выражают обязанности юридических и физических лиц, полу­чающих доходы, участвовать в формировании финансовых ресурсов госу­дарства. Являясь инструментом перераспределения, налоги призваны гасить возникающие сбои в системе распределения и стимулировать (или сдерживать) людей в развитии той или иной формы деятельности. Поэтому налоги выступают важнейшим звеном финансовой политики государства в современных условиях. Главные принципы налогообложения — это равномерность и определенность. Равномерность — это единый подход государства к налогоплательщикам с точки зрения всеобщности, единства правил, а так же равной степени убытка, который понесет налогоплательщик. Сущность определенности состоит в том, что поря­док налогообложения устанавливается заранее законом, так что размер и срок уплаты налога известен заблаговременно. Государство так же определяет меры взыскания за невыполнение данного закона.

Для того чтобы более глубоко вникнуть в суть налоговых платежей, важно определить основные принципы налогообложения, которые сформулировал Адам Смит в форме четырех основополагающих положений, которые сводятся к следующему:

1. Подданные государства должны участвовать в покрытии расходов пра­вительства, каждый по возможности, т. е. соразмерно доходу, который он получает. Соблюдение этого положения или пренебрежение им ведет к так называемому равенству или неравенству обложения.

2. Налог, который обязан уплачивать каждый, должен быть точно опреде­лен, а не произведен. Размер налога, время и способ его уплаты должны быть ясны и известны как самому плательщику, так и всякому другому...

3. Каждый налог должен взиматься в такое время и таким способом, какие наиболее удобны для плательщика...

4. Каждый налог должен быть устроен так, чтобы он извлекал из кармана плательщика возможно меньше сверх того, что поступает в кассы государства.

Принципы Адама Смита, благодаря их простоте и ясности, не требуют ника­ких иных разъяснений, они стали "аксиомами" налоговой политики.

Сегодня эти принципы расширены и дополнены в соответствии с духом но­вого времени. Современные принципы налогообложения получились таковы:

1. Уровень налоговой ставки должен устанавливаться с учетом возможно­стей налогоплательщика, т. е. уровня доходов. Налог с дохода должен быть про­грессивным (то есть чем больше доход, тем больший процент от него уплачи­вается в виде налога). Принцип этот соблюдается далеко не всегда, некоторые налоги во многих странах рассчитываются пропорционально (ставка налога оди­накова для всех облагаемых сумм).

2. Необходимо прилагать все усилия, чтобы налогообложение доходов но­сило однократный характер. Многократное обложение дохода или капитала недо­пустимо. Примером осуществления этого принципа служит замена в развитых странах налога с оборота, где обложение оборота происходило по нарастающей кривой, на НДС, где вновь созданный чистый продукт облагается налогом всего один раз вплоть до его реализации.

3. Обязательность уплаты налогов. Налоговая система не должна остав­лять сомнений у налогоплательщика в неизбежности платежа.

4. Система и процедура выплаты налогов должны быть простыми, понятными и удобными для налогоплательщиков и экономичными для учрежде­ний, собирающих налоги.

5. Налоговая система должна быть гибкой и легко адаптируемой к меняющимся общественно-политическим потребностям.

6. Налоговая система должна обеспечивать перераспределение создаваемого ВВП и быть эффективным инструментом государственной эконо­мической политики.

Кроме того, схема уплаты налога должна быть доступна для восприятия налогоплательщика, а объект налога должен иметь защиту от двойного или тройного обложения.

* 1. **Влияние международных налоговых соглашений РФ на определение вопросов ответственности иностранных налогоплательщиков.**

Налоговое законодательство распространяет сферу своего применения не на граждан, а на резидентов данной страны (т.е. лиц, постоянно пребывающих или проживающих в данной стране). Поэтому уже любые внутренние налоговые нормы имеют уже международный характер, поскольку охватывают и граждан, и организации других стран, которые находятся на территории данной страны или осуществляют там определенные виды деятельности. Особенно это характерно для стран Западной Европы, на территории которых временно или постоянно проживают миллионы граждан других стран. Некоторые категории этих граждан, будучи резидентами страны своего местопребывания, полностью попадают под действие общего налогового законодательства этой страны, налоговый статус других категорий регулируется международными налоговыми соглашениями. Развитые страны практически полностью охвачены сетью двусторонних налоговых соглашений, и, учитывая свободу миграции населения, товаров и капитала в отношении между ними, роль налоговых соглашений в общем, объеме их налогового законодательства очень велика[[11]](#footnote-11).

Для попадания под юрисдикцию налогового законодательства определенной страны при определении корпорационного налога для юридического лица, необходимы два условия. Первое, это осуществление коммерческой деятельности в данной стране (т.е. деятельности, ориентированной на получение прибыли) и второе - наличие юридического лица.

Кроме условий ориентации на извлечение прибыли и наличия юридического лица при обложении корпорационным налогом, важное значение имеет определение "привязки" налогоплательщика к национальной налоговой компетенции того или иного государства. Этот вопрос решается, как правило, на основе использования двух критериев: резидентства и территориальности.

Критерий резидентства предусматривает, что все резиденты данной страны подлежат в ней налогообложению в отношении абсолютно всех своих доходов, как извлекаемых на территории этой страны, так и за ее пределами (так называемая неограниченная налоговая ответственность), а нерезиденты - только в отношении доходов, получаемых из источников в этой стране (ограниченная налоговая ответственность).

Критерий территориальности, напротив, устанавливает, что налогообложению в данной стране подлежат доходы, извлекаемые только на ее территории; соответственно любые доходы, получаемые или извлекаемые за рубежом, освобождаются от налогов в этой стране.

Первый критерий принимает во внимание исключительно характер пребывания (проживания) налогоплательщика на национальной территории, второй - основывается на национальной принадлежности источника дохода.

Любой из этих двух критериев при условии его однообразного применения в принципе исключал бы всякую возможность международного двойного обложения, то есть обложения одного и того же объекта (дохода, имущества, сделки и т.д.) в один и тот же период времени аналогичными видами налогов в двух, или более странах[[12]](#footnote-12). Однако вопрос о том, достигается ли устранение двойного налогообложения путем применения первого или второго критерия, вовсе не безразличен с точки зрения национальных интересов каждой отдельной страны. Так, для стран, граждане и компании которых получают значительные суммы доходов от их зарубежной деятельности и от капиталов, помещенных за рубежом, несомненно, желательнее разграничение налоговых юрисдикций в международном масштабе на основе критерия резидентства, а для стран, в экономике которых значительное место занимают иностранные капиталы, особый интерес приобретает использование критерия территориальности. Поэтому развитые страны предпочитают основывать свои налоговые отношения с другими странами на основе критерия резидентства, а развивающиеся страны защищают свое право обложения иностранных компаний и частных лиц на основе критерия территориальности.

До настоящего времени между капиталистическими странами существуют весьма значительные различия в правилах определения резидентства в отношении некоторых компаний. На практике эти разногласия устраняются благодаря существующим между странами двусторонним соглашениям, в соответствии с которыми решающим и окончательным критерием обычно является место расположения "центра фактического руководства".

**2. Анализ влияния международных налоговых соглашений на деловую активность субъектов налогообложения.**

**2.1. Анализ влияния налогов на деловую активность предприятия.**

На деловую активность предприятия влияют многочисленные факторы, к которым относятся как внутренняя налоговая политика государства, так и внешняя.

Во многом развитию предпринимательской деятельности способствуют различные скидки и льготы, устанавливаемые как внутренним законодательством, так и международными договорами.

Фискальная политика государства предполагает использование возможностей правительства взимать налоги и расходовать средства государственного бюджета для регулирования уровня деловой активности и решения различных социальных задач.

Основным рычагом фискальной политики государства является изменение налоговых ставок в соответствии с целями правительства. Проведение фискальной политики - прерогатива законодательных органов власти страны, поскольку именно они контролируют налогообложение и расходование этих средств.

Фискальная политика складывается из так называемой дискреционной фискальной политики и автоматической. Под дискреционной фискальной политикой понимается сознательное регулирование государством налогообложения и государственных расходов с целью воздействовать на реальный объем национального производства.

Рассмотрим вкратце дискреционную фискальную политику.

В период спада стимулирующая дискреционная фискальная политика складывается из:

1. увеличения государственных расходов;
2. снижения налогов;
3. сочетания роста государственных расходов со снижением налогов.

Такая фискальная политика приводит фактически к дефицитному финансированию, но обеспечивает сокращение падения производства.

В условиях инфляции, вызванной избыточным спросом (инфляционный рост), сдерживающая дискреционная фискальная политика складывается из:

1. уменьшения государственных расходов;
2. увеличения налогов;
3. сочетания сокращения государственных расходов с растущим налогообложением.

Такая фискальная политика ориентируется на положительное сальдо бюджета.

В общей фискальной политике есть вторая составляющая - автоматическая фискальная политика, или политика автоматических (встроенных) стабилизаторов. Под автоматическим, или встроенным, стабилизатором понимается экономический механизм, который автоматически реагирует на изменение экономического положения без необходимости принятия каких-либо шагов со стороны правительства.

К основным встроенным стабилизаторам относится, во-первых, изменение налоговых поступлений. Сумма налогов зависит от величины доходов, поэтому в период экономического подъема налоговые поступления возрастают, и, наоборот, в период спада налоговые поступления сокращаются. Иными словами, прогрессивная налоговая система в период инфляционного роста приводит к потере потенциальной покупательной способности, а в период замедления экономического роста она обеспечивает минимальную потерю покупательной способности.

К встроенным стабилизаторам относится и система пособий по безработице и различных социальных выплат, программы по поддержанию малоимущих слоев населения, препятствующие резкому сокращению совокупного спроса даже в период экономического спада.

Многие страны, кроме предоставления повышенных начальных скидок, все больший акцент делают на оказание прямой финансовой поддержки частному бизнесу, путем освобождения от налогов прибыли, зачисляемой в различного рода инвестиционные фонды и резервы[[13]](#footnote-13).

**2.2 Сравнительный анализ эффективной ставки налогов в России и зарубежных странах.**

Частные компании, со своей стороны, стали все более активно обращаться к внешним источникам финансирования. При этом, учитывая, что проценты, выплачиваемые по внешним кредитам и ссудам, вычитаются в качестве деловых издержек и, соответственно, сокращают балансовую прибыль, наиболее крупные компании организуют за счет своих средств подконтрольные им банки и финансовые компании (обычно за рубежом в странах - "налоговых убежищах"), которые служат для них в качестве внешних источников получения необходимых средств.

Обесценивание амортизационных льгот привело к широкому распространению лизинга (аренда машин и оборудования). С помощью лизинга компании получили возможность списывать на издержки неограниченно крупные суммы платежей за аренду необходимой техники (что невозможно в рамках строго лимитированных размеров амортизационных

отчислений) и сокращать прибыль, подлежащую налогообложению. Как в случае с банками, многие лизинговые компании являются независимыми только внешне, а на деле представляют собой филиалы и подразделения крупнейших корпораций, образованные ими исключительно в налоговых целях.

Кроме амортизационных отчислений, в издержки разрешается включать еще и вычеты на создание целого ряда резервов и фондов: на обесценение запасов, на сомнительных должников, на будущие убытки и т.д., всего до 15-20 видов таких вычетов.

"Бумажные" вычеты из облагаемого дохода сверх реально затраченных средств и сверх нормального уровня амортизации являются основным видом налоговых льгот (tax allowance)[[14]](#footnote-14). Кроме вычетов (deductions), налоговые льготы включают также кредиты (credits), отсрочки (deferrals) и полное освобождение от налогов (exemptions).

Кредиты предоставляются на следующем этапе процесса исчисления налога, когда облагаемый доход уже определен и на его основе рассчитан размер причитающегося налога. Кредиты по своей сути являются тоже вычетами, но уже не из облагаемого дохода, а непосредственно из суммы начисленного налога. Наиболее известны следующие виды кредитов: кредит для налогов, уплаченных за рубежом (foreign tax credit), - в соответствии с этой льготой налогоплательщик может вычитать из общей суммы своих налоговых обязательств налоги, уплаченные им за рубежом; инвестиционный кредит (investment credit) - позволяет за счет снижения суммы налога финансировать некоторую часть новых инвестиций компании; кредит для стимулирования занятости (employment credit) и др. Всего в США насчитывается до 20 видов таких кредитов, во Франции и ФРГ - до 10 - 15 и т.д.

Следующим видом льгот являются отсрочки уплаты налогов. Некоторые из них имеют определенный предельный срок - до 3 - 5 лет (например, отчисление части прибыли в резервный фонд на новые инвестиции), другие имеют неопределенную длительность - вплоть до наступления какого-то события или условия. Важность этой льготы заключается в том, что при современном уровне процентных ставок, достигающих 12-14%, отсрочка в уплате налога на 5 - 7 лет равносильна для налогоплательщика полному освобождению от налога.

Наконец, последним видом льготы является полное освобождение какого-либо дохода от налогов. Наиболее известно освобождение от налогов процентов, выплачиваемых местными органами власти (в США); освобождение от налогов некоторых видов компаний (в Панаме, Люксембурге, Багамских островах и т.д.), компенсация за причиненный ущерб; определенной доли доходов в виде прироста капитала; прибыли от продажи имущества при условии держания его в течение некоторого определенного срока и т.д.

Что касается внешнеэкономической политики, она также во многом предопределяет активность субъектов налогообложения.

Внешнеэкономическая политика — это деятельность, регули­рующая экономические отношения страны с другими государст­вами. Ей принадлежит значительная роль в обеспечении эф­фективного использования внешнего фактора в национальной экономике. По мере эволюции международных экономических отношений сформировался обширный инструментарий внешне­экономической политики. Следует отметить, что формировался он на основе теории и практики рыночного хозяйства, а не прин­ципов внешнеэкономической деятельности государств с плани­руемой из центра экономикой.

Развитие инструментов регулирования внешнеэкономических связей шло как на национальном, так и на межгосударственном уровне. Международная координация в этой сфере предполагает установление международных режимов, т.е. выработку договорен­ностей, определяющих нормы, правила и процедуры, которых обя­зуются придерживаться договаривающиеся стороны при решении каких-либо проблем. Международные режимы, содержащие обще­принятые стандарты и правила, в свою очередь, могут оказывать влияние на национальное регулирование. Их можно использовать как ориентир при реформировании национальной экономики, ее законов и норм. Это особенно актуально для России, в которой происходит болезненный процесс приспособления к универсальной системе прав и обязанностей, сложившихся в мировом хозяйстве.

В сфере торгового обмена международные режимы вырабатываются, прежде всего, в рамках Генерального соглашения о тарифах и торговле (ГАТТ) — международной организации, действующей на базе многостороннего договора, фик­сирующего принципы и правила мировой торг­овли. ГАТТ регулирует в настоящее время около 90% мирового объема торговли. Работа, проводимая под эгидой ГАТТ, призва­на противостоять периодически усиливающемуся протекционизму, как на национальном, так и на региональном уровне, способствовать либерализации межстранового торгового обмена, в том числе и через регламентацию действий правительств по регули­рованию внешнеэкономической сферы[[15]](#footnote-15).

С 1 января 1995 г. на базе ГАТТ создана Всемирная торговая организация (ВТО), для членов которой обязательным является соблюдение всех до­говоренностей, достигнутых в рамках ГАТТ в 1947—1993 гг.

Все множество инструментов, которое есть в распоряжении государства для регулирования внешнеэкономической деятель­ности, можно условно разделить на три большие группы:

— таможенные тарифы;

— нетарифные ограничения;

— формы стимулирования экспорта.

Уже из названия явствует, что все они имеют изначально про­текционистскую направленность. Государство увеличивает или уменьшает эту направленность в зависимости от внешних и внут­ренних обстоятельств, господствующих в тот или иной период представлений о национальных интересах, и действующих меж­дународных правил. Это касается и такой важнейшей составной части государственного регулирования внешнеэкономической сферы, как тарифное регулирование.

Наиболее распространенным видом ограничения торговли является таможенная пошлина на импорт, представляющая самой государственный денежный сбор с ввозимых товаров, пропускаемых через границу страны под контролем таможенного ведомства. При введении тарифа отечественная цена импортного товара поднимается выше мировой цены.

Существуют два основных вида таможенных пошлин: специфические и адвалорные.

Адвалорные пошлины взимаются в процентах от товарной стоимости. Они получили наибольшее распространение в современной практике таможенно-тарифного регулирования. Это в определённой мере связано с тем, что в условиях "плавающих" курсов валют в случае обесценения национальной валюты при использовании адвалорных пошлин уровень таможенного обложения не меняется. Адвалорные пошлины, кроме того, более удобны для регулирования импорта товаров, цены на которые отличаются высокой подвижностью (например, технически сложной продукции).

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Таможенная пошлина | = | таможенная стоимость х ставка(%) |

Специфические - в виде твердой ставки с "1" товара ( штуки, веса, объема). По этим ставкам рассчитываются пошлины на меховую и кожаную одежду, обувь, посуду, теле-, видеоаппаратуру и др.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Таможенная пошлина | = | кол-во товара х ставка в Экю х \_ Кэкю Квал |

Кэкю - курс ЭКЮ, установленный ЦБ РФ на дату принятия таможенной декларации.

Квал - курс валюты, в которой установлена таможенная стоимость товара, установленный ЦБ РФ на дату принятия таможенной декларации. Комбинированные пошлины объединяют элементы адвалорных и специфических пошлин, но в обратном порядке, т. е. величина таможенной пошлины устанавливается как специфическая, но с ограничением процентного отношения по отношению к таможенной пошлине, н-р, 2 экю за 1кг, но не менее 10%, из двух ставок выбирается максимальная.

Таможенный тариф в узком смысле представляет собой перечень товаров, облагаемых таможенными пошлинами, применяемыми данной страной к импортируемым товарам, систематизированный в соответствии с товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности.

На величину импортной пошлины возрастают издержки произво­дителя, а, следовательно, и цена, по которой импортер будет про­давать свой товар.

Очевидно, что увеличение импортных пошлин негативно от­ражается в первую очередь на потребителях

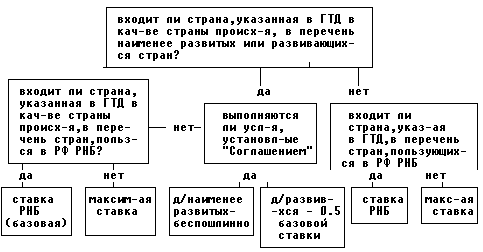
Местные производители при введении им­портных пошлин могут продавать свой товар по более высокой цене и увеличивать объем продаж. Потребители сократят поку­паемое количество более дешевого импортного товара и вынуж­дены будут увеличить потребление более дорогого местного.

Данная ситуация приводит к менее эффективному использо­ванию ресурсов, поскольку возможность продавать товар по бо­лее высокой цене позволяет и производить его с более высокими издержками, т.е. происходит перетягивание ресурсов в менее эф­фективные отрасли[[16]](#footnote-16).

Однако интерес производителей в защитных пошлинах орга­низационно значительно легче отстоять, чем интерес потребите­лей. Кроме того, в качестве выигравшей стороны от тарифов выступает государство. Иначе говоря, увеличение расходов потребителя увеличивает доходы государства.

Однако если за счет высокой пошлины увеличиваются цены на импортные сырье, материалы, оборудование, используемое местными производителями, то следствием высоких импортных пошлин может стать рост издержек у этих производителей, а далее, по известной схеме, рост цен и сокращение производства. У го­сударства в данной ситуации убытки от сокращения налоговых поступлений могут превысить доход от импортной пошлины.

#### Хотелось бы также показать Схему определения уровня ставок импортного таможенного тарифа в зависимости от страны происхождения товара:



Использование таможен­ных пошлин, как и всех торговых инструментов, требует учета их многостороннего воздействия на экономическую ситуацию.

Итак, с точки зрения целевой направленности можно гово­рить о протекционистском или фискальном характере тарифов. Протекционистский характер тарифов используется тогда, когда государство, поднимая таможенную пошлину, поднимает тем са­мым национальные цены на импортируемый товар, снижает его конкурентоспособность и защищает внутренний рынок.

Цель фискальных пошлин — преимущественно обеспечение государственного бюджета налоговыми поступлениями. Эту фун­кцию обычно выполняют пошлины на товар, который не произ­водят в данной стране. Как правило, они бывают не очень высо­кими.

Таможенные та­рифы включают в себя обычно три вида пошлин: максимальные, минимальные и преференциальные (льготные). Первые обычно используются в торговле со странами, с которыми нет торговых соглашений; вторые — в тех случаях, когда существуют торговые договоры при соглашении о введении режима наибольшего бла­гоприятствования.

Специфическими в ряду таможенных пошлин являются преференциальныепошлины.Их отличают и количественные, и качественные характеристики. Преференциальные пошлины всегда имеют более низкие ставки в рамках единой тарифной системы.

Такими пошлинами облагаются товары и услуги, экспортируемые из развивающихся стран. Например, в соответствии с Общей системой преференций (1971 г.) странами Европейского Союза в одностороннем порядке предоставлены преференции для товаров из развивающихся стран. В рамках Первой конвенции Ломе (столица Того), подписанной в 1975 г. странами Европейского сообщества и 46 развивающимися странами Африки, бассейна Карибского моря и Тихого океана (АКТ), последним предоставлялась возможность беспошлинного экспорта промышленной и тропической сельскохозяйственной продукции. Вторая конвенция Ломе, подписанная в 1979 г. Европейским сообществом и 58 странами АКТ, предоставила новые возможности развивающимся странам в области миграции рабочей силы, энергетической политики, развития сельского хозяйства и стабилизации экспортной выручки производителей минеральных ресурсов. Третья конвенция Ломе, вступившая в силу в марте 1985 г, расширила положения Второй конвенции. В нее вошли особые статьи, касающиеся судоходства, рыболовства и стимулирования инвестиций. Четвертая конвенция Ломе подписана в 1989 г. Ее подписали 69 стран АКТ, в отношении которых в настоящее время действуют преференциальные пошлины. Вторая половина 20 в. в целом характеризуется значительным снижением тарифных барьеров, о чем свидетельствуют количественные показатели их динамики: если в конце 40-х годов средневзвешенный уровень импортных таможенных тарифов в промышленно развитых странах составлял 40—50%, то в середине 90-x гг. эта цифра снизилась до 4—5%.

В послевоенный период внешнеторговые отношения стран регулировались главным образом путем взаимного уменьше­ния таможенных пошлин. Это направление представлялось главным в регулировании международной торговли. Так, уро­вень таможенного обложения являлся главным предметом обсуж­дения на всех семи турах многосторонних переговоров, про­веденных в рамках ГАТТ. В результате за прошедший период уда­лось снизить уровень таможенного обложения более чем на 3/4. В настоящее время средний уровень ставок тарифов раз­витых стран около 6%, развивающихся — 30—40%, при этом на отдельные товары пошлины могут колебаться в значитель­но более широких пределах[[17]](#footnote-17).

Механизм тарифов на экспортявляется зеркальным отражением механизма тарифов на импорт.

В этом случае отечественная цена оказывается ниже мировой, потребление на внутреннем рынке возрастает, а отечественное производство сокращается. В результате величина экспорта падает.

Отрицательный эффект, ощущаемый отечественными производителями, настолько велик, что относительный выигрыш отечественных потребителей не перекрывает его.

Тарифицирование экспорта ставит страну-экспортера в монопольное положение на мировом рынке и заставляет импортирующие страны переплачивать за покупаемый товар. Особенно значительна монопольная прибыль в том случае, когда установление экспортных барьеров осуществляется одновременно несколькими странами объединенными интеграционными процессами. Примером протекционистской политики может служить Общий внешний таможенный тариф, принятый в странах Европейского Союза.

Изменения экспорта и импорта страны отражаются во внешнеторговом балансе. Суммы стоимостных объемов экспорта и импорта составляют торговый оборот, а положительная или отрицательная разница стоимостных объемов экспорта и импорта отражается в торговом сальдо. По принятым международным статистическим стандартам основой для признания торговли международной, продажи товара — экспортом, а покупки — импортом является факт пересечения товаром таможенной границы государства. При этом не имеет значения, меняет товар собственника или нет. В теории же платежного баланса, наоборот, не имеет значение факт пересечения границы.

Влияние торгового баланса на национальную экономику характеризуется включением в анализ внутреннего равновесия внешнеторгового баланса. С этой целью при анализе внешнеторговый баланс включают в модель *IS — LM (*рис 1). Тогда область кривой *IS* расширяется включением чистого экспорта. Иными словами,



где *Y* внутренний доход; *i —* ставка процента; *Yf* — доход иностранных государств; *R —* валютный курс

Совокупный спрос, следовательно, учитывает покупки иностранных граждан, а внутренние расходы боль­ше не определяют объем выпуска отечественной про­дукции. Равновесный уровень дохода будет зависеть от дополнительных факторов валютного курса и внеш­него дохода по отношению к доходу данной страны.

Если доход других стран возрастает, то чистый эк­спорт также будет возрастать и кривая *IS* будет сме­щаться вправо. Кривая *IS* будет сдвигаться вправо и вследствие обесценения валюты, так как будет снижать­ся импорт и увеличиваться экспорт.

i NX=0

LM

##### 

##### II III

IS2

I IS1

Y

Рис. 1. Внутриэкономическое равновесие с учетом торгового баланса.

В случае баланса внешней торговли *NX =* 0. Целью экономической политики является достижение равновесия при полной занятости и балансе внешней торговли.

С увеличением чистого экспорта кривая *IS* сместится и займет положение кривой *IS2.* Сместится вправо и кривая внешнеторгового баланса. Сдвиг *NX* будет не столь явным, так как он будет сдерживаться увеличением импорта, вызванным ростом внутреннего дохода. Однако любой сдвиг кривой *IS,* являющийся результатом увеличения любой составляющем совокупного спроса, будет меньше, так как меньшим будет эффект мультипликатора благодаря введению предельной склонности к импорту.

О недостижимости одновременного равновесия внутреннего и внешнего баланса свидетельствуют области I — III (см. рис.1). Если экономика находится в области I , то имеют место превышение стоимости экспорта над стоимостью импорта и безработица. Тогда проведение экспансионистской макроэкономической политики будет способствовать снижению сальдо торгового баланса и стимулировать увеличение производства продукции. Область III требует противоположной ограничительной макроэкономической политики, которая приведет к снижению инфляции и уменьшит дефицит внешней торговли. Область II требует проведения противоречивой политики: с одной стороны, установление внешнеэкономического равновесия требует ограничительной политики, а с другой — для установления внутриэкономического равновесия необходимо увеличение совокупного спроса.

Для устранения такого противоречия применяется политика переключения расходов, т.е. может происходить «перекачка» расходов в стране с иностранных товаров на отечественные или наоборот. При фиксированных валютных курсах для переключения расходов с иностранных товаров на отечественные пользуются девальвацией национальной валюты. Если необходимо переключить расходы с отечественных товаров на иностранные, проводят ревальвацию валюты[[18]](#footnote-18).

В условиях гибкого валютного курса наиболее простым методом является внешнеторговый контроль с использованием импортных тарифов и экспортных субсидий. Применение этой политики имеет свои границы, так как для регулирования внешней торговли существует международный уровень. Национальная политика в области внешней торговли не должна противоречить основным принципам поведения в рамках мирового хозяйства.

Таможенные тарифы конкретизируются совокупностью ставок таможенных пошлин. Таможеннаяпошлина — это налог, которым облагаются импорт и экспорт товаров и услуг, начисляемый либо с количества, либо со стоимости.

Говоря о влиянии налогов на активность субъектов налогообложения, необходимо сказать и об эффективной налогововой ставке.

Сравнение ставок отдельных налогов и платежей не дает представления о тяжести налогового бремени и не позволяет оценить влияние системы налогов и платежей на налоговую активность населения. Для этой цели вводится понятие эффективной налоговой ставки как отношение общей суммы налогов и платежей, внесенных предприятием, работниками и акционерами, к добавленной стоимости в процессе производства и реализации товаров и услуг. Эффективная ставка показывает, какая часть добавленной стоимости изымается. Для наиболее общей оценки налогового бремени целесообразно определить эффективную ставку для средних условий производства без учета льгот.

Составляется модель без учета различных частностей (нет нарушений, льгот, повышенных ставок, внешнеэкономической деятельности, распределение всей прибыли в виде дивидендов, что означает простое воспроизводство, отсутствие задолженности, равномерное распределение заработка между работниками и т.д.)

Итоговые показатели модели характеризуют налоговое бремя и чистый доход работников, предприятия, и соответственно собственников: эффективная ставка налогообложения, доля налогов в валовой выручке, т.е. выручке с учетом НДС и спецналога, доля чистой з\п в добавленной стоимости, доля амортизации в добавленной стоимости.

В специальной экономической литературе часто упоминается о кривой Лаффера (или Лэффера), устанавливающей зависимость между прогрессивностью налогообложения и доходами государственного бюджета. Профессор А. Лэффер сделал вывод о том, что снижение налогов благоприятно воздействует на инвестиционную деятельность частного сектора, т.е. именно заинтересованность хозяйственных агентов является движущей силой процветающей экономики.

Кривая Лэффера изображена на рис. 2.1.[[19]](#footnote-19) Где: БД - это доходы бюджета; Нст- налоговая ставка (в процентах от 0 до 100); Бдmax - максимально возможная величина доходов бюджета; Нст\* - предельная ставка, при которой доходы бюджета достигают максимального значения.

БД

БДmax

Нормальная Запретная

зона зона

0 Нст\* 100 Нст, %

рис. 2.1.

Эта кривая наглядно показывает, что повышение налоговой ставки лишь до определенного предела способствует росту налоговых поступлений в бюджет, подходя по кривой к отметке предельной ставки (ее Лэффер считает примерно равной 30%-там от суммы дохода), мы видим, что рост поступлений налогов замедляется, а когда уровень налоговой ставки переходит эту отметку идет либо такое же плавное снижение доходов бюджета, либо их резкое падение. Это можно объяснить следующим образом: когда Нст достигает определенного уровня, губится предпринимательская инициатива, сокращаются стимулы к расширению производства, уменьшаются доходы от прежнего объема работы, к которому применяется налогообложение, и как следствие часть "честных" налогоплательщиков переходит из "легального" в "теневой" сектор экономики, т.к. повышение налоговых ставок изменяет налоговое бремя только честных налогоплательщиков.

Можно привести еще одно пояснение. Как только повышается налоговый пресс на доход, производство становится менее рентабельным. Следовательно, хозяйственные субъекты начинают искать то, что поможет им вернуть рентабельность предприятия. Одним из выходов иногда является переориентация на производство другой продукции, сокращение численности персонала и т.п. И наоборот, при уменьшении налогового пресса создаются благоприятные условия для расширения производства. Я хочу показать, что кривая Лэффера верна и в регулировании трех основных рынков. Изменением налоговых ставок на различные отрасли или отдельные продукты, как правило, ведет к количественным изменениям на рынках. Примером действия данной зависимости в российской практике может служить повышение в 1993 году акцизного налога на водку до 90%, в результате чего производство ликероводочных изделий сократилось на 80%, а бюджет недополучил 1 трлн. руб. налогов. Таким образом, вместо увеличения налоговых поступлений получился их недобор и резко сократилось предложение на рынке товаров и услуг ликероводочной продукции, а на рынке рабочей силы увеличилось предложение рабочей силы.



Влияние изменения уровня налогообложения на экономическую активность и налогооблагаемую базу Лэффер воплотил в кривой на рис.2.2. Где НБ - это база для исчисления налога; Нст - налоговая ставка; линия А - доходы, подлежащие налогообложению; линия В - реально облагаемые доходы; заштрихованная область - это доходы скрываемые от налогообложения. Т.е. по сути, эти кривые Лэффера отражают одну и ту же истину: чем больше налоговая ставка, тем больше доходов хозяйственные субъекты скрывают от уплаты налогов, тем больше их переходит в теневую экономику, тем меньше становится база для налогообложения и (с определенной Нст) меньше налоговых отчислений поступает в бюджет[[20]](#footnote-20).

**2.2 Сравнительный анализ эффективной ставки налогов в России и зарубежных странах.**

Эффективная ставка (ЭС) налогов и платежей характеризует общее налоговое бремя. Однозначного ответа, какое ее значение является слишком высоким нет. Зарубежные исследования показывают, что изъятие у производителей более 35- 40 % добавленной стоимости делает невыгодными инвестиции в расширение производства. Такую ситуацию назовем налоговой ловушкой.

Самой низкой ЭС оказались в Гонконге - 20.5%. По странам ЭС выше 34% Невысокие ЭС в Сингапуре, США, Дании, Нидерландах, превышающие уровень налоговой ловушки - в Италии, Греции, Германии, Финляндии, Польше. По средним ставкам для западной Европы ЭС равна 42.7%.

В целом в европейских странах, кроме Великобритании и Испании, налоговое бремя довольно высокое, больше чем в Гонконге, США и Сингапуре. Следует отметить, что в 1993 году в Финляндии вместо налога с оборота введен НДС и изменены ставки основных налогов без существенных изменений в процедуре их оценки и уплаты. В результате такой налоговой реформы ЭС снизилась сразу на 13.6 пунктов и составила 39.1%, что уже немного ниже уровня налоговой ловушки. На этом примере наглядно видно, что можно значительно уменьшить налоговый пресс, не проводя радикальных изменений, а только изменить ставки налогов.

Самой высокой ЭС оказалась в России (1994 год)- 58.9% (при ставке налога на прибыль 35%) и 60.3% (при ставке налога на прибыль 38%), т.е. более чем на 15 пунктов выше уровня налоговой ловушки. Снижение в 1995 году ставки спецналога на добавленную стоимость с 3 до 1.5% снизило ЭС до 58.4%, что не изменило ситуации. Максимальная льгота при инвестировании составляет 50%. Как показывают расчеты, это уменьшает ЭС до50.4% и не позволяет избежать налоговой ловушки.

На народнохозяйственном уровне понятие добавленной стоимости приблизительно соответствует понятию ВВП. Рассчитанные значения по разным вариантам для большинства стран отклоняются от соотношения налоговых поступления и ВВп на 1-6 пунктов. Наибольшее отклонение имеют место для стран, где много налоговых льгот: США, Греция, Германия, Италия, а наименьшее (1-4 пунктов) в Дании, Швеции, Норвегии, Франции, Австрии, а также в западной Европе в среднем. Еще одной из причин небольшого отклонения может быть временной разрыв в 3 года между вычислениями ЭС и статистическими данными в таблице 2. За этот период в некоторых странах были снижены на 1-5 пунктов ставки налога на прибыль корпораций. Но, несмотря на это, предложенная модель расчета ЭС оказались приближенными к реальности. По-видимому, налоговые льготы с одних компенсируются повышением налогов с других.

Факторный анализ позволяет выявить, какие составляющие добавленной стоимости облагаются в меньшей степени или большей, а также оценить, как изменится ЭС при изменении соотношения факторов. ЭС по факторам "фиксированные налоги" и "материальные затраты" всегда равна нулю, если от них не зависят налоги и платежи, или в противном случае 100%, т.к. вся добавленная стоимость по этим факторам формируется только за счет налогов.

Среди остальных факторов меньше всего облагается амортизация - от 0 до 19.7%, чаще - около 16%, а в России - 21%. Увеличение амортизации любым методом будет способствовать заметному снижению ЭС. Это может быть достигнуто применением метода регрессивного баланса или ускоренной амортизации. В России этим же целям служит переоценка основных фондов.

ЭС по фактору "заработная плата" обычно ниже, чем по прибыли, и ниже общей ЭС, т.е. увеличение доли з\п ведет к уменьшению ЭС. Исключение составляют три страны - Сингапур, Италия и Россия. Однако если в Сингапуре это следствие относительно низкого налога на прибыль, то в Италии и России - высоких начислений на з\п. Самое низкое налогообложение з\п в Великобритании (18.8%) и в Дании (19.7%), где очень низкие взносы на социальное страхование. Невысокое налоговое бремя на заработную плату в США (30-33%), средние (335-42%) - в Испании, Австрии, Португалии, высокие - в Италии, Польше, России (более 50%).

ЭС по фактору "прибыль", как правило, выше, чем по амортизации и з\п, что, с нашей точки зрения, оправдано, поскольку два последних фактора представляют расходы, а не доходы предприятия. Поэтому ЭС с увеличением рентабельности, как правило, увеличивается. Самое низкое налоговое бремя на прибыль в Гонконге (17.5%), а самое высокое в Польше (60.7%) и в России (56.4%)[[21]](#footnote-21).

Таким образом, бремя налогов в России значительно тяжелее, чем в зарубежных странах, и намного выше уровня налоговой ловушки. Степень налогообложения различных факторов также выше, чем в этих странах.

**2.3. Пути и перспективы развития налогового законодательства в области международных отношений.**

Большую роль в развитии налогового законодательства играют конвенционные нормы.

Конвенция *-* одно из наименований международного договора. Заключается на уровне правительства по специальным вопросам сотрудничества. В финансово- экономический области регулирует взимание налогов, пошлин, уровень цен, и т.д.

На внешнеэкономические отношения между странами в рамках всемирного хозяйства существенное влияние оказывала и оказывает Всемирная торговая организация (ВТО). Основная ее цель — ускорение процесса либерализации внешней торговли. В эту международную организацию входит 96 государств.

Ослабление протекционизма осуществляется постепенно, в рамках многосторонних переговоров.

В принципах ВТО закреплен мировой экономический порядок, основанный на либерализме и сотрудни­честве между государствами.

Один из основных принципов — принцип недискриминации. Положение о режиме наибольшего благоприятствования обязывает каждое государство распространять на совокупность поставщиков товара льготы, которые оно представило бы одному из них. При этом возможны два отступления: учреждение тарифных предпочтений в пользу развивающихся стран и возможность создания таможенного союза, если при этом уровень протекционизма не превышает его среднего значения, которым прежде пользовались страны, участвующие в союзе.

Некоторые принципы направлены на установление справедливых условий конкуренции между производителями независимо от их происхождения. Это одинаковые фискальные правила для товаров национального производства или импортированных; запрет демпинга и разрешение антидемпинговых пошлин в случае несоблюдения этого запрета; возможность нейтрализации экспортных премий или субсидий и др.

ВТО предусматривает устранение количественных ограничений, т.е. контингентирование импорта. При всяком отклонении от этого должен соблюдаться принцип недискриминации, и такое отклонение может применяться лишь по отношению к испытывающим острый дефицит платежного баланса или в отдельных случаях по отношению к развивающимся странам.

Однако, если одним или нескольким товарам слишком угрожает иностранная конкуренция, возможно введение элементов протекционизма при согласии ВТО.

Для воплощения в жизнь этих общих принципов было начато восемь серий крупных международных переговоров.

В результате раунда переговоров Кеннеди (начало — 1963 г.) в индустриально развитых странах были снижены таможенные пошлины для промышленных товаров на 36 % в течение пяти лет, составляющих треть мировой торговли конечными продуктами. Следующий, Токийский раунд коснулся проблем не только тарифов, но и сельского хозяйства и нетарифных препятствий. Индустриально развитые страны согласились на общие сокращения своих таможенных пошлин на 25 — 30 %, но эффект от этого был незначителен, так как затронул невысокие тарифы. Внешний европейский тариф снизился с 9,8 до 7,5 %, японский — с 7,9 до 5,5 и американский \_ с 7,9 до 5,6 %.

С целью ослабления нетарифных препятствий была обнародована методика оценки на таможне, приняты кодексы по импортным лицензиям, гармонизации стандартов, государственным заказам и субсидиям. Для стран-участниц были разрешены определенные субсидии национальным производителям: дотации регионам, поставленным в неблагоприятные условия, а также на поддержку занятости, стимулирование научных исследований.

В 1928 году Е. Селигман, один из "отцов" первого типового проекта международного налогового соглашения, утверждал "Мы являемся, прямо или косвенно, гражданами мировой экономики". С тех пор прошло почти 70 лет, а это высказывание не потеряло своей актуальности. Напротив, оно очень точно характеризует современные международные отношения.

Интернационализация хозяйственной жизни, развитие межгосударственной экономической интеграции значительно расширяют круг вопросов, требующих урегулирования на международной основе. К их числу относятся и проблемы налогового характера - двойного обложения, уклонения от уплаты налогов и т.д.

Финансовой теории и практике известно несколько способов разрешения международных проблем налогообложения.

Государства, безусловно, могут урегулировать некоторые спорные вопросы, применяя свое внутреннее законодательство в пределах национальной территории - так обстоит дело с положениями, определяющими критерии налогообложения юридических и физических лиц в отношении доходов и прибылей, получаемых в другой стране, а также когда речь идет об условиях льготного налогообложения товаров, экспортируемых за границу.

К числу национальных нормативных актов, регулирующих проблемы налогообложения на международном уровне, относятся, например, закон о местном налоге и закон о государственном подоходном налоге Швеции, в которых имеются нормы, предусматривающие уменьшение двойного обложения в случае отсутствия соответствующих соглашений.

Однако одностороннего применения внутреннего закона часто бывает недостаточно, чтобы в комплексе решить все налоговые проблемы, возникающие на межгосударственном уровне, в том числе связанные с двойным налогообложением. Любые нормы и правила, устанавливаемые в одностороннем порядке, не способны учесть всех особенностей сложных и разноуровневых систем налогообложения, существующих в других странах. Значимость различных налогов в разных странах не одинакова. Отсюда и неодинаковая эффективность применения соответствующих законов, а также строгость санкций за уклонение от уплаты налогов. Кроме того, несогласованность национального налогового законодательства создает весьма благоприятные условия и возможности для поиска различных способов уклонения от налогов, сопряженных с использованием международных связей[[22]](#footnote-22).

Широкое развитие международного налогового планирования, частое обращение к льготным режимам налоговых убежищ и оазисов, применение трансфертных (внутрифирменных) цен и т. д. заставляют государства изыскать решение возникающих проблем путем заключения международных соглашений.

Налоговые законоположения могут фигурировать как в двухсторонних, так и в многосторонних соглашениях.

В многосторонних международных конвенциях чисто налоговые проблемы редко становятся предметом специального регулирования. Чаще всего в подобных документах лишь часть вопросов затрагивает проблему налогообложения. (н-р. римский договор о создании ЕС 1957 года; Венские соглашения 1961 и 1963 года, ГАТТ и т.д.).

В то же время известно несколько случаев успешного применения многосторонних конвенций только по налоговым вопросам. К ним относится конвенция между пятью скандинавскими странами, известная как " Нордический договор", многостороннее соглашение об оказании взаимной помощи в налоговых вопросах между странами Бенилюкса и т.д.

Двусторонние соглашения, регулирующие налоговые вопросы, также можно разделить на две группы. Первая - это собственно налоговые соглашения, вторая - прочие двусторонние соглашения и договоры, основной предмет которых не относится к фискальной политике. Таковы, во- первых, торговые соглашения и договоры. Обычно они регулируют лишь вопросы таможенного обложения, но могут устанавливать режим наибольшего благоприятствия и по линии общих налоговых правил.

Во- вторых, это соглашения об установлении дипломатических и консульских отношений, в том числе и специальные консульские конвенции. В них, как правила, оговариваются взаимные налоговые льготы для дипломатических и консульских представительств и их сотрудников, проживающих в другой стране.

В- третьих, это международные договоры, определяющие принцип взаимоотношений международных организаций со странами из базирования - соглашение США с ООН о размещении ее штаб- квартиры в Нью-Йорке и т.д. , в которых, помимо правил размещения и функционирования этих организаций на территории принимающей стороны, содержатся нормы о налоговых льготах, предоставляемых данным организациям и их сотрудникам, а также представителям других государств, прикомандированных к ним.

Следствием успешного развития и, что особенно важно, высокой результативности договорной политики в отношении налогообложения на межгосударственном уровне является ограничение сферы применения внутреннего законодательства государств посредством использования национальных законоположений лишь в строго определенных ситуациях: при наличии на то ссылок в международных соглашениях; в случае "пробельности" договорного налогового права: когда международный обычай отсылает к внутреннему фискальному правопорядку; а также если международная судебная практика указывает на необходимость обращения к налоговому праву какого-то государства[[23]](#footnote-23)

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Важным фактором развития национальной экономики являются внешнеэкономические связи. Расширение сферы внешнеэкономического и внешнеторгового сотрудничества России с зарубежными странами, использование в этой сфере новых рычагов и стимулов рыночного характера ставит перед участниками международных отношений ряд проблем. Эти проблемы касаются поиска способов адаптации России к новым условиям международных отношений, путей создания выгодных форм ее сотрудничества с зарубежными странами, а также выработки различных форм контроля за коммерческой деятельностью зарубежных фирм на российской территории, за продвижением товаропотоков, денежных средств через границу РФ.

Создание экономических союзов в рамках интеграции является частью движения в направлении либерализации международной торговли. Любая зона стран или экономическое сообщество четко регламентированы и направлены на уменьшение или даже полное уничтожение искажений конкуренции. Протекционистские меры всех существующих союзов не должны превосходить предшествующий средний уровень. Союзы должны проводить также общую, адекватную принципам всемирной организации торговую политику.

Выгода от внешней торговли, помимо всего прочего, в том, что она позволяет сравнить экономические условия стран, как бы подстегивая их развитие. При этом одни страны освобождаются от напряжения производства, а другие получают внешний импульс для экономического процесса.

Для стабилизации и развития международных экономических отношений, более активному развитию предпринимательства внутри страны, государство использует всевозможные рычаги управления, в числе которых главное место занимают налоги и налоговая политика.

**Список использованной литературы**

1. Налоговый кодекс. Правовая информационная система «Гарант»
2. Абрютина М.С., Грачев А.В. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия: Учебно-практическое пособие. – М., 1998
3. Борисов Е.Ф. Экономическая теория: Учебн. пособие – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт-М, 2000.
4. Борейко А.А. «В России две беды: налоги и законодательство». «Сегодня» №68, 29.03. 2001 года.
5. Брызгалин А. В. Принципы налогового права: теория и практика // Законодательство и экономика. 1997. № 19-20.
6. Брызгалин А. В. Актуальные вопросы применения ответственности за нарушение налогового законодательства: теория и практика // Хозяйство и право. 1997. № 7.
7. Буглай В.Б., Ливенцев Н.Н. Международные экономические отношения. Учеб. пособие –М.: Финансы и статистика, 1996.
8. Быкадоров В.А., Алексеев П.Д. Финансово-экономическое состояние предприятия: Практическое пособие. – М.: ПРИОР, 1999
9. Грабошников В. Направления инвестиционных потоков.Проекты, решения, проблемы. // Инвестиции в Россию, 1998 , № 3.
10. Гутнов Е. В. Правовое значение объекта налогообложения // Изв. вузов. Правоведение. 1998. № 2.
11. Гуськова М.Ф., П.Ф. Стерликов, Ф.Ф. Стерликов Экономика: 100 вопросов – 100 ответов: Учеб. пособие. – М.: Гуманит. изд. центр Владос, 1999.
12. Давыдов О. Присоединение России к ГАТТ/ВТО – новый этап в освоении мировых рынков.//Внешняя торговля, 1996, №1-2.
13. Долгополов Н.А. "О налоговиках уже слагают саги", "Труд", № 48, 15.03.01.
14. Документы. Регулирование внешнеторговой деятельности. Федеральный закон «О государственном регулировании внешнеторговой деятельности». // Внешняя торговля, 1996, №1-3.
15. Ивлиева М. Ф. К понятию налога и объекта налогообложения // Вестник Московского университета. Сер. II, Право. 1997. № 3.
16. Камаев В.Д. Экономическая теория: Учеб. для студ. высш. учеб. заведений 6-е изд., перераб. и доп. – М.: Гуманит. изд. центр ВЛАДОС, 2000.
17. Комаров В. Мировой инвестиционный прогресс. Региональные тенденции.//Инвестиции в Россию,1998,№1.
18. Кэмпбелл Р. Макконнелл, Стэнли Л.Брю "Экономикс: Принципы, проблемы и политика". - Таллин, 1999
19. Мамедов О.Ю. Современная экономика. Общедоступный учебный курс – 2-е изд., дополненное – Ростов: изд-во «Феникс», 1999
20. Михайлова С. К., Гордеев И.В. "Налоговая реформа близка к финалу", "Время новостей", №61, 06.04.01
21. Мировая экономика: учеб. Пособие для Вузов/под ред. Проф. Николаевой И.П., 2-е издание, М.: Юнити-Дана, 2000.
22. Основы экономической теории. Учеб. пособие / Под ред. Камаева В.Д. –М.: Изд-во МГТУ им. Баумана, 1996.
23. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. Учебник для вузов. 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Книжный мир, 2000.
24. Пепеляев С. Г. К вопросу о налоговом законодательстве и налоговых отношениях // Налоговый вестник. 1997. № 5.
25. Присоединие к ВТО и интересы России.// Внешняя торговля, 1998, № 1-3.
26. Романенко И.В. «Экономическая теория: Конспект лекций» - С-Пб: «Изд-во Михайлова В.А.», 2000
27. Свет и тени нового Налогового кодекса РФ // Банковский аудит. 2001, №3.
28. Смертин С.Б. "Россия поставляет НДС на экспорт", "Коммерсантъ", 16.03.01, №46.
29. Справочник. Внешнеэкономический бизнес в России : справ. / Под ред. И.П. Фламинского. – М.: Республика, 1997.
30. Тернова Л. В. Налоговая ответственность – самостоятельный вид юридической ответственности // Финансы. 1998. № 9.
31. Финансы. Учебное пособие/Под ред. Проф. А.М. Ковалевой.- 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2000.
32. Финансы, денежное обращение и кредит. Учебник./Под ред. В.К. Сенчагова, А.И. Архипова. – М.: «Проспект», 1999.
33. Финансы: Учебник для ВУЗов. Под ред. Проф. М.В. Романовского, проф. О.В. Врублевской, проф. Б.М. Сабанти. – М.: Изд. «Перспектива»; Изд. «Юрайт», 2000.
34. Черник Д.Г., Починок А.П., Морозов В.П. Основы налоговой системы: Учебное пособие для вузов/Под ред. Д.Г. Черника. – М.: Финансы, ЮНИТИ, 1998.
35. Холопов А. Внешнеторговая политика: тарифные методы регулирования международной торговли.// Мировая экономика и международные отношения, 1997, №11.
36. Холопов А. Внешнеторговая политика: нетарифные методы регулирования международной торговли.// Мировая экономика и международные отношения, 1997, №12.
37. Шараев С. Ю. Законность и правопорядок в сфере налоговых отношений // Законодательство и экономика. 1998. № 3.
38. Юткина Т.Ф. «Налоги и налогообложение: Учебник.» – М.: «ИНФРА-М», 1999.
39. Экономика: Учебник/Под ред. доц. А.С. Булатова. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Издательство БЕК, 2001.

1. Финансы, денежное обращение и кредит. Учебник. / Под ред. В.К. Сенчагова, А.И. Архипова. 1999. – с263 [↑](#footnote-ref-1)
2. Гуськова М.Ф., П.Ф. Стерликов, Ф.Ф. Стерликов Экономика: 100 вопросов – 100 ответов: Учеб. пособие. – М.: Гуманит. изд. центр Владос, 1999. [↑](#footnote-ref-2)
3. Романенко И.В. «Экономическая теория: Конспект лекций» - С-Пб: «Изд-во Михайлова В.А.», 2000 [↑](#footnote-ref-3)
4. Шараев С. Ю. Законность и правопорядок в сфере налоговых отношений // Законодательство и экономика. 1998. № 3. [↑](#footnote-ref-4)
5. Сенчагов В.К. Уаз. соч. с. 268-270 [↑](#footnote-ref-5)
6. Финансы, денежное обращение и кредит. Учебник./Под ред. В.К. Сенчагова, А.И. Архипова. – М.: «Проспект», 1999. [↑](#footnote-ref-6)
7. Пансков В.Г. Указ соч. с. 78 [↑](#footnote-ref-7)
8. [↑](#footnote-ref-8)
9. Мировая экономика: учеб. Пособие для Вузов/под ред. Проф. Николаевой И.П., 2-е издание, М.: Юнити-Дана, 2000. [↑](#footnote-ref-9)
10. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение. С.84-89 [↑](#footnote-ref-10)
11. Тернова Л. В. Налоговая ответственность – самостоятельный вид юридической ответственности // Финансы. 1998. № 9, С.78 [↑](#footnote-ref-11)
12. Михайлова С. К., Гордеев И.В. "Налоговая реформа близка к финалу", "Время новостей", №61, 06.04.01, С. 98 [↑](#footnote-ref-12)
13. Давыдов О. Присоединение России к ГАТТ/ВТО – новый этап в освоении мировых рынков.//Внешняя торговля, 1996, №1-2, С.57 [↑](#footnote-ref-13)
14. Буглай В.Б., Ливенцев Н.Н. Международные экономические отношения. Учеб. пособие –М.: Финансы и статистика, 1996, С. 112 [↑](#footnote-ref-14)
15. Борейко А.А. «В России две беды: налоги и законодательство». [↑](#footnote-ref-15)
16. [↑](#footnote-ref-16)
17. Присоединие к ВТО и интересы России.// Внешняя торговля, 1998, № 1-3. [↑](#footnote-ref-17)
18. Грабошников В. Направления инвестиционных потоков.Проекты, решения, проблемы. // Инвестиции в Россию, 1998 , № 3, С.97 [↑](#footnote-ref-18)
19. Рузавин Г.И. Основы рыночной экономики: Учебное пособие для вузов. - М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1996, С. 156 [↑](#footnote-ref-19)
20. Экономика: Учебник/Под ред. доц. А.С. Булатова. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Издательство БЕК, 2001, С. 213 [↑](#footnote-ref-20)
21. Финансы: Учебник для ВУЗов. Под ред. Проф. М.В. Романовского, проф. О.В. Врублевской, проф. Б.М. Сабанти. – М.: Изд. «Перспектива»; Изд. «Юрайт», 2000, С. 240 [↑](#footnote-ref-21)
22. Романенко И.В. «Экономическая теория: Конспект лекций» - С-Пб: «Изд-во Михайлова В.А.», 2000, С. 99 [↑](#footnote-ref-22)
23. Холопов А. Внешнеторговая политика: нетарифные методы регулирования международной торговли.// Мировая экономика и международные отношения, 1997, №12, с. 302 [↑](#footnote-ref-23)