

УДК 336.02

Гусейнова Ламия Маваддин кызы,
диссертант, Азербайджанский государственный экономического университета

НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА АЗЕРБАЙДЖАНА: ОТ ПРОБЛЕМ — К РЕШЕНИЯМ

Huseynova Lamiya Mavaddin,
Graduate student, Azerbaijan State Economic University

TAX SYSTEM OF AZERBAIJAN: FROM THE PROBLEMS — TO SOLUTIONS

В статье рассматриваются проблемы, связанные с функционированием налоговой системы Азербайджана в современных условиях. Осуществлен анализ основных тенденций ее развития, выявлены существующие пробелы, предложены конкретные пути их устранения.

The article discusses the problems associated with the functioning of the tax system in Azerbaijan at present. The analysis of the main trends of its development, identified existing gaps, proposed concrete ways of their elimination.

Ключевые слова: налоговая система, государственное регулирование, социальная направленность, оптимальность, прогрессивные ставки.

Keywords: tax system, state regulation, social orientation, optimality, progressive rates.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМЫ

С момента возникновения государства налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе. Развитие общественных формаций неизменно сопровождается преобразованием налоговой системы. Экономические принципы налогообложения представляют собой сущностные, базисные положения, касающиеся целесообразности и оценки налогов как экономического явления. В современных условиях налоги — основной источник доходов государства. Помимо финансовой функции, они используются для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру, развитие на-учно-технического прогресса. С помощью налоговой системы государство активно вмешивается в рыночные отношения, регулирует развитие производства, способствуя ускоренному росту одних отраслей или форм собственности и замедлению развития других. Одновременно она должна базироваться на оптимальном сочетании интересов всех социальных слоев населения с дифференцированными доходами, что имеет большое значение для обеспечения социального равновесия в обществе.

ИЗЛОЖЕНИЕ ОСНОВНОГО МАТЕРИАЛА ИССЛЕДОВАНИЯ

Налоговая система — наиболее активный рычаг государственного регулирования социально-экономического развития, инвестиционной стратегии, внешнеэкономической деятельности, структурных изменений в производстве, ускоренного развития приоритетных отраслей. Налогом облагается прибыль, которая является целью функционирования коммерческой организации и источником уплаты налогов. Это позволяет государству регулировать экономические процессы, достаточно эффективно влиять на развитие производства. В то же время, если государство устанавливает чрезмерно высокие ставки налога, это может привести к свертыванию производства [1, с. 8; 2, с. 76].

Социально-экономическая сущность и внутреннее содержание налогов проявляется через их функции, в числе которых можно назвать следующие. Во-первых, обеспечение финансирования государственных расходов (фискальная функция). Во-вторых, государственное регулирование экономики (регулирующая функция). В-третьих, поддержание социального равновесия путем изменения соотношения между доходами отдельных социальных групп с целью сглаживания неравенства между ними (социальная функция). И наконец, стимулирующая функция.

В процессе формирования налоговой системы Азербайджанской Республики с самого начала был взят фискальный ориентир, что, в свою очередь, предопределило ее конфискационный характер. Это определялось не только преобладанием монетаристского подхода к построению данной системы, ее односторонней интерпретацией без учета конкретных условий, но и требованиями международных финансовых институтов, которые в числе основных условий для предоставления кредитов обозначали стабилизацию национальной валюты (маната) и сокращение бюджетного дефицита. Поэтому сложившаяся налоговая система лишена стимулирующей составляющей, которая должно осуществляться при реализации других функций налогообложения — фискальной, распределительной и регулирующей.

Основная проблема налоговой системы Азербайджана состоит в том, что она ориентирована на устранение дефицитности бюджета путем изъятия доходов предприятий. Отсутствует достаточная увязка между налоговой системой, с одной стороны, и развитием экономики и деятельностью хозяйствующих субъектов — с другой. Это привело к тому, что каждая из перечисленных систем развивается сама по себе, тогда как, по сути, налоговая система должна быть повернута к производству, стимулируя его рост и, тем самым, увеличивая базу налогообложения.

Налоговая система Азербайджанской Республики не учитывает и то, что она функционирует в условиях моно-

польного ценообразования. Это обуславливает ее инфляционный характер, так как она стимулирует возникновение ценового "пузыря". И такое явление, на наш взгляд, вполне закономерно, ведь производители товаров стремятся переложить все бремя налогового давления на непосредственных и конечных потребителей товаров, т.е. на население. Поэтому подавляющая часть налогов приобретает косвенный характер, когда плательщик налога фактически перекладывает его на потребителя, включая в цену. Это становится возможным благодаря тому, что производитель товара имеет возможность диктовать цену потребителю и увеличивать ее, стараясь получить большую массу прибыли для собственного использования. Таким образом, доля косвенных налогов в налогообложении возрастает, что обуславливает стремление к увеличению налоговых поступлений "любой ценой", а это, в конечном счете, может привести к экономической стагнации, инфляции, резкому росту цен на потребительские товары.

Налоговая система должна соответствовать элементарным требованиям теории налогообложения. В Азербайджане базой налога на добавленную стоимость (НДС) является не только прибыль и заработная плата (реальные элементы вновь созданной стоимости), но и амортизационные отчисления. Кроме того, в базу этого налога включаются акциз, а также таможенные пошлины, которые никакого отношения к добавленной стоимости не имеют. Необоснованно и то, что одним налогом (НДС) облагается другой налоговый платеж — акциз. Вследствие этого НДС теряет свое реальное содержание и практически превращается в налог с продаж (своеобразный многократный налог с оборота). В условиях монопольного рынка он выступает в качестве элемента цены на товар и значительно увеличивающего ее косвенного налога.

Часть налоговых платежей из прибыли предприятий также перекладывается на потребителя, компенсируя уплату налогов ростом свободных цен. Под этим чаще всего понимается такое вызванное налогом изменение цен товаров и услуг, когда юридический плательщик налога получает возможность в той или иной мере перенести бремя налога на других лиц [4, с. 82]. Это можно отнести и к другим налоговым платежам, а также к тем начислениям на фонд заработной платы, которые включаются в себестоимость продукции (платежи в пенсионный фонд, фонды социального и медицинского страхования и другие фонды).

Налогам принадлежит решающая роль в формировании доходной части государственного бюджета. Но не это главное: его можно сформировать и без них. Важную роль играет функция, без которой в экономике, базирующейся на товарно-денежных отношениях, нельзя обойтись — регулирующая. Налоговое регулирование является одной из форм управления рыночной экономикой [5, с. 11]. Представить себе эффективно функционирующую рыночную экономику, не регулируемую государством, невозможно. Иное дело — как она регулируется, какими способами, в каких формах. Здесь возможны варианты, но каковы бы ни были эти формы и методы, центральное место в самой системе регулирования принадлежит налогам.

Развитие рыночной экономики регулируется финансово-экономическими методами — путем применения отлаженной системы налогообложения, маневрирования ссудным капиталом и процентными ставками, выделения из бюджета капитальных вложений и дотаций и т. п. Цен-

тральное место в этом комплексе экономических методов занимают налоги. Посредством налогов в республиканском бюджете концентрируются средства, направляемые затем на решение общегосударственных проблем, как производственных, так и социальных, финансирование крупных межотраслевых, комплексных целевых программ (научно-технических, экономических и т.п.). С помощью налогов государство перераспределяет часть прибыли предприятий и предпринимателей, доходов граждан, направляя ее на развитие производственной и социальной инфраструктуры, на инвестиции в капиталоемкие и фондоемкие отрасли с длительными сроками окупаемости затрат (железные дороги, автострады, добывающие отрасли, электростанции и др.). В современных условиях значительные средства из бюджета должны быть направлены на развитие сельскохозяйственного производства, отставание которого наиболее болезненно отражается на всем состоянии экономики и жизни населения. Перераспределительная функция налоговой системы носит ярко выраженный социальный характер. Соответствующим образом построенная налоговая система позволяет придать рыночной экономике социальную направленность, как это наблюдается в Германии, Швеции, ряде других стран. Это достигается путем установления прогрессивных ставок налогообложения, направления значительной части бюджета средств на социальные нужды населения, полного или частичного освобождения от налогов граждан, нуждающихся в социальной защите.

Наряду с вышесказанным, с помощью налогов, льгот и санкций государство стимулирует технический прогресс, увеличение числа рабочих мест, капитальные вложения в расширение производства и др. Действительно, грамотно организованная налоговая система предполагает взимание налогов только со средств, идущих на потребление. А средства, вкладываемые в развитие (будь то юридическим или физическим лицом), освобождаются от налогообложения полностью или частично. У нас это правило не соблюдается. Стимулирование технического прогресса с помощью налогов проявляется, прежде всего, в том, что сумма прибыли, направленная на техническое перевооружение, реконструкцию, расширение производства товаров народного потребления, оборудование для производства продуктов питания и ряда других, освобождается от налогообложения. Эта льгота, конечно, очень существенная. Во многих развитых странах освобождаются от налогообложения затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы. Делается это по-разному. Так, в Германии указанные затраты включаются в себестоимость продукции и, тем самым, автоматически освобождаются от налогов. В других странах эти затраты полностью или частично исключаются из облагаемой налогом прибыли. Целесообразно было бы установить, что в состав затрат, освобождаемых от налога, полностью или частично, входят расходы на НИОКР. Другой путь — включение этих расходов в производственные издержки.

Современное состояние налогообложения показывает, что не существует какой-либо одной теории, которая стала бы рецептом для всех государств в деле строительства налоговых систем. Однако практика свидетельствует, что во многих странах применяется в качестве методологии налогообложения вариант взаимопроникновения всех трех основных концепций: кейнси-

анства с различными вариациями, теории экономики предложения и монетаризма [3, с. 71].

Одним из наиболее существенных недостатков действующей налоговой системы следует признать то, что она почти не стимулирует формирование в экономике наиболее важных пропорций развития. Ядром такой пропорциональности является соотношение темпов роста производительности труда и фонда потребления, как на макро-, так и на микроуровне.

В развитых странах налоговые вопросы занимают важное место в финансовом планировании предприятий. В условиях высоких налоговых ставок неправильный или недостаточный учет налогового фактора может привести к весьма неблагоприятным последствиям или даже вызвать банкротство предприятия. С другой стороны, правильное использование предусмотренных налоговым законодательством льгот и скидок может не только обеспечить сохранность полученных финансовых накоплений, но и даст возможность финансировать расширение деятельности, новых инвестиций за счет экономии на налогах или даже за счет возврата налоговых платежей из казны.

При налоговом планировании не следует ориентироваться лишь на размеры налоговых ставок, которые имеют при налогообложении второстепенное значение. Иначе трудно бы было понять, почему в условиях полной свободы движения капиталов компании продолжают действовать в странах с уровнем корпорационного налога в 4—50% и не перебираются в "налоговые гавани", где ставки этого налога 2—15% или он вовсе не применяется. В действительности же в странах с нормальными (не пониженными) ставками налогов компании платят налоги по эффективной налоговой ставке (не выше 20—25%). Следует отметить, что эти ставки уже сравнимы с уровнем налогообложения в "налоговых гаванях". Поэтому выбор между странами с нормальными налоговыми ставками и "налоговыми гаванями" далеко не всегда предопределен в пользу последних: во многих ситуациях и те и другие "играют на равных".

Как свидетельствует зарубежный опыт, снижение высоких нормальных налоговых ставок до пониженных эффективных в западных странах в принципе доступно для всех компаний, хотя и носит избирательный характер. Практически во всех этих странах существуют значительные налоговые льготы (или даже прямые субсидии и компенсации) для экспортной деятельности, для инвестиций в новые промышленные мощности, создание новых рабочих мест, для предприятий, создаваемых в относительно менее развитых районах и т.д. Поэтому в отношении реальной производственной и коммерческой деятельности налоговые режимы развитых стран вполне конкурентоспособны с режимами стран, являющимися "налоговыми гаванями". Особенно, если учесть, что для реальной деятельности важны состояние инфраструктуры, доступности источников сырья, близость рынков сбыта, наличие квалифицированной рабочей силы, в чем "налоговые гавани", очевидно, уступают развитым странам.

Но даже и для базовых компаний, не осуществляющих никакой деятельности в стране своего местонахождения, а только управляющих активами, обслуживающих или контролирующих деятельность в других странах, размещение в стране с нормальным уровнем налогообложения может оказаться не менее выгодным, чем в стра-

не — "налоговой гавани". Дело в том, что многие страны (США, Великобритания, Франция и т.д.) предоставляют своим компаниям отсрочку от налогообложения доходов, полученных за рубежом до тех пор, пока они не будут реально репатрированы в страну. Такая отсрочка может фактически иметь бессрочный характер, а при современном уровне процентных ставок отсрочка в уплате налогов на 7—8 лет равносильна полному освобождению от налога. Отечественные компании, имеющие выход на внешние рынки, могут пользоваться весьма существенными льготами, предусмотренными международными налоговыми соглашениями, тогда как страны — "налоговые гавани" таких соглашений не имеют.

Таким образом, уплата предприятием налога по стандартной, установленной законом ставке является необычным, редким явлением и свидетельствует о плохой постановке налогового планирования на данном предприятии.

При налоговом планировании все множество уплачиваемых предприятиями налогов целесообразно подразделить на налоги, оплачиваемые по счетам издержек, и налоги, уплачиваемые по счетам прибылей и убытков. Причем в первой группе налогов можно выделить те, которые уплачиваются предприятием от имени других лиц, и налоги, подлежащие делению между предприятием и другими лицами. Однако это деление, хотя и основано на законодательно утвержденных формах налогов, на практике оказывается весьма расплывчатым. Действительно, то, в какой доле эти налоги приняты на собственные издержки, зависит не от налогового законодательства, а от конкретных условий взаимоотношения данного предприятия со своими контрагентами.

В ряде стран Западной Европы, параллельно с уже рассмотренной системой подоходных налогов, действует система налогов на добавленную стоимость, которую можно считать усовершенствованным вариантом первой системы. В обеих этих системах последующий налог связан с предыдущими путем налогового кредита, т.е. предыдущие налоги вычитаются непосредственно из суммы последующего налога, а не из облагаемого дохода (что было бы менее выгодно для налогоплательщика). Основные различия содержатся в структуре налогооблагаемой базы: у НДС она шире, поскольку допускает вычет только материальных расходов (на сырье, материалы, комплектующие части и т.д.), но не издержек на выплату заработной платы. Отсутствуют стандартные вычеты, резервы, включаемые в состав издержек или образуемые за счет прибыли и т.д., разрешенные по корпорационному налогу и налогу на индивидуальные доходы. В то же время капитальные затраты (на приобретение машин, оборудования и т.д.) для целей расчета НДС списываются не в порядке амортизации (т.е. с рассрочкой по годам), а сразу же по мере их осуществления (что является весьма мощным стимулом для обновления производственных мощностей). Таким образом, база НДС охватывает фонд заработной платы и чистую денежную выручку от деятельности предприятия, что резко упрощает налоговый контроль и ограничивает возможности для злоупотреблений налоговыми льготами.

Если права государства в сфере обороны, внешних сношений, отправления правосудия и т.п., как правило, концентрируются в руках центральных органов власти, то налоговая компетенция государства может быть рас-

пределена по различным уровням государственной власти в зависимости от его внутренней структуры, способ образования и т.д. Конструирование и совершенствование налоговых систем, обеспечивающих, с одной стороны, рост промышленного производства и, соответственно, повышение деловой активности, а с другой — решение социальных проблем, является предметом дебатов между представителями деловых кругов различных уровней государственной власти.

Пока же налоговая система Азербайджана не ориентирована на косвенное поддержание указанного соотношения налоговыми методами, хотя и была сделана попытка через налогообложения прибыли предприятий воздействовать на сокращение темпов роста фонда потребления на предприятиях через минимальный необлагаемый его размер. Но такой порядок налогообложения не решает главной проблемы — стимулирования роста производительности труда, вызывая у предприятий желание найти всевозможные ухищрения для сокрытия фонда заработной платы и, прежде всего, его распределения на большую численность работников. Иными словами, фактически стимулируется непроизводительный труд с минимальной оплатой, падение его производительности.

В связи с этим актуальной остается задача обеспечить формирование такой системы налогообложения, которая в большей мере способствовала бы развитию экономики, формированию полноценных субъектов рынка с одновременным постепенным решением проблемы сокращения дефицитности бюджета и достижения финансовой стабилизации с последующим переходом к экономическому росту. Понятно, что взвешенной налоговой политике принадлежит особая роль. Наряду с фискальной ролью налоговая система в условиях становления рынка должна выполнять активную стимулирующую функцию.

Говоря о налоговой реформе, следует акцентировать внимание на том, что речь не идет о радикальных изменениях. Для совершенствования налоговой системы необходимо существенно повысить качество планирования и финансирования государственных расходов, укрепить доходную базу бюджетной системы, создать эффективные механизмы контроля над эффективностью использования государственных финансовых ресурсов. Основная задача этого этапа — обеспечение налоговыми доходами минимизации дефицита республиканского бюджета с тем, чтобы за счет внутренних и внешних источников и приемлемой степенью надежности финансировать экономическое развитие страны.

Основные направления налоговой реформы в Азербайджане в этом общем контексте видятся следующими: ослабление налогового бремени и упрощение налоговой системы путем отмены низкоэффективных налогов; расширение налоговой базы благодаря отмене ряда налоговых льгот, расширению круга плательщиков налогов и облагаемых доходов в соответствии с принципом "налоговой справедливости"; постепенное перемещение налогового бремени с предприятий на физических лиц; решение комплекса проблем, связанных со сбором налогов и контролем за соблюдением налогового законодательства.

Какие стратегические цели в области планирования налогообложения должно иметь наше государство на

ближайший период? Очевидно, ответ на этот вопрос таков: ужесточение налоговой дисциплины, формирование цивилизованного института налогоплательщиков; упрощение налоговой системы; налоговое стимулирование производства и реализации конкурентоспособных отечественных товаров.

Реформирование действующей налоговой системы должно осуществляться в направлениях создания благоприятных налоговых условий для товаропроизводителей, стимулирования вложения заработных средств в инвестиционные программы, обеспечения льготного налогового режима для иностранных капиталов, привлекаемых в целях решения приоритетных задач развития отечественной экономики. Эти направления имеют непосредственное отношение практически ко всем налогам. Среди них ключевое значение получают налоги на прибыль и НДС, которые в решающей мере определяют налоговое бремя на товаропроизводителей и благодаря этому способны либо подавить производство, либо стать мощным рычагом его стимулирования.

ВЫВОДЫ

Важнейшим элементом рыночной экономики является налоговая система. Налоги представляют собой обязательные платежи, взимаемые государством с хозяйствующих субъектов и граждан по ставкам, установленным в законном порядке. Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопровождаются преобразованием налоговой системы. Главной задачей при создании или реформировании налоговой системы является не снижение (или повышение) налогов, а их гармонизация. Налоговая система должна оптимально соответствовать уровню экономического развития страны. Помимо создания соответствующей законодательной базы, в основе повышения ее эффективности лежат совершенствование структуры налогов и создание налоговых органов всех уровней, оптимально обеспечивающих их сбор.

Одним из приоритетных направлений налоговой реформы должно стать реальное облегчение налоговой нагрузки на экономику. Однако для того, чтобы такое снижение не привело к значительному уменьшению налоговых доходов, необходимо предусмотреть меры, направленные на общее расширение налоговой базы, в том числе за счет перекрытия имеющихся каналов ухода от налогообложения и общего улучшения работы налоговых и иных государственных органов по контролю за уплатой налогов и сборов налогоплательщиками.

Литература:

1. Шувалова Е.Б. Налоговые системы зарубежных стран. — Москва: ИЦ ЕАОИ, 2010. — 134 с.
 2. Черник Д.Г. Налоги и налогообложение. — Москва: ЮНИТИ, 2010. — 367 с.
 3. Хантаева Н.Л. Теоретические основы налогообложения. — Улан-Удэ: ВСГТУ, 2006. — 175 с.
 4. Майбуров И.А. Теория и история налогообложения. — Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 422 с.
 5. Косарева Т.Е., Юринова Л.А., Баранова Л.Г. Налогообложение организаций и физических лиц. — Санкт-Петербург: СПбГУЭФ, 2011. — 239 с.
- Стаття надійшла до редакції 17.07.2013 р.*