
НАЛОГОВАЯ ГАРМОНИЗАЦИЯ В СТРАНАХ СНГ: ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ

Ю.С. Ранчинская

Российский университет дружбы народов
ул. Миклухо-Маклая, 6, Москва, Россия, 117198

Рассматривается процесс налоговой гармонизации на территории стран СНГ с начала 1990-х гг. Несмотря на то, что данный процесс развивается более 20 лет, более существенных результатов добились страны, вошедшие сначала в Таможенный союз, который с 1 января 2012 г. начал свое функционирование в рамках Единого экономического пространства Белоруссии, Казахстана и России. В условиях финансовой нестабильности принятые правительствами стран меры также оказали воздействие на эффективность развития гармонизационных процессов в странах СНГ и ЕЭП.

Ключевые слова: прямые налоги, косвенные налоги, гармонизация, налоговые ставки, параметры налогообложения, Таможенный союз, СНГ.

Последние годы развития мировой экономики характеризуются усилением интеграционных процессов. Это проявляется в увеличении миграционных потоков, либерализации движения физических лиц, интернационализации деятельности юридических лиц, не являющихся ТНК. При этом продолжает усиливаться роль ТНК, растет количество стран, имеющих их представительства на своей территории и т.д.

В то же время растет количество интеграционных объединений на различных стадиях, восстанавливаются ранее функционировавшие интеграционные объединения и т.д. И если вторая половина XX в. в большей степени характеризуется усилением интеграционных связей в рамках развитых стран, то в конце XX — начале XXI вв. развивающиеся страны стремятся объединяться хотя бы в формах таможенных союзов.

На постсоветском пространстве в последние десять лет также наблюдается интенсификация интеграционных процессов. Более того, речь идет не только (а возможно, и не столько) об СНГ, но и о образовании ЕврАзЭС, в рамках которого с 1 января 2012 г. уже функционирует Единое экономическое пространство (ЕЭП) Белоруссии, Казахстана и России, заменившее ранее действовавший Таможенный союз (ТС). Таким образом, говоря о гармонизации экономической политики в бюджетно-финансовой части, мы проанализируем этапы интеграции в рамках СНГ, а также взаимосвязь интеграционных процессов с гармонизацией проводимой ими бюджетно-финансовой политики, а также рассмотрим аналогичные процессы в рамках стран ЕврАзЭС и ТС.

Процесс интеграции стран СНГ довольно противоречив, однако юридическое оформление было осуществлено следующим образом:

1991 г. — подписание Соглашения о создании Содружества Независимых Государств [1];

1993 г. — подписан Договор о создании Экономического союза;

1999 г. — подписан Договор о Таможенном союзе и Едином экономическом пространстве;

2000 г. — принятие Решения о создании Комиссии по экономическим вопросам при Экономическом совете Содружества Независимых Государств;

2002 г. — подписание Соглашения об обмене информацией между налоговыми и таможенными органами государств — членов ЕврАзЭС;

2003 г. — подписание Соглашения о формировании ЕЭП.

Страны СНГ начинали рыночные реформы в очень схожих условиях спада экономики, высокого дефицита бюджета, снижения экспортных доходов, нестабильного уровня цен. В такой ситуации наиболее приемлемым можно считать вариант создания простой, максимально легко администрируемой налоговой системы. Создание сложно администрируемой налоговой системы приведет, с одной стороны, к более оптимальному распределению общественного благосостояния, с другой стороны, в условиях переходной экономики позволит использовать многочисленные способы избежания от уплаты налогов. Налоговые системы стран СНГ в начале 1990-х гг. как раз и характеризовались этими разнонаправленными чертами: они реализовывали, по сути, лишь фискальную функцию налогов, но при этом на территории стран действовало слишком большое количество самих налогов, льгот по налогообложению, законодательных актов, регулирующих налоговую систему, что увеличивало теневую составляющую этой части экономической системы: так, к 1997 г. в Российской Федерации и Казахстане (до 1995 г.) взималось около 40 налогов и сборов, в Беларуси — около 50 налогов и сборов, в Молдове — около 25 и т.д. Как следствие, для стран СНГ был характерен высокий уровень налоговых доходов в бюджетных системах — 70—90%.

Формирование рыночной экономики сопровождалось созданием новых налоговых систем, обеспечивающих потребности субъектов экономики в новых условиях. В большинстве стран СНГ были созданы двухуровневые налоговые системы, включающие в себя общегосударственные и местные налоги. Однако в РФ налоговая система включает три уровня — федеральные, региональные и местные налоги, в Азербайджане — государственные налоги, налоги автономной республики и местные (муниципальные). При этом баланс полномочий местных и центральных органов власти по введению налогов был нарушен, что также приводило к хаотичному развитию налоговых систем.

Можно выделить несколько тенденций развития налоговых систем.

1. Для большинства стран СНГ основой формирования налогового законодательства стала российская система. Теоретически в будущем при углублении налоговой гармонизации это должно привести к элиминированию или минимизации этапа унификации налогового законодательства.

2. У большинства стран СНГ сложилась система немногoproфильного национального хозяйства. В результате налоговые системы некоторых стран стали превращаться в отраслевые, т.е. создавались преференциальные условия ведения хозяйствования.

3. Все страны СНГ в той или иной степени использовали рекомендации западных специалистов, а также рекомендации МВФ, согласно которым налоговая система должна отвечать следующим критериям:

— преимущественное использование налогов с выручки, в частности НДС, желательно с единой ставкой и минимальным количеством льгот, акцизов;

— налог на прибыль организаций, взимаемый по единой умеренной ставке, соответствующей максимальной ставке по налогу на доходы физических лиц;

— простая система администрирования налога на доходы физических лиц, с минимально возможным количеством вычетов;

— изъятие налога на доходы физических лиц у источника выплаты;

— налогообложение импорта по минимальным ставкам, освобождение экспорта от налогообложения;

— отсутствие «мелких» налогов, которые увеличивают расходы на администрирование налоговой системы [3. С. 50].

Идея гармонизации налогообложения в рамках стран СНГ была впервые зафиксирована в соглашении между правительствами государств — участников СНГ «О согласованных принципах налоговой политики» от 13 марта 1992 г. [13]. В этом документе отмечено достижение договоренностей по проведению согласованной налоговой политики на основе унификации правил и принципов налогообложения, применения единого перечня основных налогов (ст. 1); координации на основе сближения и унификации положений законодательства в области налога на прибыль, подоходного налога с физических лиц и в области налога на добавленную стоимость (ст. 2). В частности, по налогу на прибыль (доходы) организаций сближение и унификацию было решено распространить на такие положения, как правила определения субъектов и объектов налогообложения, порядок учета затрат на производство и реализацию продукции; по подоходному налогу — на принципы определения облагаемых доходов и доходов, не подлежащих налогообложению; по НДС — на применение единой ставки налога и унифицированного порядка исчисления и уплаты. В отношении акцизов было принято решение о согласовании перечня товаров, размеров ставок и унификации порядка их исчисления и уплаты (ст. 3). Однако почти все позитивные положения этого соглашения в силу отказа в его ратификации отдельными странами СНГ носили декларативный характер. Первым же договором стран — участниц СНГ в интеграционной сфере стал Договор о создании Экономического союза от 24 сентября 1993 г., который содержал в себе принципы поэтапного перехода к той форме интеграции, которая отражена в его названии. В ст. 18 обосновывалась необходимость последовательной гармонизации налоговых систем путем унификации видов основных налогов, положений о порядке взимания налогов и налоговых ставок [4]. При этом дальнейшие действия стран — участниц СНГ в бюджетно-налоговой сфере четко продемонстрировали, что интеграция на данном этапе развития не только не являлась приоритетом их развития, но и по объективным причинам не могла быть реализована.

По сути дела, в начале и середине 1990-х гг. происходило несовпадение реальных действий и декларируемых предложений: после политического и эконо-

мического разрыва между государствами выдвигались предложения по сотрудничеству и координации в разных областях экономики, в том числе и в части налогообложения. Однако в период длительного спада экономики и дефицитности бюджетной системы правительство было ориентировано прежде всего на приоритетность фискального механизма налогообложения и, как следствие, вводило чрезмерное количество довольно противоречивых налогов и сборов.

В 1995—1996 гг. в некоторых странах СНГ (Казахстане, Кыргызстане) был принят Налоговый кодекс (НК), в силу чего налоговая система РК в большей степени стала соответствовать налоговым системам развитых стран. Количество взимаемых налогов сократилось до минимального на тот период количества — 11.

Во второй половине 1990-х гг. началось усиление интеграционных процессов в рамках отдельных стран СНГ: в 1995 г. было подписано Соглашение о Таможенном союзе между Республикой Беларусь и Российской Федерацией. В 1996 г. к этому соглашению присоединились Казахстан и Киргизия, а в 1998 г. — Таджикистан. Создание Таможенного союза предполагалось осуществить в два этапа. В течение 1995 г. завершился первый этап: были отменены тарифные и нетарифные ограничения во взаимной торговле, установлены единый торговый режим, общие таможенные тарифы и меры нетарифного регулирования в отношении третьих стран. К концу 1996 г. должен был завершиться и второй этап: внутренние таможенные границы должны были быть ликвидированы и перенесены на внешние, но стороны в этот период не смогли согласовать общий перечень тарифных и нетарифных изъятий из режима свободной торговли, унифицировать положения применяемых двухсторонних соглашений о свободной торговле и соответствующих протоколов об изъятиях из этого режима.

Активизация налоговой гармонизации стран СНГ была обусловлена и необходимостью создания более благоприятных условий для интеграции их экономик в мировую. Для достижения этих целей Межгосударственный совет и Совет глав правительств согласились с необходимостью создания Межпарламентского комитета и Интеграционного комитета по гармонизации национальных законодательств государств — участников договора от 29 марта 1996 г. Так, в Программе Совета глав государств СНГ 1999 г., посвященной созданию Таможенного пространства и Единого экономического пространства, среди основных аспектов, подлежащих гармонизации, была определена необходимость проведения гармонизации (сближение и унификация) национальных законодательств, в том числе и в области налогового законодательства (ст. 5).

Однако декларируемые направления налоговой гармонизации зачастую противоречили осуществляемым мероприятиям. Так, еще в 1990-е гг. в соответствии с международными нормами Беларусь использовала принцип страны назначения при взимании косвенных налогов в торговле со многими странами СНГ. Этот принцип согласно решению Межгосударственного совета таможенной «четверки» СНГ № 8 от 1997 г. планировалось применить с 1 января 1998 г. и в торговле с Россией. Потом переход был отложен до 1 января 2000 г. (решение Высшего совета Союза РФ и РБ № 2 от 1999 г.).

Кризис 1998 г. продемонстрировал необходимость активизации интеграции стран СНГ, столкнувшихся с одинаковыми проблемами по реформированию экономики. Это в полной мере относилось и к налоговой сфере, оказывающей существенное влияние на возможности преодоления спада экономики, а также на объемы и структуру экспортно-импортных операций. В период с 1999 по 2002 гг. между отдельными странами — Азербайджаном, Арменией, Белоруссией, Казахстаном, Молдовой, Россией, Таджикистаном и Туркменистаном — были подписаны соглашения о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров (работ, услуг).

В июне 1999 г. было принято решение о создании Координационного совета руководителей органов налоговых (финансовых) расследований государств — участников СНГ (КСОНР), который функционирует с 2000 г. в качестве органа отраслевого сотрудничества СНГ. Соглашение об утверждении Положения о КСОНР было подписано представителями девяти государств — Азербайджана, Армении, Беларуси, Грузии, Казахстана, Кыргызстана, Молдовы, России и Таджикистана, а представители Латвии, Украины и Эстонии выступили в качестве наблюдателей. Однако основной задачей комиссии стало выявление, пресечение и раскрытие преступлений в сфере внешнеэкономической деятельности, в том числе контрабандного перемещения через границы стран СНГ промышленных товаров, алкогольной продукции, вывоза стратегических ресурсов и др., поэтому была признана необходимость создания специального органа, занимающегося исключительно вопросами налогообложения.

В целом, период с 1991 по 1999 гг. для стран СНГ можно считать этапом становления их налоговых систем, а также этапом декларации необходимости налоговой гармонизации, поскольку не все страны СНГ выбирали схожие методы развития налоговых систем, что, во-первых, явилось одним из первых отличий от аналогичных процессов в ЕС, а во-вторых, стало одним из факторов, препятствующих налоговой гармонизации в СНГ.

Следующий этап начался с 1999 г. и продолжался до 2010 г. В 2000-х гг. произошли кардинальные изменения, направленные на совершенствование налоговых систем стран СНГ:

- создание и внедрение налоговых кодексов;
- сокращение общего количества налогов;
- внедрение системы налогового учета;
- регламентация процедур и сроков проведения налоговых проверок;
- развитие налогового администрирования, в том числе администрирование крупнейших налогоплательщиков и др.

В то же время в условиях сокращения объемов внешнеторгового оборота между странами СНГ, наблюдаемого в большинстве из них с 1995 г., пришло осознание необходимости активизации реальных интеграционных процессов. В этих целях в мае 2001 г. странами СНГ было принято решение «О создании Координационного совета руководителей налоговых служб государств — участников

Содружества Независимых Государств» (КСРНС СНГ), в составе которого функционируют рабочие группы. В качестве основных направлений деятельности этого Координационного совета были выделены разработка механизмов взаимодействия в области налоговой политики и налогового администрирования, разработка рекомендаций по гармонизации национальных законодательств в области налоговой политики и налогового администрирования (ст. 1 второго раздела Положения) [9]. Итогами работы данного органа является:

— гармонизация методов учета налогоплательщиков на территориях государств — участников СНГ (2002 г.):

разработка и внедрение форм единого налогового удостоверения физического лица на территориях государств-участников СНГ (1),

разработка и внедрение форм единого налогового удостоверения юридического лица на территориях государств-участников СНГ,

создание единой базы данных государственных реестров налогоплательщиков (2);

— гармонизация налоговых законодательств государств — участников СНГ (2002 г. — по наст. вр.):

разработка модельного налогового кодекса государств — участников СНГ, охватывающего налог на прибыль (головной разработчик Министерство финансов и экономики Республики Армения), налог на доходы физических лиц (Министерство по налогам и сборам РФ), налог на имущество (Главная государственная налоговая инспекция Республики Молдова), упрощенную систему налогообложения (Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь),

разработка Перечня основных показателей работы налоговых систем государств — участников СНГ.

Подписание главами Беларуси, Казахстана, России и Украины в сентябре 2003 г. соглашения о формировании ЕЭП должно было придать новый импульс для развития интеграционных процессов на постсоветском пространстве. Однако и эти решения в большей степени носили декларативный характер.

Завершение в 2001 г. юридического оформления нового альянса отдельных стран СНГ (Беларуси, Казахстана, Кыргызстана, России и Таджикистана) — ЕврАзЭС явилось результатом усиления интеграционного взаимодействия стран Таможенного союза. В рамках Интеграционного комитета был создан Совет руководителей налоговых служб при ЕврАзЭС (СРНС ЕврАзЭС), основными задачами которого является организация взаимодействия налоговых служб указанных стран в налоговой сфере; участие в решении задачи гармонизации (сближении и унификации) их налоговых законодательств; содействие в исполнении налоговых законодательств и создании единой системы контроля за соблюдением законодательства в странах ЕврАзЭС; оказание содействия в предотвращении и пресечении налоговых нарушений; организация работы с налоговыми органами и налогоплательщиками стран ЕврАзЭС и т.д. [8].

В 2003 г. на повестке дня встал вопрос о необходимости максимальной гармонизации налогового законодательства стран ЕврАзЭС, выдвинутый президентом Таджикистана Э. Рахмоновым на встрече глав налоговых служб стран — участниц ЕврАзЭС в мае 2003 г. Было отмечено, что только в этом случае возможно обеспечение взаимных равно эффективных перетоков капиталов, рабочей силы и технологий в страны-участницы [10], причем в качестве уровня такой гармонизации была отмечена необходимость сближения системы налогообложения, в том числе в части налогообложения малого бизнеса.

При этом были предложены три направления налоговой унификации:

- установление единого перечня основных налогов, исчисляемых исходя из результатов финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщиков;
- разработка и внедрение общих подходов к определению налогооблагаемой базы, исчисляемой по результатам финансово-хозяйственной деятельности;
- применение согласованных налоговых ставок по косвенным налогам при осуществлении взаимной торговли.

Советом руководителей налоговых служб были разработаны предложения по порядку регистрации налогоплательщиков в качестве плательщиков НДС на территории государств — членов ЕврАзЭС по совершенствованию системы налогообложения крупных налогоплательщиков, оценке результатов применения межгосударственных соглашений об избежании двойного налогообложения, обмену между налоговыми службами информацией о наличии законодательных преференций в отношении иностранных граждан, осуществляющих предпринимательскую деятельность в странах ЕврАзЭС; налажен процесс обмена информацией между налоговыми службами и др. [5]. В целом же, период 1999—2007 гг. можно считать периодом простого сотрудничества и обмена информацией в области налогообложения. Более тесное взаимодействие имеет место с 2008 г., когда многие страны СНГ практически одновременно приняли решение о снижении ставок по отдельным налогам (налогу на прибыль), о сближении подходов к расчету налоговых баз и др.

Необходимо отметить, что для стран СНГ значимость гармонизационных процессов в налоговой сфере высока по следующим причинам:

- в силу значительной степени централизации налоговых доходов при отсутствии у региональных и местных органов власти необходимых полномочий рычагов для налогового стимулирования предпринимательской деятельности и привлечения инвестиций, а также для решения социальных проблем;
- высокой степени неопределенности налогообложения. Так, в РФ в течение нескольких лет откладывается введение налога на недвижимость;
- наличия большого количества налоговых споров, рассматриваемых в судебном порядке. Известны миллиардные налоговые претензии к ОАО ЮКОС, «РуссНефть», «Эльдорадо» и др.;
- непоследовательности применения налоговых законов. В частности, в РФ в 2009—2010 г. на основе решения Министерства финансов РФ был изменен порядок расчета налоговой базы по налогу на имущество физических лиц.

Период с 2010 г. по настоящее время можно считать периодом планирования и координации совместных действий в налоговой сфере. На заседаниях КСРНС СНГ в 2010 г. представители налоговых администраций стран СНГ анализировали результаты деятельности налоговых служб и обмена информацией между ними, изменения налогового законодательства стран, особенности режимов налогообложения малого бизнеса и т.д. [2].

Некоторых успехов страны СНГ добились в части гармонизации НДС. Это связано со значимостью налога для повышения конкурентоспособности национальных товаров на зарубежных рынках. Кроме того, гармонизация косвенных налогов важна и в силу того, что бремя косвенного налогообложения в большинстве стран СНГ не снижается даже в условиях уменьшения налоговых ставок, в результате чего выгоды от этого получает не государство, а предприятия и организации (табл. 1).

Таблица 1

Динамика удельного веса поступлений по НДС в совокупных доходах бюджетной системы в странах СНГ в 1995–2010 гг. (%)

Страна	Год			
	1995	2000	2005	2010
Азербайджан	Нет данных	Нет данных	29	18
Армения	30	33	33	36*
Беларусь	28	24	19	33
Казахстан	15	19	16	16
Кыргызстан	27	32	36	32
Молдова	29	33	31	42 (с акц.)
Россия	25	22	17	16
Таджикистан	Нет данных	39	38	31
Узбекистан	23	Нет данных	23	Нет данных
Украина	Нет данных	28	35	17

* Приведены данные за 2009 г.

Источник: Составлено автором по данным официальных сайтов органов статистики и налоговых служб стран СНГ.

Последние четыре года мировая экономика развивается в условиях финансовой нестабильности. Большинство стран для нивелирования кризисных явлений сначала использовали инструменты денежно-кредитного регулирования, а затем бюджетно-налогового.

В странах СНГ налоговые меры также стали одним из основных пунктов антикризисных программ, которые начали приниматься и реализовываться с начала 2009 г. В отличие от развитых европейских стран, кризисные явления в развивающихся странах, в том числе и СНГ, стали проявляться с примерно полугодовым временным лагом (табл. 2), а окончательное замедление темпов экономического роста произошло в III квартале 2008 г.

Индексы физического объема валового внутреннего продукта
(в постоянных ценах в процентах к предыдущему году)

Страна	Год							
	2001	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Азербайджан	109,9	126,4	134,5	125,0	110,8	109,3	105,0	100,1
Армения	109,6	113,9	113,2	113,7	106,9	85,9	102,1	104,4
Беларусь	104,7	109,4	110,0	108,6	110,2	100,2	107,7	105,3
Казахстан	113,5	109,7	110,8	108,9	103,3	101,2	107,3	107,5
Кыргызстан	105,3	99,8	103,1	108,5	108,4	102,9	99,5	105,7
Молдова	106,1	107,5	104,8	103,0	107,8	94,0	107,1	106,7
Россия	105,1	106,4	108,2	108,5	105,2	92,2	104,3	104,3
Таджикистан	109,6	106,7	107,0	107,8	107,9	103,9	106,5	107,4
Туркменистан	Нет данных	113,3	Нет данных	111,0	114,7	106,1	109,2	114,7
Узбекистан	104,5	107,0	107,5	109,5	109,0	108,1	108,5	108,3
Украина	109,2	102,7	107,3	107,9	102,3	85,2	104,1	105,1
Всего по СНГ	106,0	106,7	108,7	108,8	105,3	93,1	104,7	104,7

Источник: Составлено автором по данным Межгосударственного статистического комитета СНГ.
<http://www.cisstat.com>

Финансовые институты стран СНГ практически не использовали сложные финансовые инструменты, но в банковской системе Казахстана уже в конце 2007 г. сложился высокий уровень внешней задолженности в размере около 93% ВВП. В остальных странах СНГ кризис распространялся по следующим направлениям:

- начался отток иностранного капитала, в первую очередь в форме портфельных инвестиций, в результате чего произошло падение основных фондовых индексов в странах СНГ, а также отразилось в платежных балансах;
- из-за резкого ухудшения конъюнктуры на мировых сырьевых рынках снизились объемы экспорта;
- сократились объемы производства, что привело к росту безработицы и увеличению доли убыточных организаций.

Под воздействием внешних факторов увеличился спрос на иностранную валюту, в результате чего национальные валюты большинства стран СНГ были девальвированы (на Украине курс гривны снижался в IV квартале 2008 г., в Казахстане в январе 2009 г. была проведена разовая девальвация, в Беларуси девальвация была проведена в январе 2009 г., в мае и сентябре 2011 г.).

Фискальные меры являлись частью антикризисных программ всех стран СНГ, кроме Украины, где антикризисная программа правительства так и не была представлена в виде единого документа. Кроме того, в ряде стран антикризисные программы были представлены либо только на государственном языке (в Армении), либо не были представлены в свободном доступе (Узбекистан, Таджикистан) (табл. 3).

**Основные антикризисные налоговые меры стран СНГ
(по видам налогов)**

Направление изменений	Изменения налоговой ставки	Изменения налоговой базы или специальных режимов налогообложения
Корпоративный налог (налог на прибыль)		
Увеличение	—	—
Уменьшение	Азербайджан, Белоруссия (для двух категорий организаций), Казахстан, Россия	Азербайджан, Белоруссия, Казахстан, Россия, Узбекистан, Украина
Налог на доходы граждан		
Увеличение	—	—
Уменьшение	Азербайджан, Белоруссия	Белоруссия, Кыргызстан, Россия
Взносы на социальное страхование		
Увеличение	В Россия заменен отчислениями в социальные фонды	Россия
Уменьшение	Казахстан	Украина
НДС		
Увеличение	—	—
Уменьшение	Казахстан, Кыргызстан	Азербайджан, Белоруссия, Кыргызстан, Россия, Украина
Акцизы		
Увеличение	Белоруссия, Казахстан, Украина	Россия, Украина
Уменьшение	—	Белоруссия

Источник: Составлено автором по данным антикризисных программ стран СНГ.

В 2009 г. на заседании Совета глав правительств СНГ премьер-министр Кыргызстана Игорь Чудинов сообщил, что «антикризисные программы всех стран Содружества Независимых Государств (СНГ) структурно совпадают» [12]. Наиболее радикальные фискальные изменения были введены в Казахстане. Как мы уже отмечали, эта страна была раньше затронута кризисными явлениями. Уже в конце 2008 г. в республике был представлен новый НК, содержащий в себе нормы по снижению ставок двух налогов, корпоративного налога с 30% до 15% и НДС с 13% до 12%.

Также ставки по налогу на прибыль были снижены в России (с 24 до 20%) и Беларуси (только для двух типов организаций: производящих лазерно-оптическую технику с ее долей в производстве не менее 10% и организаций, включенных в перечень высокотехнологичных).

Налоговые меры в странах СНГ отличались от аналогичных в ЕС прежде всего тем, что акцент делался на администрирование налоговой системы. Например, в антикризисной программе Азербайджана большая часть мер касается вопросов оптимизации работы налоговых служб, сокращения числа налоговых отчетов и т.д. Например, завершился переход к электронному документообороту отчетности

между налогоплательщиком и налоговым органом, переход к ежеквартальной отчетности (вместо ежемесячной) для предприятий с количеством сотрудников менее пяти человек. Аналогичная ситуация наблюдалась и в Молдове, где Программа стабилизации и возрождения экономики на 2009—2010 гг. в части налоговых преобразований в целях снижения налогового бремени не содержала ни одного указания по реальному снижению налоговой ставки. Все мероприятия касались упрощения процедур налогового администрирования (сдача и обработка отчетности в электронном виде с помощью штрих-кодов).

В зависимости от того, как реализуются антикризисные налоговые программы, страны СНГ можно дифференцировать следующим образом:

— в первую группу стран можно отнести Азербайджан, Белоруссию и Россию, в которых регулирование макроэкономической ситуации происходило в большей степени за счет экспансионистских мер (снижения налоговых ставок) и расширения налоговых льгот, а в меньшей — за счет совершенствования налогового администрирования;

— во вторую группу можно включить остальные страны, в большинстве из которых антикризисные меры касались только налогового администрирования. Нам представляется, что в условиях функционирования переходных экономик и глобального финансового кризиса использование мер налогового администрирования является переходом к качественно другому типу налоговых систем. Это свидетельствует о том, что основные параметры налоговой системы уже сформированы, теперь же будут решаться институциональные проблемы налоговых систем, т.е. налоговая политика будет направлена на создание более благоприятных условий для реализации целей модернизации и инновационного развития.

Считаем целесообразным выделить из этих групп Казахстан, власти которого в условиях финансового кризиса приложили максимальные усилия по достижению баланса между экспансионистскими мерами и совершенствованием налогового администрирования. Новый Налоговый кодекс РК, принятый в 2009 г., отличается от аналогичных документов стран СНГ достаточно радикальным снижением налоговых ставок по основным налогам для физических и юридических лиц, мерами по более справедливому распределению налоговой нагрузки между сырьевыми и несырьевыми секторами экономики (в частности, сверхприбыль сырьевых компаний будет облагаться по особой ставке), стимулирования развития малого и среднего бизнеса, ведущего свою деятельность в несырьевом секторе.

Еще одним общим направлением регулирования стало смягчение условий деятельности для предприятий среднего и малого бизнеса. Например, в Кыргызстане для регистрации в качестве плательщика НДС был почти вдвое увеличен регистрационный порог с 2,5 млн до 4 млн сом. В Армении аналогичный порог был увеличен гораздо более ощутимо: с 3 до 58,3 млн драмов [6. С. 8]. В Российской Федерации также были приняты меры по благоприятствованию упрощенному режиму налогообложения предприятий среднего и малого бизнеса: расширен перечень видов деятельности, появилась возможность их одновременной реализации по нескольким направлениям, налоговая отчетность сдается в ФНС раз в год.

В рамках Таможенного союза можно отметить некоторую степень согласованности действий стран по установлению акцизов. Россия неоднократно подчеркивала, что целью на ближайшее время в этой области является доведение ставок до уровня ЕС. Ставки акцизов Белоруссии и Казахстана не соответствовали этой цели: еще в апреле 2011 г. бывший министр финансов РФ А.Л. Кудрин отмечал, что «в Беларуси акцизы на табак в 6 раз меньше, а в Казахстане — в 4 раза меньше, чем в России» [11].

В результате в 2011 г. Казахстан провел первое увеличение ставок акцизов, второе планируется осуществить в 2012 г. Похожая ситуация наблюдается и в Белоруссии, где в мае 2011 г. ставки акцизов на алкоголь были увеличены на 70%, а на табачные изделия — на 75%.

Также рост ставок по акцизам наблюдался и в Украине, где с 2008 г. этот показатель увеличивается и индексируется с учетом инфляции, данная мера будет действовать до 2012 г. Положительные эффекты таких мероприятий наблюдались уже к середине 2009 г.: поступления в государственный бюджет были выполнены на 100,5%, в том числе по НДС — на 108%, по акцизам — на 105%. В качестве позитивных мер, разработанных в Украине, можно отметить введение единого социального налога без повышения ставки, но с упрощением его администрирования.

В целом, в странах СНГ в условиях кризисного развития, необходимости экстренной мобилизации средств и их перераспределения вопросы интеграционных взаимосвязей отошли на второй план. При этом в рамках ЕврАзЭС интеграционные процессы развиваются более успешно (как и в рамках Таможенного союза). В частности, по аналогии с антикризисным фондом ЕС страны ЕврАзЭС создали похожий институт в размере 10 млрд долл. (для сравнения: планируемый объем европейского фонда составляет 750 млрд евро).

По оценке департамента стратегического анализа ФБК, одна из лучших антикризисных программ среди стран СНГ была разработана в Казахстане. Новый Налоговый кодекс, принятый в этот период, содержит положения о существенном снижении ставок по НДС, корпоративному налогу, возможности переноса убытков на срок до 10 лет (вместо трех лет) и т.д. С 2009 г. в стране наблюдается улучшение макроэкономической ситуации: прогноз роста ВВП составляет 5% в 2011 г., рост производства составит 5,7% [7]. Также в 2009 г. Объединенная евразийская экспертная сеть (Joint Eurasian Expert Network — JEEN) представила рейтинг сопротивляемости стран СНГ кризисным явлениям. Первое место в этом рейтинге занял Казахстан, где государство проводило активную антикризисную политику, в правительстве страны представители экономического блока выступали с общими инициативами, предложениями и инструментами их достижения, а степень разработанности антикризисной программы по 10-балльной шкале была оценена на 9. В состав анализируемых стран не вошла РФ, но эксперты отметили, что в случае ее участия в анализе она могла бы занять одно из первых мест.

Гармонизационные процессы, начавшиеся в налоговой сфере с начала 1990-х гг., являются следствием противоречивости интеграционных процессов в рамках СНГ. До сих пор некоторые страны не определили окончательное на-

правление интеграции (речь идет об Украине и Молдове, которые ориентируются то на ЕС, то на СНГ). В рамках СНГ усиливается роль ЕврАзЭС, функционирующее ЕЭП демонстрирует высокие показатели и стабильную динамику торговых оборотов, более эффективную деятельности при согласовании конкретных вопросов таможенной и налоговой политик. Гармонизационные процессы на территории СНГ начались в сложный для стран-членов период, предопределивший дальнейшие разногласия по ряду проблем.

ПРИМЕЧАНИЯ

- (1) До этого аналогичные единые формы удостоверений были внедрены в странах ЕврАзЭС.
- (2) До этого единая база данных государственных реестров налогоплательщиков была создана в государствах — участниках ЕврАзЭС.

ЛИТЕРАТУРА

- [1] Бизнес в странах СНГ. — URL: <http://www.sng.allbusiness.ru/BPravo/BPravoList.asp?RadioMainSearch=MNS>.
- [2] Вестник Налоговой службы Украины. — URL: http://www.visnuk.com.ua/rus/article/23_-_27_ma.html
- [3] Гусейнова Г.М. Тенденции развития налоговых и бюджетных систем стран СНГ // Известия Санкт-Петербургского университета экономики и финансов. — 2009. — № 3. — С. 49—57.
- [4] Договор о создании экономического союза 24 сентября 1993 г.
- [5] Итоги XXII заседания Совета руководителей налоговых служб государств — членов ЕврАзЭС (СРНС) и XIII заседания Координационного совета руководителей налоговых служб государств — участников СНГ (КСРНС) (15 сентября 2007г., г. Чолпон-Ата, Кыргызская Республика). — URL: <http://www.zakon.kz/4444781-itogi-xxii-zasedanija-soveta.html>
- [6] Итоговый отчет об осуществлении антикризисных мероприятий Правительства РА.
- [7] Макроэкономическая ситуация в Казахстане. — URL: <http://fincake.ru/stock/reviews/75320/download/73790>
- [8] Основные социально-экономические показатели ЕврАзЭС за 2000—2010 гг. — URL: <http://www.evrazes.com/print/docs/427>
- [9] Положение о Координационном совете руководителей налоговых служб государств — участников СНГ. — URL: <http://www.cis.minsk.by/page.php?id=1606>
- [10] Рахмонов выступил за гармонизацию налоговых законодательств ЕврАзЭС. — URL: <http://www.centrasia.ru/newsA.php?st=1053336840>
- [11] Россия будет стимулировать Беларусь и Казахстан повышать акцизы на табак. — URL: http://www.kazakh-zerno.kz/index.php?option=com_content&task=view&id=34650&Itemid=75
- [12] Совет руководителей налоговых служб при Интеграционном Комитете ЕврАзЭС. — URL: <http://www.evrazes.com/about/comission/comission/view/3>
- [13] Соглашение между правительствами государств — участников Содружества Независимых Государств о согласованных принципах налоговой политики от 13 марта 1992 года. — URL: http://www.base.spinform.ru/show_doc.fwx?Rgn=4577
- [14] Соглашение Совета глав государств СНГ «О правовом обеспечении формирования Таможенного союза и Единого экономического пространства». — URL: http://www.businessuchet.ru/pravo/DocumShow_DocumID_87474.html

TAX HARMONIZATION IN THE CIS COUNTRIES: TRENDS OF DEVELOPMENT

Y.S. Ranchinskaya

People's Friendship University of Russia
Miklukho-Maklaya str., 6, Moscow, Russia, 117198

The article analyzes the process of tax harmonization in the CIS countries since the early 1990s. Despite the fact that this process develops more than 20 years, countries first entered the Customs Union, which since January 1, 2012 began its operation in the framework of the Single Economic Space of Belarus, Kazakhstan and Russia achieved more significant results. In conditions of financial instability, adopted measures by the governments also had an impact on development of harmonization process in CIS countries and the SES.

Key words: direct taxes, indirect taxes, harmonization, tax rates, tax options, the Customs Union, the CIS.