

РАЗДЕЛ 7. ЮРИДИЧЕСКИЕ НАУКИ

SECTION 7. LAW SCIENCES



**ПРАВО, СВОБОДНОЕ
ОТ ПОЗИТИВИЗМА
(ТО ЕСТЬ ЕСТЕСТВЕННОЕ),
ИМЕТЬ ДОЛЖНО ТРИ ГЛАВНЫХ
СИСТЕМООБРАЗУЮЩИХ
ПРИНЦИПА: РАВЕНСТВА
(РАВНОЙ МЕРЫ ДЛЯ ВСЕХ),
СВОБОДЫ СУБЪЕКТОВ
И СПРАВЕДЛИВОСТИ
(ИСКЛЮЧЕНИЯ ПРОИЗВОЛА
И ПРИВИЛЕГИЙ).**

Академик В. С. Нерсесянц

**LAW FREE FROM POSITIVISM
(I. E. NATURAL) SHALL HAVE THREE MAIN
SYSTEMATIC PRINCIPLES: EQUALITY
(OF EQUAL MEASURE FOR EVERYBODY),
FREEDOM OF FELLOWS AND JUSTICE
(EXCLUSION OF TYRANNY
AND PRIVILEGES).**

Academician V. S. Nersesyants

**Приглашаем на сайт
научного журнала:**

<http://vestnik.volbi.ru>

Все вопросы

по e-mail: meon_nauka@mail.ru

**You are welcome to visit the site
of the scientific journal:**

<http://vestnik.volbi.ru>

Please send your questions to our

e-mail: meon_nauka@mail.ru

УДК 346.62

ББК 65.261.

Гончаров Александр Иванович,

д-р юрид. наук, д-р экон. наук, профессор кафедры гражданско-правовых дисциплин Волгоградского филиала Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ, г. Волгоград, e-mail: goncharova.sofia@gmail.com

Goncharov Alexander Ivanovitch,

doctor of law, doctor of economics, professor of the department of the civil-legal disciplines of Volgograd branch of the Russian academy of national economy and the state service at the RF President, Volgograd, e-mail: goncharova.sofia@gmail.com

Гончарова Марина Вячеславовна,

д-р экон. наук, профессор кафедры «Банки и банковские технологии» Волгоградского филиала Финансового университета при Правительстве РФ, г. Волгоград, e-mail: goncharova.sofia@gmail.com

Goncharova Marina Vyacheslavovna,

doctor of economics, professor of the department «Banks and bank technologies» of Volgograd branch of Financial university at the RF Government, Volgograd, e-mail: goncharova.sofia@gmail.com

ИНТЕГРАЦИОННЫЕ ТЕНДЕНЦИИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ЕВРОПЕЙСКОМ СОЮЗЕ

THE INTEGRATED TRENDS OF TAXATION IN THE EUROPEAN UNION

Формируя и применяя интеграционное право, государства – члены ЕС реализуют особый правовой порядок sui generis, имеющий, как правило, приоритет в отношении их международных обязательств на двусторонней основе, тем самым они оказывают непосредственное влияние на ведение предпринимательской деятельности хозяйствующими субъектами, зарегистрированными в государствах – членах ЕС. Налоговое право ЕС опосредует механизм финансово-правового регулирования формирования и развития регионального рынка Европейского Союза. В ближайшие годы налоговое право ЕС будет развиваться, реализуя ряд направлений Лиссабонской стратегии в сфере налогообложения, предусматривающей принятие комплекса актов вторичного права.

Member states of the European Union forming and applying the integrated law implement the special law of sui of generis, which has, as a rule, the priority with respect to their international obligations on the bilateral basis, thus they directly affect the conducting of the entrepreneurship activity of the economic entities registered in the member states of the European Union. Tax law of the European Union intermediates the mechanism of the financial-legal regulation of formation and development of the regional market for the European Union. Within the next few years the tax law of the European Union will be developed implementing a number of the directions of Lisbon's strategy in the area of taxation, which foresees the adoption of the complex of the enactments of the secondary law.

Ключевые слова: страны Европейского Союза, налогообложение, косвенные налоги, прямые налоги, сближение ставок, корпоративный налог, подоходный налог, налоговая система, европейское право, налог.

Keywords: countries of the European Union, taxation, indirect taxes, direct taxes, rapprochement of rates, corporate tax, income tax, tax system, European law, tax.

Европейское право представляет собой систему, охватывающую правовые установки европейской системы защиты прав человека и европейское интеграционное право, регулирующее взаимоотношения, складывающиеся в про-

цессе европейской интеграции [1, с. 3]. Государства – члены ЕС, сформировав и применяя интеграционное право, реализуют особый правовой порядок sui generis, имеющий, как правило, приоритет в отношении их международных обязательств на двусторонней основе, тем самым они оказывают непосредственное влияние на ведение предпринимательской деятельности хозяйствующими субъектами, зарегистрированными в государствах – членах ЕС.

Особенность европейского права как sui generis предопределяет содержание европейского налогового права. Его источниками являются международно-правовые акты (учредительные договоры ЕС и международные договоры государств-членов); нормативные акты институтов ЕС; акты национального права государств-членов и судебная практика [2, с. 11]. Само понятие «налоговое право ЕС» включает совокупность нескольких положений Договора о Европейском сообществе (первичное право – до Маастрихтского договора 1992 года), положений актов институтов Европейского Союза, принятых в рамках их компетенции и полномочий в ЕС (вторичное право), а также результатов практики Суда ЕС и Суда первой инстанции в сфере налоговой политики ЕС.

Следует поддержать позицию А. С. Захарова, что только часть национального права, явившаяся результатом имплементации интеграционного законодательства в национальное законодательство государств – членов Европейского союза, может в ограниченном аспекте быть признана частью налогового права ЕС и только в той части, которая без искажений дублирует и аналогична положениям интеграционного налогового права [3, с. 8].

Важнейшей целью налогового регулирования в ЕС является стремление государств-членов к тому, чтобы хозяйствующие субъекты облагались налогами в одной из стран, а двойного налогообложения не допускалось.

Налоги и налогообложение в странах Европейского Союза

В странах ЕС установлены налоги на труд, потребление, имущество и капитал, фактически применяются прямые

и косвенные налоги. Прямые налоги (налог на доходы физических лиц, он же – подоходный налог; налог на прибыль организаций, он же – корпоративный налог, налог на имущество, налог на операции) предусматривают денежные изъятия в пользу государства из доходов хозяйствующих субъектов и физических лиц, исчисляемые по определенным ставкам с суммы оценки объектов налогообложения. Косвенные налоги (налог на добавленную стоимость, таможенные пошлины, акцизы) включаются производителями товаров, работ и услуг дополнительно в их цены, поэтому фактически обременяют покупателей, их реальными плательщиками являются именно они.

В 2012 году явной тенденцией налогообложения в Европейском Союзе стало увеличение ставки НДС, а также ставок корпоративного и подоходного налогов. Так, средняя стандартная ставка НДС в ЕС в 2012 году варьируется от 15,0 % в Люксембурге и 17,0 % на Кипре до 27,0 % в Венгрии и 25,0 % в Дании и Швеции. Самые высокие ставки на 2012 год налога на доходы физических лиц наблюдаются в Швеции (56,6 %), Дании (55,4 %), Бельгии (53,7 %), Нидерландах и Испании (до 52,0 %), Австрии и Великобритании (до 50,0 %), самые низкие – в Болгарии (10,0 %), Чехии и Литве (до 15,0 %), Румынии (16,0 %) и Словакии (19,0 %) [4].

Ставки корпоративного налога в ЕС незначительно выросли в 2012 году, прервав длительный период снижения. Самые высокие налоговые ставки корпоративного налога в 2012 году: во Франции (36,1 %), Мальте (35,0 %) и Бельгии (34,0 %), а самая низкая ставка – в Болгарии и на Кипре (до 10,0 %) и в Ирландии (12,5 %) [Там же].

Средняя ставка налога на потребление в ЕС, имевшая тенденцию к снижению с 2007 года, увеличилась в 2010 году. Ставки налога на потребление были самыми низкими в Испании (14,6 %), Греции (15,8 %), Италии (16,8 %), Латвии (17,3 %) и Португалии (17,4 %), самая высокая ставка – в Дании (31,5 %), Швеции (28,1 %), Люксембурге (27,3 %), Венгрии (27,2 %) и Нидерландах (27,0 %) [Там же].

Среди государств – членов ЕС доходы от налога на имущество в 2010 году изменяются довольно широко: от 0,4 % ВВП в Чешской Республике, Эстонии и Словакии до 4,2 % ВВП в Соединенном Королевстве, 3,4 % во Франции и 3,1 % в Бельгии. Следует уточнить, в ЕС налоги на имущество включают две составляющие. Одной из них являются периодические налоги на недвижимое имущество, которые обычно принимают форму ежегодных платежей за счет владельца недвижимости, сумма периодического налога обусловлена стоимостью имущества, исчисленной на определенный момент времени, она периодически переоценивается с использованием специального индекса. Вторая составляющая – это налоги на операции, которые обычно взимаются по поводу продажи или передачи имущества (к такому имуществу относятся не только недвижимое имущество, но и чистые активы и другие нефинансовые и финансовые активы). Самые высокие доходы от периодических налогов в виде доли от ВВП в 2010 году были зафиксированы в Великобритании (3,4 %), Франции (2,3 %) и Дании (1,4 %), а налоги на операции – в Бельгии (1,8 %), Италии (1,3 %) и Испании (1,2 %) [Там же].

В среднем в ЕС доля налогов в ВВП (налоговая нагрузка) составила 38,4 % в 2010 году, изменившись по сравнению с годом ранее. После заметного падения налоговых поступлений в 2009 году меры по восстановлению экономики привели к стабилизации налоговых поступлений в 2010-м. Доля налогов в ВВП в еврозоне несколько снизилась

до 38,9 % в 2010 году относительно 39,0 % в 2009-м. По сравнению с остальным миром в ЕС доля налогов в ВВП представляется высокой. Тем не менее в 2010 году налоговая нагрузка значительно варьируется между государствами-членами, начиная с менее чем 30 % в Литве (27,1 %), Румынии (27,2 %), Латвии (27,3 %), Болгарии (27,4 %), Словакии (28,1 %) и Ирландии (28,2 %), до более чем 45 % в Дании (47,6 %) и Швеции (45,8 %) [Там же].

Рассмотрим системы налогов, применяемые в странах ЕС, которые довольно похожи друг на друга, на примере крупнейших экономик союза [5].

Франция

Во Франции в доходах государственного и местных бюджетов преобладают косвенные налоги относительно прямых, их соотношение в госбюджете составляет 60:40, в местных бюджетах – 55:45.

Государственные налоги Франции составляют три группы: 1) налоги на потребление (НДС, акцизы, таможенные пошлины); 2) налоги на доходы (подоходный налог, налог на прибыль организаций, профессиональный налог); 3) налоги на капитал (налог на имущество, налог на транспортные средства).

Налог на добавленную стоимость, существовавший ранее как универсальный налог с оборота, с 1954 года действует в современном качестве, именно Франция является родиной НДС. Взимаются также акцизы на пиво и автомобили. Значение таможенных пошлин закономерно (в связи с существованием ЕС) падает, но для защиты собственного рынка от иностранной экспансии во Франции НДС облагаются импортируемые товары, при этом товары, идущие на экспорт, освобождены от обложения НДС. В составе косвенных налогов применяются фискальные монопольные налоги на табак, спички, поступления от них малозначительны. НДС дает наибольшие налоговые поступления в бюджет: около 45 % по сравнению с 20 % от подоходного налога и 10 % от налога на прибыль корпораций.

Из прямых налогов основную роль в формировании бюджета играет прогрессивный подоходный налог с физических лиц. Его особенность в том, что объект обложения определяется как доход не одного лица, а всей его семьи. Так Франция через налог реализует мероприятия в поддержку семьи.

Налог на прибыль корпораций исчисляется с чистой прибыли, определяемой в виде разницы между доходами и расходами на производственную деятельность. Ставки (до 34 %) применяются дифференцированно, например, для прибыли от землепользования – 10 %, от вкладов в ценные бумаги – до 24 %. Для вновь созданных корпораций предусматриваются 5-летний льготный период: до двух лет деятельности – скидка с доходов в размере 100 %, до трех лет – 75 %, до четырех лет – 50 %, до пяти лет – 25 %.

Налоги на капитал удерживаются в зависимости от стоимости имущества (здания, промышленные и сельскохозяйственные предприятия, движимое имущество, имущественные права, ценные бумаги). В частности, ставка налога на имущество дифференцирована от 0 до 1,5 %. Установлено правило о том, что суммарно подоходный налог и налог на имущество не должны превышать 85 % доходов.

Также к налогам на капитал во Франции относится налог на зарплату, уплачиваемый работодателями по ставкам от 4,5 до 13,6 % в зависимости от размера начисляемой зарплаты. Данные взносы используются на социальное обеспечение граждан, поступления от них достигают 25 %

всех налоговых поступлений, превышая поступления от индивидуального подоходного налога и личных социальных взносов работников. Кроме того, работодатели уплачивают налог на профессиональное образование (0,5 % от годового фонда оплаты труда).

Доходы французских местных бюджетов подразделяются на собственные и регулируемые. Собственные доходы (составляют до 60 % в местных бюджетах) включают: 1) земельный налог на застроенные участки, на незастроенные участки, налог на жилье, налог на доходы от деятельности, профессиональный налог; 2) доходы от сдачи муниципальной собственности в аренду, от хозяйственной деятельности муниципалитетов; 3) прочие доходы. Регулируемые доходы представляют собой финансовые поступления от государства для надлежащего функционирования местной власти.

Великобритания

Крупные изменения в налоговой системе Соединенного Королевства происходили с 1973 года: были реформированы подоходный налог и обложение прибыли корпораций, а также введен НДС – это сделало структуру налоговой системы Великобритании совместимой с другими странами ЕС.

В отдельную группу налогоплательщиков были выделены нефтедобывающие корпорации, они обязаны вносить в бюджет 50 % дохода, оставшегося после уплаты налога по действующей ставке налога на прибыль организаций.

Основным из прямых налогов в Соединенном Королевстве является подоходный налог (дает 2/3 всех поступлений от прямых налогов). Шедулярная структура подоходного налога предусматривает деление дохода на шедулы (части) в зависимости от источника дохода (оклад, дивиденды, рента и др.). Каждая шедула облагается отдельно: А) доходы от земли, строений, от сдачи в аренду, в найм жилых домов; В) доходы от лесных участков, используемых в хозяйственной деятельности; С) доходы от государственных ценных бумаг, по которым выплачиваются проценты; D) доходы от торговли, промышленного производства, сельского хозяйства, транспортных перевозок, доходы лиц свободных профессий, доходы от иных ценных бумаг, доходы в виде процентов по займам, доходы полученные за границей Великобритании; Е) заработная плата, пенсия, пособия; F) дивиденды и иные распределяемые доходы корпораций. Применяются четыре ставки подоходного налога: 0, 10, 22 и 40 %.

Налог на прирост капитала взимается в связи с продажей автомобилей, жилья, облигаций. Причем для юридических лиц применяется основная ставка, а для физических лиц – максимальная. С 40 до 10 % были снижены ставки налога на прирост капитала по имуществу, которое приобретено более четырех лет назад. Налог на наследство исчисляется с части стоимости наследства или подаренного имущества, превышающей установленный необлагаемый минимум, по единой ставке в 40 %.

НДС в составе бюджетных доходов Великобритании занимает второе место после подоходного налога – около 17 %. НДС охватывает 50 % поступлений от всех косвенных налогов, им облагаются национальные и импортные товары широкого спроса, различные услуги. До июня 1979 года ставка НДС составляла в Великобритании 8 % и была повышена до 15 %. Ставки НДС варьируются на три категории ставок: 1) стандартная ставка в 17,5 %; 2) пониженная ставка в 5 % применяется к электроэнергии и топливу, ис-

пользуемым домашними хозяйствами и благотворительными заведениями; 3) ставка 0 % применяется к большинству продуктов питания, детской одежде и обуви, книгам, газетам, при продаже новых жилых домов для благотворительных целей, к услугам общественного транспорта, медикаментам, инвалидным принадлежностям.

В составе косвенных налогов второе место по значимости имеют акцизы на горючее, табак, пиво и спиртные напитки, их ставки дифференцированы от 10 до 30 %. Также к косвенным налогам относятся сборы с бегов, налог на игорный бизнес, дорожный сбор, гербовый сбор, таможенные пошлины. Последние с 1973-го по 1977 год при торговле со странами ЕЭС ежегодно снижались на 20 %. С 1977 года все таможенные барьеры в торговле Великобританией с другими странами ЕС отменены, в торговле с третьими странами Соединенное Королевство перешло на единый внешний тариф ЕС.

Доходы местных бюджетов Великобритании основаны на четырех составляющих: 1) налог на хозяйственную деятельность; 2) муниципальный налог; 3) правительственные дотации; 4) взносы и сборы. До 75 % доходов местных бюджетов формируется из поступлений по налогу на хозяйственную деятельность (ставка в пределах 3,3 % от стоимости объекта, используемого в хозяйственной деятельности) и муниципального налога. Муниципальный налог уплачивается ежемесячно пропорционально рыночной стоимости недвижимости, находящейся в собственности или аренде налогоплательщика. Недвижимость дифференцирована на восемь категорий: чем дешевле она оценивается, тем меньше ставка налога. Если в жилом помещении проживают два человека (старше 18 лет), налог уплачивается в полном объеме, если один человек – дается скидка в 25 %, если в помещении никто не проживает, сумма налога снижается на 50 %.

Германия

В зависимости от объекта налогообложения налоговое право Германии предусматривает три вида налогов: 1) налоги на собственность; 2) налоги на обращение; 3) налоги на потребление.

Налоги на собственность объединяют: а) налоги на доходы – подоходный налог и налог на прибыль корпораций; б) налоги на имущество – налог на наследство, налог на земельный участок, налог на транспортные средства; в) промысловый налог частично является налогом на доходы, частично – налогом на имущество. Налоги на обращение включают косвенные налоги: а) налог на добавленную стоимость; б) налог на страховые операции. Налоги на потребление представлены акцизами.

Согласно Конституции Германии подоходный налог на прибыль корпораций, НДС, акцизы, налог на наследство, налог на имущество устанавливаются федеральным центром. Промысловый, земельный налоги устанавливаются в соответствии со специальным законодательством. В итоге налоги Германии подразделяются на общие, федеральные, земельные, местные (общинные и коммунальные) и пошлины. Общие налоги распределяются по бюджетам разных уровней власти, пошлины, в свою очередь, являются одним из источников пополнения бюджета Евросоюза.

В современный период налоговые доходы федерального бюджета Германии складываются из общих налогов, к которым относятся: 1) подоходный налог с заработной платы и с заявленного по декларации дохода; 2) налог на прибыль корпораций; 3) НДС, часть которого переводится в бюджет

ЕС и в фонд «Немецкое единство» (обеспечивает объединение Германии с восточными землями); 4) промышленный налог. Собственно федеральные налоги включают налог на сырую нефть, табак, электроэнергию. Налог на сырую нефть (он же – экологический налог) дает от 8 до 12 % суммы всех налогов и до 25 % налоговых доходов федерального центра.

Земельные налоги объединяют налог на наследство, налог на приобретение земельного участка, автомобиля, пиво, проведение лотерей, скачек и содержание игорных домов, на пожарную охрану. Более 50 % поступлений дает налог с владельцев автомобилей.

Налоги общин представляют собой местные налоги на потребление в виде поземельного и промышленного налогов. Местные налоги на потребление включают налог на продажу напитков в розлив, налог на развлечения, налоги на собак, охоту и рыбную ловлю. Также за местными бюджетами закреплены налог на открытие питейных заведений, гостиниц, налог с лиц, владеющих двумя и более квартирами. Промысловый налог уплачивают организации, не являющиеся акционерными обществами, товарищества, а также физические лица, занимающиеся производственной, торговой деятельностью. Налоговой базой промышленного налога является полученная прибыль от промысла и стоимость капитала организации за вычетом необлагаемого минимума.

Поступления подоходного налога составляют наибольшую часть в бюджете Германии (до 32 %) по сравнению с другими налогами. В 2005 году ставки налога варьировались от 15 до 42 %. Для его исчисления работники делятся на шесть классов в зависимости от состава семьи и числа работающих в семье. Налоговая карта (декларация) заполняется в общине по месту жительства, именно в ней удостоверяется тот или иной налоговый класс, количество детей, вероисповедание, инвалидность, достижение 64-летнего возраста – элементы, влияющие на налогооблагаемую базу. До 20 % начисляемого налога составляют вычеты на детей.

С 2005 года в Германии была существенно снижена ставка налога на прибыль организаций – до 25 %, что закономерно повлекло рост доходов акционеров, а также оживление рынка акций, который традиционно отстает от британского и тем более американского. Кроме снижения ставки налога был упрощен порядок налогообложения прибыли, введены стимулы для ее реинвестирования, механизмы увеличения собственного капитала и снижения зависимости от заемного капитала. Этот налог в бюджетных поступлениях Германии достигает суммы 10 %.

НДС по поступлениям занимает второе место, его доля в бюджете Германии составляет порядка 30 %. С 1993 года в рамках гармонизации вступления Германии в ЕС ставка НДС была повышена до 15 %, в 1999 году – до 16 %. На отдельные товары, например, книги, основные продукты питания установлена льготная ставка НДС в 8 %.

С 2003 года в Германии начался завершающий этап экологической налоговой реформы, в ходе которого были повышены налоги на топливо и электричество. Поступления от экологических налогов используются для снижения тарифа взносов на пенсионное страхование. Социальные отчисления от фонда оплаты труда в Германии составляют по 3,4 % и для работника, и для его работодателя. Экологические налоги интенсивно стимулируют спрос на энергосберегающую продукцию, повышение качества автомобильных двигателей [Там же].

Краткий анализ систем налогов в ведущих экономически развитых странах ЕС позволяет утверждать, что со-

временные системы налогообложения имеют в них аналогичную структуру. Во-первых, обязательно взимаются прямые и косвенные налоги. Во-вторых, налоговые доходы закрепляются за определенными уровнями власти (федеральный центр, территории, муниципалитеты). В-третьих, обязательно применяются с незначительными вариациями в составе косвенных налогов НДС, акцизы, таможенные пошлины; в составе прямых налогов – подоходный налог, налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций, транспортный налог, налоги на игорный бизнес, налог на наследование и дарение, налог на имущество физических лиц, земельный налог. В-четвертых, применяются упрощенные налоговые схемы для обложения среднего и малого предпринимательства – промышленный налог. В-пятых, большое внимание уделяется социальным взносам, из которых формируются пенсии. Эти взносы, как правило, на паритетной основе отчисляют сами работники и их работодатели. Данные отчисления считаются страховыми платежами, поэтому формально к налогам не относятся и налоговым законодательством не регулируются.

Режим интеграционного налогового регулирования в ЕС

С 1 декабря 2009 года – дня вступления в силу «Лиссабонского договора о внесении изменений в Договор о Европейском Союзе и Договор об учреждении Европейского сообщества» (Treaty of Lisbon amending the Treaty on European Union and the Treaty establishing the European Community) – международного договора, подписанного на саммите ЕС 13 декабря 2007 года в Жеронимуше в Лиссабоне – и соответственно дня обретения Европейским Союзом статуса юридического лица – налоговое право ЕС стало реальностью.

Налоговая политика в европейском интеграционном процессе играет весьма важную роль. Она предусматривает систему мер и инструментов гармонизации государствами членами их налогового законодательства для сглаживания и постепенного устранения налоговых барьеров на внутриевропейском рынке. В эту стратегию устранения налоговых барьеров также включаются усилия государств по недопущению недобросовестной налоговой конкуренции, налоговой дискриминации, совместные подходы к избежанию двойного налогообложения, пресечению налоговых правонарушений.

Будучи интеграционным объединением, ЕС устанавливает некоторые элементы налога и налогообложения, обеспечивая себя финансовыми ресурсами за счет таких источников, как:

- таможенные пошлины;
- таможенные пошлины – сельскохозяйственные налоги;
- отчисления от НДС;
- отчисления от валового национального продукта членов ЕС.

Практически подготовку и контроль реализации всех налоговых инициатив осуществляет Европейская комиссия. Данная Комиссия, действующая с 2009-го по 2014 год, будет состоять из одного представителя от каждого государства-члена, в том числе Верховного представителя по внешней политике и политике безопасности. С ноября 2014 года Комиссия будет состоять из числа представителей, соответствующего 2/3 количества стран – членов ЕС, «в случае если Европейский совет единогласно не примет иного решения». Следовательно, в обычных условиях Комиссия будет состоять из 18 представителей от 27 стран. Члены

Комиссии будут избираться на основе системы равной ротации между государствами-членами.

При анализе правил реализации налоговой политики ЕС прежде всего следует обратиться к первичному налоговому праву, которое сконцентрировано в положениях Договора, учреждающего Европейское Сообщество (Рим, 25 марта 1957 года) (консолидированный текст с учетом Ниццких изменений) (с изменениями от 16 апреля 2003 года) [6].

Статья 23 Договора, учреждающего Европейское Сообщество, устанавливает, что основой Сообщества является таможенный союз, который охватывает всю торговлю товарами и предусматривает запрещение импортных и экспортных таможенных пошлин и любых равнозначных сборов в торговых отношениях между государствами-членами, а также установление общего таможенного тарифа в их отношениях с третьими странами. Статья 25 Договора, учреждающего Европейское Сообщество, устанавливает, что таможенные пошлины на импорт и экспорт и равнозначные сборы между государствами-членами запрещены. Это запрещение относится также к таможенным сборам фискального характера. Положения статьи 25 и главы 2 данного раздела Договора, учреждающего Европейское Сообщество, применяются к продукции, изготовленной в государствах-членах, а также к продукции из третьих стран, свободно циркулирующей в государствах-членах.

Глава 4 Договора, учреждающего Европейское Сообщество, «Капитал и платежи» в статье 56 устанавливает, что все ограничения на движение капитала, все ограничения на платежи между государствами-членами, а также между государствами-членами и третьими странами должны быть запрещены. При этом в статье 58 четко выделена компетенция государств-членов:

а) применять относящиеся к делу положения их налогового законодательства, которые устанавливают различия между налогоплательщиками, находящимися в неодинаковых условиях относительно их налогового domicilia или относительно места вложения их капиталов;

б) принимать все необходимые меры по предотвращению нарушений национальных законов и актов исполнительной власти, особенно в области налогообложения и тщательного контроля за деятельностью финансовых учреждений, или устанавливать процедуру декларирования данных о движении капитала для административных и статистических целей, или принимать меры, которые являются оправданными с точки зрения публичного порядка или государственной безопасности.

В разделе VI Договора, учреждающего Европейское Сообщество, «Общие положения о конкуренции, налогообложении и сближении законов» в главе 2 «Положения о налогах» в статье 90 устанавливается, что ни одно государство-член не будет облагать, прямо или косвенно, продукцию других государств-членов внутренними налогами любого характера в размерах, превышающих обложение, прямое или косвенное, которому подвергается аналогичная национальная продукция. Кроме того, ни одно государство-член не будет облагать продукцию других государств-членов внутренними налогами с целью косвенной защиты другой продукции.

Статья 91 определяет, что в тех случаях, когда продукция экспортируется на территорию иного из государств-членов, возмещение внутреннего налогообложения не может превышать внутреннее налогообложение, которому они были подвергнуты прямо или косвенно. В статье 92 уточняется, что помимо налога с оборота, акцизных сбо-

ров и других видов косвенного обложения, освобождение от сборов и их возмещение при экспорте в другие государства-члены могут производиться и компенсационные сборы с импорта из государств-членов могут устанавливаться лишь при условии, что рассматриваемые меры были предварительно одобрены на ограниченный период времени Советом, принимающим свое решение квалифицированным большинством по предложению Комиссии.

Согласно статье 93 Совет по предложению Комиссии и после консультаций с Европейским парламентом и Экономическим и социальным комитетом утверждает единым решением нормы, регулирующие процесс гармонизации законодательства о налогах с оборота, акцизных сборах и других формах косвенного налогообложения в той мере, в какой эта гармонизация необходима для создания и функционирования внутреннего рынка. Причем в статье 94 установлено, что Совет по предложению Комиссии и после консультаций с Европейским парламентом и Экономическим и социальным комитетом принимает единым решением директивы о сближении таких законов и правовых актов исполнительной власти государств-членов, которые оказывают непосредственное воздействие на создание и функционирование общего рынка.

В разделе XVIII Договора, учреждающего Европейское Сообщество, «Исследования и технологическое развитие» в статье 163 зафиксировано, что Сообщество ставит своей целью укрепить научную и технологическую базу европейской промышленности и поднять ее международную конкурентоспособность, стимулируя все исследования. Для этого оно поощряет предприятия на всей территории Сообщества, включая малые и средние, исследовательские центры и университеты в их усилиях в сфере научных исследований и разработки высококачественных технологий; оно поддерживает их усилия, направленные на развитие взаимного сотрудничества, стремясь прежде всего предоставить предприятиям возможность использовать в полной мере потенциал внутреннего рынка Сообщества, открывая, в частности, государственный сектор национальных рынков, определяя единые нормы и устраняя юридические и налоговые препятствия такому сотрудничеству.

Общие и заключительные положения Договора, учреждающего Европейское Сообщество, содержат статью 293, в которой установлено, что государства-члены в случае необходимости вступают между собой в переговоры с целью обеспечить своим гражданам:

– защиту личности, а также использование и защиту прав на тех же условиях, которые предоставляются каждым государством своим собственным гражданам;

– устранение двойного налогообложения внутри Сообщества;

– взаимное признание компаний и фирм, сохранение прав юридического лица в случае перенесения их местопребывания из одной страны в другую и возможность слияния компаний и фирм, регулируемые законами разных стран;

– упрощение формальностей, установленных для взаимного признания и исполнения судебных и арбитражных решений.

Вторичное налоговое право представлено нормативно-правовыми актами, которые принимают соответствующие институты ЕС, наделенные такой компетенцией согласно статье 249 Договора, учреждающего Европейское Сообщество. Для выполнения своих задач Европейский парламент, действуя совместно с Советом, Совет и Комиссия принима-

ют регламенты, директивы и решения, дают рекомендации и заключения.

Регламент предназначен для общего применения. Он является обязательным во всех своих частях и подлежит прямому применению во всех государствах-членах. Директива обязательна для каждого государства-члена, которому она адресована, в отношении ожидаемого результата, но сохраняет за национальными властями свободу выбора форм и методов действий. Решение является обязательным во всех своих частях для тех, кому оно адресовано. Рекомендации и заключения не являются обязательными.

В области гармонизации косвенного налогообложения, и в частности НДС, следует принять во внимание следующие директивы.

Первая директива Совета 67/227/ЕЕС от 11 апреля 1967 года «О гармонизации законодательства государств-членов в отношении налогов с оборота» (не действует в настоящее время) [7] предусматривала замену многоуровневой системы косвенного налогообложения, упрощение и нейтрализацию влияния косвенного налогообложения в аспекте конкуренции между государствами – членами ЕС. Согласно Директиве НДС заменил действовавшие налоги с оборота, налог на добавленную стоимость стал обязательным для государств-членов.

Шестая директива Совета 77/338/ЕЕС от 17 мая 1977 года «О гармонизации законодательства государств-членов в отношении налогов с оборота – общей системы налога на добавленную стоимость: единообразной базы исчисления» (не действует в настоящее время) [8] представляла собой довольно подробный налоговый правовой акт, которым регламентировалось функционирование налога на добавленную стоимость и принципы сближения ставок этого налога в государствах – членах ЕС.

Восьмая директива Совета 79/1072/ЕЕС от 6 декабря 1979 года «О гармонизации законодательства государств-членов в отношении налогов с оборота – Положения о возмещении налога на добавленную стоимость налогооблагаемым лицам, не учрежденным на территории страны» (не действует в настоящее время) [9] с 2008 года заменена Директивой Совета 2008/9/ЕС от 12 февраля 2008 года, установившей детализированные правила по возмещению налога на добавленную стоимость, предусмотренного Директивой 2006/112/ЕС, налогооблагаемым лицам, учрежденным не в государстве – члене возмещения, а другом государстве-члене.

Тринадцатая директива Совета 86/560/ЕЭС от 17 ноября 1986 года «О гармонизации законодательства государств-членов в отношении налогов с оборота – Правила возмещения налога на добавленную стоимость налогооблагаемым лицам, не учрежденным на территории Сообщества» [10] установила возможность получения возмещения НДС в государстве – члене ЕС налогоплательщику из третьей страны.

Директива Совета 2006/112/ЕС от 28 ноября 2006 года «Об общей системе налога на добавленную стоимость (в редакции, действующей с 1 января 2010 года)». Данный акт заменил Шестую директиву и ряд некоторых других актов. В нем содержится 15 глав, в которых разработано 414 статей, кроме того, к директиве дано 12 приложений. Директивой определены предмет и сфера применения; территория применения; налогооблагаемые лица; налогооблагаемые сделки; место осуществления налогооблагаемых сделок; наступление налоговой обязанности и взимание НДС; на-

логооблагаемая сумма; ставки; налоговые освобождения (льготы); налоговые вычеты; обязанности налогооблагаемых лиц и категории не облагаемых налогом лиц; специальные схемы налогообложения [11] и др.

Акцизы в отличие от НДС всегда определяются в конкретной денежной сумме в зависимости от количества и категории товара. Вес государства – члены ЕС применяют акцизы на алкоголь и алкогольные напитки, табачные изделия, нефтепродукты, нефтепродукты, доходы от которых поступают только в их внутренние бюджеты.

С 1 января 1993 года – дня реального создания внутриевропейского рынка – гармонизация акцизов на алкоголь и алкогольные напитки ведется следующими актами вторичного права ЕС: Директива Совета ЕЭС 92/83/ЕЕС от 19 октября 1992 года «О гармонизации структур акцизов на алкоголь и алкогольные напитки» [12]; Директива Совета ЕЭС 92/84/ЕЕС от 19 октября 1992 года «О сближении ставок акцизов на алкоголь и алкогольные напитки» [13].

Табачные изделия реализуются на территории ЕС по правилам трех нормативных актов: Директивы Совета ЕЭС 95/59/ЕС от 27 ноября 1995 года «О налогах иных, чем налоги с оборота, влияющих на потребление производственного табака» [14]; Директивы Совета ЕЭС 92/79/ЕЕС от 19 октября 1992 года «О сближении налогов на сигареты» [15]; Директивы Совета ЕЭС 92/80/ЕЕС от 19 октября 1992 года «О сближении налогов на произведенный табак, иной, чем сигареты» [16].

В сфере налогообложения энергоносителей и электричества тоже действует ряд актов вторичного права ЕС, в частности Директива Совета ЕЭС 95/60/ЕС от 27 ноября 1995 года «О фискальной маркировке легкого дизельного топлива и керосина» [17]; Директива Совета 2003/96/ЕС от 27 октября 2003 года, изменяющая деятельность ЕС в отношении налогообложения энергоносителей и электричества [18]; Решение Комиссии ЕС 2006/428/ЕС от 22 июня 2006 года, устанавливающее общий фискальный маркер для легкого дизельного топлива и керосина [19].

Налогообложение потребления, в частности транспортных средств, регулируют два акта вторичного права ЕС: Директива Совета ЕЭС 83/182/ЕЕС от 28 марта 1983 года «О налоговых освобождениях в пределах Сообщества для определенных видов транспорта, временно импортируемых в одно государство-член из другого» [20]; Директива Совета ЕЭС 83/183/ЕЕС от 28 марта 1983 года «О налоговых освобождениях, применимых к импортированию на постоянное время из государства-члена личного имущества физических лиц» [21]. Новые инициативы Комиссии ЕС в транспортной сфере с 2005 года предусматривают [3, с. 37]:

- отмену налогов на регистрацию автомобилей в течение переходного периода от пяти до десяти лет;

- правила, согласно которым государство-член обязано возратить часть регистрационного налога, отмена которого ожидается, если пассажирский автомобиль, зарегистрированный в данном государстве-члене, впоследствии был экспортирован (перемещен на постоянное время) в другое государство-член;

- введение в качестве элемента платы за загрязнение – выброс CO₂ в налоговую базу и годового дорожного налога, и регистрационных налогов.

Налогообложение капиталовложений и сделок с ценными бумагами в ЕС прекрашено. С 1 января 2009 года согласно Директиве Совета ЕС 2008/7/ЕС от 12 февраля 2008 года «О косвенных налогах на увеличение капита-

ла» [22] рекомендуется отменить сборы, взимаемые с сумм вкладов капитала в компании и фирмы, государственные пошлины в отношении ценных бумаг. Хотя с 1969 года, пока действовала Директива Совета ЕЭС 69/335/ЕЕС от 17 июля 1969 года «О косвенных налогах на увеличение капитала» (не действует в настоящее время), государства – члены ЕС имели право взимать сборы с вкладов в капитал компаний государств-членов с определенных директивой форм капиталовложений, причем был установлен объект обложения таким сбором.

Налог на прибыль организаций регулируется в ЕС уже более 20 лет, следует иметь в виду следующие акты.

Директива Совета 90/434/ЕЕС от 23 июля 1990 года «Об общей системе налогообложения, применимой к слияниям, разделением, частичным разделением, передаче активов и обмену акциями в отношении компаний разных государств-членов, а также в отношении переноса зарегистрированного офиса Европейской компании или Европейского кооперативного общества между государствами-членами» [23] предусматривает для организаций налоговые освобождения, если они соответствуют установленным критериям льготирования. Директива Совета 90/435/ЕЕС от 23 июля 1990 года «Об общей системе налогообложения, применимой к материнским и дочерним компаниям разных государств-членов» [24] для прямого налогообложения организаций является наиболее широко применяемым актом вторичного права ЕС.

Регламент Совета 2137/85/ЕЕС от 25 июля 1985 года «О Европейском объединении с общей экономической целью» [25] установил положение, согласно которому может создаваться юридическое лицо (как физическими, так и юридическими лицами государств-членов) в новой организационно-правовой форме, благодаря чему такая организация освобождается от обложения корпорационным налогом, а прибыль, которую получают лица от участия в этой организации, облагается по налоговому законодательству государств их резидентства.

Директива Совета 2003/49/ЕС от 3 июня 2003 года «Об общей системе налогообложения процентов и роялти, выплата которых осуществлена между зависимыми компаниями разных государств-членов» [26] запрещает налогообложение у источника выплат процентов и роялти между организациями, которые зарегистрированы в государствах – членах ЕС.

Налогообложение доходов физических лиц остается до настоящего времени в компетенции самих государств – членов ЕС, в то же время Комиссия ЕС прилагает усилия к координации в этой сфере на уровне ЕС. Основной такой позиции является необходимость обеспечения реализации основных свобод по Договору об учреждении ЕС, устранения налоговых барьеров при трансграничной деятельности на территории ЕС, предотвращения двойного налогообложения либо уклонения от налогообложения при трансграничной деятельности. Комиссия ЕС придерживается той линии, что государства-члены свободны в выборе систем налогообложения пенсий и дивидендов, получаемых гражданами государств – членов ЕС, но в рамках четырех основных свобод, закрепленных Договором о ЕС.

Директива Совета 2003/48/ЕС от 3 июня 2003 года «О налогообложении дохода от накопления сбережений в форме выплаты процентов» [27] непосредственно посвящена устранению барьеров при движении капитала и повышению эффективности налогообложения процентов

на капитал, получаемых гражданами государств – членов ЕС. Кроме того, директива обеспечивает недопущение уклонения о налогообложения гражданина в государстве его резидентства.

Трансфертное ценообразование в государствах – членах ЕС регулирует Конвенция 90/436/ЕЕС от 23 июля 1990 года «Об устранении двойного налогообложения, возникающего в связи с корректировкой прибыли ассоциированных (зависимых) предприятий». Акт получил довольно распространенное название «арбитражная конвенция». В нем установлена обязательная арбитражная процедура, обязывающая налоговые органы государств-членов устранять двойное налогообложение. 27 июня 2006 года Советом ЕС и представителями государств-членов в Совете ЕС принят Кодекс поведения, предусматривающий систему мер по имплементации «арбитражной конвенции» [3, с. 40–41].

Довольно большие трудности и коллизии возникают между правом ЕС и правом международных налоговых договоров в сфере регулирования прямого налогообложения. Следует иметь в виду, что это разные отрасли права. Реализуя различные правовые подходы, они имеют свои определенные цели. Право международных налоговых договоров нацелено на упорядочение отношений между государствами в аспекте конкретизации полномочий по налогообложению договаривающихся государств. Налоговое право ЕС опосредует механизм финансово-правового регулирования формирования и развития регионального рынка Европейского Союза.

Современный период, в частности 2012 год, знаменателен тем, что Европейский Совет поручил своему Совету и Еврокомиссии в ускоренном порядке разработать более совершенные методы борьбы с уклонениями от уплаты налогов, включая меры в отношении стран, не входящих в Европейский Союз. Противодействие налоговым гаваням основывается на скоординированных защитных мерах, а также на санкциях, которые должны дестимулировать оффшорную налоговую практику. Прежде всего Еврокомиссия обращает внимание на Нормандские острова (Джерси, Гернси), кроме того, у ЕС имеются вопросы к Австрии и Люксембургу.

В декабре 2012 года Европейской комиссией принят комплексный пакет по усилению борьбы с налоговыми уклонениями и агрессивным налоговым планированием в Европейском Союзе, которые ежегодно обходятся государствам – членам ЕС в 1 триллион евро, что не только влечет серьезные потери государственных налоговых доходов, но и подрывает справедливость налоговых систем государств – членов ЕС, создает неудобства честному бизнесу [28].

Вследствие вступления в силу «Лиссабонского договора о внесении изменений в Договор о Европейском Союзе и Договор об учреждении Европейского сообщества» в ближайшие годы налоговое право ЕС будет развиваться, реализуя ряд направлений Лиссабонской стратегии в сфере налогообложения. Эти меры предусматривают принятие целого ряда актов вторичного права, в их числе – директива об изменении места оказания услуг для целей налогообложения НДС с места, где располагался исполнитель, на место, где располагался заказчик; правила по возмещению НДС организациями, не учрежденными в ЕС; рекомендации о снижении ставки НДС; директива о налогообложении пассажирского транспорта с целью снижения выбросов монооксида углерода (СО) и др.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Право Европейского Союза и правовое обеспечение защиты прав человека: учеб. для вузов / Рук. авт. колл. и отв. ред. д-р юрид. наук, проф. Л. М. Энтин. М.: Норма, 2005. 960 с.
2. Толстопятенко Г. П. Европейское налоговое право. М.: Норма, 2001. 336 с.
3. Захаров А. С. Налоговое право ЕС: актуальные проблемы функционирования единой системы. М.: Волтерс Клувер, 2010. 672 с.
4. European commission [Электронный ресурс]. URL: <http://ec.europa.eu> (дата обращения: 02.12.2012).
5. Балтина А. М. Финансовые системы зарубежных стран: учеб. пособие / А. М. Балтина, В. А. Волохина, Н. В. Попова. М.: Финансы и статистика, 2007. 304 с.
6. Право Европейского Союза [Электронный ресурс]. URL: <http://eulaw.ru>. (дата обращения: 02.12.2012).
7. First Council Directive 67/227/EEC of 11 April 1967 on the harmonization of legislation of the Member States concerning turnover taxes // Official Journal of the European Union. 1967. L 71. P. 14.
8. Sixth Council Directive 77/388/EEC of 17 May 1977 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes – Common system of value added tax: uniform basis of assessment // Official Journal of the European Union. 1977. L 145. P. 1.
9. Council Directive 2008/9/EC of 12 February 2008 laying down detailed rules for the refund of value added tax, provided for in Directive 2006/112/EC, to taxable persons not established in the Member State of refund but established in another Member State // Official Journal of the European Union. 2008. L 44. P. 23–28.
10. Thirteenth Council Directive 86/560/EEC of 17 November 1986 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes – Arrangements for the refund of value added tax to taxable persons not established in Community territory // Official Journal of the European Union. 1986. L 326. P. 40–41.
11. Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax // Official Journal of the European Union. 2006. L 347. P. 1–118.
12. Council Directive 92/83/EEC of 19 October 1992 on the harmonization of the structures of excise duties on alcohol and alcoholic beverages // Official Journal of the European Union. 1992. L 316. P. 21–27.
13. Council Directive 92/83/EEC of 19 October 1992 on the approximation of the rates of excise duty on alcohol and alcoholic beverages // Official Journal of the European Union. 1992. L 316. P. 29–31.
14. Council Directive 95/59/EC of 27 November 1995 on taxes other than turnover taxes which affect the consumption of manufactured tobacco // Official Journal of the European Union. 1995. L 291. P. 40–45.
15. Council Directive 92/79/EEC of 19 October 1992 on the approximation of taxes on cigarettes // Official Journal of the European Union. 1992. L 316. P. 8–9.
16. Council Directive 92/80/EEC of 19 October 1992 on the approximation of taxes on manufactured tobacco other than cigarettes // Official Journal of the European Union. 1992. L 316. P. 10–11.
17. Council Directive 95/60/EC of 27 November 1995 on fiscal marking of gas, oils and kerosene // Official Journal of the European Union. 1995. L 291. P. 46–47.
18. Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity // Official Journal of the European Union. 2003. L 283. P. 51–70.
19. Commission Decision 2006/428/EC of 22 June 2006 establishing a common fiscal marker for gas oils and kerosene // Official Journal of the European Union. 2006. L 172. P. 15–16.
20. Council Directive 83/182/EEC of 28 March 1983 on tax exemptions within the Community for certain means of transport temporarily imported into one Member State from another // Official Journal of the European Union. 1983. L 105. P. 59–63.
21. Council Directive 83/183/EEC of 28 March 1983 on tax exemptions applicable to permanent imports from a Member State of the personal property of individuals // Official Journal of the European Union. 1983. L 105. P. 64–67.
22. Council Directive 2008/7/EC of 12 February 2008 concerning indirect taxes on the raising of capital // Official Journal of the European Union. 2008. L 146. P. 11–22.
23. Council Directive 90/434/EEC of 23 July 1990 on the common system of taxation applicable to mergers, divisions, transfers of assets and exchanges of shares concerning companies of different Member States // Official Journal of the European Union. 1990. L 225. P. 1–5.
24. Council Directive 90/435/EEC of 23 July 1990 on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States // Official Journal of the European Union. 1990. L 225. P. 6–9.
25. Council Regulation (EEC) № 2137/85 of 25 July 1985 on the EEIG // Official Journal of the European Union. 1985. L 199. P. 1–9.
26. Council Directive 2003/49/EC of 3 June 2003 on a common system of taxation applicable to interest and royalty payments made between associated companies of different Member States // Official Journal of the European Union. 2003. L 157/53. P. 49–54.
27. Council Directive 2003/48/EC of 3 June 2003 on taxation of savings income in the form of interest payments // Official Journal of the European Union. 2003. L 157. P. 38–48.
28. Захаров А. С. Налоговое право ЕС // Российский налоговый портал [Электронный ресурс]. URL: <http://taxpravo.ru/>

REFERENCES

1. Law of the European Union and the legal provision of the human being rights protection: textbook for higher schools / Head of the authors' team and the editor-in-chief, doctor of law, professor L. M. Entin. M.: Norma, 2005. 960 p.
2. Tolstopyatenko G. P. European tax law. M.: Norma, 2001. 336 p.
3. Zakharov A. S. Tax law of EU: actual issues of functioning of the unified system. M.: Walters Clover, 2010. 672 p.
4. European commission [Electronic resource]. URL: <http://ec.europa.eu> (date of viewing: 02.12.2012).
5. Baltina A. M. Financial systems of foreign countries: textbook / A. M. Baltina, V. A. Volokhina, N. V. Popova. M.: Finances and statistics, 2007. 304 p.
6. Law of the European Union [Electronic resource]. URL: <http://eulaw.ru>. (date of viewing: 02.12.2012).
7. First Council Directive 67/227/EEC of 11 April 1967 on the harmonization of legislation of the Member States concerning turnover taxes // Official Journal of the European Union. 1967. L 71. P. 14.

8. Sixth Council Directive 77/388/EEC of 17 May 1977 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes – Common system of value added tax: uniform basis of assessment // Official Journal of the European Union. 1977. L 145. P. 1.
9. Council Directive 2008/9/EC of 12 February 2008 laying down detailed rules for the refund of value added tax, provided for in Directive 2006/112/EC, to taxable persons not established in the Member State of refund but established in another Member State // Official Journal of the European Union. 2008. L 44. P. 23–28.
10. Thirteenth Council Directive 86/560/EEC of 17 November 1986 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes – Arrangements for the refund of value added tax to taxable persons not established in Community territory // Official Journal of the European Union. 1986. L 326. P. 40–41.
11. Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax // Official Journal of the European Union. 2006. L 347. P. 1–118.
12. Council Directive 92/83/EEC of 19 October 1992 on the harmonization of the structures of excise duties on alcohol and alcoholic beverages // Official Journal of the European Union. 1992. L 316. P. 21–27.
13. Council Directive 92/83/EEC of 19 October 1992 on the approximation of the rates of excise duty on alcohol and alcoholic beverages // Official Journal of the European Union. 1992. L 316. P. 29–31.
14. Council Directive 95/59/EC of 27 November 1995 on taxes other than turnover taxes which affect the consumption of manufactured tobacco // Official Journal of the European Union. 1995. L 291. P. 40–45.
15. Council Directive 92/79/EEC of 19 October 1992 on the approximation of taxes on cigarettes // Official Journal of the European Union. 1992. L 316. P. 8–9.
16. Council Directive 92/80/EEC of 19 October 1992 on the approximation of taxes on manufactured tobacco other than cigarettes // Official Journal of the European Union. 1992. L 316. P. 10–11.
17. Council Directive 95/60/EC of 27 November 1995 on fiscal marking of gas, oils and kerosene // Official Journal of the European Union. 1995. L 291. P. 46–47.
18. Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity // Official Journal of the European Union. 2003. L 283. P. 51–70.
19. Commission Decision 2006/428/EC of 22 June 2006 establishing a common fiscal marker for gas oils and kerosene // Official Journal of the European Union. 2006. L 172. P. 15–16.
20. Council Directive 83/182/EEC of 28 March 1983 on tax exemptions within the Community for certain means of transport temporarily imported into one Member State from another // Official Journal of the European Union. 1983. L 105. P. 59–63.
21. Council Directive 83/183/EEC of 28 March 1983 on tax exemptions applicable to permanent imports from a Member State of the personal property of individuals // Official Journal of the European Union. 1983. L 105. P. 64–67.
22. Council Directive 2008/7/EC of 12 February 2008 concerning indirect taxes on the raising of capital // Official Journal of the European Union. 2008. L 146. P. 11–22.
23. Council Directive 90/434/EEC of 23 July 1990 on the common system of taxation applicable to mergers, divisions, transfers of assets and exchanges of shares concerning companies of different Member States // Official Journal of the European Union. 1990. L 225. P. 1–5.
24. Council Directive 90/435/EEC of 23 July 1990 on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States // Official Journal of the European Union. 1990. L 225. P. 6–9.
25. Council Regulation (EEC) № 2137/85 of 25 July 1985 on the EEIG // Official Journal of the European Union. 1985. L 199. P. 1–9.
26. Council Directive 2003/49/EC of 3 June 2003 on a common system of taxation applicable to interest and royalty payments made between associated companies of different Member States // Official Journal of the European Union. 2003. L 157/53. P. 49–54.
27. Council Directive 2003/48/EC of 3 June 2003 on taxation of savings income in the form of interest payments // Official Journal of the European Union. 2003. L 157. P. 38–48.
28. Zakharov A. S. Tax law of EU // Russian tax portal [Electronic resource]. URL: <http://taxpravo.ru/>.