

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ
БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ФАКУЛЬТЕТ
Кафедра корпоративных финансов**

ЯНЧЁ Анисет Джуниор

**«Сравнительный анализ налогообложения организаций в
Республике Беларусь и Республике Камерун»**

Магистерская Диссертация
Специальность 1-25 84 04 «Финансы и Кредит»

Научный руководитель:
Старший преподаватель
Ковалевич Наталья Ивановна

Допущен к защите
«-----»-----2019г.
Зав. Кафедрой корпоративных финансов
Кандидат экономических наук, доцент
-----И.А. Карачун

Минск, 2019

РЕФЕРАТ

Магистерская диссертация: 79 с., 2 рис., 3 табл., 65 источников, 1 приложение

Ключевые слова: НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ, НАЛОГОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ, РЕСПУБЛИКА БЕЛАРУСЬ, РЕСПУБЛИКА КАМЕРУН, НАЛОГИ, ПРЕДПРИЯТИЯ

Цель работы заключается в выявлении основных особенностей налогообложения деятельности организаций в Республике Беларусь и Республике Камерун.

Объектом диссертационного исследования являются налоги и система налогообложения организаций в странах Республика Беларусь и Республика Камерун.

Предметом исследования выступают общественные отношения, складывающиеся в процессе налогообложения организаций Беларуси и Камеруна.

В процессе работы были получены следующие результаты: определено понятие и принципы построения налоговых систем; охарактеризовано налоговое бремя и определение эффективности налоговой системы; показано налогообложение организаций в Республике Беларусь; исследованы особенности налогообложения организаций в Республике Камерун; разработаны направления совершенствования налогообложения организаций в Республике Беларусь и Республике Камерун.

Научная новизна исследования заключается в проведении сравнительного анализа налогообложения в Республике Беларусь и Республике Камерун.

Структура работы представлена введением, тремя главами, включающими семь разделов, заключения и списка использованных источников, приложения.

Автор работы подтверждает, что работа выполнена самостоятельно и приведенный в ней расчетно-аналитический материал правильно и объективно отражает состояние исследуемого процесса, а все заимствованные из литературных и других источников теоретические, методологические положения и концепции сопровождаются ссылками на их авторов.

(подпись)

ABSTRACT

Master's thesis: 79 p., 2 fig., 3 table., 65 sources, 1 appendix.

Key words: TAXATION, TAX REGULATION, REPUBLIC of BELARUS, REPUBLIC of CAMEROON, TAXES, BUSINESSES

The purpose of the work is to identify the main features of taxation of organizations in the Republic of Belarus and the Republic of Cameroon.

The object of the dissertation research is taxes and taxation system of organizations in the countries of the Republic of Belarus and the Republic of Cameroon.

The subject of the research is the social relations developing in the process of taxation of organizations in Belarus and Cameroon.

In the process of work the following results were obtained: the concept and principles of tax systems; characterized the tax burden and the determination of the effectiveness of the tax system; shows the taxation of organizations in the Republic of Belarus; investigated the features of taxation of organizations in the Republic of Cameroon; developed areas of improvement of taxation of organizations in the Republic of Belarus and the Republic of Cameroon.

The scientific novelty of the study is to conduct a comparative analysis of taxation in the Republic of Belarus and the Republic of Cameroon.

The structure of the work is represented by an introduction, three chapters, including seven sections, conclusions and a list of used sources, applications.

The author of the work confirms that the work is done independently and the calculation and analytical material given in it correctly and objectively reflects the state of the studied process, and all theoretical, methodological provisions and concepts borrowed from literary and other sources are accompanied by references to their authors.

(signature)

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
ГЛАВА 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИЙ	6
1.1 Понятие, сущность и функции налогообложения	6
1.2 Специфика налогообложения организаций в странах с развитой рыночной экономикой	15
ГЛАВА 2 АНАЛИЗ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИЙ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ И РЕСПУБЛИКЕ КАМЕРУН.....	29
2.1 Экономический механизм налогообложения организаций в Республике Беларусь.....	29
2.2 Методика и практика налогообложения организаций в Республике Камерун	44
2.3 Сравнительный анализ особенностей налогообложения организаций в Республике Беларусь и Республике Камерун.....	54
ГЛАВА 3 ПРОБЛЕМЫ И НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИЙ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ И РЕСПУБЛИКЕ КАМЕРУН	58
3.1 Совершенствование налогообложения организаций в Республике Беларусь.....	58
3.2 Направления совершенствования налогового законодательства в Республике Камерун	63
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	66
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	69
ПРИЛОЖЕНИЕ	74

ВВЕДЕНИЕ

Налоги необходимы, так как для государства для выполнения своих функций по удовлетворению коллективных потребностей требуется определенная сумма денежных средств, которые могут быть собраны только посредством налогов. Исходя из этого, минимальный размер налогового бремени определяется суммой расходов государства на исполнение минимума его функций: управление, оборона, суд, охрана порядка, – чем больше функций возложено на государство, тем больше оно должно собирать налогов.

В условиях перехода от административно-директивных методов управления к экономическим резко возрастают роль и значение налогов как регулятора рыночной экономики, поощрения и развития ее приоритетных отраслей. Через налоги государство может проводить энергичную политику в развитии наукоемких производств и ликвидации убыточных предприятий.

Кроме того, от того, насколько правильно построена система налогообложения, зависит эффективное функционирование всего народного хозяйства. Именно налоговая система на сегодняшний день оказалась, пожалуй, главным предметом дискуссий о путях и методах реформирования, равно как и острой критики. Государство, устанавливая налоги, стремится прежде всего обеспечить себе необходимую материальную базу для осуществления возложенных на него задач, которые реализуются посредством налоговой политики, являющейся частью финансовой политики государства.

Налоги представляют собой обязательные, индивидуально безвозмездные платежи, взимаемые 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. Со времени возникновения государства именно налоги становятся необходимым звеном экономических отношений в рамках самых различных способов производства. Налоговая система возникла и развивалась вместе с государством. На самых ранних этапах цивилизации формой налогообложения можно считать жертвоприношение, которое далеко не всегда было добровольным действием, а являлось неким неписанным законом. Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопровождаются преобразованием налоговой системы. В современном цивилизованном обществе налоги – основная форма доходов государства. Помимо этой сугубо финансовой функции налоговый механизм используется для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру, на состояние научно-технического прогресса.

Осуществление рыночной экономической реформы и проведение открытой внешнеэкономической политики обуславливает глубокие сдвиги в налоговой системе. В условиях кардинальной трансформации национальной экономики активный рост негосударственного сектора уменьшил возможности административного перераспределения ресурсов. В данных условиях налоги

приобретают принципиально новую роль. Они стали не только важнейшим каналом мобилизации финансовых ресурсов государством, но и одним из главных экономических регуляторов хозяйственной жизни в стране.

Стремительно развивающийся процесс глобализации и возрастающая сложность налоговых систем в различных странах способствуют возникновению различных проблем в сфере налогообложения. Как для компаний, так и для физических лиц последствия несоблюдения и недооценки налоговых и юридических требований, предъявляемых законодательством, могут быть достаточно серьезными.

В настоящее время между Республикой Беларусь и Республикой Камерун активно развиваются торгово-экономические отношения.

Государство Камерун расположено в Центральной Африке, севернее экватора. Экономика страны является диверсифицированной в регионе и представляет 1/3 ВВП центральноафриканского валютно-экономического сообщества (СЕМАК). Наряду с сельским хозяйством, на долю которого приходится около 22% ВВП, развивается сектор экономики, связанный с производством нефти и газа. На долю вторичного сектора приходится более 30% ВВП. Но наиболее развитым сектором является сектор услуг, составляющий более 45 % ВВП. В сфере услуг доминируют услуги транспорта, торговли, связи, финансовые услуги. Денежно-кредитная политика государства направлена на стабилизацию цен, привлечение частных инвестиций в экономику страны. Важную роль в экономической и социальной политике Камеруна играет малый и средний бизнес [12].

В 2017 г. товарооборот Республики Беларусь с Камеруном достиг 8,7 миллиона долларов США [12]. Углубление торгово-экономического сотрудничества Беларуси и Камеруна обуславливает необходимость изучения налоговых систем наших стран. Также анализ систем налогообложения позволит использовать положительный опыт в совершенствовании системы налогообложения в целом и налогообложения организаций в частности.

Таким образом, все вышесказанное говорит об актуальности темы магистерской диссертации.

Цель работы заключается в выявлении основных особенностей налогообложения деятельности организаций в Республике Беларусь и Республике Камерун.

Достижение указанной цели предполагает решение следующих задач:

- определить понятие и принципы построения налоговых систем;
- охарактеризовать налоговое бремя и определение эффективности налоговой системы;
- показать налогообложение организаций в Республике Беларусь;
- исследовать особенности налогообложения организаций в Республике Камерун;
- разработать направления совершенствования налогообложения организаций в Республике Беларусь и Республике Камерун.

Объектом диссертационного исследования являются налоги и система

налогообложения организаций в странах Республика Беларусь и Республика Камерун.

Предметом исследования выступают общественные отношения, складывающиеся в процессе налогообложения организаций Беларуси и Камеруна.

Методологической основой исследования являются современные методы научного познания, в том числе методы логического, эмпирического, сравнительного и исторического анализа; системный подход; группировка, классификация факторов и др.

Научно-методологической основой диссертации послужили положения теории мировой экономики, международных экономических отношений, общей экономической теории, теории движения иностранных инвестиций. Более конкретной методологической базой послужили выводы и обобщения, содержащиеся в трудах белорусских, российских и других иностранных учёных. А.В. Грабун, Киреев А.П., Кузнецов А.Н., Ломакин В.К., Леонтьев В.В., Макконелл К.Р., Манежев А., Е.Н. Мармилова, Новосёлова Л.В., Портяков В.Я., А.Ф.Пузикова, Самуэльсон П. Фишер П., Фридмен М., Хайек Ф., Хасбулатов Р.И., И.С. Шунько, и др. Можно дополнить.

ГЛАВА 1

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИЙ

1.1 Понятие, сущность и функции налогообложения

Возникновение налогообложения, как известно, связано с процессами развития общества и государства. Несмотря на многовековую историю существования налогообложения, экономической наукой, и отечественной и зарубежной, до настоящего времени не выработано четкого определения рассматриваемого понятия.

Проблемы теории и практики налогообложения рассматриваются во многих научных работах и учебных изданиях.

Постулаты классического налогообложения сформулированы экономистами-классиками: У. Пети, Ф. Кенэ, А. Смитом, Д.Рикардо.

Всемирно значимые основы учения о налогах и налогообложении содержатся в трудах Э.Б. Аткинсона, С. Брю, А. Вагнера, Дж. Гэлбрейта, Р.Л. Деннберга, Дж. М. Кейнса, К. Макконела, А. Маршалла, П. Самуэльсона, Э.Селигмана, Дж. Э. Стиглица и др.

Следует подчеркнуть, что в западной экономической науке вопросы налогообложения анализируются с точки зрения их реального содержания и возможностей воздействия на социально-экономические процессы. В результате в исследовании сущности налогообложения преобладает чисто практический подход. Так, например, в Толковом экономическом и финансовом словаре Бернара И. и Колли Ж-К., в котором представлена соответствующая французская, русская, английская и испанская терминология, налогообложение трактуется как «совокупность законов, правил и практических приемов, относящихся к сбору налогов» [3, с. 100].

Разработка теории налогов и налогообложения представлена в исторических трудах М. Кулишера, М.И. Слуцкого, В.Н. Твердохлебова, Н.И. Тургенева, Л.В. Ходского и др.

Среди современных экономистов, в работах которых отражены результаты исследования истории и теории налогообложения, следует, на наш взгляд, отметить М.М. Александрова, Б.Х. Алиева, И.В. Горского, В.А. Кашина, С.Г. Пепеляева, В.М. Пушкареву, М.В. Романовского, Д.Г. Черника, Т.Ф. Юткину и др.

В целом можно отметить, что в экономической литературе трактовки понятия «налогообложение» чрезвычайно многообразны.

Так, например, встречается точка зрения, в частности в трудах А.В. Брызгалина, Б.Х. Алиева и др., что налогообложение – это элемент экономической культуры общества.

Т.Ф. Юткиной высказывается мнение о том, что налогообложений есть ни

что иное, как «легитимный процесс финансового обеспечения национальных потребностей» [32, с. 31].

Профессор Ю.И. Любимцев считает, что налогообложение, хотя и является в настоящее время областью непримиримых споров и столкновений экономических интересов, по своей внутренней экономической сущности – общественно необходимое явление.

Однако в целом ряде работ налогообложение трактуется как некий процесс, при характеристике которого, увы, встречается много разночтений. Например: «налогообложение – это процесс, который определенным образом структурирован во времени. Он состоит из нескольких этапов, на каждом из которых ставятся и решаются конкретные задачи» [23, с. 4]; «налогообложение – это процесс установления и взимания налогов в стране, определения видов, объектов, величин налоговых ставок, носителей налогов, порядка их уплаты, круга юридических и физических лиц в соответствии с выработанной налоговой политикой принципами их установления» [28, с. 10].

По нашему мнению, что в самом общем виде налогообложение есть не что иное, как обложение налогами. Для того, чтобы такое обложение состоялось, в обществе необходимо организовать и осуществлять соответствующий процесс. Соответственно, в нашем понимании налогообложение представляет собой контролируемый государством процесс установления, введения и взимания налогов.

Сущность искомой категории необходимо рассматривать в органическом единстве с такими понятиями как налог, налогообложение, налоговый механизм, налоговый процесс, налоговое право и налоговая система. Только такой подход позволяет доказательно и логически точно определить не только ее сущность, но и ее содержание. При этом нужно иметь в виду, что с развитием рыночных отношений система налогообложения реформируется, изменяются ее составляющие элементы, структура налогов, приоритеты функционирования.

Существует также дискуссия по поводу сущности самого понятия «налог».

Налоги представляют собой не просто понятие, налоги – экономическая категория. Налоги являются экономической категорией, а точнее финансовой категорией, так как их действие не выходит за рамки финансов, и существуют налоги только в категории финансов. Где на стадии распределения проявляются финансы вместе с налогами, перераспределяя ВВП и НД. Следовательно, налоги, не только экономическая, но и, как признают большинство современных ученых в области финансов и налогов, финансовая категория. Отсюда делаем вывод о том, что налоги не являются самостоятельной категорией и, следовательно, им присущи те же функции, что и финансам; налогам присущ тот же характер, что: это всегда денежные отношения, всегда отношения по поводу перераспределения, и всегда одним из участников отношений выступает государство.

Налог является экономической категорией, поскольку денежные

отношения, складывающиеся у государства с юридическими и физическими лицами, носят объективный характер и имеют специфическое общественное назначение – мобилизацию денежных средств в распоряжение государства. Экономическая сущность налога заключается в его функциях.

В настоящее время в экономической науке нет единой, устоявшейся точки зрения на количество выполняемых налогом функций. При этом одни ученые называют только две такие функции – фискальную и экономическую. По мнению других, кроме фискальной функции налоги выполняют, по меньшей мере, еще три: распределительную, стимулирующую и контрольную.

Белорусские ученые являются сторонником множественности функций налогов и рассматривают суть и механизмы проявления налогами своих функций:

Фискальная функция, по его мнению, является основной функцией налога. Она изначально характерна для любого налога, для любой налоговой системы любого государства. «И это естественно, ведь главное предназначение налога – образование государственного денежного фонда путем изъятия части доходов предприятий и граждан для создания материальных условий функционирования государства и выполнения им своих функций. Благодаря именно фискальной функции создаются реальные объективные предпосылки для вмешательства государства в экономические отношения. Именно фискальная функция предопределяет появление и проявление других функций налога» [34, с. 10].

Наиболее тесно с фискальной, связана распределительная функция налога, выражающая его экономическую сущность как особого централизованного, фискального инструмента распределительных отношений. «Суть данной функции заключается в том, что с помощью налогов через бюджет и установленные законом внебюджетные фонды государство перераспределяет финансовые ресурсы из производственной сферы в социальную, осуществляет финансирование крупных межотраслевых целевых программ, имеющих общегосударственное значение. Система налоговых ставок, права органов государственной власти субъектов федерации и местного самоуправления по их установлению, а также бюджетная система позволяют перераспределять финансовые ресурсы и по территориям страны» [17, с. 11].

Устанавливая систему налогов с физических лиц, государство осуществляет перераспределение доходов своих граждан, направляя часть финансовых ресурсов наиболее обеспеченной части населения на содержание наименее обеспеченной.

«Как активный участник распределительных и перераспределительных процессов, налоги не могут не оказывать существенного воздействия на сам процесс воспроизводства. Здесь находит свое проявление стимулирующая функция налогов. Ее практическая реализация осуществляется через систему налоговых ставок и льгот, налоговых вычетов и налоговых кредитов, финансовых санкций и налоговых преференций» [8, с. 106].

С распределительной и фискальной функцией, тесно связана и

контрольная функция налогов. «Механизм этой функции проявляется, с одной стороны, в проверке эффективности хозяйствования, и с другой стороны, в контроле за действенностью проводимой экономической политики государства» [9, с. 64].

В учебнике И.С. Шунько, также помимо фискальной функции, налоги выполняют дополнительно еще три: регулирующую, социальную и контрольную. Причем социальная функция «...затрагивает проблемы справедливого налогообложения...» [29, с. 10].

В учебнике Е.П. Богданова «Налоги и налогообложение» говорится о том, что налогам также присущи четыре функции: фискальная, социальная, регулирующая и контрольная. Причем регулирующая функция, в свою очередь, содержит еще три подфункции: стимулирующая, дестимулирующая и воспроизводственная [5, с. 17].

В отличие от вышеупомянутых авторов, в учебнике под общей редакцией М. В. Романовского говорится, что налогам присуща только одна функция: «...исходя их глубинной экономической сущности самого понятия налога, ему имманентна единственная фискальная функция, которая достаточно ярко проявляется на всех исторических этапах его развития и является атрибутом налога: нет денежных перечислений в бюджетный фонд – нет налога» [40]. Публичным финансам, как экономической категории, по мнению авторов учебника, присущи функции формирования и использования денежных фондов, обеспечивающих выполнение государством и местным самоуправлением своих задач и, соответственно, налогам как относительно самостоятельной подсистеме более сложной системы государственных финансов присуща прежде всего их первая функция - формирование бюджетного фонда, т.е. фискальная, в которой полностью проявляется общественное назначение этой категории – обеспечение государства и местного самоуправления необходимыми ему для выполнения своих функций финансовыми ресурсами. Именно эта основная функция налогов характерна для всех государств.

По словам профессора Б.М. Сабанти: «Только неосознанные различия между ролью и функцией экономической категории могли быть причиной выдвижения идеи регулирующей и контрольной функции финансов»¹³ и как следствие налогов. «Когда речь идет о функции категории, то это то, что обособляет данную категорию от всех остальных, что присуще только этой категории» [14, с. 124].

Принимая позицию Э.А. Вознесенского и Б.М. Сабанти за верную, мы можем следующим образом ответить на вопрос о сущности налогов: налогам принадлежит лишь одна функция - фискальная, следовательно, их сущность заключается в формировании доходов публичных союзов, государства и местного самоуправления.

Исходя из теорий Дж. Кейнса «о встроенных регуляторах» (бюджете и налогах), последние превращаются в универсальные финансовые инструменты экономического регулирования. «... Все это и позволяет нам в отличие от ранее занятой позиции о наделении налога единственной фискальной функции

утверждать, что на определенном этапе своего развития экономическое содержание налогов проявляется и в функции регулирования» [6, с. 10].

В литературе имеются различные трактовки "налоговой системы", зачастую это понятие отождествляют с системой налогообложения. По мнению автора, такой подход стирает грани между указанными категориями. Проведенное исследование показало, что всю совокупность подходов к рассмотрению сущности налоговой системы можно объединить в две группы. К первой группе следует отнести тех авторов, которые рассматривают налоговую систему в узком смысле, как фискальную систему, призванную обеспечивать поступление доходов в бюджеты разных уровней посредством взимания в бюджет страны различных налогов. Такой подход имеет ряд существенных недостатков: налоговая система в основном наделена на максимальное изъятие части дохода (прибыли) у налогоплательщиков, значительное обременение налогами фонда оплаты труда, выпячивание фискальной функции налогов в ущерб функции стимулирования развития производства и предпринимательства (рисунок 1.1).

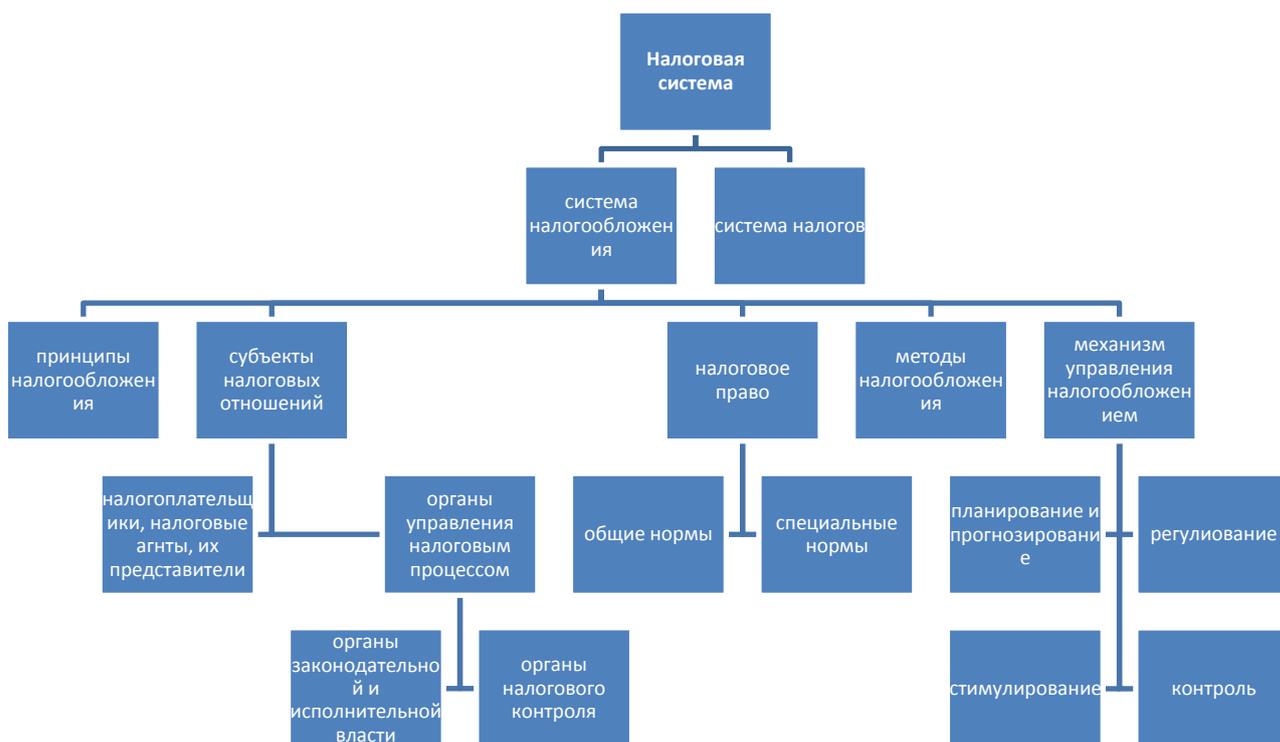


Рисунок 1.1 – Структура налоговой системы

Примечание – Источник: [18, с. 12]

Ко второй группе относятся авторы, которые рассматривают налоговую систему в более широком смысле, включая в нее не только упорядоченную систему налогов и сборов, но и принципы их взимания и отмены, взаимоотношения между участниками налоговых отношений. Налоговая

система рассматривается как организационно-финансовая категория, находящаяся во взаимодействии с другими системами управления. Она характеризует налоговую политику государства на конкретном промежутке времени. При этом она структурно состоит из системы налогов и системы налогообложения (рисунок 1.1).

Обобщая специальную экономическую литературу, а, также учитывая особенность современного этапа развития общества, можно предложить следующее определение системы налогообложения. Система налогообложения представляет собой организационно-финансовую категорию, подчиненную принципам ее организации и функционирования, участниками которой являются налогоплательщики и органы управления налоговым процессом, выполняющие свои права и обязанности на основе норм налогового права в процессе управления налоговыми отношениями.

В экономической литературе рассматриваются разные принципы построения системы налогообложения.

Впервые принципы налогообложения сформулировал Адам Смит. В своем классическом сочинении он назвал четыре основных принципа, которые детализировались и получали разную интерпретацию в более поздних трудах многих экономистов (рисунок 1.2):



Рисунок 1.2 – Принципы налогообложения по Адаму Смиту

Примечание – Источник: [38, с. 22]

– принцип справедливости – налог должен собираться со всех налогоплательщиков постоянно, т.е. «каждый гражданин обязан платить налоги сообразно своему достатку»;

– принцип определенности – обложение налогами должно быть строго фиксированным, а не произвольным;

– принцип удобства для налогоплательщика – взимание налога не должно причинять плателъщику неудобства по условиям места и времени;

– принцип экономичности взимания – издержки по изъятию налогов должны быть меньше, чем сумма самих налогов [38, с. 22].

Дальнейшему развитию идей А. Смита, их адаптации к современному социально-экономическому положению Беларуси и задачам государственной финансовой политики концептуально будут соответствовать следующие основные принципы построения эффективной системы налогообложения.

Принцип обязательности. Этот принцип подразумевает обязательность, принудительность и неотвратимость уплаты налогов (затруднения для уклонения от уплаты налогов, минимизация теневой экономики). Должна действовать формула «О налогах не договариваются».

Принцип равенства, согласно которому распределение налогового бремени должно быть равным.

Существуют два подхода к практической реализации данного принципа. Первый основан на условиях выгоды налогоплательщиков, т.е. уплачиваемые налоги должны соответствовать выгодам, которые налогоплательщики получают от услуг государства. Следовательно, равенство налогообложения увязывается со структурой расходов бюджета.

Второй подход основан на условиях платежеспособности. При этом система налогообложения не привязывается к целевому расходованию бюджетных средств, а каждый налогоплательщик должен внести долю в зависимости от своей платежеспособности.

Практически налоговые системы стран с развитой экономикой построены на разных комбинациях обоих рассматриваемых подходов.

Принцип определенности. Имеется в виду, что нормативными правовыми актами до начала налогового периода должны быть определены правила исполнения обязанностей налогоплательщиков по уплате налогов и сборов.

Принцип экономичности. Система налогообложения должна быть экономичной, или продуктивной. Некоторые исследования показали, что система будет непродуктивной, если издержки по взиманию налогов превышают 7% величины налоговых поступлений.

Принцип пропорциональности. Предполагается установление лимита налогового бремени по отношению к ВВП.

Принцип подвижности (эластичности). Подразумевается способность налоговой системы к быстрому расширению в случае чрезвычайных дополнительных расходов государства или, наоборот, к сокращению при наличии возможностей государства и целей его социально-экономической (бюджетно-налоговой) политики.

Принцип стабильности. Имеется в виду стабильность действующей налоговой системы во времени, сочетаемая с периодической изменчивостью, реформированием (в экономически развитых странах нормальным интервалом считается три-пять лет).

Принцип оптимальности. Данный принцип подразумевает оптимальный

(с точки зрения реализации фискальной функции налогов, создания предпосылок экономического роста, достижения социальной справедливости, проведения природоохранных мероприятий и др.) выбор источника и объекта налогообложения.

Принцип единства. Единство предполагает действие налоговой системы на всей территории страны и для всех юридических и физических лиц. При этом реализация данного принципа зависит от организационно-правовых форм предприятий, вида деятельности, нрава на получение законных льгот, наличия нрав нижестоящих органов власти по установлению, снижению, увеличению или отмене налогов.

Принцип справедливости. Недостаточная четкость и ясность нормативных документов и слишком частые изменения налогового законодательства затрудняют работу самих налоговых служб, делают бесправным налогоплательщика. Нужны четкие, закрепленные законодательно регламенты введения изменений и дополнений в налоговое законодательство, установления или отмены налогов. При этом законодательное решение о введении новых налогов должно вступать в силу не ранее следующего календарного года, а изменения, ухудшающие положение налогоплательщика, не должны иметь обратной силы.

Принцип удобства взимания налога. Согласно данному принципу взимание налога не должно причинять гражданам неудобства по условиям места и времени. Речь идет не только об удобствах внесения налогов физическими лицами. Современная интерпретация этого введенного в экономическую науку А. Смитом принципа означает поиск решения проблем рационального распределения налогов между категориями плательщиков, территориальное обеспечение бюджетов за счет своевременного поступления налогов, решение социальных задач и т.д.

Сформулированные принципы характеризуют в известном смысле идеальную налоговую систему, некий образец, эталон, к которому следует стремиться. Реальность, состояние экономики и финансовое положение, интересы существующих политических сил, складывающаяся конъюнктура вносят определенные коррективы в эту модель. Кроме того, приведенная систематизация принципов, естественно, не является единственно возможной.

Налогообложение, на наш взгляд, сопряжено с понятием – налоговая политика.

Налоговая политика может быть определена как система мероприятий государства, региональных органов государственной власти и муниципалитетов (органов местного самоуправления) по установлению в пределах их полномочий перечня налогов и других обязательных платежей в бюджет и внебюджетные фонды, налогооблагаемой базы, ставок, сроков и механизма (процедуры) учета, уплаты, а также использования указанных платежей.

В наиболее общем виде налоговая политика представляет собой составную часть общей экономической и социальной политики государства. Именно налоговая политика определяет характер и цели складывающейся

налоговой системы. Налоги и другие компоненты налоговой системы являются инструментами налоговой политики.

Налоговая политика должна способствовать сглаживанию возникающего в процессе рыночных отношений неравенства в уровнях доходов населения, поэтому можно говорить о неразрывной связи между налоговой и социальной политикой. Точно так же через определенные налоговые инструменты осуществляется воздействие на природоохранную, таможенную, валютную и другие направления государственной политики.

Налоговая политика призвана обеспечивать финансовыми ресурсами бюджетную систему страны, а значит, «обслуживает» бюджетную политику. Однако в не меньшей степени налоговая политика должна стимулировать экономический рост. В частности:

1) Налогообложение не должно препятствовать росту сбережений населения и процессу капиталообразования фирм.

2) Необходима эффективная система взимания и перераспределения налоговых поступлений между бюджетами разных уровней для обеспечения гармоничного развития государства как целого и проведения региональной политики.

3) Система налогообложения должна сохранять неизменность своих базисных принципов формирования на длительный период.

4) Налоговая политика может быть действенной лишь в том случае, если она опирается на серьезные теоретические обоснования и глубокие концептуальные разработки.

Среди многих плодотворных идей, разработанных А. Смитом, прежде всего следует выделить доказанную им необходимость множественности налоговых платежей. Множественность налогов в налоговой системе позволяет в большей мере уловить платежеспособность налогоплательщиков, отразить разнообразие форм доходов, сделать общее бремя психологически менее заметным, воздействовать на производство, потребление и накопление. Однако отсюда вытекает необходимость умеренности ставок по каждому из налогов. Вместе с тем множественность налогов усложняет расчеты и налоговый контроль, потенциально предоставляет возможности уклонения от них. Поэтому общее число налогов в системе должно быть оптимально [32, с. 16].

Важная проблема налоговой политики – выбор надлежащего источника и объекта налогообложения. Здесь принципиальна позиция Д. Рикардо, считавшего налоги неизбежным злом. Государство должно поощрять развитие производства, экономический рост. По мнению Рикардо, нельзя облагать налогами капитал и сдерживать его накопление; нежелательно обложение прибыли, поскольку это ограничивает самофинансирование бизнеса. Поэтому акцент в налоговой политике должен быть сделан на обложение физических лиц (их доходов, имущества, потребления).

Согласно марксистской социологической доктрине, предпочтение должно быть отдано прогрессивному подоходному и поимущественному налогообложению, т.е. ущемлять следует богатых. Косвенные налоги, как

регрессивные, ухудшающие положение малообеспеченных, Маркс назвал прогрессивными «навыворот» [1, с. 56].

Д. Милль разработал налоговую теорию услуг, суть которой состоит в следующем: граждане должны уплачивать налоги пропорционально благам, получаемым ими от деятельности государства.

В целях ослабления социальной напряженности Д. Милль предложил внести изменения в сферу распределения доходов: при подоходном налогообложении граждан следует вводить необлагаемый минимум, равный прожиточному минимуму. При этом надо учитывать как суммы доходов членов семьи (домохозяйства), так и суммы прожиточных минимумов для всех членов семьи. Такая политика несколько лет используется во Франции, где обложению подлежит доход не отдельного физического лица, а доход семьи [26, с. 18].

Таким образом, налогообложение представляет собой контролируемый государством процесс установления, введения и взимания налогов. Система налогообложения должна рассматриваться в органическом единстве с налогами, налогообложением, налоговым механизмом, налоговым процессом, налоговым правом и налоговой системой. В то же время система налогообложения, являясь составным элементом налоговой системы, представляет собой организационно-финансовую категорию, подчиненную принципам ее организации и функционирования, участниками которой являются налогоплательщики и органы управления налоговым процессом, выполняющие свои права и обязанности на основе норм налогового права в процессе управления налоговыми отношениями. Такой подход к определению категории системы налогообложения показывает целостную систему, которая является открытой системой, состоящей из взаимосвязанных элементов и функционирующей в определенной окружающей среде.

1.2 Специфика налогообложения организаций в странах с развитой рыночной экономикой

Формирование систем налогообложения в каждой отдельной стране с развитой экономикой происходило под влиянием характерных именно для нее, для менталитета ее населения специфических экономико-географических, политических и религиозных факторов и конкретно-исторических условий. Поэтому, налоговые системы разных стран мира, даже в рамках межгосударственных объединений, таких как Европейский Союз, отличаются по структуре и принципам налогообложения. Хотя развитие международных интеграционных процессов способствует конвергенции показателей функционирования макроэкономических систем стран, в том числе и унификации систем налогообложения.

Однако, исходным положением при формировании любой эффективной системы налогообложения в зарубежных странах является принцип по

которому построение рациональной системы налогообложения предусматривает избежание форм и методов взимания налогов, которые мешают накоплению капитала всеми участниками производственного процесса.

На построение систем налогообложения влияет и административно-территориальное устройство конкретного государства. Так, для стран с федеративным устройством характерна трехуровневая налоговая система, которая предусматривает взимания общегосударственных, налогов федеративных образований (земель, областей, автономных территорий) и местных налогов. В унитарных странах функционируют двухуровневые налоговые системы, которые предусматривают взимания общегосударственных и местных налогов, сборов и обязательных платежей.

Кроме того, на выбор конкретной формы организации налоговой системы, ее структуры влияют еще и общеэкономические факторы, такие как: состояние экономической конъюнктуры в стране, показатели инфляции, состояние денежно-кредитной системы и другие. К социальным факторам, которые влияют на налоговые системы в развитых странах можно отнести: демографическая ситуация, позиция политических сил, традиции ведения бизнеса и организации взаимоотношений между гражданами и государством и другие.

На формирование системы налогообложения влияют также конкретные экономические и социальные цели, которые преследует та или иная политическая сила.

В практике налогообложения развитых стран мира наибольшее распространение получили следующие налоговые методы и инструменты влияния государства на показатели экономического и социального развития:

- изменение уровня налоговой нагрузки на плательщиков;
- применение различных форм или средств налогообложения;
- манипулирования сферой применения норм налогового законодательства и степени охвата теми или иными налогами различных групп плательщиков;
- установление или отмена налоговых льгот или преференций дифференциация ставок налогообложения.

С целью обеспечения возможности осуществления регулирующего влияния на показатели экономического развития определенных федеральных образований в некоторых странах с развитой рыночной экономикой получает распространение опыт установки регионами и муниципалитетами надбавок к федеральным налогам, сборов и обязательных платежей.

На развитие систем налогообложения в развитых странах значительное влияние имеет активизация глобализационных процессов в мировой экономике. В таких условиях обостряется налоговая конкуренция между отдельными странами, последствиями которой является сокращение налоговой базы в странах в которых происходят определенные этапы производственного процесса, снижение налоговых ставок, изменение в структуре прямых и

косвенных налогов и тому подобное.

По результатам исследования налоговых систем ведущих экономически развитых стран мира возможно сделать вывод об существовании устойчивой тенденции к повышению роли налогов на потребление. В частности, доля таких налогов выросла с 12% до 18% при практически неизменных подходах к налогообложению прибыли юридических лиц и дохода физических лиц. Страны-члены Европейского Союза одним из обязательных условий членства в данном межгосударственном образовании установили условие введения в систему налогообложения налога на добавленную стоимость по ставке на уровне 15-20%, что должно способствовать установлению равных условий конкурентной борьбы между экономическими субъектами стран-членов ЕС.

По уровню налогового бремени, предусмотренного действующей в данной стране системой налогообложения, все страны мира можно разделить на две группы [17, с. 25]:

- 1) юрисдикции с высокими налогами;
- 2) юрисдикции с либеральным налогообложением.

Подавляющее большинство стран с развитой рыночной экономикой относится к юрисдикции с высокими налогами. В частности, ставки налога на прибыль юридических лиц и налога на доходы физических лиц достигают 30-60%, а ставки налогов на доходы, полученные в форме процентов, дивидендов и роялти – 15-35%. Правовая система таких стран предусматривает жесткую регламентацию создания субъектов хозяйствования, строгий контроль финансовой отчетности и применения финансовых, административных и уголовных санкций в случае нарушения налогового законодательства.

Страны с либеральными условиями можно разделить на три группы:

– юрисдикции без прямых налогов на прибыль юридических лиц и доходы физических лиц. Система налогообложения в таких странах предусматривает взимания лишь косвенных налогов в виде ежегодной пошлины за ведение предпринимательской деятельности, разовых регистрационных сборов и др. Например, в Карибском регионе размер ежегодной пошлины составляет 100-1 600 долларов США;

– юрисдикции с низким уровнем налогов на прибыль юридических лиц и доходы физических лиц. Ставки налога на прибыль юридических лиц и налога на доходы физических лиц в данной группе стран не превышают 30%, а в ряде случаев ставки таких налогов не превышают 10%. К данной группе стран относятся: Кипр, Венгрия, Израиль, Швейцария;

– юрисдикции с высоким уровнем прямых налогов на прибыль юридических лиц и доходы физических лиц. Ставки прямых налогов на доходы физических лиц и прибыль юридических лиц превышают 30%, а для стимулирования инвестиционной активности иностранных инвесторов и деятельности правительства предоставляют определенные налоговые преференции и устанавливают особые условия налогообложения для плательщиков, проводящих такую деятельность. В страны данной группы можно отнести, например, страны Бенилюкса, Ирландию.

Важным показателем эффективности функционирования налоговой системы и уровня ее влияния на деятельность хозяйствующих субъектов в странах с развитой рыночной экономикой является уровень налоговой нагрузки. Распространено мнение о том, что чем ниже является уровень налоговой нагрузки на экономику страны – тем более высокими темпами она развивается. В пользу данного утверждения, некоторые исследователи приводят опыт реформирования налоговой системы в США в начале 1980-х годов. Однако, опыт функционирования систем налогообложения в ведущих странах мира не доказал истинность и обоснованность утверждения «низкие налоги – высокая экономика».

Другим важным показателем, используемым для оценки эффективности применения методов налогового регулирования экономики является коэффициент эластичности налогов [16, с. 26]. Данный показатель характеризует изменения налоговых поступлений под влиянием определяющих экономических факторов (валового национального продукта, доходов, уровня инфляции и др.).

Значение коэффициента эластичности на уровне 1 свидетельствует о стабильности доли налоговых доходов государства в ВВП (в Германии, ведущей стране Европейского Союза, значение данного показателя в течение многих десятилетий равен 1). О том, что налоговые поступления в бюджет страны увеличиваются большими темпами чем ВВП свидетельствует значение коэффициента больше единицы, а следовательно, государство пытается увеличить уровень налоговой нагрузки на экономику. Значение данного показателя меньше единицы свидетельствует об уменьшении доли налогов в ВВП страны, и может свидетельствовать о попытке государства увеличить объемы финансовых ресурсов в экономике для стимулирования ее развития.

Показатель интегральной ставки налогообложения добавленной стоимости, по результатам изучения опыта стран с развитой рыночной экономикой, используется для оценки уровня налоговой нагрузки на экономику и рассчитывается как отношение суммы поступлений от всех налогов, сборов (обязательных платежей) внесенных субъектами предпринимательства, их владельцами и наемными работниками в бюджеты и целевые фонды, к величине добавленной стоимости при условии уплаты всех обязательных для предприятий налогов и полной реализации продукции на внутреннем рынке.

В ведущих странах мира важными инструментом реализации целей и задач финансового регулирования экономики налоговыми методами и инструментами являются налоговая ставка, которую может изменять государство не изменяя всего массива налогового законодательства. Влиять на показатели экономического развития государство имеет возможность благодаря внедрению дифференцированных ставок налогообложения для определенных категорий плательщиков, административно-территориальных единиц, субъектов хозяйствования, которые занимают важные для страны виды экономической деятельности.

Распространенным в странах с развитой рыночной экономикой остается

такой инструмент реализации налоговой политики государства как налоговые льготы. Их государство устанавливает в любом случае когда есть заинтересованность политической элиты в развитии предпринимательской деятельности и когда государство готово стимулировать или, наоборот, где стимулировать развитие определенных видов экономической деятельности, регионов, повышать или ограничивать доходы определенных категорий плательщиков.

Предоставление налоговых льгот является важным налоговым инструментом стимулирования развития малого бизнеса, привлечения в экономику иностранного капитала, научно-технических разработок, имеющих определяющее значение для технологического развития экономики в долгосрочной перспективе, реализации экологических проектов, стимулирования развития социально важных видов производств, а также производств способных производить конкурентоспособную на мировом рынке продукцию.

При предоставлении налоговых льгот органам государственной власти часто используется такой критерий как форма собственности. Во многих странах предприятия государственного сектора экономики освобождаются от уплаты налога на землю, применяется льготное налогообложение прибыли и тому подобное.

С целью привлечения в страну лиц со значительными размерами личного капитала, а следовательно с целью стимулирования инвестиционной активности нередко налоговые льготы устанавливаются в зависимости от гражданства.

В последнее время в большинстве развитых стран наблюдается тенденция к росту бюджетных расходов. Особенно ситуация обостряется в условиях распространения налоговых льгот, что приводит к уменьшению налоговой базы. Для сохранения уровня налоговых поступлений в бюджет государство пытается увеличивать уровень налоговых ставок, а в других случаях, по нашему мнению является более целесообразным, проводит активную работу по упорядочению налоговых льгот.

Под пристальным вниманием государства такой объект налогового регулирования как инвестиционная деятельность. С целью стимулирования инвестиционной активности во многих странах с развитой рыночной экономикой прибыль, направляемая на инвестирование, полностью или частично освобождается от налогообложения.

Широкое распространение получил опыт освобождения от налога на добавленную стоимость высокотехнологичного оборудования и снаряжения, а также запасных частей к нему. Деятельность инвестиционных фондов во многих странах не облагается подоходным и другими видами налогов, сборов (обязательных платежей).

Влиятельным инструментом финансового регулирования экономики посредством изменений в политике налогообложения является формирование налоговой базы от которой зависит сумма налоговых обязательств различных

категорий плательщиков. Изменяя базу правительства стран с развитой рыночной экономикой имеют возможность создавать дополнительные стимулы для расширения производства, или, наоборот – ограничивать инвестиционную активность, снижать темпы развития производства, а следовательно, сдерживать или стимулировать экономическое роста [35, с. 40].

Общепризнанной практикой обеспечения экономического роста в странах с развитой рыночной экономикой является разработка долгосрочных планов экономического и социального развития, Необменная составляющей которых должны быть приоритеты налоговой политики на долгосрочную перспективу. Анализ зарубежного опыта свидетельствует о том, что для налоговой политики развитых стран, имеющих долгосрочные программы развития экономики, характерны следующие черты:

- четкое определение выявленных проблем в экономическом развитии страны, формулирование целей и задач налоговой политики и описание налоговых инструментов применение которых будет способствовать достижению поставленных результатов;

- ранжирование целей экономического и социального развития в зависимости от степени их важности, акцентирование мероприятий налоговой политики государства на наиболее важных из них;

- обобщение зарубежного опыта реализации налоговых реформ и выявление наиболее перспективных методов и инструментов, обоснование экономических результатов, выгод и потерь для государства и плательщиков от реализации каждого этапа программы налогового реформирования;

- изучение и учет результатов оценки эффективности реализации типовых программ реформирования системы налогообложения в прошлом;

- анализ возможных для вовлечения в процесс реформирования методов и инструментов;

- анализ исходных условий начала проведения налоговых реформ;

- принятия управленческих решений по корректировке национальной налоговой политики с учетом национальных специфических условий хозяйствования и конкретных экономических условий.

Задача налоговой политики, а следовательно и налогового регулирования в странах с развитой рыночной экономикой сводятся к обеспечению государства необходимой для ее нормального функционирования финансовой базой, создание эффективных механизмов и благоприятных условий для регулирования хозяйственной деятельности страны в целом, сглаживания значительных дисбалансов в доходах населения, возникают в условиях рыночной экономики.

Итак, все задачи налоговой политики стран с развитой рыночной экономикой можно разделить на три основные группы [24, с. 38]:

- фискальные – предусматривают формирование необходимого размера финансовых ресурсов для выполнения государством положено на нее функций;

- экономические (регулирующие) – направлены на достижение

установленных показателей экономического и социального развития страны, оживление деловой активности, наращивания международных экономических связей, решения насущных социальных проблем;

– контролирующие – обеспечивают эффективный контроль за результатами хозяйственной деятельности макроэкономических субъектов.

Задачей современной налоговой политики в ведущих западных странах является оптимальное сочетание общественных и личных интересов, то есть обеспечение оптимального соотношения между средствами, которые остаются в распоряжении налогоплательщиков и тех средств, которые перераспределяются через бюджетную систему.

Особенностью налоговых систем ведущих западных стран является то, что они строились на научно-обоснованной основе, а именно на кейнсианской концепции функциональных финансов, по которому величина расходов и норма налогообложения подчинены потребностям обеспечения совокупного общественного спроса, который бы обеспечил полное использование трудовых ресурсов и капитала при условии сохранения стабильности цен. То есть задача обеспечения наполненности доходной части бюджета обеспечивается не за счет повышения налоговой нагрузки, а за счет расширения налоговой базы и сокращения государственных расходов на фоне сокращения налогов.

Изучение опыта налогового регулирования экономики в ведущих странах с рыночной экономикой позволило определить особенности их налоговых систем.

Одна из старейших и самых налоговых систем функционирует в Великобритании, имеет два уровня и включает общегосударственные и местные налоги. Среди общегосударственных налогов наибольшую роль играет подоходный налог с граждан, поступления от которого обеспечивают формирование две трети доходов бюджета королевства. Налог на прибыль корпораций, соответственно, сыграет не значительную роль. Налогообложение доходов граждан осуществляется по дифференцированным ставкам – 20, 25 и 40%, при определении которых учитываются семейном и материальном положении налогоплательщиков. Кроме того, изучению подлежат другие обстоятельства жизни плательщика, учитываются при предоставлении налоговых льгот и скидок, не допуская таким образом значительной дифференциации в доходах.

Налогообложение прибыли предприятий осуществляется по единой ставке которая составляет 33%, что значительно меньше ставки действовавшей более 10 лет назад и составляла 52%, таким образом стимулируя развитие бизнеса [14, с. 124].

Важным источником поступлений в бюджет налог на наследство который не уплачивается с имущества которое оценено на сумму менее 150 тыс. Фунтов стерлингов, а наследие на большую сумму облагается налогом по ставке 40%. Итак, в налоговой системе Великобритании заложен механизм предотвращения неоправданного обогащения граждан и стимулирования их активного участия в общественном производстве. Отдельно взимаются взносы на социальное

страхование по ставкам дифференцированным в зависимости от размеров дохода от 2% до 9% [30].

Среди косвенных налогов место занимает налог на добавленную стоимость, поступления от которого формируют 17% доходов бюджета Соединенного Королевства и фактически является вторым по значению налогом после налога на доходы физических лиц. Ставка налога на добавленную стоимость составляет 17,5%. Другим важным косвенным налогом является акциз, ставка которого колеблется в пределах от 10-30% от цены товара.

Налоговая политика Великобритании в сфере местного налогообложения предусматривает значительную дифференциацию их величины в зависимости от региона страны. Объектом налогообложения местными налогами являются недвижимое имущество, в том числе земля [22, с. 74].

Характерной особенностью налоговой системы Франции является то, что основное налоговое бремя ложится на потребление, а не на производство. Так, 41,4% всех поступлений в бюджет Франции формирует косвенный налог – налог на добавленную стоимость.

С целью регулирования потребления отдельных видов товаров и услуг ставки данного налога дифференцированы. Так, основная ставка налога на добавленную стоимость составляет 18,6%, на товары и услуги первой необходимости – 5,5%, на товары быта – 7%, а самая высокая ставка достигает 22%. От обложения налогом на добавленную стоимость освобождены: медицину, образование, частную преподавательскую деятельность, лечебную практику, литературу, искусство, а также все экспортные товары. Наряду с универсальным акцизом – налогом на добавленную стоимость во Франции применяются и специфические акцизы [20].

Вторым по значению при формировании доходной части бюджета Франции налог на доходы физических лиц, доля которого среди всех бюджетных доходов составляет более 18%. Прибыль субъектов предпринимательской деятельности облагается по ставке 34%, а прибыль предприятий занятых в сфере сельскохозяйственного производства и на рынке ценных бумаг по ставке которая колеблется от 10% до 24%, чем государство может стимулировать развитие определенных видов экономической деятельности. Исходя из доли, которую налог на прибыль предприятий занимает среди бюджетных доходов – 10% [41, с. 57], можно прийти к выводу, что правительство Франции проводит активную работу по развитию и защите отечественного товаропроизводителя.

Характерными особенностями налоговой системы Германии, как и налоговых систем уже упомянутых выше стран, является оптимальное распределение налоговой нагрузки между товаропроизводителями и потребителями, акцент на обеспечении социальной справедливости и защите отечественного производства. Федеральное административно-территориальное устройство Германии (федеральные власти, правительства земель, местные власти (общины)) обуславливает и структуру ее налоговой системы, которая

предусматривает распределение налоговых поступлений в бюджеты на паритетных началах. Так, примерно половина средств, полученных от налога на доходы физических лиц и налога на прибыль юридических лиц направляется в федеральный бюджет, другая же часть остается в распоряжении общества той территории, где эти поступления были собраны. Благодаря концентрации основных поступлений на федеральном уровне и в результате дифференциации земель Германии в состоянии экономического потенциала существует необходимость перераспределения части средств от богатых территорий – в бедных.

Основным источником формирования доходов бюджета в Германии налог на доходы физических лиц, взимаемого по дифференцированной ставке которая колеблется от 19% до 53%. При определении ставки налога учитываются различные жизненные обстоятельства плательщика согласно которым выделяют шесть налоговых классы. Отчисления из фонда заработной платы осуществляются по ставке 6,8% причем обязательства по уплате равномерно распределяется между работодателем и наемным работником.

Значительная часть в доходах бюджета приходится на налог на прибыль корпораций, взимаемого по двум ставкам. Прибыль, перераспределяется облагается по ставке – 50%, а то что распределяется в виде дивидендов – 36%.

С целью стимулирования развития производства и технического перевооружения товаропроизводителей в Германии большие налоговые льготы предоставляются благодаря ускоренной амортизации. Так, сельскохозяйственным товаропроизводителям в первый год разрешается списать до 50% стоимости оборудования, а за последующие 3 года – до 80% [4, с. 109].

Налог на добавленную стоимость в Германии обеспечивает формирование почти 28% бюджетных поступлений. Основная ставка данного налога составляет 15%, однако законодательством разрешено облагать по пониженной ставке основные продовольственные товары и товары и услуги социально-культурного назначения, характерно и для других европейских стран. В Германии большое значение имеют также и акцизные налоги, поступления от которых полностью зачисляются в федеральный бюджет.

Основу доходов местных бюджетов Германии составляют промышленные налоги, взимаемые как с юридических, так и с физических лиц занимающихся промышленной и торговой деятельностью, а также земельные и имущественные налоги. Всего для налоговой системы Германии характерны те же тенденции развития, и для налоговых систем других западноевропейских стран с развитой рыночной экономикой: уменьшение налоговой нагрузки на прибыль, применение льготного налогообложения для стимулирования технологического прогресса и активизации развития предпринимательства, прежде всего малого. Налоговые реформы последних лет направлялись на создание благоприятных условий для немецких производителей [17, с. 24].

Развее также и трехуровневая налоговая система США в которой около 70% налоговых поступлений направляются в федеральный бюджет. Однако, в

связи с тем, что от 70% до 90% расходов на здравоохранение, образование, социальное обеспечение и т.д. финансируются за счет местных бюджетов величина местных налогов и налогов в штатах остается на достаточно высоком уровне.

Как и в налоговых системах других развитых стран в США важнейшую роль играет налог на доходы физических лиц, взимаемый по прогрессивным налоговым ставкам, устанавливаемым в зависимости от величины получаемого дохода на уровне 11%, 15%, 28% и 38,5%. С целью обеспечения достаточного уровня жизни населения и для уменьшения количества уклонений от уплаты налогов в последнее время значительно увеличена сумма необлагаемого дохода и снижена максимальная ставка налогообложения [13, с. 50].

Равными частями между работодателями и наемными работниками распределяются вторые по важности для федерального бюджета отчисления на социальное страхование, причем их размер в последнее время имеет тенденцию к росту, что обусловлено необходимостью финансового обеспечения реализации большего количества социальных программ.

С целью предотвращения неоправданного обогащения в результате получения доходов в виде наследства ее налогообложение осуществляется по прогрессивной ставке от 18% до 50%, причем существует необлагаемый минимум на уровне 10 тыс. Долл. США.

Тенденцию к постепенному сокращению имеют ставки третьего по значению для федерального бюджета налога – налога на прибыль юридических лиц (компаний). Его ставка сократилась с 46% в 1986 году до 30,6% в 2006 году.

Несмотря на постепенный рост прибылей американских транснациональных корпораций налоговую нагрузку на их прибыль постепенно снижается что может свидетельствовать о стимулировании со стороны правительства США экспансионистских стремлений американских представителей крупного международного бизнеса.

Действующая в настоящее время система налогообложения в США предусматривает, что с первых 50 тыс. Долл. США прибыли налог уплачивается по ставке 15%, за следующие 250 тыс. Долл. США нужно платить налог по ставке – 25%, а за прибыль превышающую 250 тыс. Долл. США надо платить налог по максимальной налоговой ставке, что может свидетельствовать о попытке правительства стимулировать развитие малого бизнеса. В США, кроме того, широкое распространение получила практика применения ускоренных норм амортизации, которые в совокупности с определенными налоговыми льготами поощряют научно-технический прогресс [21, с. 112].

Акцизные налоги в США, в отличие от других стран с развитой рыночной экономикой, направляются не в федеральный бюджет, а является основой доходной части местных бюджетов штатов.

Значительное влияние на развитие экономических и социальных процессов в США органы власти штатов, которые наделены широкими полномочиями в сфере налогообложения. Так, в 44 штатах кроме федерального

налога на доходы населения введено также аналогичный налог поступления от которого направляются в бюджет штата. Кроме того, в некоторых штатах введен собственный налог на прибыль корпораций, налоги с продаж и налог на деловую активность. Мощным источником формирования доходной части местных бюджетов является налог на имущество. Однако, несмотря на достаточно прочную финансовую базу деятельности местной власти, местные бюджеты невозможно сбалансировать без субсидий, дотаций и субвенций из федерального бюджета.

В целом налоговая система США положительно влияет на развитие бизнеса, особенно малого, преодолению безработицы и рост доходов населения [13]. Заметные успехи правительства в обеспечении одинакового развития различных по уровню экономического потенциала штатов.

Подытоживая изложенное, можно сделать вывод о том, что для подавляющего числа стран с развитой рыночной экономикой характерно снижение уровня налоговой нагрузки по налогу на прибыль корпораций. Так, в Испании, Дании, Швеции, Австрии и Ирландии ставки данного налога сократились на треть. Заметное снижение ставок налогообложения прибыли корпораций наблюдается в США, Японии, Канаде и других странах [17, с. 61]. Налоги являются эффективным инструментом стимулирования деятельности хозяйствующих субъектов, формировать оптимальную структуру экономики страны, положительно влиять на экономическое развитие различных территорий.

Постсоциалистические страны, при переходе от тоталитарной административно-командной экономики использовали опыт стран с развитой рыночной экономикой при построении либеральных и демократических налоговых систем.

Для построения налоговых систем в постсоциалистических странах необходимо было прежде всего обеспечить имплементацию принципов налогообложения, которую были выработаны в течение длительного становления систем налогообложения в странах с развитой рыночной экономикой: юридическое равенство перед законом всех налогоплательщиков, предотвращения налоговой дискриминации и соблюдения со стороны государства налогового нейтралитета; обеспечение стабильности норм и правил функционирования системы налогообложения; законодательное определение налоговых льгот и преференций для определенного круга плательщиков; невозможность обратного действия налогового законодательства; введение ответственности за нарушение налогового законодательства на основе установления презумпции виновности налогоплательщика и установления гибкой системы ответственности за нарушение налогового законодательства; простота и прозрачность системы налогообложения; предотвращения произвола со стороны представителей контролирующих органов; соразмерность суммы налоговых поступлений с расходами в соответствии с законом о государственном бюджете на соответствующий год.

От соблюдения определенных принципов зависит успех проведения

налоговых реформ. Успехи в проведении рыночных преобразований в таких постсоциалистических странах как Польша, Чехия, Венгрия, Словения, Румыния, республиках бывшей Югославии связывают, прежде всего, с успешным проведением налогового реформирования, обеспечив при этом стабильность и надежность налогового законодательства, его максимальное приближение к европейским стандартам, которые предусматривают действенные механизмы обеспечения развития и защиты отечественного товаропроизводителя [19].

Процесс становления и реформирования проходит и налоговая система Республики Беларусь, основным направлением реформирования в которой стало сокращение налоговых поступлений в бюджет в результате снижения налогового давления на товаропроизводителей. Однако существуют и негативные тенденции, требующие решения: неравномерное распределение налогового бремени, расширение зоны теневой экономики, снижение стимулирующей роли налогов.

По результатам проведенного исследования можно выделить общие тенденции развития налоговых систем ведущих стран мира: преобладание роли прямого налогообложения в Германии, Канаде, США, Японии, а косвенного – во Франции и Италии; благодаря введению прогрессивного прямого налогообложения в Германии, Японии и США обеспечивается стабильный рост.

Среди наиболее острых проблем функционирования налоговых систем в ведущих странах с рыночной экономикой можно выделить следующие:

1) сложность построения налоговых систем – тяжелое понимание принципов функционирования системы налогообложения с одной стороны усложняет порядке начисления и уплаты налогов, а с другой – создает проблемы эффективного управления налоговой системой, что, в свою очередь создает благоприятные условия для уклонения от налогообложения;

2) несправедливость налогообложения доходов физических лиц – нередки случаи, когда одинаковые доходы физических лиц облагаются по-разному;

3) несогласованность налогообложения доходов физических лиц из разных источников – разный порядок налогообложения доходов физических лиц полученных в качестве оплаты труда и как дивиденды способствует развитию процессов инкорпорации по налоговым причинам следствием чего является финансирование производственного развития предприятий за счет заемного капитала;

4) значительный перекоп в сторону прямого налогообложения – в системах налогообложения ведущих стран мира наибольшее значение имеют прямые налоги.

В зависимости от степени налогообложения прибыли предприятий В.М. Гринева, М. М. Новикова [8] предлагают делить страны мира на 4 основные группы. Учитывая результаты исследований указанных авторов и учитывая результаты проведенного выше исследования зарубежных систем налогообложения страны мира в зависимости от подхода к налогообложению

прибыли предприятий возможно сгруппировать следующим образом:

1) страны с классической системой двойного налогообложения (существует двойное налогообложение прибыли: того, что реинвестируется и того, который выплачивается владельцам капитала (Украина, США, Бельгия, Нидерланды, Люксембург, Швеция));

2) страны в которых прибыль предприятий полностью освобожден от налогообложения (Греция, Норвегия);

3) страны в которых от налогообложения освобождены прибыль который выплачивается акционерам (Австралия, Новая Зеландия, Италия, Финляндия);

4) страны в которых прибыль полученный акционерами на уровне компаний облагается по более низкой ставке налога (Австрия, Германия, Португалия, Япония) или частично освобождается от налогообложения (Испания, Исландия);

5) страны в которых налогообложении прибыли снижается на уровне акционеров: они освобождаются от налогообложения дохода полученного в виде дивидендов (Дания, Канада, Япония) или налог, который платит компания прибыль, распределяется частично, то есть налоговый кредит (Великобритания, Ирландия, Франция).

Определенные особенности функционирования систем налогообложения существуют в странах, которые недавно стали членами Европейского Союза – Литве, Латвии, Эстонии, Словакии, Венгрия и др. Налоговые реформы в этих странах основываются на положениях неоклассической теории, предусматривающий усиление нейтральности налогообложения, предотвращения негативного влияния налогов на предложение факторов производства, сбережения, инвестиции, в итоге будет способствовать обновлению рыночной экономики.

По характеру налоговых реформ данные страны можно разделить на две группы:

1) страны, проводят радикальные налоговые реформы – к данной группе стран относятся Латвия, Литва, Эстония и Словакия. Правительствами этих стран проводятся радикальные налоговые реформы (введен пропорциональный налог на доходы граждан, снижена ставка налога на прибыль предприятий (с 40% до 20% в Словакии с 25% до 15% в Латвии, с 29% до 20% в Литве, в Эстонии: прибыль, распределяемая через акционеров – ставка снизилась с 26% до 22%, при этом нераспределенная прибыль налогом не облагается)), акцент в которых делается на повышение эффективности функционирования налоговых систем, а не на соблюдение социальной справедливости, как это происходит в большинстве европейских стран;

2) страны, проводят умеренные налоговые реформы – к данной группе стран можно отнести Венгрию, Словению, Чехию и Польшу. В этих странах, предварительно с первой группой, характерны более высокие ставки по всем основным налогам, хотя средний уровень налогообложения в странах данной группы остается несколько ниже, чем в среднем по ЕС.

На основании изучения зарубежного опыта можно определить ключевые

принципы, которых следует придерживаться в ходе реформирования системы налогообложения: содействие развитию отечественного товаропроизводителя, обеспечения соблюдения принципа социальной справедливости, создания благоприятных условий для привлечения иностранного инвестиционного капитала.

ГЛАВА 2

АНАЛИЗ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИЙ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ И РЕСПУБЛИКЕ КАМЕРУН

2.1 Экономический механизм налогообложения организаций в Республике Беларусь

В Беларуси субъекты хозяйствования могут применять общую либо две упрощенные системы налогообложения (без выделения НДС и с выделением НДС).

Общая система налогообложения применяется большинством белорусских юридических лиц.

Доходы физических лиц облагаются по ставкам подоходного налога.

Юридические лица, зарегистрированные на территории Республики Беларусь, при общей системе налогообложения уплачивают следующие налоги, сборы и иные обязательные платежи:

- налог на добавленную стоимость;
- налог на прибыль;
- страховые взносы на обязательное социальное страхование наёмных работников, соцстрах, ставка 34% от фонда оплаты труда;
- обязательное страхование от несчастных случаев на производстве, ставка 0,6% от фонда оплаты труда;

Кроме того если это требует законодательство Республики Беларусь:

- налог на недвижимость;
- земельный налог;
- акцизы;
- экологический налог;
- налог за добычу (изъятие) природных ресурсов;
- оффшорный сбор;
- гербовый сбор;
- другие налоги.

Не вправе применять упрощенную систему организации:

производящие подакцизные товары реализующие (в том числе по договорам поручения, комиссии, консигнации и иным аналогичным договорам) ювелирные изделия из драгоценных металлов и (или) драгоценных камней (включая сдачу указанных изделий ломбардами в Государственное хранилище ценностей Министерства финансов Республики Беларусь)

реализующие имущественные права на средства индивидуализации участников гражданского оборота, товаров, работ или услуг (фирменные наименования, товарные знаки и знаки обслуживания, географические указания

и другое)

осуществляющие:

лотерейную деятельность

профессиональную деятельность на рынке ценных бумаг

деятельность в рамках простого товарищества и (или) хозяйственной группы, холдинга

деятельность в качестве резидентов свободных экономических зон, специального туристско-рекреационного парка «Августовский канал», Парка высоких технологий, Китайско-Белорусского индустриального парка

деятельность по организации и проведению электронных интерактивных игр

риэлтерскую деятельность

страховую деятельность (страховые организации, в том числе общества взаимного страхования, объединения страховщиков), посредническую деятельность по страхованию

банковскую деятельность (банки)

деятельность в сфере игорного бизнеса

организации, производящие на территории Республики Беларусь сельскохозяйственную продукцию и уплачивающие единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции [51].

Налоги классифицируются и в зависимости от принадлежности и уровня управления органов, взимающих налог и в распоряжение которых он поступает: республиканские и местные [14, с. 27].

К республиканским налогам, сборам (пошлинам) Налоговый кодекс Республики Беларусь (ст. 8) относит:

налог на добавленную стоимость;

акцизы;

налог на прибыль;

налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство;

подходный налог с физических лиц;

налог на недвижимость;

земельный налог;

экологический налог;

налог за добычу (изъятие) природных ресурсов;

сбор за проезд автомобильных транспортных средств иностранных государств по автомобильным дорогам общего пользования Республики Беларусь;

оффшорный сбор;

гербовый сбор;

консульский сбор;

государственная пошлина;

патентные пошлины;
таможенные пошлины и таможенные сборы.

Согласно ст. 9 Налогового кодекса Республики Беларусь к *местным* налогам и сборам относятся:

налог за владение собаками;
курортный сбор;
сбор с заготовителей [31].

Учет плательщиков налогов и других обязательных платежей в бюджет осуществляется в Государственном реестре налогоплательщиков. Учет собственников имущества (учредителей, участников) ликвидированных юридических лиц - субъектов хозяйствования, имеющих задолженность по платежам в бюджет и государственные внебюджетные фонды, ведется Государственным налоговым комитетом Республики Беларусь в специальном реестре собственников имущества (учредителей, участников) ликвидированных юридических лиц - субъектов хозяйствования, имеющих задолженность по платежам в бюджет и государственные внебюджетные фонд.

Юридическое лицо Республики Беларусь, признаваемое для целей налогообложения, согласно законодательству Республики Беларусь постоянным представительством иностранного юридического лица, через которое иностранное юридическое лицо осуществляет деятельность на территории Республики Беларусь, проходит регистрацию (становится на учет) в налоговых органах по месту своего нахождения и удерживает с сумм платежей, причитающихся этому иностранному юридическому лицу, налоги и другие обязательные платежи, подлежащие уплате указанным иностранным юридическим лицом в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

Плательщиками налога на прибыль являются юридические лица, иностранные юридические лица и международные организации, осуществляющие деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, простые товарищества (участники договора о совместной деятельности), хозяйственные группы. Филиалы, представительства и иные обособленные подразделения юридических лиц Республики Беларусь, имеющие отдельный баланс и текущий (расчетный) либо иной банковский счет, по соответствующим объектам налогообложения исполняют налоговые обязательства этих юридических лиц. Участник простого товарищества, на которого в соответствии с договором о совместной деятельности между участниками возложено ведение дел этого товарищества либо который получает выручку по деятельности этого товарищества до ее распределения, исполняет налоговое обязательство этого товарищества [31].

Объектом налогообложения налогом на прибыль признается валовая прибыль.

Налоговой базой налога на прибыль признается денежное выражение валовой прибыли, подлежащей налогообложению. Валовой прибылью признается сумма прибыли от реализации товаров (работ, услуг), иных ценностей (включая основные средства), ценных бумаг, имущественных прав и

доходов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям. Прибыль (убыток) от реализации товаров (работ, услуг), иных ценностей (за исключением основных средств и не-материальных активов, ценных бумаг), имущественных прав определяется как положительная (отрицательная) разница между выручкой, полученной от их реализации, и затратами по производству и реализации этих товаров (работ, услуг), иных ценностей (за исключением основных средств и нематериальных активов, ценных бумаг), имущественных прав, учитываемых при налогообложении, а также суммами налогов и сборов, уплачиваемых из выручки, полученной от реализации товаров (работ, услуг).

Ставка налога на прибыль устанавливается в размере 18 процентов, если иное не определено ст. 184 НК.

Ставка налога на прибыль устанавливается в размере восемнадцать 18 %, если иное не определено настоящей статьей и (или) Президентом Республики Беларусь.

Научно-технологические парки, центры трансфера технологий, резиденты научно-технологических парков уплачивают налог на прибыль по ставке десять 10 % (за исключением налога на прибыль, исчисляемого, удерживаемого и перечисляемого при исполнении обязанностей налогового агента).

Положения части первой настоящего пункта применяются при условии, если деятельность научно-технологических парков, центров трансфера технологий соответствует направлениям деятельности, определенным законодательством, а деятельность резидентов научно-технологических парков является в соответствии с законодательством инновационной.

Обоснованность применения в течение налогового периода ставки, указанной в части первой настоящего пункта, подтверждается посредством представления в инспекцию Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь по месту постановки на учет ежегодно не позднее установленного законодательством срока представления налоговой декларации (расчета) по налогу на прибыль по итогам четвертого квартала истекшего налогового периода подтверждения Государственного комитета по науке и технологиям Республики Беларусь о соблюдении научно-технологическими парками, центрами трансфера технологий и резидентами научно-технологических парков условия, предусмотренного частью второй настоящего пункта.

Прибыль, полученная от реализации товаров собственного производства, включенных в перечень высокотехнологичных товаров, облагается налогом на прибыль по ставке в размере десять 10 %, за исключением случая, установленного пунктом 8 ст. 181 НК.

Банки и страховые организации уплачивают налог на прибыль по ставке в размере двадцать пять 25 %.

Прибыль коммерческих организаций, включенных в реестр микрофинансовых организаций, полученная от регулярного предоставления микрозаймов физическим лицам под залог движимого имущества, предназначенного для личного, семейного или домашнего использования,

облагается налогом на прибыль по ставке в размере двадцать пять 25 %.

Ставка налога на прибыль по дивидендам, а также по доходам учредителей (участников, акционеров) в виде курсовых разниц, возникающих при переоценке дебиторской задолженности по расчетам с иностранными организациями по причитающимся от них дивидендам, устанавливается в размере двенадцать 12 %, если иное не определено настоящей статьей.

Ставка налога на прибыль по дивидендам в случае, если в течение трех предшествующих календарных лет последовательно прибыль не распределялась между участниками (акционерами) белорусской организации - резидентами Республики Беларусь, устанавливается в размере шесть 6 %.

Ставка налога на прибыль по дивидендам в случае, если в течение пяти предшествующих календарных лет последовательно прибыль не распределялась между участниками (акционерами) белорусской организации - резидентами Республики Беларусь, устанавливается в размере ноль 0% процентов.

Налоговая база налога на прибыль определяется как денежное выражение валовой прибыли, подлежащей налогообложению.

В ряде случаев иностранные организации получают доходы на территории Беларуси, не осуществляя деятельность в нашей стране через постоянное представительство.

В соответствии с нормами гл. 17 НК отдельные виды таких доходов подлежат обложению налогом на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство (далее - налог на доходы).

Плательщиками налога на доходы признаются иностранные и международные организации, в том числе не являющиеся юридическими лицами, не осуществляющие деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, но извлекающие доходы из источников в Республике Беларусь (далее - иностранные организации).

Перечень видов доходов, подлежащих обложению налогом на доходы, достаточно широк и охватывает многие сферы, в которых возникают правоотношения между иностранными организациями и белорусскими организациями, индивидуальными предпринимателями, физическими лицами, являющимися источником дохода.

Для определения наличия объекта налогообложения необходимо руководствоваться нормами статьи 189 НК. В данной статье предусмотрено 14 групп доходов, подлежащих налогообложению при условии, что такие доходы получены иностранной организацией от источников в Республике Беларусь.

Ставки налога на доходы установлены в размере от 0 до 15 процентов, дифференцированы в зависимости от вида облагаемого дохода и приведены в ст. 192 НК.

Плательщиками налога на добавленную стоимость (НДС) признаются юридические лица Республики Беларусь, индивидуальные предприниматели, иностранные юридические лица и международные организации, простые

товарищества, хозяйственные группы, а также организации и физические лица, осуществляющие перемещение товаров через таможенную границу Республики Беларусь в соответствии с законодательством Республики Беларусь. При этом филиалы, представительства и иные обособленные подразделения белорусских организаций, имеющие отдельный баланс и текущий (расчетный) либо иной банковский счет, по соответствующим объектам налогообложения исполняют налоговые обязательства этих организаций [31].

Индивидуальные предприниматели признаются плательщиками налога при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, если выручка от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (за исключением выручки от реализации при осуществлении деятельности, по которой в соответствии с законодательством уплачивается единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц) за три предшествующих последовательных календарных месяца превысила в совокупности 40000 евро по курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на последнее число последнего из таких месяцев.

В Республике Беларусь действует зачетный метод расчета НДС. Сумма НДС рассчитывается путем умножения налогооблагаемой базы на ставку налога. Налоговое обязательство определяется как разность между валовой суммой причитающегося налога и зачетами налога за определенный налоговый период. Если последняя из двух величин превышает первую, плательщик не обязан платить НДС, а разница переносится на следующий период и вычитается из налогового обязательства за следующий период, либо возвращается плательщику.

Налог на добавленную стоимость взимается по следующим ставкам:

1) 0%: при реализации товаров, помещенных под таможенную процедуру экспорта, а также вывезенных (без обязательств об обратном ввозе на территорию Республики Беларусь) в государства - члены Таможенного союза (в том числе товаров, вывезенных по договорам (контрактам) лизинга, договорам займа, договорам (контрактам) на изготовление товаров), при условии документального подтверждения фактического вывоза товаров за пределы территории Республики Беларусь; работ (услуг) по сопровождению, погрузке, перегрузке и иных подобных работ (услуг), непосредственно связанных с реализацией товаров, указанных в абзаце втором настоящего подпункта; экспортируемых транспортных услуг, включая транзитные перевозки, а также экспортируемых работ по производству товаров из давальческого сырья (материалов); работ (услуг) по ремонту, модернизации, переоборудованию воздушных судов и их двигателей, единиц железнодорожного подвижного состава, выполняемых для иностранных организаций или физических лиц; товаров собственного производства владельцу магазина беспошлинной торговли для их последующей реализации в магазинах беспошлинной торговли; товаров в розничной торговле через магазины физическим лицам, не имеющим постоянного места жительства в государстве - члене Таможенного союза (далее в настоящей главе - иностранные лица), в случае вывоза

иностранными лицами товаров за пределы таможенной территории Таможенного союза в течение трех месяцев со дня приобретения товаров. Подтверждением постоянного места жительства иностранного лица за пределами государств - членов Таможенного союза является действительный паспорт или иной документ, его заменяющий, предназначенный для выезда за границу и выданный соответствующим органом государства гражданской принадлежности либо обычного места жительства иностранного лица или международной организацией. Иностранцы граждане, имеющие гражданство (подданство) двух и более государств, считаются в Республике Беларусь гражданами (подданными) того государства, по документам для выезда за границу которого они въехали в Республику Беларусь; бункерного топлива для заправки воздушных судов иностранных авиакомпаний, выполняющих международные полеты и (или) международные воздушные перевозки; услуг, оказываемых непосредственно в аэропортах Республики Беларусь и воздушном пространстве Республики Беларусь, по обслуживанию, включая аэронавигационное обслуживание, воздушных судов, выполняющих международные полеты и (или) международные воздушные перевозки, по перечню таких услуг, утверждаемому Советом Министров Республики Беларусь; работ (услуг) по ремонту, техническому обслуживанию зарегистрированных в иностранных государствах транспортных средств, выполняемых на территории Республики Беларусь авторизованными сервисными центрами для иностранных организаций или физических лиц, за исключением граждан Республики Беларусь. Положение настоящего абзаца применяется к работам (услугам), выполненным (оказанным) с 1 января 2015 года до 1 января 2018 года.

2) 10 %: при реализации производимой на территории Республики Беларусь продукции растениеводства (за исключением цветоводства, выращивания декоративных растений), дикорастущих ягод, орехов и иных плодов, грибов, другой дикорастущей продукции, пчеловодства, животноводства (за исключением производства пушнины) и рыбоводства; при ввозе на территорию Республики Беларусь и (или) реализации продовольственных товаров и товаров для детей по перечню, утвержденному Президентом Республики Беларусь.

3) Ставка налога на добавленную стоимость в размере 20% применяется: реализации товаров (работ, услуг), не указанных в пунктах 1, 2 и 4 ст. 122 НК, а также при реализации (передаче) имущественных прав;

на территорию Республики Беларусь товаров, не указанных в подпункте 2.2 пункта 2 ст. 122 НК;

прочем выбытии товаров, помещенных под таможенную процедуру беспошлинной торговли в магазинах беспошлинной торговли;

увеличении налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, указанных в подпунктах 3.1 и 3.3 настоящего пункта, на суммы, указанные в пункте 4, абзаце втором части второй пункта 8 и части второй пункта 9 статьи 120 НК;

реализации услуг в электронной форме.

Таким образом, ставка налога в размере 20% применяется во всех случаях, которые особо не определены действующим законодательством.

4) Ставка налога на добавленную стоимость в размере 25 % устанавливается при:

реализации услуг электросвязи;

увеличении налоговой базы при реализации услуг электросвязи на суммы, указанные в пункте 4, абзаце втором части второй пункта 8 и части второй пункта 9 статьи 120 НК;

Плательщиками акцизов признаются организации с учетом особенностей, установленных статьей 146 НК.

Объектами налогообложения признаются обстоятельства, с наличием которых у плательщика налоговое или таможенное законодательство связывают возникновение налогового обязательства. В свою очередь, налоговым обязательством признается обязанность плательщика при наличии обстоятельств, установленных налоговым или таможенным законодательством, уплатить налог, сбор (пошлину) (ч. 1 ст. 30, п. 1 ст. 41 НК).

Объектами налогообложения акцизами признаются (п. 1 ст. 147 НК):

- подакцизные товары, производимые плательщиками и реализуемые (передаваемые) ими на территории Республики Беларусь;

- подакцизные товары, ввозимые на территорию Республики Беларусь;

- подакцизные товары, ввезенные на территорию Республики Беларусь, при реализации (передаче);

- газ, используемый в качестве автомобильного топлива, реализуемый (передаваемый) на территории Республики Беларусь для заправки транспортных средств через автозаправочные станции, а также с использованием топливно-раздаточного оборудования;

- подакцизные товары, указанные в подп. 1.1, 1.6 и 1.10 ст. 150 НК, использованные (реализованные, переданные) не по целевому назначению определенными плательщиками.

Наличие объекта налогообложения не всегда влечет за собой возникновение налогового обязательства, поскольку операции (ввоз, реализация подакцизных товаров), признаваемые объектом налогообложения, могут быть освобождены от акцизов. Кроме того, на некоторые подакцизные товары может быть установлена нулевая ставка акцизов (приложение 1 к НК).

Плательщик имеет право использовать налоговые льготы в порядке, установленном НК и иными актами налогового законодательства. Для подтверждения права на использование налоговых льгот плательщик может вести раздельный учет объектов налогообложения, по которым имеются основания для применения налоговых льгот (подп. 1.3 ст. 21 НК).

Следует отметить, что ведение раздельного учета не является обязательным условием для применения льгот по акцизам. Вместе с тем организациям целесообразно организовать раздельный учет подакцизных товаров, облагаемых по различным ставкам, а также товаров, освобожденных

от обложения акцизами.

Обусловлено это тем, что налоговая база по акцизам определяется отдельно по каждому виду реализованных (переданных) подакцизных товаров (ч. 2 подп. 1.1 ст. 148 НК).

В составе подакцизных товаров можно выделить такие основные группы товаров, как (п. 1 ст. 150 НК):

- 1) спирт;
- 2) алкогольная продукция;
- 3) слабоалкогольные напитки и вина;
- 4) пиво, пивной коктейль;
- 5) сидры;
- 6) пищевая и непищевая спиртосодержащая продукция;
- 7) табачные изделия;
- 8) жидкое топливо и масло для двигателей;
- 9) газ углеводородный сжиженный и газ природный топливный компримированный при их использовании в качестве автомобильного топлива.

В НК также определен закрытый перечень товаров, которые не признаются подакцизными (п. 2 ст. 150 НК).

Министерство здравоохранения Республики Беларусь, Белорусский государственный концерн по нефти и химии, Белорусский государственный концерн пищевой промышленности в пределах своей компетенции рассматривают обращения заинтересованных по вопросам отнесения отдельных товаров к подакцизным и (или) к товарам, не признаваемым подакцизными, и выдают им соответствующие заключения (п. 3 ст. 150 НК).

В соответствии с НК ставки акцизов могут быть установлены (п. 2 ст. 155 НК):

- в абсолютной сумме на физическую единицу измерения подакцизных товаров (твердые (специфические) ставки);
- в процентах от стоимости подакцизных товаров или таможенной стоимости подакцизных товаров, увеличенной на подлежащие уплате суммы таможенных пошлин (процентные (адвалорные) ставки).

Ставки акцизов по подакцизным товарам устанавливаются согласно приложению 1 к НК. На спирт, спиртосодержащую продукцию и дизельное топливо ставки акцизов дифференцируются в зависимости от целей их дальнейшего использования (п. 3 и 4 ст. 155 НК).

В настоящее время на все группы подакцизных товаров установлены твердые ставки акцизов, которые определены в белорусских рублях за единицу налогообложения.

Единица налогообложения - это физическая единица измерения соответствующего вида товаров. Для каждого вида подакцизных товаров единица налогообложения устанавливается наряду со ставками (приложение 1 к НК).

Так, для алкогольных напитков единицей налогообложения служит либо 1 литр готовой продукции, либо 1 литр безводного (стопроцентного) этилового

спирта, содержащегося в готовой продукции. Для табачных изделий это 1 штука, 1000 штук либо 1 килограмм и т.д.

В Республике Беларусь применяются единые ставки акцизов как для подакцизных товаров, произведенных на территории Республики Беларусь, так и для подакцизных товаров, ввозимых на территорию Республики Беларусь и (или) реализуемых (передаваемых) на территории Республики Беларусь (п. 1 ст. 155 НК).

При ввозе на территорию Республики Беларусь подакцизных товаров с территории государств - членов ЕАЭС акцизы исчисляются по налоговым ставкам, установленным законодательством Республики Беларусь (п. 17 Протокола).

При применении ставок акцизов в отношении ввозимых подакцизных товаров следует руководствоваться как наименованием товара, так и его кодом единой ТН ВЭД ЕАЭС (примечание <*> приложения 1 к НК).

При исчислении акцизов по реализации произведенных подакцизных товаров применяются ставки акцизов, действующие на дату их отгрузки (ч. 1 п. 4 ст. 160 НК).

При исчислении "ввозного" акциза при ввозе товаров из-за пределов ЕАЭС применяются ставки акцизов, действующие на день регистрации таможенной декларации таможенным органом (ч. 1 п. 1 ст. 53 ТмК ЕАЭС).

Для целей исчисления акцизов при ввозе из стран ЕАЭС подакцизных товаров, подлежащих маркировке акцизными марками Республики Беларусь, применяются ставки, действующие на день направления таможенному органу уведомления о поступлении таких товаров (ч. 2 п. 4 ст. 162 НК).

В отношении подакцизных товаров, ввозимых из стран ЕАЭС и не подлежащих маркировке акцизными марками Республики Беларусь, налоговые ставки применяются на дату принятия таких товаров к учету.

В соответствии с НК от акцизов освобождаются (подп. 1.1 - 1.4 ст. 151 НК):

- спирт при его реализации (передаче) для производства лекарственных средств, ветеринарных препаратов юридическим лицам Республики Беларусь;
- подакцизные товары собственного производства, реализуемые владельцам магазинов беспошлинной торговли для их последующей реализации в таких магазинах;
- конфискованные либо обращенные в доход государства иным способом подакцизные товары;
- подакцизные товары при реализации в магазинах беспошлинной торговли.

Случаи, когда при импорте подакцизных товаров на территорию государства - члена ЕАЭС не взимаются косвенные налоги, определены в п. 6 ст. 72 Договора о ЕАЭС. К таким случаям относятся в том числе:

- импорт товаров, которые в соответствии с законодательством этого государства - члена ЕАЭС не подлежат налогообложению (освобождаются от

налогообложения) при ввозе на его территорию;

- импорт товаров на территорию одного государства - члена ЕАЭС с территории другого государства - члена ЕАЭС в связи с передачей этих товаров в пределах одного юридического лица. При этом законодательством государства - члена ЕАЭС может быть установлено обязательство по уведомлению налоговых органов о ввозе (вывозе) таких товаров.

Льготы по уплате налогов и таможенных сборов устанавливаются законодательством государств - членов ЕАЭС (п. 3 ст. 49 ТмК ЕАЭС). В белорусском законодательстве перечень подакцизных товаров, освобождаемых при ввозе от акцизов, определен в ст. 154 НК.

Освобождаются от акцизов при ввозе на территорию Республики Беларусь:

- топливо, указанное в подп. 1.9 - 1.12 ст. 150 НК, ввозимое с территории государств - членов ЕАЭС, заправка которым в бак и (или) иные емкости транспортного средства произведена за пределами Республики Беларусь в объемах, предусмотренных заводом - изготовителем транспортного средства.

- подакцизные товары, перемещаемые транзитом, ввозимые с территории государств - членов ЕАЭС;

- подакцизные товары, подлежащие обращению в доход государства;

- подакцизные товары, ввозимые с территории государств - членов ЕАЭС, предназначенные для дипломатических представительств, консульских учреждений, иных официальных представительств;

- иные подакцизные товары в порядке и на условиях, определяемых Президентом Республики Беларусь.

При реализации (передаче) от акцизов освобождаются подакцизные товары (ч. 1 подп. 1.5 ст. 151 НК):

- помещенные под таможенную процедуру экспорта, реэкспорта;

- вывезенные (без обязательств об обратном ввозе на территорию Республики Беларусь) в государства - члены ЕАЭС.

Налог на недвижимость входит в число республиканских налогов, следовательно, обязателен к уплате на всей территории Республики Беларусь. Этот налог относится к группе имущественных налогов, т.е. уплачивается со стоимости недвижимого имущества организаций

Плательщиками налога на недвижимость определены следующие организации:

1) юридические лица Республики Беларусь .

2) иностранные и международные организации, в том числе не являющиеся юридическими лицами.

3) простые товарищества (участники договора о совместной деятельности, кроме участников договора консорциального кредитования).

Плательщиками земельного налога признаются организации и физические лица, у которых земельные участки на территории Республики Беларусь находятся на праве постоянного или временного пользования, пожизненного наследуемого владения или частной собственности.

За земельные участки, предоставленные физическим лицам для ведения крестьянского (фермерского) хозяйства, плательщиком признается крестьянское (фермерское) хозяйство.

Отсутствие у организаций или физических лиц документов, указанных в абзаце втором части первой пункта 3 статьи 202 настоящего Кодекса, либо отсутствие предусмотренной законодательством государственной регистрации прав частной собственности, пожизненного наследуемого владения, постоянного или временного пользования земельными участками не являются основанием для непризнания этих организаций или физических лиц плательщиками в отношении земельных участков, которыми они фактически пользуются.

Плательщиками не признаются бюджетные организации, за исключением случая, установленного частью второй настоящего пункта.

При сдаче бюджетными организациями в аренду, иное возмездное или безвозмездное пользование капитальных строений (зданий, сооружений), их частей, машино-мест, расположенных на земельных участках бюджетных организаций, исчисление и уплата земельного налога производятся исходя из площади, переданной в аренду, иное возмездное или безвозмездное пользование, за исключением случаев, предусмотренных частью пятой настоящего пункта.

Суммы земельного налога исчисляются пропорционально площадям капитальных строений (зданий, сооружений), их частей, машино-мест, занимаемым арендаторами (пользователями).

Земельный налог исчисляется и уплачивается начиная с 1-го числа месяца сдачи в аренду, иное возмездное или безвозмездное пользование капитальных строений (зданий, сооружений), их частей, машино-мест и заканчивая месяцем, в котором истекает срок аренды капитальных строений (зданий, сооружений), их частей, машино-мест, иного возмездного или безвозмездного пользования ими.

Бюджетные организации не признаются плательщиками при сдаче в аренду, иное возмездное или безвозмездное пользование капитальных строений (зданий, сооружений), их частей, машино-мест:

- бюджетным организациям;
- организациям, осуществляющим социально-культурную деятельность и получающим субсидии из бюджета;
- организациям и индивидуальным предпринимателям для организации питания воспитанников, учащихся и студентов в учреждениях образования;
- организациям и индивидуальным предпринимателям для организации образовательного процесса при реализации образовательной программы дополнительного образования детей и молодежи, а также для подготовки детей в специализированных учебно-спортивных учреждениях;
- дипломатическим представительствам и консульским учреждениям;
- специализированным учебно-спортивным учреждениям профсоюзов, финансируемым за счет средств государственного социального страхования;

научным организациям, научно-технологическим паркам, центрам трансфера технологий;

организациям культуры.

Объектами налогообложения земельным налогом признаются расположенные на территории Республики Беларусь земельные участки:

находящиеся в частной собственности, пожизненном наследуемом владении или временном пользовании физических лиц, а также принятые физическими лицами по наследству;

находящиеся в частной собственности, постоянном или временном пользовании организаций;

предоставленные во временное пользование и своевременно не возвращенные в соответствии с законодательством, самовольно занятые, используемые не по целевому назначению.

Объектами налогообложения земельным налогом не признаются:

земли общего пользования населенных пунктов;

земельные участки, занятые кладбищами;

земли лесного фонда (за исключением сельскохозяйственных земель и земель, занятых капитальными строениями (зданиями, сооружениями) и другими объектами, не связанными с ведением лесного хозяйства);

земли водного фонда (за исключением сельскохозяйственных земель, земель, на которых осуществляется предпринимательская деятельность, и земель, занятых капитальными строениями (зданиями, сооружениями) и другими объектами);

земли запаса;

земельные участки общего пользования садоводческих товариществ, дачных кооперативов;

земельные участки религиозных организаций (объединений), зарегистрированных в соответствии с законодательством;

земли заповедников, национальных и дендрологических парков, ботанических садов (кроме входящих в их состав сельскохозяйственных земель);

земельная полоса, проходящая непосредственно вдоль Государственной границы Республики Беларусь по суше, а при необходимости - по берегу белорусской части вод пограничной реки, озера или иного водного объекта и предназначенная для обозначения и содержания Государственной границы Республики Беларусь, строительства инженерно-технических сооружений, линий связи и коммуникаций, размещения техники и вооружения;

земли сельскохозяйственного назначения в отношении земель под древесно-кустарниковой растительностью (насаждениями), не входящей в лесной фонд, и в отношении земель под болотами.

Налогом за использование природных ресурсов облагаются:

объемы используемых (изымаемых, добываемых) природных ресурсов;

объемы переработанных нефти и нефтепродуктов организациями, осуществляющими переработку нефти;

объемы выводимых в окружающую среду выбросов (сбросов) загрязняющих веществ;

объемы перемещаемых по территории Республики Беларусь нефти и нефтепродуктов;

объемы отходов производства, размещенных на объектах хранения отходов и (или) объектах захоронения отходов, а также объемы размещенных товаров, помещенных под таможенный режим уничтожения и утративших свои потребительские свойства, а также отходов, образующихся в результате уничтожения товаров, помещенных под этот режим;

объемы производимой и (или) импортируемой пластмассовой, стеклянной тары, тары на основе бумаги и картона и иных товаров, после утраты потребительских свойств которых образуются отходы, оказывающие вредное воздействие на окружающую среду и требующие организации систем их сбора, обезвреживания и (или) использования, а также объемы импортированных товаров, упакованных в пластмассовую, стеклянную тару и тару на основе бумаги и картона [25].

Плательщиками налога на приобретение автомобильных транспортных средств являются юридические лица, иностранные юридические лица и международные организации, простые товарищества, хозяйственные группы, за исключением организаций, финансируемых из бюджета (бюджетных организаций), и физические лица (за исключением граждан, приобретающих легковые автомобили и прицепные устройства к ним в частную собственность), приобретающие автомобильные транспортные средства, подлежащие обязательной регистрации в органах Государственной автомобильной инспекции Министерства внутренних дел Республики Беларусь.

Налоговая ставка устанавливается в размере 3 процентов от цены приобретения автомобильного транспортного средства без учета налога на добавленную стоимость.

Сбор за проезд автомобильных транспортных средств иностранных государств по автомобильным дорогам общего пользования Республики Беларусь

Местные налоги и сборы вправе вводить на территории соответствующих административно-территориальных единиц областные, Минский городской Совет депутатов, Совет депутатов базового территориального уровня.

Перечень местных налогов и сборов содержится в разделе VI НК:

- налог на владение собак;
- курортный сбор;
- сбор с заготовителей.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь (ст. 10) предусмотрены особые режимы налогообложения организаций. Ими признается специальный порядок исчисления и уплаты налогов, сборов (пошлин). К особым режимам относятся:

- упрощенная система налогообложения;
- налогообложение в свободных экономических зонах (СЭЗ);

- налог на игорный бизнес;
- налог на лотерейную деятельность;
- единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции;
- налогообложение отдельных категорий плательщиков.

Две упрощенные системы налогообложения применимы для малого бизнеса.

С 2019 года действует новая редакция Налогового кодекса Республики Беларусь. Изменения по налогу при упрощенной системе налогообложения (далее – УСН) связаны с увеличением критериев валовой выручки:

- для перехода на УСН со следующего календарного года:
организациями - 1 465 565 руб.;
- индивидуальными предпринимателями – 315 000 руб.;
- для прекращения применения УСН в течение календарного года
организациями - 1 949 208 руб.;
- индивидуальными предпринимателями – 420 000 руб.;
- для применения УСН без НДС организациями в течение календарного года - 1 337 415 руб.;

- для ведения учета в Книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН (далее – Книга при УСН) в течение календарного года организациями - 738 000 руб.

Не облагается налогом при УСН у арендодателей стоимость возмещаемых коммунальных расходов при сдаче имущества в аренду.

С 2019 года вправе применять УСН унитарные предприятия, собственником имущества которых является некоммерческая организация, а также юридические лица, с долей участия некоммерческих организаций Республики Беларусь в их уставном фонде более 25 процентов. При этом вышеуказанные организации имеют право применять УСН, если после 31 декабря 2018 года на них не распространяются иные ограничения, не позволяющие применять УСН, а также при условии, что валовая выручка за первые девять месяцев 2018 года и численность ее работников в среднем за этот период не превышают, соответственно, 1 391 800 руб. и 100 человек.

С 2019 года ограничено право на ведение учета в Книге при УСН для плательщиков:

- обязанных в соответствии с актами Президента Республики Беларусь перечислять в бюджет часть прибыли (дохода);
- реализующих инвестиционные проекты в соответствии с заключенными с Республикой Беларусь инвестиционными договорами.

В 2019 году не имеют право применять УСН организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие операции (деятельность) с цифровыми знаками (токенами) по их приобретению (добыче, получению), отчуждению (передаче, размещению, использованию), иные чем отчуждение (приобретение) цифровых знаков (токенов) за белорусские рубли, иностранную валюту, электронные деньги и обмен их на иные цифровые знаки (токены).

Налоговую систему государства, кроме структуры налогов, определяют

способы взимания налогов. В налоговой практике применяется три основных способа взимания налогов: кадастровый, у источника, по декларации.

Первый способ предполагает использование кадастра. Кадастр - это реестр, содержащий перечень типичных объектов, классифицируемых по определенным признакам. Этот способ в республике используется относительно земельного налога. Ставки этого налога зависят от кадастровой оценки земли, выраженной в баллах.

При втором способе налог перечисляется и удерживается бухгалтерией того юридического лица, которое выплачивает доход субъекту налога. Это, в основном, подоходный налог.

Третий способ предусматривает предоставление налогоплательщиком налоговым органам декларации, то есть официального заявления о полученных за определенный период доходах.

Возможна комбинация трех способов изъятия налога, таким образом исчисляются и уплачиваются некоторые налоги в Республике Беларусь.

Таким образом, система налогообложения организаций в Республике Беларусь в настоящее время в основном сформирована. Налоговая нагрузка к ВВП без отчислений в Фонд соцзащиты составляет примерно 25 %. Еще 10 лет назад эта цифра была 35 процентов. С 2008 по 2012 год в стране вдвое сократили количество налогов. В этих 25 % и подоходный налог, и налог на прибыль, на имущество, акцизы. Но самые большие поступления в бюджет от НДС — более 30 %.

2.2 Методика и практика налогообложения организаций в Республике Камерун

Камерун является аграрной страной. Благодаря запасам нефти и газа, а также благоприятным условиям для сельского хозяйства экономика Камеруна имеет устойчивое развитие. Средний рост ВВП последние 10 лет сохраняется на уровне 5%. Нефть остается главным экспортным товаром Камеруна, на нее приходится 45% экспорта и 20% общего дохода.

Камерун обладает очевидным стратегическим потенциалом развития. В стране, благодаря запасам нефти, газа и благоприятным условиям для сельского хозяйства, сформировалась одна из наиболее самообеспечиваемых экономик в Западной и Центральной Африке.

В сельском хозяйстве Камеруна, которое дает 23% ВВП и 30% экспорта, занято 70% трудоспособного населения. Треть земель занята экспортными плантационными культурами: какао, кофе, хлопок, чай и др.

Правительство Камеруна предоставляет субсидии на электроэнергию, продовольствие и топливо, которые тяжелым бременем лежат на государственном бюджете страны и отвлекают финансовые средства от проектов в области образования, здравоохранения и инфраструктуры.

Политика государства направлена на привлечение иностранных инвестиций для развития инфраструктуры, создания рабочих мест и улучшения экономического положения страны.

Сегодня власти страны стараются привлечь как можно больше инвесторов в строительство гидроэлектростанций, жилых кварталов, дорог, мостов, что соответственно влечет спрос на строительную технику и материалы.

При вхождении на рынок Камеруна белорусские экспортеры должны учитывать, что страна является членом ЭКОЦАС. На ее территории действует общий внешний тариф ЭКОЦАС, разбивающий импортируемые группы товаров на четыре категории с процентными ставками от 5% до 30%. Помимо прочих, таможенная стоимость обременена специальными налогами Сообщества: налогом ЭКОЦАС (ТСИ) — 1%, налогом на вклад в интеграцию ЭКОЦАС (ССИ) — 0,4%.

Камерун не имеет количественных ограничений на импорт, тарифных защит или требований по лицензированию импорта. Камерунский таможенный орган использует упрощенную систему таможенных оценок. В определенные периоды правительство может издавать более широкие разрешения на ввоз на специальной основе для удовлетворения внутреннего спроса.

Вместе с тем таможенный орган, в соответствии с заключенным договором с компанией «Société Générale de Surveillance» (SGS), требует прохождения инспекции и сертификации импортируемой в страну продукции в вышеупомянутой организации. Всю необходимую информацию по таможенным, портовым формальностям, необходимым документам, конечной стоимости партии товара белорусские заинтересованные могут получить в офисе компании по адресу: г. Минск, ул. В. Хоружей 29, 107.

Двусторонних торгово-экономических комиссий с Камеруном на данном этапе не создано.

Основные институты тарифных и нетарифных методов регулирования ВЭД:

Экономическое сообщество стран Центральной Африки (СЕЕАС, информация на французском языке);

Экономическое и валютное сообщество стран Центральной Африки (СЕМАС, информация на французском языке);

Организация по гармонизации коммерческого права в Африке (OHADA);

Таможня Камеруна (Cameroon Customs, информация на французском языке);

Агентство по стандартизации и качеству Камеруна (ANOR, информация на французском языке).

ЕССАС является единым экономическим пространством, которое предназначено для укрепления сотрудничества стран Центральной Африки в области промышленности, транспорта и связи, энергетики, сельского хозяйства, природных ресурсов, торговли, людских ресурсов, туризма, образования, науки и техники, культуры, таможенных и валютно-финансовых вопросов с целью

достижения коллективной автономии, повышения уровня жизни, наращивания и поддержания экономической стабильности, а также укрепления взаимоотношений между государствами-членами. Государства-члены: Ангола, Бурунди, Габон, Камерун, Республика Конго, Руанда, Сан-Томе и Принсипи, ЦАР, Чад, Экваториальная Гвинея.

СЕМАС является экономической зоной свободного передвижения товаров и людей (в процессе реализации). Государства-члены: Габон, Камерун, Республика Конго, ЦАР, Чад, Экваториальная Гвинея.

Общий налоговый кодекс Камеруна был учрежден в соответствии с Законом № 2002-003 от 19 апреля 2002 года для замены Кодекса 1973 года "в интересах обновления, унификации и упрощения". С тех пор в него были внесены некоторые изменения, в частности, в Закон о финансах 2003 года, 2009 г. который преобразовал подходящий налог с физических лиц (IRPP), или в законе от 15 декабря 2015 года, касающийся местного налогообложения.

Этот Кодекс состоит из трех томов и заключительных положений

Том 1 касается различных типов налогов

Том 2 регулирует налоговые процедуры

Том 3 касается местного налогообложения

Существует налог на добавленную стоимость, взимаемый государством и муниципалитетами. Его работа аналогична НДС в других странах.

Корпоративный налог - это прямой налог на прибыль, полученную юридическими лицами, которая вычитается из всей этой прибыли.

Налогоплательщиками корпоративного налога являются юридические лица, в частности:

- акционерные общества, даже компании с одним членом, компании с ограниченной ответственностью (SARL), даже компании с одним членом, де-факто корпорации, кооперативные общества и учреждения или организации;

- гражданские общества;

- партнерства, которые выбрали корпоративный подоходный налог;

- государственные учреждения и децентрализованные местные органы власти

- микрофинансовые организации. (Приложение, Таблица 1)

Налогооблагаемая прибыль представляет собой поступления от операций любого характера, совершенных компаниями в течение периода, служащего основой налога, после вычета расходов, требуемых в результате эксплуатации.

Ставка корпоративного налога составляет 35%, плюс 10% для дополнительных муниципальных налогов.

Освобождаются от корпоративного налога:

- кооперативные компании, занимающиеся производством, переработкой, хранением и продажей сельскохозяйственной продукции, скота и их союзы, действующие в соответствии с правовыми положениями, регулирующими их деятельность;

- пастырские сельскохозяйственные союзы и закупочно-закупочные кооперативы, действующие в соответствии с положениями, регулирующими их

деятельность;

взаимные сельскохозяйственные кредитные союзы;

общества и союзы братских обществ благ;

прибыль, полученная некоммерческими ассоциациями, организующими при содействии муниципалитетов или местных государственных органов ярмарки, выставки, спортивные встречи и другие публичные мероприятия, соответствующие цели, определенной их уставами, и представляющие экономический и социальный интерес;

децентрализованные территориальные сообщества и их общественные службы;

компании или организации, признанные коммунальными, отвечающими за развитие сельских районов;

государственные офисы по низким ценам;

частные клубы и клубы за некоммерческую деятельность

частные образовательные учреждения, когда не преследуют цель получения прибыли;

национальный фонд социального страхования на часть прибыли от заработной платы;

корпорации взаимных фондов, паевые инвестиционные фонды и долговые фонды с целью получения прибыли в связи с их законным назначением;

группы экономических интересов, за долю своей прибыли, распределенную между их членами физическими лицами;

государственные административные больницы.

Корпоративные налоги и освобожденные лица должны подавать декларацию о доходах, полученных в течение налогового периода, до 15 марта каждого года.

При расчете налога не учитывается любая часть налогооблагаемой прибыли менее 100 000 FCFA.

Ставка 35%.

Налоги уплачиваются ежемесячными платежами, эквивалентными 1,1% от месячного оборота не позднее 15-го числа месяца, следующего за месяцем завершения транзакций. Баланс должен быть упорядочен в течение того же периода, что и объявление результатов.

НДС - косвенный налог, потому что он не выплачивается напрямую в государственную казну потребителем; это налог с разделенными платежами, потому что он обналичивается Государственным казначейством в виде нескольких платежей на каждом этапе экономического цикла; это уникальный налог, потому что на самом деле товар облагается налогом только один раз во время конечного потребления.

Плательщиками НДС в Республике Камерун являются юридические лица, в том числе государственные органы и органы, которые осуществляют налогооблагаемые операции в рамках НДС (Приложение, Таблица 5).

НДС облагаются следующие операции:

производство;
служба доставки;
распределение
импорт;
экспорт;
риэлторские работы;
азартные игры и развлечения.

Ставка НДС составляет 19,25% в следующем виде:

17,5% в основном и 1,75% в отношении дополнительных муниципальных сборов.

Тем не менее, экспорт облагается налогом по нулевой ставке.

НДС, подлежащий возврату, равен разнице между собранным валовым НДС и подлежащим вычету НДС.

НДС взимается при доставке товаров для продажи, обмена и выполнения таможенных работ. За услуги, авансы, авансовые платежи, остатки, удержания и работы с недвижимостью оплата производится при получении контрагента или при списании дебетования с дебиторской задолженности, если налогоплательщик выбрал этот способ оплаты. введение. Наконец, для самостоятельной доставки первое использование отмечает платежеспособность.

Все организации, облагаемые НДС, обязаны подписаться на налоговую администрацию:

Декларация до 15-го числа месяца, следующего за окончанием транзакции, если она подпадает под режим недвижимости (оборот > 100 млн. Франков КФА) или упрощенный налоговый режим (оборот от 50 до 100 млн. КФА). F CFA);

Заявление до 15-го числа месяца, следующего за концом каждого квартала, если оно подчиняется базовому плану (оборот от 15 до 50 миллионов франков КФА).

Акцизный налог является адвалорным налогом, основанным на потребительских расходах и взимаемом при доставке местной продукции на местный рынок.

Акцизным сбором облагаются в основном импортные или товары местного производства, в том числе:

Солодовое пиво;

Безалкогольные напитки, минеральные воды;

Натуральные фруктовые соки;

Вино из свежего винограда ... все тарифные позиции;

Вермут и другие вина из свежего винограда;

Другие ферментированные напитки (например, сидр, перри, мед)

Бренди, виски, ром, джин и спиртные напитки и др. за исключением: 2208 90 10 "неденатурированный этиловый спирт ...";

Сигары, сигариллы и сигареты, из табака или заменителей табака;

Жевать и нюхать табак;

Другие производимые табаки;
Фуа-гра;
Икра и ее заменители;
Лосось, атлантический и дунайский лосось сушеный, соленый или в рассоле;
Мелкий жемчуг, драгоценные камни;
Драгоценные металлы;
Ювелирные магазины
Легковой автомобиль с объемом цилиндров, превышающим или равным 2000 см³.

Акцизный сбор уплачивается при доставке товаров в отношении продаж и в декларации об импорте в отношении импорта.

Что касается импорта, база определяется путем добавления к налогооблагаемой стоимости, как это определено в статьях 23–26 Таможенного кодекса СЕМАК, суммы таможенной пошлины.

Для товаров и изделий, поступающих из государства-члена СЕМАС, он составляется из стоимости с завода, исключая прямые затраты.

У акцизного сбора имеется две ставки:

пониженная ставка 12,5% применительно к пассажирским транспортным средствам;

25% ставка, которая применяется ко всем другим продуктам, перечисленным выше.

Эта ставка не увеличивается на 10% для дополнительных муниципальных сборов.

Для конкретного случая табака минимальный сбор составляет 2600 КФА на 1000 стволов сигарет.

Местное налогообложение охватывает все пошлины и налоги, доходы которых распределяются между децентрализованными территориальными сообществами, в данном случае городскими и сельскими муниципалитетами, а также городскими сообществами. К ним относятся:

- патент;
- лицензия;
- налог на выбросы;
- налог на скот;
- дополнительные коммунальные платежи;
- прямые и косвенные муниципальные налоги.

Патент представляет собой сбор, взимаемый по случаю фактического и обычного осуществления приносящей доход деятельности. Он рассчитывается на основе оборота.

Любое патентоспособное лицо должно сообщать о своей деятельности в налоговый центр по месту своего бизнеса в течение двух месяцев с начала (новый налогоплательщик) или в течение двух месяцев с начала года (налогоплательщик осуществляет с предыдущий год и известный налоговым органам).

Вклад лицензий оплачивается одним взносом. Он должен быть оплачен не позднее, чем через два месяца после начала, либо новой деятельности, либо финансового года в случае продления.

Однако перевозчики оплачивают лицензионные сборы в течение пятнадцати (15) дней после окончания каждого квартала.

Лицензия - это вклад, которому подлежит любое физическое или юридическое лицо, уполномоченное заниматься оптовой или розничной продажей для любых целей или в производстве алкогольных напитков, вина или гигиенических напитков.

Оплата лицензий причитается импортерам, производителям и розничным продавцам алкогольных напитков, вин и гигиенических напитков. Это ежегодный и личный.

Лицензия оплачивается учреждением в соответствии с теми же правилами, которые применяются к вкладу патентов.

Налог на выбросы - это налог, уплачиваемый налогоплательщиками, занимающимися коммерческой или промышленной деятельностью, который не охватывается режимом реальной прибыли, упрощенным налоговым планом или базовым планом. В целом, налогоплательщики природного газа с годовым оборотом менее 15 миллионов франков КФА облагаются окончательным налогом.

Следует отметить, что для той же деятельности налог на выезд освобождает от уплаты лицензии, подоходного налога и налога на добавленную стоимость.

Налог на выбросы уплачивается в соответствии с тарифом, установленным местными публичными территориальными местными органами власти, получающими доходы от этого налога в фиксированном диапазоне по категориям деятельности следующим образом:

Категории:

- A: от 0 до 20 000 франков
- B: от 21 000 до 40 000 франков
- C: от 41000 франков до 50 000 франков
- D: от 51000 франков до 100 000 франков

Муниципалитеты могут в рамках каждой категории применять специальные ставки для каждого вида деятельности в пределах соответствующего диапазона.

Налог на выбросы выплачивается ежеквартально в Фонд муниципальных доходов или в кассу бухгалтерского счета в населенных пунктах, которые не имеют муниципальных доходов, используя форму, включающую имена, имена, адреса налогоплательщик, категория налога и квартал, к которому относится платеж, в течение пятнадцати дней после окончания каждого квартала.

Налог на доходы от движимого капитала (НДДК): этот доход касается доходов от акций и приравненных к ним ценных бумаг, а также скрытых доходов. В этом случае он занимает место НДФЛ или НК и удерживается у источника. Его ставка составляет 16,5%.

Налог на животноводство - это ежегодный налог, уплачиваемый любым владельцем или любым держателем волов (быков).

Налог на животноводство не распространяется на следующий скот:

- рабочие животные;
- животные, принадлежащие государству;
- заводчики, ввозимые из-за рубежа;
- животные, выращенные и использованные на благотворительные цели, исключительно социальные.

Налог на животноводство устанавливается в каждой административной единице после инвентаризации, сделанной устным или письменным заявлением облагаемых лиц субрефектом или окружным управляющим или агентами, специально предназначенными для этой цели.

Ежегодная плата составляет 200 франков за голову крупного рогатого скота.

На территории сообщества действует общий внешний тариф, разбивающий импортируемые товары на четыре категории:

I категория (0%) — товары первой необходимости;

II категория (10%) — сырье и оборудование;

III категория (20%) — посреднические и сложотехнические товары;

IV категория (30%) — потребительские товары.

Также действуют специфические налоги:

налог СЕЕАС — 0,4%;

налог СЕМАС — 1%;

налог ОНАДА — 0,05%.

Прямые коммунальные налоги - это налоги, устанавливаемые муниципалитетами и представляемые в виде ежегодных фиксированных сборов, выплачиваемых жителями агломерации.

Некоторые примеры прямых коммунальных налогов:

- налог на воду, который может взиматься в агломерациях, где есть фонтаны или общие водные пункты, и в агломерациях, где муниципалитет несет расходы на водоснабжение;

- налог на освещение, который может взиматься в агломерациях, где муниципалитет несет расходы на освещение улиц и других общественных мест или когда он должен проводить работы по освещению таких мест;

- налог на вывоз мусора;

- налог на эксплуатацию муниципальной машины скорой помощи;

- плата за электрификацию, которую можно получить, когда муниципалитет производит электричество, используемое в агломерации.

База, взыскание и судебное разбирательство по этим налогам следуют процедурам, применимым к прямым взносам.

Косвенные коммунальные налоги - это налоги, устанавливаемые муниципалитетами, чьи максимальные ставки и методы взыскания определяются законодательством. Среди них есть:

- налог на убой;

- налог на санитарную инспекцию;
- обязанности фунта;
- плата за парковку;
- права на временное занятие дорог общего пользования;
- налог на шоу и т. д.

Следует отметить, что доходы от налога на выбросы, взносы патентов и лицензий, налог на скот, прямые и косвенные муниципальные налоги полностью выплачиваются коммуна.

За исключением дополнительных сантимов на налог на имущество, которые полностью передаются муниципалитету, в котором находится здание, дополнительные сантимы на другие налоги распределяются между общинами и городскими общинами, FEICOM и государством, которое В частности, он получает 10% от стоимости оценки и восстановления.

Налог на азартные игры и развлечения – уплачивают юридические лица, которые работают на национальной территории, главным образом или случайно, в играх, которые под любым именем:

- основаны на ожидании прибыли в натуральной или денежной форме, которая может быть получена случайно или иным образом;
- предназначены для обеспечения простого развлечения (Приложение, Таблица 6).

Сбор взимается 15% от оборота, реализованного в течение налогового периода.

Нефтяные компании уплачивают специальный налог на нефтепродукты, распространяющие налогооблагаемую продукцию (Приложение, Таблица 7).

Налогом облагаются продукты нефтепереработки бензин и супербензин.

супер бензин: 120 франков за литр;

бензин: 65 франков за литр.

Освобождаются от уплаты налога на нефтепродукты дипломатические или консульские миссии, а также международные организации и их сотрудники дипломатического ранга в пределах квот, предусмотренных регламентом.

Налоги на кустарную, промышленную и коммерческую прибыль.

Прибыль, полученная физическими лицами в компаниях, работающих в Камеруне и получаемых в результате коммерческой, промышленной, ремесленной или горнодобывающей или лесной деятельности.

Также налог уплачивают:

Шахтные и карьерные дилеры

Арендодатели и субарендаторы горных концессий

Держатели лицензий на разработку и добычу полезных ископаемых

Разведчики нефтяных и газовых шахт

Неоплачиваемые агенты или коммерческие агенты

Лица, участвующие в посреднических операциях по покупке или продаже зданий или предприятий, или которые, как правило, приобретают от своего имени одно и то же имущество для перепродажи.

Те, кто приступает к подразделению и продаже после завершения работ

по развитию и обеспечению жизнеспособности, принадлежащих им земель

Лица, которые сдают в аренду коммерческое или промышленное предприятие, оснащенное мебелью и оборудованием, необходимым для его работы, независимо от того, включает ли аренда все или часть нематериальных активов предприятия или отрасли.

Люди, которые арендуют или сдают в субаренду полностью или частично принадлежащие им здания

Лица, которые, в основном или случайно, используют азартные игры и развлечения.

Курс округляется до ближайшей тысячи франков:

От 0 до 2 000 000: 10%

От 2 000 001 до 3 000 000: 15%

От 3 000 001 до 5 000 000: 25%

Более 5 000 000: 35%

Налог не может быть менее 1% от оборота, достигнутого в течение финансового года.

В Республике Камерун возможен упрощенный порядок налогообложения (RSI), которому подлежат юридические лица, чей годовой оборот без учета налогов больше или равен 10 000 000 FCFA и менее 50 000 000 FCFA. RSI также охватывает физических и юридических лиц, выполняющих следующие операции:

Внутригородские перевозки людей на микроавтобусах и междугородних автобусах вместимостью менее 50 мест и не более 5 транспортных средств;

Эксплуатация настольного футбола с количеством машин от 10 до 25;

Функционирование автоматов для игры в пинбол и видеоигр, число которых составляет от 5 до 15;

Работа игровых автоматов с числом от 3 до 10.

Они должны вести свои счета в соответствии с упрощенной системой плана счетов OHADA. Они могут выбрать режим реального, если их оборот составляет от 30 000 000 франков КФА до 50 000 000 франков КФА.

Таким образом, механизм налогообложения организаций в Республике Камерун находится на стадии становления. Налогообложение в Камеруне, как и в других странах, выполняет стимулирующие и социальные функции. Его особенность состоит в том, что для государственного бюджета наиболее значимыми являются пять налогов, четыре из которых, взимаются с банков. Главные недостатки налоговой системы Камеруна можно свести к следующим позициям: налоговая система перегружена большим количеством налогов и платежей; многократное обложение разными налогами одной и той же базы, что приводит к неравномерности налоговой нагрузки на предпринимателей. В настоящее время уровень налоговой нагрузки в Республике Камерун равен 57,7%.

2.3 Сравнительный анализ особенностей налогообложения организаций в Республике Беларусь и Республике Камерун

Переход к рыночным отношениям заставляет нас обратить пристальное внимание на экономический опыт развития зарубежных стран. Особое место здесь занимает налоговая система - важнейший инструмент государственной экономической политики и регулирования рыночных отношений.

Системы налогов в разных странах отличаются друг от друга: по структуре, набору налогов, способам их взимания, налоговым ставкам, фискальным полномочиям различных уровней власти, налоговой базе, налоговыми льготами. Это закономерно, так как налоговые системы складывались и продолжают складываться под воздействием разных экономических, политических и социальных условий.

Для современных стран с развитой экономикой характерно расширенное и усиленное вмешательство государства в различные сферы экономической жизни.

Каждой стране присуща своя, отличная от других налоговая система, которая складывалась под воздействием разных экономических, политических, социальных условий, со свойственными ей налогами, их структурой, способами взимания, ставками, фискальными полномочиями различных уровней власти, налоговой базой, сферой действия налогов, налоговыми льготами.

Проводя параллели между системами налогообложения Беларуси и Камеруна, сразу следует отметить, что в Республики Беларусь, также как и в Республике Камерун особенности налогообложения всех организаций регулирует Налоговый кодекс, который детально раскрывает виды налогов и порядок их взимания.

Особенностью налогового законодательства Республики Беларусь, в отличие от Республики Камерун является то, что Налоговый кодекс состоит из двух частей (общей и особенной). Общая часть устанавливает общую систему налогов, вводит, изменяет, прекращает на территории страны их действие, дает определения основных терминов и понятий, регламентирует все общие вопросы налогообложения. Особенная часть содержит детальное описание всех налогов, различных налоговых режимов, действующих в стране.

Сравнивая налоговые системы Беларуси и Камеруна, мы видим ряд общих черт. Так, налоговые системы двух стран включают в себя два уровня :

1. Республиканский уровень.
2. Местный уровень.

Также общим является наличие как и в Республике Беларусь, в Республике Камерун упрощенного порядка налогообложения. Однако, следует отметить, что в Беларуси этот упрощенный порядок наиболее совершенный и предусматривает возможность его применения более широким кругом субъектов хозяйствования, нежели в Республике Камерун.

Несмотря на ряд общих моментов, наши налоговые системы сильно

отличаются. Сегодня в Республике Беларусь налоговая нагрузка к ВВП без отчислений в Фонд соцзащиты составляет примерно 25 %. Еще 10 лет назад эта цифра была 35 %. С 2008 по 2012 год в стране вдвое сократили количество налогов. Если сравнивать с Республикой Камерун, то там она значительно выше и составляет 57%. Данные о налоговой нагрузке в рейтинге DoingBusiness приведены в таблице 2.1.

Таблица 2.1 – Показатели налоговой нагрузки в Республике Беларусь и Республике Камерун по данным Doing Business, 2015-2019 гг.

УПР	Рейтинг легкость ведения бизнеса		Налогообложение Рейтинг		Налогообложение Платежи (количество в год)		Налогообложение Время (часы в год)		Общая налоговая нагрузка (%)	
	РБ	РК	РБ	РК	РБ	РК	РБ	РК	РБ	РК
2015	--	--	--	--	7	44	183	648	27.3	48.8
2016	--	--	--	--	7	44	176	648	26.9	48.8
2017	--	--	--	--	7	44	176	648	25.7	57.7
2018	--	--	--	--	7	44	184	624	25.9	57.7
2019	37	166	99	182	7	44	184	624	23.3	57.7

*РБ – Республика Беларусь; РК – Республика Камерун

Примечание – Источник: [65]

Как показывают данные таблицы, в рейтинге Doing Business, Республика Беларусь на 129 пунктов опережает Республику Камерун по легкости ведения бизнеса и на 83 пункта по рейтингу налогообложения.

Сравнив перечни налогов и сборов, существующих в двух разных системах, становится очевидно, что существуют как явные сходства, так и отличия. В законодательстве Камеруна существует ряд налогов и сборов, выделение которых нехарактерно для налоговой системы Беларуси: налоги на кустарную, промышленную и коммерческую прибыль; налоги на прибыль некоммерческих профессий; специальный налог на нефтепродукты (таблица 2.2).

Таблица 2.2 – Сравнение ставок налогов в Республике Беларусь и Республике Камерун

Виды налога	Ставка в Республике Беларусь	Ставка в Республике Камерун
1	2	3
НДС	0-20%	17,5%

Окончание таблицы 2.2

1	2	3
Акцизный налог	в бел. руб. в зависимости от товара	12,6-25%
Налог на прибыль	10-25%	30-33%
Сельскохозяйственный налог	1-5%	10-35%
Налог на азартные игры	4% либо ставка в бел. руб. на единицу объекта	15%
Экологический налог	до 870,78 бел. руб. за тонну вещества	до 100000 франков

Примечание – Источник: собственная разработка

Между тем, интересно отметить, что некоторые идентичные налоги и сборы находятся на разных уровнях налоговых систем Камеруна и Беларуси. Например, в Республике Беларусь экологический налог является республиканским налогом, а в Республике Камерун, налог на выбросы является местным.

Для организаций двух стран основными налогами взимаемыми с организаций является налог на прибыль и налог на добавленную стоимость. Однако, механизм взимания и ставки налога в двух странах различные. Так, ставка налога на прибыль в Республике Беларусь равна 18%, в то время как организации Республики Камерун обязаны уплачивать налог на прибыль по ставке в 35%.

Средняя ставка НДС в Республике Беларусь составляет 20%, в Республике Камерун 19,25%.

Также в Беларуси имеется ряд сборов и пошлин, отнесенных к налоговым платежам, ставки и порядок взимания которых регулируются иными нормативными актами, например, таможенные пошлины и сборы, утилизационный сбор. Кроме того в структуру налоговой системы Республики Беларусь входят обязательные страховые взносы со ставкой ставка 35%.

Проанализировав основные положения налогового законодательства Республики Беларусь и Республики Камерун, мы можем сделать вывод, что базовые принципы и понятия в сфере налогообложения Беларуси и Камеруна являются сходными, кроме того, законодательство о налогообложении Камеруна также состоит из подзаконных актов, что позволяет наиболее оперативно изменять налоговую систему в соответствии с обстоятельствами.

Однако имеется ряд различий, начиная от структуры налоговой системы (которая обусловлена географическим положением государств), заканчивая различными определениями налогов. Существуют также значительные отличия в перечнях налогов и сборов Камеруна и Беларуси. Налоговая система Камеруна вводит ряд налогов, которые не установлены в Республике Беларусь. Однако этот факт не говорит о несовершенстве налоговой системы Республики Камерун. В целом, мы можем отметить, что налоговая система Республики

Беларусь более прогрессивная, в тоже время, существует определенная критика существующей системы налогов платежей в Республике Беларусь, в которой присутствует большое количество неналоговых платежей (например, утилизационный сбор, который в законодательстве Камеруна урегулирован налоговой системой).

ГЛАВА 3

ПРОБЛЕМЫ И НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИЙ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ И РЕСПУБЛИКЕ КАМЕРУН

3.1 Совершенствование налогообложения организаций в Республике Беларусь

Налоговая система является одним из важнейших инструментов государственного регулирования экономики. От успешного функционирования налоговой системы во многом зависит результативность применяемых экономических решений. Применение налогов является одним из экономических методов управления и обеспечения взаимосвязи между государством, юридическими и физическими лицами в процессе формирования, распределения и использования их доходов. Также следует отметить, что налоги являются основным источником пополнения средств бюджета, важным инструментом регулирования социально-экономического развития государства и стимулирования научно-технического процесса. Поэтому налоговая система - это важная составляющая гармоничного развития экономики и финансов нашего государства.

Программой социально-экономического развития Республики Беларусь на 2016-2020 гг., утвержденной Указом Президента Республики Беларусь от 15.12.2016 г. № 466 предусмотрено, что в области налоговой политики в 2016-2020 гг. деятельность финансовых и налоговых органов будет направлена на поддержание уровня налоговой нагрузки на экономику, стимулирующего экономический рост [37].

Оптимально построенная налоговая система, обеспечивая финансовыми ресурсами потребности государства, не должна снижать стимулы налогоплательщика к предпринимательской деятельности, одновременно обязывая его к постоянному поиску путей повышения эффективности хозяйствования. Поэтому показатель налогового бремени, или налоговой нагрузки, на налогоплательщика является достаточно серьезным измерителем качества налоговой системы. Иными словами, эффективная налоговая система должна обеспечивать разумные потребности государства, изымая у налогоплательщика, как правило, не более трети его доходов.

Несмотря на разноаспектное рассмотрение актуальных проблем налогообложения прямых и косвенных налогов, вопросы направлений его реформирования являются во многом дискуссионными, что обусловлено существующим различием в методико-методологических подходах исследователей к их определению. Поиск оптимального сочетания прямого и косвенного налогообложения является одной из основных стратегических проблем в налоговой политике. Известно, что в странах с развитой рыночной экономикой налоговая система тяготеет к прямым налогам, которые

непосредственно реализуют не только фискальную, но и распределительную функцию налогообложения.

Структура налоговых доходов консолидированного бюджета Республики Беларусь в 2017-2018 гг. представлена в таблице 3.1.

Таблица 3.1 - Структура налоговых доходов консолидированного бюджета Республики Беларусь в 2017-2018 гг.

Наименование платежей	Поступления, млн. рублей		Удельный вес в доходах бюджета		Отклонение (+/-), п.п.
	2107 г.	2018 г.	2017 г.	2018 г.	
1	2	3	4	5	6
Доходы бюджета, контролируемые МНС	22 358,1	24 825,0	100,0%	100,0%	х
Налоговые доходы	19 011,3	21 666,2	85,0%	87,3%	2,2
В том числе: косвенные налоги	7928	8980,8	41,7	41,4	-0,3
НДС	5 667,1	6 461,7	25,3%	26,0%	0,7
Акцизы	2 260,9	2 519,1	10,1%	10,1%	0,0
Прямые налоги	11083,3	12685,4	58,3	58,5	+0,2
Подоходный налог с физических лиц	4 338,6	5 162,7	19,4%	20,8%	1,4
Земельный налог	590,8	675,9	2,6%	2,7%	0,1
Налог при упрощенной системе налогообложения	450,1	555,7	2,0%	2,2%	0,2
Налог за добычу (изъятие) природных ресурсов	541,3	668,7	2,4%	2,7%	0,3
Налог на прибыль	2 915,1	3 277,7	13,0%	13,2%	0,2
Налог на доходы	268,8	300,5	1,2%	1,2%	0,0
Экологический налог (включая утилизационный сбор)	120,8	128,6	0,5%	0,5%	0,0
Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции	105,0	113,5	0,5%	0,5%	0,0
Единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц	103,8	116,5	0,5%	0,5%	0,0
Налог на недвижимость	1 024,7	1 061,3	4,6%	4,3%	-0,3
Налог на игорный бизнес	44,8	47,3	0,2%	0,2%	0,0
Прочие налоги, сборы, пошлины	579,5	576,9	2,6%	2,3%	-0,3

Примечание – Источник: [50]

Из данных таблицы 3.1 видно, что в структуре налоговых доходов консолидированного бюджета косвенные налоги составляют 41,4% в 2018 г. Наибольший удельный вес в налоговых доходах принадлежит налогу на добавленную стоимость - косвенному налогу. Высокая доля поступлений от косвенных налогов обусловлена в основном историческими причинами (формирование налоговой системы в условиях высокого уровня инфляции) и сравнительной простотой администрирования косвенных налогов. Эти особенности белорусской налоговой системы обусловлены тем, что система налогообложения Республики Беларусь в ее современном виде существует 26 лет, в отличие от налоговых систем многих развитых государств, которые формировались столетиями. Тем не менее, с развитием налоговой системы нашей страны роль и процентная доля прямых налогов имеет тенденцию к повышению.

Вместе с тем, действующая в настоящее время система прямого налогообложения не вполне отвечает фискальным и регулирующим целям его взимания. Косвенное налогообложение явно превалирует над прямым, что свидетельствует о невысоком уровне развития экономики. Скрытой формой дополнительного косвенного налогообложения в Республике Беларусь является целая группа налогов, относимая на затраты по производству товаров (работ, услуг).

Однако следует отметить, что не существует оптимальных налоговых теорий для всех стран, времен и народов при обосновании границы прямого и косвенного налогообложения. Кроме объективных факторов (доход, уровень потребления), в соотношении прямого и косвенного налогообложения необходимо учитывать национальные особенности населения страны, размеры всех видов потребления и потребностей. Так, в большинстве стран с развитой экономикой и преобладании прямого налогообложения над косвенным существует прогрессивное прямое налогообложение. Однако, в условиях Республики Беларусь, возникает проблема ограниченности количества граждан с таким доходом, который при существовании прогрессивного прямого налогообложения обеспечил бы необходимые поступления в бюджет. Для решения данной проблемы представляется целесообразным переход на модель освобождения от прямого налогообложения лиц с доходом ниже прожиточного минимума.

В то же время необходимо понимать, что повышение прямых и, прежде всего, подоходных налогов может проявиться двояко. Во-первых, может быть существенно нивелирована заинтересованность физических и юридических лиц в развитии предпринимательской или любой трудовой деятельности, вследствие чего неблагоприятное воздействие налогов может сказаться на показателях роста капиталовложений, занятости населения, инвестиционной и инновационной предпринимательской активности. Во-вторых, может возникнуть «ловушка бедности», когда получателям социальных пособий оказывается выгодным сохранять свой статус, поскольку повышение уровня доходов лишает их этих пособий, но при этом фактически (после вычета

налогов) не меняет их материального положения.

Также необходимо учитывать экономическую обстановку в стране и отношение населения к налогообложению. Учитывая данные показатели Республики Беларусь, целесообразно использовать механизм косвенного налогообложения в связи с тем, что доходы, «обошедшие» прямое налогообложение, будут подвергнуты косвенному налогообложению (ввиду их включения в стоимость товаров). В современных условиях Республика Беларусь не готова к прямому добровольному налогообложению. Кроме того, даже существующие льготы налогоплательщики считают недостаточными. Подтверждает данный вывод и анализ практики применения специальных налоговых режимов в стране, согласно которому провоцирует налогоплательщиков на различные мошенничества вовсе не тяжесть налогового бремени, а сложившаяся практика ухода от налогов.

Таким образом, можно отметить, что прямое налогообложение в сложившихся условиях в Республике Беларусь, во-первых, не обеспечит поступление налоговых доходов в полной мере ввиду низких доходов плательщиков, во-вторых, идет вразрез со сложившимся менталитетом граждан. Кроме того, переход от принципа «больше произвел - больше заплатил» к принципу «больше налогов платит тот, кто больше имеет и потребляет» представляется более справедливым и экономически обоснованным. То есть, следует перейти от налогообложения прибыли к налогообложению расходов, когда искусственная минимизация одного налога вызовет рост другого или нескольких налогов. На практике действие данного принципа отразится в следующем. Суммарные ставки уплачиваемых косвенных налогов будут увеличиваться из-за того, что в потребительской корзине появятся подакцизные товары (бензин). При дальнейшем возрастании доходов из потребления будут вытеснены товары дешевые, не облагаемые косвенными налогами, расширится ассортимент дорогих товаров и услуг, подакцизные товары будут присутствовать в большем объеме, доход устремится к бесконечности, как и потребление. Это означает, что с возрастанием дохода увеличивается и налоговая нагрузка в части косвенного налогообложения, т. е. наблюдается прогрессия. Более обеспеченная часть общества платит больший объем налогов, которые перераспределяются на социальные выплаты, культуру, образование, научные расходы, т. е. тем категориям граждан, которые не платят высоких косвенных налогов. Косвенные налоги являются необходимой составной частью справедливого налогообложения, с их помощью достигается более равномерное распределение налогового бремени между плательщиками. Однако они требуют совершенствования.

Сложность и противоречие налогового законодательства, предоставляемые льготы, а также тяжесть налоговой нагрузки обусловили необходимость организации совершенствования управления налогообложением. Для повышения эффективности налоговой системы большую значимость на современном этапе начинают приобретать не изменение ставок основных налогов, а вопросы улучшения их качественных

характеристик, включая налоговое администрирование и систему взаимоотношений с плательщиками, обеспечение стабильности и предсказуемости налогового законодательства.

В связи с этим в 2019 г. в стране начата административная реформа. С 1 января 2019 г. вступила в силу новая редакция Налогового кодекса Республики Беларусь. При разработке которого законодатель руководствовался следующими принципами:

стабильности налогового законодательства, исключаящем его корректировку чаще, чем раз в три года;

простоты, понятности правовых норм и легкости их восприятия;

недопущения правовой неопределенности и несогласованности предписаний;

прямого действия правовых норм.

В первую очередь законодателем сделан акцент на совершенствование налогового администрирования, т. е. упрощение порядка исчисления и взимания налогов. Второе - простота, понятность, легкость восприятия норм Налогового кодекса. Третье - незначительное, но все же снижение налоговой нагрузки на предприятия по сравнению с нынешним годом. Излишнее административное и налоговое бремя с плательщиков уберут.

Однако данные изменения не убрали несбалансированность прямого и косвенного налогообложения в Республике Беларусь

На мой взгляд, совершенствование налоговой системы и налоговой политики в Республике Беларусь должно быть направлено:

1) на усиление политики в сторону прямых налогов, оптимизацию налоговой нагрузки за счет снижения неоправданно высокой доли косвенных налогов, в том числе кумулятивных налогов, взимаемых непосредственно с выручки от реализации товаров (работ, услуг), и низкой доли налогов на собственность;

2) на упрощение методологических расчетов по отдельным налогам (в первую очередь налога на прибыль);

3) на снижение перегруженности налоговой системы льготами для отраслей, производств, видов деятельности, предприятий и категорий налогоплательщиков, которые не имеют отношения к конкурентоспособности экономики, приводящей в итоге к усилению налогового давления на конкурентоспособные производства;

4) на усиление налоговой поддержки научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических разработок в негосударственных секторах экономики.

Успешная реализация данных направлений приблизит характеристики налоговой системы страны к международным стандартам, позволит более эффективно использовать бюджетно-налоговый механизм для повышения эффективности и конкурентоспособности национальной экономики.

Также главной задачей для Республики Беларусь должно быть сокращение разрыва между теорией и практикой. Насколько бы идеальны не

были теоретические расчеты, отсутствие качественных механизмов реализации их на практике не приведет к ожидаемым результатам.

3.2 Направления совершенствования налогового законодательства в Республике Камерун

Оценивая состояние налоговых отношений в Республике Камерун, большинство ученых, экспертов и политиков сходятся на том, что основными недостатками налоговой системы является ее чрезмерная фискальная направленность и неравномерное распределение налоговой нагрузки [61].

В своей работе Международный валютный фонд подчеркивал важность более эффективной мобилизации доходов для развивающихся стран. Однако динамичные налоговые реформы и налоговая политика, которые не только уместны, но и эффективны, должны быть разработаны и реализованы. Следует признать, что выбор увеличения бюджета для лучшей мобилизации доходов является эффективной мерой. Это самый быстрый и самый экономичный способ для налоговой администрации увеличить доходы бюджета. Была ли реформа важна? Это было необходимо? Или это было обязательно важно? В общем контексте, когда нехватка финансирования, нехватка денег и покупательная способность граждан растут, Камерун приближается к жесткой экономии. Камерунцы будут платить больше налогов.

В целях увеличения государственного бюджета в Республике Камерун в 2017 г. была проведена налоговая реформа. Закон о финансах ввел ряд новых налогов. В частности, новшеством стало установление туристического налога, который взимается с жилых помещений (гостиниц, мотелей, гостиниц, меблированных квартир) с клиентов, от 5000 до 500 франков КФА за ночь в зависимости от количества звезд в структуре размещения. Расширена сфера действия налога на азартные игры и развлечения на игры, организуемые компаниями мобильной связи. Давно забытая деятельность со стороны налоговой администрации теперь является частью налоговой базы. Игры, организованные компаниями мобильной связи, считаются азартными играми по смыслу Закона о финансах 2017 г. Его ставка составляет 15% плюс дополнительные муниципальные сборы (10%). Этот налог на азартные игры и развлечения установлен в пользу муниципалитетов. В-третьих, установлен НДС на меблированную аренду. Что касается увеличения НДС, принимая во внимание тот факт, что ставка НДС была пересмотрена в сторону повышения с 2005 года, и текущая сумма которой составляет 19,25%, это для целей увеличить фискальную доходность на уровне потребления. Тогда возникает вопрос о необходимости расширения сферы действия НДС. В частности, об аренде, которая уже облагается туристическим налогом. Это соответствует двойному налогообложению для одного и того же потребления. Кроме того, введена специальная акцизная пошлина на невозвратную упаковку, а именно

15F CFA для безалкогольных и алкогольных напитков и 5F CFA на упаковку для других жидкостей. Эта мера четко отражает заботу об охране окружающей среды. Наконец, введение ставки в размере 10% для компаний, не являющихся домицилиями, которые отказались от наложения в соответствии с декларацией и предоставили пунктуальные материальные выгоды [60].

Ввиду своего весьма прогрессивного разнообразия налогообложение стало важным инструментом экономической политики. Никто не оспаривает, что налогообложение финансирует государственное вмешательство. Налоговая политика не направлена против роста или развития страны. Тем не менее, это может иметь негативные последствия для экономического развития и роста. Налоги и их величина являются косвенными мерами воздействия на рост экономики страны. Проведенная реформа довольно резкая, так как не было предпосылок к изменениям в налоговой политике. При разработке данных реформ не были приняты во внимание социальные и экономические цели. Как показала практика, расширение налоговой базы не оказывает положительного влияния на секторы экономики, не оказывает стимулирующее воздействие, а скорее вызывает недовольство. В основе данных изменений лежит цель удовлетворить бюджетные потребности государства.

В связи с вышеизложенным, основными принципами налоговой политики Республики Камерун должны стать:

- переход к макроналоговому регулированию, снижение фискальной нагрузки на экономику, достижение уровней нагрузки, свойственных развивающимся странам с высокими показателями экономического роста, недопущение переноса фискальной нагрузки на физических лиц;

- усиление дискреционных элементов в налоговой политике через повышение эффективности использования комплекса налоговых инструментов для решения задач модернизации экономики Камеруна и привлечения прямых иностранных инвестиций.

Усиление дискреционных элементов в налоговой политике.

Дискреционная налоговая политика - это сознательное регулирование государством уровня налогообложения и государственных расходов с целью воздействия на реальный объем национального производства, занятость, инфляцию. При дискреционной фискальной политике в целях стимулирования совокупного спроса в период спада целенаправленно создается дефицит госбюджета вследствие увеличения государственных расходов или снижения налогообложения. В период подъема создается бюджетный излишек.

Недискреционная налоговая политика - предполагает использование автоматических стабилизаторов, которые без частого вмешательства реагируют на изменение макроэкономической ситуации. К основным встроенным стабилизаторам относится изменение налоговых поступлений в различные периоды экономического цикла. При этом ставки налогов действуют достаточно долго, не изменяя свою величину. Поэтому в период подъема налоговые поступления автоматически возрастают, что обеспечивает снижение покупательной способности населения и сдерживание экономического роста. К

встроенным стабилизаторам также относятся - пособия по безработице; социальные выплаты; программы по поддержанию малоимущих слоев населения.

Переход к дискреционному типу как основе налоговой политики должен быть взаимоувязан с бюджетной, инфляционной, денежно-кредитной, промышленной политиками, политикой в области занятости и др. Это доказывается многолетним опытом индустриальных стран и развивающихся экономик.

Основными направлениями усиления дискреционных элементов в налоговой политике должны стать [62]:

- налоговая поддержка развития высокотехнологичных отраслей, создания инновационных идей и продуктов;
- создание налоговых стимулов для повышения эффективности производителей и улучшения инвестиционного климата в Республике Камерун;
- развитие механизмов имущественного налогообложения, предполагающее совершенствование порядка исчисления и уплаты налога на имущество как в отношении организаций, так и физических лиц.

Переход к макроналоговому регулированию, снижение фискальной нагрузки на экономику.

Правительство Республики Камерун должно поддерживать фискальную нагрузку, оставляющую в распоряжении бизнеса достаточно финансовых ресурсов для инвестирования в инновационные продукты и инновационные технологии.

Задачей налоговой политики является создание необходимых условий для перехода к кластеру развивающихся стран со сниженной налоговой нагрузкой, используемой как стимул для ускоренного экономического роста. Это означает, что фискальная нагрузка, рассчитанная по методологии Международного валютного фонда, должна быть не выше 40 % ВВП. В настоящее время фискальная нагрузка - около 57 % ВВП. Стратегической задачей налоговой политики должно стать сокращение не номинальной, а эффективной налоговой нагрузки, т. е. снижение реального налогового бремени на экономику.

Таким образом, налоговую систему страны надо менять таким образом, чтобы более учитывались экономические интересы обеих сторон - государства и налогоплательщиков, а также устранялась заинтересованность плательщиков в налоговых незаконных уклонениях. Совершенствование системы налогообложения позволит эффективно и надежно решить все проблемы, мешающие Камеруну достойно развиваться. Снижение налоговой нагрузки необходимо достигнуть не столько за счет сокращения количества налогов, сколько за счет рационализации структуры налогов, стимулирования приоритетных направлений деятельности и инвестиционной активности через предоставление налоговых льгот и оптимизацию налоговой базы.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате проведенного в работе исследования мы можем сделать следующие выводы:

1) Налогообложение представляет собой контролируемый государством процесс установления, введения и взимания налогов. Система налогообложения должна рассматриваться в органическом единстве с налогами, налогообложением, налоговым механизмом, налоговым процессом, налоговым правом и налоговой системой. В то же время система налогообложения, являясь составным элементом налоговой системы, представляет собой организационно-финансовую категорию, подчиненную принципам ее организации и функционирования, участниками которой являются налогоплательщики и органы управления налоговым процессом, выполняющие свои права и обязанности на основе норм налогового права в процессе управления налоговыми отношениями. Такой подход к определению категории системы налогообложения показывает целостную систему, которая является открытой системой, состоящей из взаимосвязанных элементов и функционирующей в определенной окружающей среде.

2) На основании изучения зарубежного опыта можно определить ключевые принципы, которых следует придерживаться в ходе реформирования системы налогообложения: содействие развитию отечественного товаропроизводителя, обеспечения соблюдения принципа социальной справедливости, создания благоприятных условий для привлечения иностранного инвестиционного капитала.

3) Система налогообложения организаций в Республике Беларусь в настоящее время в основном сформирована. Налоговая нагрузка к ВВП без отчислений в Фонд соцзащиты составляет примерно 25 %. Еще 10 лет назад эта цифра была 35 процентов. С 2008 по 2012 год в стране вдвое сократили количество налогов. В этих 25 % и подоходный налог, и налог на прибыль, на имущество, акцизы. Но самые большие поступления в бюджет от НДС - более 30 %.

4) Механизм налогообложения организаций в Республике Камерун находится на стадии становления. Налогообложение в Камеруне, как и в других странах, выполняет стимулирующие и социальные функции, однако в ходе налоговой реформы, проведенной в 2017 г., количество налогов увеличилось, что отрицательно сказывается на деятельности организаций. Главные недостатки налоговой системы Камеруна можно свести к следующим позициям: налоговая система перегружена большим количеством налогов и платежей; многократное обложение разными налогами одной и той же базы, что приводит к неравномерности налоговой нагрузки на предпринимателей.

5) Проанализировав основные положения налогового законодательства Республики Беларусь и Республики Камерун, мы можем сделать вывод, что базовые принципы и понятия в сфере налогообложения Беларуси и Камеруна являются сходными, кроме того, законодательство о налогообложении

Камеруна также состоит из подзаконных актов, что позволяет наиболее оперативно изменять налоговую систему в соответствии с обстоятельствами.

Однако имеется ряд различий, начиная от структуры налоговой системы (которая обусловлена географическим положением государств), заканчивая различными определениями налогов. Существуют также значительные отличия в перечнях налогов и сборов Камеруна и Беларуси. Налоговая система Камеруна вводит ряд налогов, которые не установлены в Республике Беларусь. Однако этот факт не говорит о несовершенстве налоговой системы Республики Камерун. В целом, мы можем отметить, что налоговая система Республики Беларусь более прогрессивная, в тоже время, существует определенная критика существующей системы налогов платежей в Республике Беларусь, в которой присутствует большое количество неналоговых платежей (например, утилизационный сбор, который в законодательстве Камеруна урегулирован налоговой системой).

6) Совершенствование налоговой системы и налоговой политики в Республике Беларусь должно быть направлено:

- на усиление политики в сторону прямых налогов, оптимизацию налоговой нагрузки за счет снижения неоправданно высокой доли косвенных налогов, в том числе кумулятивных налогов, взимаемых непосредственно с выручки от реализации товаров (работ, услуг), и низкой доли налогов на собственность;

- на упрощение методологических расчетов по отдельным налогам (в первую очередь налога на прибыль);

- на снижение перегруженности налоговой системы льготами для отраслей, производств, видов деятельности, предприятий и категорий налогоплательщиков, которые не имеют отношения к конкурентоспособности экономики, приводящей в итоге к усилению налогового давления на конкурентоспособные производства;

- на усиление налоговой поддержки научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических разработок в негосударственных секторах экономики.

7) Основными принципами налоговой политики Республики Камерун должны стать:

- переход к макроналоговому регулированию, снижение фискальной нагрузки на экономику, достижение уровней нагрузки, свойственных развивающимся странам с высокими показателями экономического роста, недопущение переноса фискальной нагрузки на физических лиц;

- усиление дискреционных элементов в налоговой политике через повышение эффективности использования комплекса налоговых инструментов для решения задач модернизации экономики Камеруна и привлечения прямых иностранных инвестиций.

Налоговую систему страны надо менять таким образом, чтобы более учитывались экономические интересы обеих сторон - государства и налогоплательщиков, а также устранялась заинтересованность плательщиков в

налоговых незаконных уклонениях. Совершенствование системы налогообложения позволит эффективно и надежно решить все проблемы, мешающие Камеруну достойно развиваться. Снижение налоговой нагрузки необходимо достигнуть не столько за счет сокращения количества налогов, сколько за счет рационализации структуры налогов, стимулирования приоритетных направлений деятельности и инвестиционной активности через предоставление налоговых льгот и оптимизацию налоговой базы.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Адаменкова, С.И. Налогообложение: теория и практика: учебно-методическое пособие / С. И. Адаменкова, О. С. Евменчик, Л. И. Тарарышкина. – Минск: Элайда, 2012. – 332 с.
2. Александров И.М. Налоговые системы России и зарубежных стран / И.М. Александров. – М.: Бератор-Пресс, 2002. – 192 с.
3. Бернар И., Колли Ж-К. Толковый экономический и финансовый словарь: в 2-х тт. / Пер. с фр. – М.: Междунар. отношения, 1994. Т. I. 784 с.; Т. II. – 720 с.
4. Бобоев М.Р. Налоговые системы зарубежных стран / М.Р. Бобоев, Н.Н. Тютюрюков. – М.: Гелиос, 2002. – 621 с.
5. Богданова, Е.П. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебное пособие / Е. П. Богданова. – М.: МФПА, 2010. – 432 с.
6. Бычкова, Г.М. Финансы / Г.М. Бычкова. – Гомель: БелГУТ, 2010. – 89 с.
7. Гергаева, А.К. Трактовка понятия налогообложения в экономической литературе / А.К. Гергаева // Бюллетень Владикавказского института управления. – 2012. – № 39. – С. 99-109.
8. Гринева В.М. Государственное регулирование экономики / В.Н. Гринева, М. М. Новикова. – Харьков: ИД «ИНЖЕК», 2004. – 756 с.
9. Лукасян, Г.М. Экономическая теория: учебник / Г. М. Лукасян, Г. А. Маховикова, В. В. Амосова. – М.: Эксмо, 2011. – 733 с.
10. Зафири, А.М. Современная система налогообложения в Республике Беларусь / А. М. Зарифи // Научный поиск молодежи XXI века: сборник научных статей по материалам XV Международной научной конференции студентов и магистрантов (Горки, 25 - 27 ноября 2014 г.): в 4 ч. / [редакционная коллегия: П. А. Саскевич (главный редактор), А. А. Киселев, А. В. Масейкина]. – Горки. – 2015. – Ч. 3. – С. 112-115.
11. Заяц, Н.Е. Налоги и налогообложение: учебн. пособие для экономических специальностей вузов / Н.Е. Заяц, Т.Е. Бондарь; под общ. ред. доктора экономических наук Н.Е. Заяц, Т.Е. Бондарь. – 4-е изд. – Мн., 2007. – 315 с.
12. Кийко, Д. Основные направления повышения устойчивости налоговой системы / Д.Кийко // Финансы, учет, аудит. – 2013. – № 3. – С. 28-31.
13. Киреева, Е.Ф. Основные тенденции в развитии налоговой системы Республики Беларусь / Киреева Е.Ф. // ФУА. – 2011. – №9. – С.12-17.
14. Князев В.Г. Налогообложение в США / В.Г. Князев // Финансы. – 2003. – № 8. – С. 49-58.
15. Колягин Д.В. Анализ государственного регулирования современной экономики Франции и Великобритании / Д.В. Колягин // Известия ИГЭА. – 2011. – № 3 (77). – С. 123-125.

16. Коротина Н.Ю. Проблемы бюджетно-налогового стимулирования инновационных процессов в Российской Федерации / Н.Ю. Коротина, Е.Л. Корниенко // Челябинский гуманитарий. – 2012. – № 2 (19). 35-38.
17. Крючкова Н.М. Действенность налоговой политики в рамках регулирования экономического роста / Н.М. Крючкова // Сборник научных трудов Четвертой международной научно-практической конференции «Evropska veda – 2008». – Прага, 2008. – С. 24-26.
18. Крючкова Н.М. Налоговая политика в системе макроэкономического регулирования / Н.М. Крючкова. – Одесса: «Астропринт», 2011. – 174 с.
19. Мамрукова, О.И. Налоги и налогообложение : учебное пособие для бакалавров / О.И. Мамрукова – М. : Омега-Л, 2015. – 406 с.
20. Материалы с официального сайта Департамента финансов Швейцарии. Налоговые исследования [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http // www.efd.admin.ch / org / vorsteher / 01321 / index.html](http://www.efd.admin.ch/org/vorsteher/01321/index.html).
21. Материалы с официального сайта Министерства финансов Франции [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.finances.gouv.fr/impots_et_taxes/.
22. Международное налогообложение / Под ред. Ю.Г. Козака, В.М. Слепая. – К., 2015. – 550 с.
23. Мельникова, Н.А. Особенности реформирования налоговой системы Республики Беларусь / Н.А. Мельникова // Проблемы прогнозирования и государственного регулирования социально-экономического развития: материалы XIII Междунар. науч. конф. (Минск, 25-26 октября 2012г.). В 3-х т. Т.2 / редкол.: А.В. Черняков [и др.]. – Минск: НИЭИ М-ва экономики Респ. Беларусь, 2012. – С. 65-66.
24. Мещерякова А.В. Налоговые системы развитых стран мира / А.В. Мещерякова. – М. : Фонд «правовая культура», 2005. – 240 с.
25. Миляков Н. В. Налоги и налогообложение: Учебник. 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М., 2006. – 219 с.
26. Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь. Официальный сайт [Электрон. ресурс]. – 2019. – Режим доступа: <http://www.nalog.by>. – Дата доступа: 18.02.2019 г.
27. Министерство финансов Республики Беларусь [Электрон. ресурс]. – 2019. – Режим доступа: <http://www.minfin.gov.by>. – Дата доступа: 18.02.2019 г.
28. Миргородская Л.А. Финансовые системы зарубежных стран / Л.А. Миргородская. – М., 2003. – 240 с.
29. Муравьева, З.А. Налоги и налогообложение / З.А. Муравьева. – Минск: Издательство МИУ, 2010. – 281 с.
30. Назарова, С.Ф. Налоги и налогообложение: конспект лекций / С.Ф. Назарова. – Минск: МИТСО, 2013. – 147 с.
31. Налоги и налогообложение : учебник / [И. А. Майбуров и др.]. – 5-е изд., переработанное и дополненное. – М. : Юнити-Дана, 2012. – 591 с.
32. Налоги, обязательные страховые взносы: практические ситуации, их решения: практическое пособие по подготовке к квалификационному экзамену

по налоговому консультированию / [составители: О. В. Бурдюк и др.]. - Минск : [б. и.], 2015. - 157 с.

33. Налоги: учебное пособие / Под. ред. Д.Черника. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 473 с.

34. Налоговый кодекс Республики Беларусь (общая часть) от 19 декабря 2002 г. № 166-З // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2019.

35. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) Кодекс Республики Беларусь от 29 декабря 2009 г. № 71-З// Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2019.

36. Налогообложение / И.С. Шунько [и др.]; под ред. И.С. Шунько. – Минск: ИВЦ Минфина, 2010. – 325 с.

37. Об утверждении программы социально-экономического развития Республики Беларусь на 2016-2020 годы : Указ Президента Респ. Беларусь от 15 дек. 2016 г. № 466 // КонсультантПлюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2019.

38. Объединенные страницы европейских стран: [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://europa.eu.int/eur-lex/>.

39. Объём налогов (%) в Камеруне в 2017 году [Электрон. ресурс]. – 2019. – Режим доступа: http://data.trendeconomy.ru/dataviewer/wb/wbd/wdi?ref_area=CMR&series=IC_TAX_TOTL_CP_ZS. – Дата доступа: 18.02.2019 г.

40. Осетрова, Н.И. К вопросу о сущности и определении налогов / Н.И. Осетрова // Налоговый вестник. – 2000. – N 6. – С. 145-152.

41. Перов А.В., Толкушин А.В. Налоги и налогообложение: учеб. пособие. 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт-Издат, 2005. – 720 с.

42. Пилипенко, А.А. Налоговое право / А.А. Пилипенко. – Мн.: Книжный Дом, 2006. – 448 с.

43. Попов, Е.М. Налоги и налогообложение : учебное пособие / Е.М. Попов. – Минск : Вышэйшая школа, 2013. – 318 с.

44. Попова, Л.В. Налоговые системы зарубежных стран: учебно-методическое пособие /Л.В. Попова, И.А. Дрожжина, Б.Г. Маслов. – М.: Дело и Сервис, 2008. – 368 с.

45. Путеводитель по налогам "Энциклопедия сложных ситуаций" // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2019.

46. Ракитов М. Налоги и налогообложение в США / М. Ракитов // Налоговый вестник. – 2003. – № 4. – С. 16-21.

47. Рыманов, А.Ю. Налоги и налогообложение: учебное пособие / А. Ю. Рыманов. – М.: Инфра-М, 2010. – 510 с.

48. Смит, А. Исследование о природе и причине богатства народов / а. Смит. – М.: Соцэкгиз, 1962. – 272 с.

49. Совершенствование налоговой политики в Республике Беларусь: научный доклад / [В. И. Бельский и др. - Минск : Право и экономика, 2018. – 57 с.
50. Структура бюджета в разрезе доходных источников [Электрон. ресурс]. – 2019. – Режим доступа: <http://www.nalog.gov.by/ru/struktura-byudzheta-v-razreze-dohodnyh-istochnikov-2018/>. – Дата доступа: 18.03.2019 г.
51. Сытурин, С.Ф. Налоги и налоговое планирование в мировой экономике / С.Ф. Сытурин, А.И. Погорецкий. – М: Галиус, 2017. – 415 с.
52. Финансово-экономический словарь/ Под ред. М.Г. Назарова. М.: ОАО «Финстатинформ», 1995. С. 224
53. Ханкевич, Л.А. Налоговый процесс: монография / Ред. Ханкевич Л.А.; БИП-Институт правоведения. – Минск: БИП-С ПЛЮС, 2008. – 88 с.
54. Хасси У.М. Мировое налогообложение. Основы Мирового налогового кодекса: Пер. с англ. / У.М. Хасси, Д.С. Любик. – Кембридж: Гарвардский университет, 2002. – 280 с.
55. Черник, Д.Г. Основы налоговой системы: учеб. / Д.Г.Черник, А.П.Починок, В.П. Морозов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 517 с.
56. Cameroon, Republic of Corporate - Taxes on corporate income [Электрон. ресурс]. – 2019. – Режим доступа: <http://taxsummaries.pwc.com/ID/Cameroon-Corporate-Taxes-on-corporate-income>. – Дата доступа: 18.02.2019 г.
57. Cameroon, Republic of Corporate - Withholding taxes [Электрон. ресурс]. – 2019. – Режим доступа: <http://taxsummaries.pwc.com/ID/Cameroon-Corporate-Withholding-taxes>. – Дата доступа: 18.02.2019 г.
58. CODE GENERAL DES IMPOTS Mis à jour au 1er janvier 2018 [Электрон. ресурс]. – 2019. – Режим доступа: <http://www.impots.cm/uploads/CODE-GENERAL-IMPOTS-2018-F.pdf>. – Дата доступа: 18.02.2019 г.
59. Fiscalité et TVA au Camerou <http://www.izf.net/content/fiscalite-et-tva-au-camerou>
60. La Dématérialisation des Procédures Fiscales au Cameroun Sert-elle les intérêts des contribuables? Par Daniel Lindjeck, Fiscaliste [Электрон. ресурс]. – 2019. – Режим доступа: <http://www.tribunejustice.com/la-dematerialisation-des-procedures-fiscales-au-cameroun-sert-elle-les-interets-des-contribuables-par-daniel-lindjeck-fiscaliste/>. – Дата доступа: 18.03.2019 г.
61. La réforme de l'administration fiscale au Cameroun [Электрон. ресурс]. – 2019. – Режим доступа: <https://www.imf.org/external/np/seminars/eng/2011/revenue/pdf/assobo.pdf>
62. Monnier (J-M), la politique fiscale : objectifs et contraintes, Электрон. ресурс]. – 2019. – Режим доступа: https://halshs.archives-ouvertes.fr/file/.../La_politique_fiscale.doc. – Дата доступа: 18.03.2019 г.
63. Ndonko, Inès L'élargissement de l'assiette fiscale au cameroun en 2017 / Inès Ndonko [Электрон. ресурс]. – 2019. – Режим доступа: <https://www.slideshare.net/InsAudreyNdonkoNnoko/largissement-de-lassiette-fiscale-au-cameroun-en-2017>. – Дата доступа: 18.03.2019 г.

64. Rudy, K. Financial diet: state capitalism reforms: (the path for Belarus) / Kiryl Rudy. - Minsk : Registr, 2016. - 178 с.

65. EXPlorer les données économiques [Электрон. ресурс]. – 2019. – Режим доступа: <http://francais.doingbusiness.org>. – Дата доступа: 15.05.2019

ПРИЛОЖЕНИЕ

Основные налоги Республики Камерун

Таблица 1. - Корпоративные налоги

	Корпоративные налоги
Облагаемые лица	Облагаются налогом на прибыль: Акционерные общества, даже компании с одним членом, компании с ограниченной ответственностью (SARL), даже компании с одним членом, де-факто корпорации, кооперативные общества и учреждения или организации гражданские общества Партнерства, которые выбрали корпоративный подоходный налог Государственные учреждения и децентрализованные местные органы власти Микрофинансовые организации
Налогооблагаемый доход	Налогооблагаемая прибыль - это чистая прибыль, определяемая на основе общих результатов всех видов операций, совершенных предприятиями в течение периода, используемого в качестве налоговой базы, включая, в частности, продажу какой-либо части бизнеса. активен либо в процессе, либо в конце выполнения.
Освобождение и освобождение	Освобождаются от корпоративного налога: Кооперативные компании, занимающиеся производством, переработкой, хранением и продажей сельскохозяйственной продукции, скота и их союзы, действующие в соответствии с правовыми положениями, регулирующими их деятельность. Пастырские сельскохозяйственные союзы и закупочно-закупочные кооперативы, действующие в соответствии с положениями, регулирующими их деятельность. взаимные сельскохозяйственные кредитные союзы общества и союзы братских обществ благ прибыль, полученная некоммерческими ассоциациями, организующими при содействии муниципалитетов или местных государственных органов ярмарки, выставки, спортивные встречи и другие публичные мероприятия, соответствующие цели, определенной их уставами, и представляющие экономический и социальный интерес. некоторые Децентрализованные территориальные сообщества и их общественные службы Компании или организации, признанные коммунальными, отвечающими за развитие сельских районов Государственные офисы по низким ценам Частные клубы и клубы за некоммерческую деятельность Частные образовательные учреждения, когда не преследуют цель получения прибыли Национальный фонд социального страхования на часть прибыли от заработной платы Корпорации взаимных фондов, паевые инвестиционные фонды и

	долговые фонды с целью получения прибыли в связи с их законным назначением Группы экономических интересов, за долю своей прибыли, распределенную между их членами физическими лицами Государственные административные больницы
скорость	При расчете налога не учитывается любая часть налогооблагаемой прибыли менее 100 000 FCFA. Ставка 35%.
Единовременный минимум восприятия	Минимальная сумма сбора корпоративного налога - это сумма налога, подлежащая уплате каждой компанией или сообществом, не может быть меньше той суммы, которая может возникнуть в результате применения ставки 1% от общего достигнутого оборота. в течение предыдущего финансового года. Для налогоплательщиков по упрощенной схеме эта ставка повышена до 3% для не импортирующих трейдеров 5% для производителей, поставщиков услуг и импортеров

Таблица 2. - Налоги на кустарную, промышленную и коммерческую прибыль

	Налоги на кустарную, промышленную и коммерческую прибыль
Облагаемые лица	Прибыль, полученная физическими лицами в компаниях, работающих в Камеруне и получаемых в результате коммерческой, промышленной, ремесленной или горнодобывающей или лесной деятельности. То же самое относится и к прибыли, полученной от: Шахтные и карьерные дилеры Арендодатели и субарендаторы горных концессий Держатели лицензий на разработку и добычу полезных ископаемых Разведчики нефтяных и газовых шахт Неоплачиваемые агенты или коммерческие агенты Лица, участвующие в посреднических операциях по покупке или продаже зданий или предприятий, или которые, как правило, приобретают от своего имени одно и то же имущество для перепродажи. Те, кто приступает к подразделению и продаже после завершения работ по развитию и обеспечению жизнеспособности, принадлежащих им земель Лица, которые сдают в аренду коммерческое или промышленное предприятие, оснащенное мебелью и оборудованием, необходимым для его работы, независимо от того, включает ли аренда все или часть нематериальных активов предприятия или отрасли. Люди, которые арендуют или сдают в субаренду полностью или частично принадлежащие им здания Лица, которые, в основном или случайно, используют азартные игры и развлечения
такса	Курс округляется до ближайшей тысячи франков: От 0 до 2 000 000: 10% От 2 000 001 до 3 000 000: 15% От 3 000 001 до 5 000 000: 25% Более 5 000 000: 35%

	Налог не может быть менее 1% от оборота, достигнутого в течение финансового года.
--	---

Таблица 3. - Налоги на сельскохозяйственную прибыль

	Налоги на сельскохозяйственную прибыль
Облагаемые лица	Доход, полученный фермерами, крестьянами, поселенцами или собственниками-операторами
такса	Курс округляется до ближайшей тысячи франков: От 0 до 2 000 000: 10% От 2 000 001 до 3 000 000: 15% От 3 000 001 до 5 000 000: 25% Более 5 000 000: 35% Налог не может быть менее 1% от оборота, достигнутого в течение финансового года.

Таблица 4. - Налоги на прибыль некоммерческих профессий

	Налоги на прибыль некоммерческих профессий
Облагаемые лица	Свободные профессии офисов и офисов, владельцы которых не имеют статуса торговцев Заработная плата спортсменов и артистов Прибыль от всех операций, прибыльных операций и источников прибыли, не связанных с другой категорией прибыли или выручки
такса	Курс округляется до ближайшей тысячи франков: От 0 до 2 000 000: 10% От 2 000 001 до 3 000 000: 15% От 3 000 001 до 5 000 000: 25% Более 5 000 000: 35% Налог не может быть менее 1% от оборота, достигнутого в течение финансового года.

Таблица 5. - Налог на добавленную стоимость и акцизный налог

		Налог на добавленную стоимость и акцизный налог
Облагаемые лица		Облагаются НДС физические или юридические лица, включая местные и региональные органы власти и органы, регулируемые публичным правом, которые осуществляют как обычные, так и случайные и независимые налогооблагаемые операции, как указано ниже ,
Налогооблагаемые операции		Следующие операции облагаются НДС: Поставки товаров и доставки себе Услуги третьим лицам для себя Импорт товаров Работы с недвижимостью Сделки с недвижимостью всех видов, совершенные специалистами по недвижимости Продажа бывших в употреблении изделий и материалов, сделанных профессионалами. Утилизация основных средств Операции, проводимые утвержденными предприятиями в режиме свободной зоны Продажа нефтепродуктов, импортируемых или производимых в Камеруне. азартные игры и развлечения
Освобождение и освобождение		Освобождены от уплаты НДС: Следующие операции, при условии, что они облагаются специальными налогами, исключая любые налоги с оборота Операции, связанные с международным трафиком Ввоз или продажа государством фискальных и почтовых марок и штампованных бумаг. Суммы, выплаченные казначейством центральному банку, ответственному за привилегию выпуска, а также доходы от операций этого банка, генерирующих выпуск нот. Плата за обучение и пенсии, взимаемая в ходе обычной деятельности школьных и / или университетских учебных заведений, регулярно санкционируется, в зависимости от обстоятельств, министром, отвечающим за национальное образование, или министром, отвечающим за высшее образование предметы первой необходимости (пестициды, говядина, фармацевтические препараты) Лизинговые операции, проводимые кредитными организациями в пользу лизингополучателей с целью приобретения специализированного сельскохозяйственного оборудования, предназначенного для сельского хозяйства, животноводства и рыболовства. Продажа нефтепродуктов для бункеровки самолетов компаний со штаб-квартирой в Камеруне. Так называемые группы социального потребления в интересах домохозяйств и относящиеся к следующим товарам (вода по ставке 10 м3 в месяц, электроэнергия по 110 кВт в месяц) Составление, печать, импорт и продажа газет и периодических изданий, за исключением доходов от рекламы, ресурсов и средств

	<p>производства для этих операций, приобретенных медиа-компаниями или компаниями. издание газет и периодических изданий</p> <p>Импорт освобожденных товаров</p> <p>Обследования, консультации, уход, госпитализация, медицинский анализ и биология и поставки протезов, сделанных в медицинских учреждениях.</p> <p>Контракты и комиссии по страхованию жизни и медицинскому страхованию.</p> <p>Локальная обработка древесины в полуфабрикаты, в том числе распиловка, моделирование и сборка</p> <p>Оборудование для борьбы с ВИЧ / СПИДом в условиях, установленных законодательством</p> <p>С учетом взаимности, соглашения об осаде и квот, установленных камерунскими властями, товарами и услугами, предназначенными для официального использования иностранных дипломатических представительств или консульских представительств и международных организаций, в соответствии с процедурами, установленными нормативными актами.</p> <p>Оборудование и оборудование для использования солнечной и ветровой энергии.</p>
такса	<p>Ставки НДС и акцизы</p> <p>1. НДС</p> <p>Общая ставка: 17,5%</p> <p>Нулевая ставка: 0%</p> <p>1. Акцизный сбор</p> <p>Общая ставка: 25%</p> <p>Пониженная ставка: 12,5% (легковые автомобили с объемом цилиндров, превышающим или равным 2000 см³, и безалкогольные напитки)</p>
Единовременный минимум восприятия	<p>Для всех других профессий минимальное восприятие: один миллион (1 000 000) франков КФА для тех, кто охвачен обычной схемой налоговых льгот</p> <p>триста тысяч (300 000) франков КФА для лиц, на которых распространяется упрощенная схема налоговых льгот</p>

Таблица 6. - Налог на азартные игры и развлечения

	Налог на азартные игры и развлечения
Облагаемые лица	<p>Любое физическое или юридическое лицо, которое работает на национальной территории, главным образом или случайно, в играх, которые под любым именем:</p> <p>основаны на ожидании прибыли в натуральной или денежной форме, которая может быть получена случайно или иным образом</p> <p>предназначены для обеспечения простого развлечения</p>
такса	Сбор взимается с 15% от оборота, реализованного в течение налогового периода.

Таблица 7. - Специальный налог на нефтепродукты

	Специальный налог на нефтепродукты
Облагаемые лица	Нефтяные компании уплачивают специальный налог на нефтепродукты, распространяя налогооблагаемую продукцию.
Налогооблагаемый доход	Существует специальный налог с продаж нефтепродуктов: супер бензин дизель
освобождение	Освобождаются: Дипломатические или консульские миссии международные организации и их сотрудники дипломатического ранга в пределах квот, предусмотренных регламентом
такса	Цены: Супер бензин: 120 франков за литр; Бензин: 65 франков за литр