

УДК 339.923:061.1:336.22(477)

Ольга Ефимовна Дубовик,

кандидат экономических наук, доцент,

Одесский национальный

экономический университет,

г. Одесса

НАЛОГОВЫЕ ТРАНСФОРМАЦИИ УКРАИНЫ В КОНТЕКСТЕ ИНТЕГРАЦИИ В МИРОВОЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЕ ПРОСТРАНСТВО

Исследованы общие черты и различия в построении налоговых систем Украины и стран-членов Таможенного союза и Евросоюза. Проанализированы направления гармонизации и унификации налогового законодательства этих стран. Определены основные результаты налоговых реформ, проводимых в Украине в последнее время.

The similarities and the differences in the construction of the tax systems of Ukraine and the Customs Union member states and the EU are investigated. The direction of harmonization and unification of the tax laws are analyzed in these countries. The basic results of tax reforms, conducted in Ukraine lately are certain.

Ключевые слова: *Таможенный союз, Европейский союз, налоговая система, интеграция, унификация, гармонизация налогового законодательства.*

В настоящее время на европейском пространстве существуют два крупных интеграционных проекта: Европейский союз и Таможенный союз. В связи с этим у ряда государств, в том числе и Украины, появилась возможность выбора ориентиров и моделей интеграции. В то же время у них есть возможность многовекторности в экономической сфере. Выбор направления интеграции предполагает соответствие основным параметрам среды

функционирования, а также формирование и упрочение тех экономических связей, на которые ориентирована страна.

Вопросы экономической интеграции и глобализации в современной мировой экономике нашли отражение в работах таких российских ученых и экономистов как Абалкин Л., Авдокушин Е., Делягин М., Дмитриев В., Киреева Е., Хасбулатов Р., а также их украинских коллег Гальчинского А., Гееца В., Жалило Я., Плотникова О. и других.

В то же время особенностям трансформации и интеграции налоговой системы Украины в мировое экономическое пространство уделяется недостаточно внимания.

Участие страны в интеграционных процессах предполагает ограничение собственного суверенитета, передачу суверенных прав в компетенцию надгосударственных международных образований. Членство Украины как в Таможенном союзе (ТС), так и в Евросоюзе (ЕС) означает ведение таможенных операций по единым таможенным тарифам в отношении третьих стран. Для стран-членов Союза внутренний таможенный контроль отменен. Таким образом, оба Союза предполагают выполнение одинаковых условий в данном вопросе.

Экономика Украины как суверенного государства, вышедшего из СССР в декабре 1991 года, имеет много схожих черт с экономикой бывших союзных республик, а ныне самостоятельных государств, которые входят в состав Таможенного союза – России, Казахстана и Белоруссии. И, соответственно, у них похожие налоговые системы.

Каждая из стран ТС работает в рамках своего Налогового кодекса и имеет специфические черты. Существующие различия в налоговых законодательствах, напрямую или опосредованно, влияют на интеграционные процессы. В связи с различным уровнем развития государств-членов ТС, вектором проводимой ими налоговой политики и эффективностью налоговых реформ в этих странах нет полной унификации ставок основных налогов. Но все же элементы налоговой системы у них в значительной степени идентичны.

Сравнивая ставки основных налогов в государствах-членах ТС и Украине, отметим их схожесть (табл. 1). И группы подакцизных товаров в этих странах идентичны украинским (спирт этиловый, вина, пиво, сигареты с фильтром, легковые автомобили, бензин, дизельное топливо). Однако уровень налоговой нагрузки имеет значительный разброс: максимальная его величина в Республике Беларусь – 34,2 %, а минимальная – в Республике Казахстан – 13,1%, что в 2 раза меньше, чем в России и Украине, и в 2,6 раза меньше, чем в Белоруссии. Это свидетельствует о различных условиях ведения бизнеса в этих странах и уровне реализации фискальной функции налогов.

Таблица 1.

Ставки основных налогов и налоговая нагрузка в государствах-членах
Таможенного союза и Украине (%) [1; 2; 3]

| Вид налога | Республика Беларусь | Республика Казахстан | Российская Федерация | Республика Украина |
|--------------------------------|--------------------------------------|--|---|--|
| Налог на добавленную стоимость | 20 (10; 0) | 12 (0) | 18 (10; 0) | 17 (0) |
| Налог на прибыль | 18 | 20 (15; 10) | 20 | 16 |
| Подходный налог | 12 | Дифференцированная ставка 5; 10 | 13 | Дифференцированная ставка 15; 17 |
| Социальный налог | 34 | Дифференцированная ставка 11 (4,5 – 20) | 30 | Дифференцированная ставка 34,7 – 49,7 |
| Налог на имущество | Дифференцированная ставка 0,1 – 2 | Дифференцированная ставка 0,05 – 1,5 | Дифференцированная ставка $\leq 2,2$ | Дифференцированная ставка 1; 2,7 % МЗП* |
| Налоговая нагрузка (по ВВП) | 34,2 | 13,1 | 25,7 | 25,6 |

МЗП – минимальная заработная плата по состоянию на 1 января отчетного (налогового) года

Делая акцент на развитии косвенного налогообложения, Евразийская экономическая комиссия пришла к выводу, что различия в ставках НДС на единой таможенной территории могут являться причиной изменения структуры, направлений торговых потоков и потенциальных потерь для

бюджета того или иного участника ТС и Единого экономического пространства [4]. Поэтому в ближайшее время планируется установить допустимое различие ставок НДС в странах-членах, которое будет способствовать развитию взаимной торговли, повышению эффективности бюджетной и налоговой систем.

С началом функционирования с 1 января 2012 года Единого экономического пространства Таможенным союзом проводится гармонизация и унификация национальных налоговых систем, которая предусматривает:

- проведение анализа соглашений об избежании двойного налогообложения, прежде всего с оффшорными юрисдикциями, с целью препятствования реализации схем по уклонению от уплаты налогов предприятиями-резидентами государств-членов ТС;
- выравнивание налоговых обязательств хозяйствующих субъектов государств-членов ТС;
- введение эффективных методов контроля за трансфертным ценообразованием;
- повышение эффективности и гармонизацию мер и институтов валютного контроля с целью пресечения нелегального вывоза капитала с уклонением от уплаты налогов [5].

Для дальнейшего повышения эффективности процессов унификации налоговых систем Бюро Межпарламентской Ассамблеи Евразийского экономического сообщества определило основные приоритеты в разработке стратегии государств-членов ТС. Они нацелены на недопущение диспропорций, устранение налоговых барьеров, влияющих на развитие экономических связей между государствами – членами ТС; соблюдение налогового нейтралитета государств-членов ТС при одновременном создании равных условий для хозяйствующих субъектов при налогообложении их деятельности; гармонизацию национальных налоговых законодательств государств – членов ТС, обеспечение их открытости, простоты и стабильности, совершенствование налогового администрирования [6].

Альтернативой Таможенному союзу является вступление Украины в Евросоюз. В 2008 г. она уже присоединилась к Всемирной торговой организации, сотрудничает с Организацией экономического сотрудничества и развития, Европейской ассоциацией свободной торговли в рамках специализированных программ и международных мероприятий.

Механизм адаптации законодательства Украины к требованиям Евросоюза, образование соответствующих институций в рамках принятой Верховной Радой Украины Общегосударственной программы включает несколько последовательных этапов [7]. На первом этапе выполнения Программы одной из приоритетных сфер, в которых осуществляется адаптация законодательства Украины, являются налоги, включая косвенные.

В основе налоговой политики Евросоюза лежит принцип гармонизации, выполнение которого является одним из важных условий углубления сотрудничества нашей страны с европейскими интеграционными объединениями и их государствами - членами. Гармонизация законодательства с позиций косвенных налогов реализуется через принятие соответствующих директив относительно акцизов и НДС. Это связано с необходимостью существования единого подхода в правовом регулировании основных косвенных налогов для обеспечения свободного движения товаров и услуг при отмене таможенных барьеров между странами - членами сообщества.

Система прямого налогообложения также требует гармонизации и адаптации к требованиям ЕС. Однако Программа не содержит положений о политике институтов в этой сфере интеграции. Поэтому все положения ЕС по прямым налогам предусматривают максимально широкую свободу принятия решений по их реализации на национальном уровне с учетом сложившихся правовых традиций государств - членов.

В странах Евросоюза объем косвенных налогов в 2012 г. составил 13,2% ВВП, прямых - 12,9 %, социальных взносов - 12,8 % [8]. Т.е. косвенные налоги незначительно преобладают над прямыми. Однако в последнее время удельный вес прямых и косвенных налогов в ВВП несколько увеличивается, а доля

социальных взносов в ВВП, наоборот, снизилась. Финансовый кризис, пожалуй, впервые после Великой депрессии охватил весь мир, в том числе и страны ЕС. Он оказал большое влияние на уровень и структуру налоговых поступлений 2009-2011 гг. Но сегодня ситуация уже выправилась, и благодаря мерам правительств стран-членов ЕС налоговые поступления вновь увеличиваются. Последствия возобновления экономического роста отражаются и на корпоративных доходах, и на доходах физических лиц.

Теория и практика налогообложения свидетельствуют, что при экономическом росте прямые налоги приобретают доминирующее фискальное воздействие, а при экономическом спаде, наоборот, возрастает роль косвенных налогов, и это дает возможность государству закрепить и стабилизировать базу налогообложения.

Согласно Шестой директиве ЕС, а затем и директиве Совета 2006/112/ЕС «О совместной системе налога на добавленную стоимость» НДС является обязательным для стран-членов сообщества [9; 10]. С 2008 по 2013 год средняя стандартная ставка НДС в странах ЕС увеличилась на 1,9 % и составила 21,3 %. С 1993 года установлено, что обычная ставка НДС не может быть меньше 15 %.

Разбег стандартных ставок НДС в странах Еврорезоны достаточно велик - от 15 % в Люксембурге до 27 % в Венгрии. Однако опыт показывает, что отклонение ставок налога на 5 процентных пунктов существенно не влияет на конкуренцию между соседними странами.

Гармонизация в сфере прямого налогообложения в странах-членах ЕС главным образом сосредоточена на налогах, которые оказывают непосредственное влияние на движение капитала: налог на операции с капиталом и налог на проценты и дивиденды. Это связано с либерализацией движения капиталов в рамках ЕС, созданием единого финансового пространства, которое охватывает сферу деятельности банков и других финансовых учреждений. Урегулирование законодательства стран Евросоюза по этим вопросам приведет к полной свободе обмена финансовыми услугами, выбора размещения финансовых структур, вложения капитала или получение

кредита в любой валюте ЕС, без чего нормальное функционирование хозяйствующих субъектов на едином рынке невозможно.

Недавно Еврокомиссия дала «зеленый свет» на введение с 2014 года налога на финансовые транзакции. Надеются, что он принесет не менее 57 миллиардов евро в год.

Также требуют решения проблемы в налогообложении доходов корпораций в разных странах: значительно отличаются не только системы налогообложения, но и уровень ставок. Отсутствие единого подхода по этому вопросу часто приводит к двойному налогообложению компаний на территории стран ЕС. Таким образом, транснациональные фирмы оказались в худшем положении, чем национальные, что противоречит цели единого рынка ЕС. Сегодня налоги на капитал составляют 30,1 % ВВП стран Евросоюза. А средняя ставка налога на доходы корпораций в странах ЕС-27 – 23 % [8].

Значительное внимание уделяется гармонизации налогового законодательства стран Еврoзoны со стороны установления равномерного налогового бремени на труд, которое на сегодня в среднем составляет 37,7 %. Причем 2/3 налогов на труд приходится на социальные взносы, уплачиваемые как работником, так и работодателем.

Украина встала на путь экономических преобразований, которые коренным образом затрагивают и налоговую сферу. Сегодня налоговая политика в Украине не остается пассивным инструментом регулирования финансового состояния субъектов хозяйствования и оказывает определенное влияние на оздоровление их финансов. С введением в действие Налогового кодекса в стране произошли существенные изменения, связанные с созданием прозрачных и единых правил ведения хозяйственной деятельности и налогообложения, что должно способствовать укреплению партнерских отношений между гражданами, субъектами хозяйствования и государством. Максимально сближен бухгалтерский и налоговый учет; укреплена финансовая база местных бюджетов с одновременной отменой неэффективных местных налогов и сборов; усовершенствована система налогообложения доходов

физических лиц с целью усиления регулирующей функции налога и обеспечения нейтральности подоходного налогообложения; введено поэтапное сокращение номинальных ставок НДС и налога на прибыль при ликвидации абсолютного большинства льгот; уменьшено налоговое давление при снижении фактических ставок за счет предоставления локальных льгот и преференций (стимулирование инновационной деятельности, повышение деловой активности на депрессивных территориях); обеспечено развитие малого и среднего предпринимательства за счет упрощения законодательства в сфере налогообложения и т.п.

С целью соответствия общепринятым мировым стандартам, в 2013 г. в Украине был принят Закон о трансфертном ценообразовании, впервые предусматривающий механизм борьбы с выводом прибыли предприятий в оффшорные зоны и страны с низким уровнем налогообложения. Его задачей является защита собственной налоговой базы, принятие необходимых мер, препятствующих использованию схем уклонения от уплаты налогов, что приведет к увеличению прямых иностранных инвестиций и развитию внешней торговли, позволит предотвратить выведение из Украины почти 100 млрд. гривен.

Какой бы выбор не сделала Украины, интегрируясь в мировое экономическое пространство, – вступление в Таможенный союз или Евросоюз, многовекторность реализации своей экономической политики, как это происходит в настоящее время, – реформа налоговой системы, ориентированная на достижение стратегической цели – построение современной социально ориентированной конкурентоспособной рыночной экономики, будет продолжаться.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Мамбеталиев Н.Т., Мамбеталиева А.Н. Налоги в Таможенном союзе и Едином экономическом пространстве [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/57857682>.

2. Официальный сайт Межгосударственного статистического комитета Содружества Независимых Государств. – Режим доступа: <http://www.cisstat.com>.
3. Официальный сайт Министерства финансов Украины. – Режим доступа: <http://minfin.gov.ua>.
4. Ставки НДС в Таможенном союзе подтолкнут к сближению // Евразийский деловой совет [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.customs-union.com>.
5. Глазьев С. Итоги и перспективы интеграционных процессов на постсоветском пространстве [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.glazev.ru/econom_polit/295.
6. Постановление Бюро Межпарламентской Ассамблеи Евразийского экономического сообщества от 17 ноября 2005 г. № 12 «О рекомендациях по унификации и гармонизации законодательства государств-членов ЕврАзЭС в сфере налогообложения (на основе сравнительно-правового анализа национальных законодательств) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.ipaeurasec.org/docs/?data=docs_6_5.
7. Закон Украины «Об Общегосударственной программе адаптации законодательства Украины к законодательству Европейского Союза» от 18 марта 2004 года N 1629- IV.
8. Taxation trends in the European Union. 2013 edition [Электронный ресурс]. - Режим доступа: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/index_en.htm.
9. Шестая директива 77/388/ЕЭС «О гармонизации законодательства государств-членов в сфере налогов с оборота - общая система налога на добавленную стоимость: единые условия исчисления» от 17 мая 1977 г.
10. Директива Совета 2006/112/ЕС «О совместной системе налога на добавленную стоимость» от 28 ноября 2006 г.