

АНАЛИЗ ИЗМЕНЕНИЙ НАЛОГОВЫХ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВ В ГОСУДАРСТВАХ – ЧЛЕНАХ ЕВРАЗЭС В 2004 ГОДУ

Новые экономические отношения государств – членов ЕвразЭС, основанные на рыночных принципах, подразумевают и новые налоговые законодательства стран, что определяет их постоянное изменение.

В настоящее время структура налогообложения в странах Сообщества характеризуется значительной степенью унификации: налоговые системы всех стран ЕвразЭС предполагают взимание прямых налогов (налог на прибыль, подоходный налог на доходы физических лиц, социальные налоги и др.) и косвенных налогов (НДС, акцизы). Такие элементы налоговой системы, как порядок исчисления и уплаты налогов, налоговые льготы и освобождения, система контроля за налогоплательщиками со стороны налоговых органов, также идентичны.

Вместе с тем сохраняются некоторые различия в налоговых законодательствах стран ЕвразЭС, которые влияют на активность взаимовыгодных торговых отношений.

Становление и развитие ЕвразЭС как общего рынка товаров и услуг, капитала и рабочей силы объективно требуют активизации процесса гармонизации (сближения, унификации) налоговых законодательств государств-партнеров.

НАПРАВЛЕНИЯ НАЛОГОВЫХ РЕФОРМ СТРАН ЕВРАЗЭС

Государства – члены ЕвразЭС проводят в основном согласованное реформирование налоговых систем. В своих налоговых реформах страны Сообщества, как правило, придерживаются международных принципов регулирования отношений в налоговой сфере.

Общими для всех стран Сообщества целями налоговой реформы являются: совершенствование налоговой системы с целью обеспечения устойчивого экономического роста, повышение эффективности применения налогов и сборов, совершенствование налогового администрирования, снижение налоговой нагрузки, расширение налогооблагаемой базы, создание равных условий для всех экономических агентов.

Вместе с тем направления налоговых реформ стран ЕвразЭС имеют свои особенности, а именно:

- *в Беларуси* – отмена сборов и отчислений во внебюджетные и целевые фонды, совершенствование налогообложения доходов физических лиц, доведение общего количества республиканских налогов до 7–8, поэтапное сокращение льгот по налоговым платежам;
- *в Казахстане* – введение регрессивной шкалы ставок социального налога, снижение ставок налога на добавленную стоимость и индивидуального подоходного налога, налоговой нагрузки на малый бизнес, доступность налоговых кредитов организациям, наращивающим производство и инвестиции в приоритетных секторах экономики, усовершенствование моделей налогообложения недропользователей с целью изъятия ренты, усовершенствование амортизационной политики;
- *в Киргизии* – внедрение налога на недропользование с одновременной отменой отчислений на восстановление минерально-сырьевой базы, введение упрощенной системы налога на имущество, разработка нового проекта Налогового кодекса в виде «закона прямого действия»;
- *в России* – упрощение порядка подтверждения нулевой ставки НДС по экспортным поставкам, пересмотр принципов оценки имущества физических лиц, переход на налогообложение земельных участков, исходя из их кадастровой стоимости, введение водного налога, снижение налоговой нагрузки на фонд оплаты труда за счет снижения ставки единого социального налога;
- совершенствование действующей нормативной правовой базы, снижение налоговой нагрузки на фонд оплаты труда и инвестиций, на прирост доходов и прибыли;
- *в Таджикистане* – совершенствование действующего налогового законодательства, снижение налоговой нагрузки на фонд оплаты труда и инвестиций, на прирост доходов и прибыли.

В настоящее время во всех странах ЕвразЭС проходит завершающий этап налоговой реформы, которая направлена на совершенствование налогового законодательства и систем их администрирования.

ИЗМЕНЕНИЯ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА В 2004 ГОДУ

Рассмотрим изменения налоговых законодательств государств – членов ЕвразЭС, произошедшие в 2004 году.

I. ИЗМЕНЕНИЯ В ОБЩЕЙ ЧАСТИ

Беларусь – Закон «О бюджете Республики Беларусь на 2005 год» предоставил права местным Советам депутатов по введению местных налогов и сборов. Изменены названия некоторых налогов и сборов, а также по многим налогам наблюдается сокращение списка налогоплательщиков, но при этом расширена налоговая база. В бюджетном законодательстве имеются дополнения, связанные с разграничениями полномочий между уровнями бюджетной системы и порядком распределения налоговых доходов и расходов.

Таджикистан – в Общей части Налогового кодекса введены новые статьи, дающие определения тех или иных понятий, связанных с налогообложением (налогоплательщик, объект налогообложения и (или) объект, связанный с налогообложением, налоговая база, налоговая ставка, налоговый период, срок уплаты, налоговые льготы), то есть определены элементы налогообложения. Также появились отдельные статьи, посвященные правам и обязанностям налогоплательщиков, вопросам учета налогоплательщиков.

Казахстан – уточнены полномочия местных исполнительных органов по сбору налогов на имущество, транспортных средства, земельного налога, уплачиваемых физическими лицами.

Следует отметить отдельно о дополнениях в налоговые законодательства стран ЕвразЭС, касающихся уточнения порядка уплаты налогов и возврата излишне уплаченных сумм налога. В *Казахстане*, *Таджикистане* статьи «Зачет или возврат излишне уплаченных сумм налога» значительно расширены и в целом направлены на защиту интересов налогоплательщиков, имеющих переплату. В Беларуси ограничен тремя годами срок подачи плательщиком заявления о зачете излишне уплаченной суммы налога, сбора (пошлины), пени со дня ее уплаты (ст. 60 Общей части Налогового кодекса).

II. ИЗМЕНЕНИЯ В СПЕЦИАЛЬНОЙ ЧАСТИ

НДС

Беларусь – с 1 января 2005 года в торговле с Россией применяется международный порядок налогообложения по принципу «страны назначения».

Казахстан – проведена корректировка плательщиков, проанализированы обороты и импорт, освобожденные от НДС. При экспорте лома цветных и черных металлов ранее уплаченные суммы НДС экспортерам принимаются к возмещению.

Киргизия – поставка учебников, хрестоматий, научных, литературно-художественных книг, журналов, изданий для детей на государственном языке является

поставкой, освобожденной от НДС и др. А также установлена нулевая ставка в отношении поставки семян, племенного скота и птицы семеноводческими и племенными хозяйствами; услуги по переработке товаров, ввезенных на таможенную территорию Кыргызской Республики и помещенных под таможенные режимы «Переработка товаров на таможенной территории» и «Переработка товаров под таможенным контролем», являются поставкой с нулевой ставкой НДС.

Россия – небольшое снижение ставки налога полностью нивелируется повышением других налогов, затрагивающих сферу производства и предпринимательства; для экспорта газа и нефти ставка НДС установлена в размере 0%, что еще раз говорит о сырьевой направленности получения доходов в бюджет. На торговлю с Республикой Беларусь распространен общий порядок налогообложения по принципу «страны назначения», а также с 2005 года при экспорте нефти и газа в страны СНГ будет применяться ставка НДС 0%.

Таджикистан – увеличение порога для регистрации НДС способствует развитию малого и среднего бизнеса.

Общее прослеживается в изменениях, касающихся НДС. Расширяется перечень операций, освобождаемых от уплаты налога. Так, в РФ освобождены от налогообложения:

- операции по продаже жилых домов, жилых помещений и долей в них, а также передача доли в праве на общее имущество в многоквартирном доме при продаже квартиры;
- объектами налогообложения не признаются операции по продаже земельных участков и долей в них.

Акцизы

Казахстан – из перечня подакцизных товаров исключены акцизы на икру осетровой и лососевой рыбы и огнестрельное и газовое оружие (кроме приобретаемого для нужд органов государственной власти). Исключена из перечня алкогольной продукции спиртосодержащая продукция медицинского назначения, зарегистрированная в качестве лекарственного средства в соответствии с законодательством Республики Казахстан. Отмена акциза для некоторых товаров как массового потребления (спиртосодержащая продукция медицинского назначения), так и потребления ограниченного круга лиц (огнестрельное оружие, осетровая и лососевая икра) свидетельствует о наличии дополнительных источников доходов бюджета страны.

Россия – снижены акцизы в сфере добычи ресурсов, проиндексированы ставки налога на добычу нефти и природного газа, что свидетельствует о сырьевой направленности отечественной экономики.

Таджикистан – введение акцизов на изделия из золота, платины и серебра говорит о том, что государство стремится увеличить налоговые поступления за счет товаров потребления ограниченного круга лиц.

В других странах ЕвразЭС изменения незначительны, и в основном они касаются индексации ставок акцизов.

Подходный налог

В *Беларуси* установлено, что не облагаются подходным налогом доходы, полученные физическими лицами в виде процентов по облигациям открытого акцио-



нерного общества «Сбергательный банк «Беларусбанк» (в том числе при их погашении), номинированным в белорусских рублях и иностранной валюте и размещенным этим обществом путем открытой продажи. То есть в данных странах расширены льготы по подоходному налогу.

В *России* освобождены от обложения налогом на доходы физических лиц призы, полученные спортсменами-инвалидами, а также с 2005 года суммы, уплаченные общественными организациями инвалидов за лечение и медицинское обслуживание инвалидов, а также материальная помощь, оказываемая инвалидам этими организациями, не будет облагаться НДФЛ.

В *Таджикистане* предложена одна единая ставка подоходного налога в размере 10% вместо действующей трехступенчатой шкалы: 10, 15 и 20%. Расширена статья, касающаяся льгот: льготы предоставлены в отношении выплат или возмещений (компенсаций) социального характера, получаемых работниками.

Налог на прибыль

Относительно налога на прибыль во всех странах ЕвразЭС наблюдается тенденция сокращения льгот и расширения налоговой базы.

В *Беларуси* уточнен порядок включения в затраты амортизационных отчислений, безвозмездной передачи имущества и др., то есть данные изменения отражают концепцию, предусматривающую исключение в целях налогообложения тех затрат, которые не связаны с производством и реализацией товаров (работ, услуг), в частности, и осуществлением предпринимательской деятельности в целом.

Аналогично в *Таджикистане* установлено, что амортизационные отчисления по основным средствам, не используемым в экономической деятельности (используемым в неэкономической деятельности), не подлежат вычету. Ставка налога на прибыль снижена с 30 до 25% в связи с тем, что во всех странах ЕвразЭС идет тенденция снижения ставок налога на прибыль, чтобы стимулировать выход из «тени» реальных оборотов.

Наблюдается также общая тенденция в стимулировании инвестиций в экономику стран ЕвразЭС.

В *России* это достигается за счет того, что при исчислении налога на прибыль организациям-инвесторам разрешено начислять амортизацию на имущество, используемое в коммунальной сфере, до истечения действия инвестиционного соглашения.

В *Казахстане* для стимулирования обновления основных фондов и создания благоприятного инвестиционного климата сохранены действующие инвестиционные налоговые преференции, а также для вновь созданных налогоплательщиков, осуществляющих деятельность исключительно в рамках инвестиционных проектов по созданию новых производств, предусмотрено полное освобождение от уплаты корпоративного подоходного налога, налога на имущество и земельного налога сроком до пяти лет.

Малый и средний бизнес

Беларусь – по некоторым налогам и целевым сборам сужен круг плательщиков за счет освобождения от обложения организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения, и организаций, уплачивающих единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции.

Казахстан – большое внимание инвестиционным налоговым преференциям (полное освобождение от уплаты корпоративного подоходного налога, налога на имущество и земельного налога сроком до 10 лет), а также особый режим обложения корпоративным подоходным налогом организаций, реализующих продукцию собственного производства с высокой добавленной стоимостью, говорит о цели государства по созданию условий для отхода от сырьевой направленности экономики.

Киргизия – отмена удержания подоходного налога с доходов в виде процентов физическим лицам свидетельствует об условиях развития частного предпринимательства и банковской сферы.

Россия – перечень видов деятельности, которые могут быть переведены на уплату ЕНВД, дополнен деятельностью по распространению и (или) размещению наружной рекламы, а также оказанию услуг по хранению автотранспортных средств на платных стоянках.

Увеличение максимальной ставки налога на имущество предприятия и налога на прибыль организаций свидетельствует о том, что производственный сектор экономики на данный момент государством не рассматривает в качестве приоритетного.

Таджикистан – снижение ставки налога на прибыль юридических лиц, отмена налога на имущество предприятий свидетельствуют о приоритетном значении производственной сферы экономики, а увеличение ставки упрощенного налогообложения отчасти компенсирует денежные потери, связанные с курсом развития предпринимательства.

Земельный налог

Беларусь – Закон «О платежах за землю» дополнен льготой, предусматривающей освобождение от уплаты земельного налога и налога на недвижимость физических лиц, проживающих и работающих в сельской местности. Указанные изменения свидетельствуют о стремлении государства к привлечению населения в сельскохозяйственную отрасль.

Киргизия – полный размер единовременного фиксированного зачета для сельскохозяйственных товаропроизводителей при уплате в бюджет НДС на период до 1 мая 2004 года показывает принятые государством меры по поддержке сельского хозяйства, испытывающего трудности, связанные с сезонностью производства и его зависимостью от конъюнктуры рынка сельхозпродукции.

Россия – в Налоговый кодекс введена новая глава «Земельный налог», которая заменит Закон «О плате за землю». При этом существенное снижение ЕСН говорит о стремлении государства к развитию фермерских хозяйств в контексте перевода отечественной экономики на рыночные пути функционирования.

Таджикистан – изменения упрощают подсчет земельного налога и увеличивают некоторые его ставки. Увеличение ставки земельного налога в сельской местности в 2 раза говорит о том, что за счет сельского хозяйства государство стремится покрыть убытки, возникающие в связи с предоставлением льгот для развития малого и среднего бизнеса.

Социальная сфера

Киргизия – освобождение от обложения НДС ритуальных услуг и поставки учебных пособий и школь-



ных принадлежностей, научных изданий на государственном языке говорит о большом внимании государства к нормальному развитию общества.

Россия – изменены условия и правила получения имущественных налоговых вычетов при приобретении и продаже недвижимого и другого имущества, двукратно увеличены вычеты на ребенка в семье в расчете на месяц. Наряду с указанным существенное снижение ставки единого социального налога свидетельствует о мерах, предпринимаемых государством для выхода из демографического кризиса.

Таджикистан – отмена налога на содержание общественного транспорта (что компенсируется повышением в 2 раза транспортного налога) и увеличение количества налогоплательщиков, освобожденных от уплаты налога на прибыль, говорит о достаточно прогрессивной социальной политике государства.

Другие налоги

Внесены изменения в законодательство, регламентирующее налоги и сборы, связанные с охраной окружающей среды и использованием природных ресурсов. Так, в *Беларуси* внесены изменения в экологический налог, в *Казахстане* дополнения в статьи, касающиеся государственной пошлины, веден рентный налог на экспортную сырую нефть, газовый конденсат, взимаются сборы за государственную регистрацию залога движимого имущества и государственную регистрацию ипотеки судна или строящегося судна, а также плата за предоставление междугородной и (или) международной телефонной связи, в *России* увеличены ставки НДС, а также введены новые главы в Налоговый кодекс – «Водный налог» и «Государственная пошлина».

СПРАВОЧНО:

Уровень ставок основных налогов в странах Сообщества различен.

Самая низкая ставка налога на прибыль организаций в Киргизии – 20%, самая высокая в Казахстане – 30%, в Таджикистане – 25%, в Беларуси и России – 24%.

Ставка подоходного налога с физических лиц в России в 13% является самой низкой, в других странах Сообщества дифференцированная ставка подоходного налога с физических лиц, которая находится в пределах от 5–9 до 30–40%. В Киргизии установлены две ставки подоходного налога с физических лиц – 10 и 20%.

В странах Сообщества действуют разные ставки налога на добавленную стоимость (НДС).

Самая низкая ставка НДС в Казахстане – 15%, в Беларуси и России – 18%, в остальных странах основная ставка – 20%.

В странах Сообщества действуют разные ставки социального налога.

Самая низкая ставка социального налога в Казахстане – регрессивная шкала с 20 до 7%, самая высокая в России – 26%.

Вместе с тем полной унификации ставок основных налогов в странах Сообщества не предполагается, и его ставка зависит от уровня развития экономик государств – членов ЕврАзЭС.

Наименьший уровень налоговой нагрузки в процентах к ВВП отмечается в Таджикистане и Киргизии (около 14% ВВП), наибольший – в Беларуси (31,2% ВВП).

В странах ЕС уровень налоговой нагрузки находится в пределах 30–50% и зависит от методики ее расчета и от уровня доходов и стабильности работы предприятий.

ВЫВОДЫ

Многие изменения рассчитаны на сближение налоговых систем стран – членов ЕврАзЭС. Наблюдаются общие тенденции сокращения льгот и расширения налоговой базы по налогу на прибыль, но в то же время прослеживается поддержка малого предпринимательства. Общей тенденцией является также и то, что в странах ЕврАзЭС принимаются законы, которые приводят к единой терминологии, используемой в налогообложении. Например, в Беларуси (относительно налога на прибыль) термин «издержки» заменен термином «затраты».

Существуют существенные отличия в принимаемых государствами – членами ЕврАзЭС изменениях, что связано с экономическими особенностями каждой страны и с необходимостью решения текущих задач государства, например пополнение бюджета.

Часть изменений напрямую связана с развитием собственного производства товаров, с уходом от сырьевой направленности экономики.

Во всех странах ЕврАзЭС изменения и дополнения произошли в земельном, налоге на добычу полезных ископаемых.

Для развития сельского хозяйства в большинстве стран расширен перечень льгот.

Во всех странах Сообщества претерпела изменения импортно-экспортная политика путем корректировки отдельных элементов тех или иных налогов, связанных с транспортировкой товаров.

Самые большие изменения были внесены в налоговое законодательство Таджикистана, где подверглись изменениям и дополнениям как Общая, так и Специальная части Налогового кодекса. Внесенные изменения преследуют цель сделать законодательство более понятным для пользователей, а также направлены на налаживание учета и контроля в сфере налогообложения.

Также одной из возможных причин внесенных изменений в законодательство о налогах и сборах стало стремление страны стать членом ВТО.

Особенным является то, что в России введен водный налог, которого нет в других странах ЕврАзЭС. В Казахстане также существуют некоторые налоги и сборы, не характерные для других государств.