

Для того, чтобы наша налоговая система была адаптирована к мировой экономике, российские и зарубежные налоги были совместимы, а внутренние проблемы двойного экономического налогообложения решены, необходима дальнейшая переработка существующих нормативных документов, регулирующих налоговую сферу, которая уже началась с введения второй части Налогового кодекса Российской Федерации.

Л.П. Голубева
**Финансовая академия при Правительстве
Российской Федерации (Москва)**

ОПЫТ ГАРМОНИЗАЦИИ НДС В СТРАНАХ ЕС И ЕГО ПРИМЕНЕНИЕ В СОЮЗНОМ ГОСУДАРСТВЕ РОССИИ И БЕЛОРУССИИ¹

Согласно Договору об образовании ЕЭС, вступившему в силу в 1958 году, унификации подлежали налог с оборота (НДС) и иные косвенные налоги. В рамках ЕС НДС стал важным инструментом борьбы за рынки сбыта с третьими странами, в частности, с США, так как в соответствии с правилами ВТО они уменьшают на величину этого налога цены экспортируемых ими товаров и услуг.

Пример интеграции стран ЕС, опыт построения единого экономического пространства интересен для России в связи постепенным объединением ее с Белоруссией в союзное государство в условиях рыночного хозяйствования. Опыт теоретических подходов и методологических разработок ЕС в области гармонизации НДС на территории ЕС и создания условий для устранения фискальных границ может быть полезен в регулировании отношений не только между Россией и Белоруссией, но также в рамках стран-участниц Таможенного союза внутри СНГ. Наконец, расширение экономических контактов наших стран на европейском рынке требует преобразования существующей сейчас в России и Белоруссии налоговых систем в направлении создания более благоприятных условий для интеграции нашей экономики в мировую и европейскую.

¹ Работа выполнена при финансовой поддержке Российского гуманитарного научного фонда (РГНФ) по теме гранта 1.01-0278001а/Б "Налоговое регулирование в условиях экономической интеграции (Российская Федерация/Республика Беларусь)"

Говоря о процессе построения единого рынка и единого налогового пространства в Европе, необходимо учитывать эволюционный характер осуществляемых преобразований. На создание Таможенного союза было затрачено 45 лет: с создания в 1951 году ЕС, в соответствии с которыми на границах стран-участниц были ликвидированы таможенные пошлины на продукцию черной металлургии и каменноугольной промышленности, до 1 января 1996 года, когда вступил в силу Европейский таможенный союз, упраздняющий все пошлины внутри ЕС и вводящий единую таможенную политику на границах ЕС. При проведении совместных реформ в налоговой политике страны ЕС, с одной стороны, стараются обеспечить максимально возможную степень унификации своих налоговых систем, а с другой — учесть требования стран-членов ЕС, зачастую не совпадающие друг с другом.

На сегодняшний день процедура взимания НДС во внешне-торговых операциях может отличаться в некоторых деталях, но принципиально одинакова для всех европейских государств. С 1997 года отменено обложение НДС импорта по ставкам страны-назначения и освобожден от него экспорт в торговле между странами-членами ЕС, но введено взимание налога на импортируемые товары (услуги) на территории страны-производителя (с дальнейшим возможным изменением ставки на территории страны-потребления, но только в том случае, если она на 5 % отличается от ставки НДС страны-экспортера). В соответствии с новой схемой предприниматели могут вычитать из суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет, входной НДС, уже уплаченный ранее и учтенный в цене товара, поставленного из другой страны-члена ЕС.

Благодаря введению принципа взимания косвенных налогов на импортируемые товары по ставкам страны-производителя полностью сняты ограничения на ввоз из одной страны в другую товаров, приобретаемых в личных целях. Ранее эти ограничения распространялись на подакцизные товары. Связано это было с тем, что при покупке акциз и НДС остается в бюджете государства, на территории которого продается товар. Но существует одно исключение из этого принципа: при покупке новых автотранспортных средств сохранен прежний порядок. В этом случае при приобретении автотранспорта частным лицом НДС уплачивается в той стране, в которую это транспортное средство ввозится. С изменением правил взимания НДС с экспортно-импортных товаров тесным образом связана задача выравнивания ставок НДС в странах-членах ЕС.

Предполагается, что в ближайшее время страны-члены ЕС примут двухуровневую систему ставок НДС. Чтобы их сблизить, с января 1993 года в ЕС рекомендованы: минимальная стандартная (15 %) и минимальная льготная (5 %) ставки. Кроме того, сохраняется применение нулевой ставки по отношению к экспортируемым товарам в третьи страны, но она не применяется в отношении экспорта в страны ЕС. Сохраняется и практика освобождения от НДС ограниченного круга товаров социальной направленности, но данное положение носит временный характер.

Поскольку сближение существующих стандартных ставок неизбежно должно привести к изменениям бюджетных доходов многих стран, особое внимание обращается на постепенный характер этого процесса и возможность определенного варьирования ставок НДС (стандартный уровень 15—20 % и пониженный — 5—9 %) по усмотрению отдельных стран.

Унификация базы обложения и ставок НДС имеет ключевое значение для устранения фискальных границ и обеспечения надежного источника собственных доходов бюджета ЕС в форме отчислений от налога: на данный момент каждая страна-участница ЕС перечисляет 1,4 % поступлений НДС в “европейский” бюджет.

Переход во внешнеэкономических отношениях к взиманию НДС по принципу страны происхождения товара (а не по принципу страны назначения) на макроуровне приводит к тому, что бюджетные интересы отдельных стран ущемляются: экспортирующее государство взимает НДС в свой бюджет, а импортирующее вынуждено возмещать НДС заказчикам товаров из своего бюджета и терпеть чистые убытки. Во избежание этого создаются клиринговые системы. Клиринг предполагает обеспечение возврата избытка доходов от НДС странам с бюджетными потерями.

Пример регулирования интеграционных процессов в рамках ЕС показывает, что налоги, в том числе НДС, становятся важным механизмом формирования единого экономического пространства для государств, связанных региональными, хозяйственными или политическими интересами, что весьма актуально для союза России и Белоруссии.

На первом этапе должна быть проведена работа по унификации, гармонизации и сближению налогового законодательства государств-участников (в части принципов налогообложения, понятийного и терминологического аппарата).

В рамках реализации этого этапа Белоруссия перешла от модели взимания НДС по методу вычитания к модели, приме-

няемой в России, — по методу зачета. Тем самым были устранены основные различия в порядке исчисления НДС.

Основные отличия метода вычета от метода зачета заключаются в следующем. Сумма, подлежащая к уплате в бюджет при методе вычитания, определяется путем вычитания стоимости приобретенных и *использованных при производстве* товаров (работ, услуг) из стоимости реализованной продукции, произведенной с использованием этих товаров (работ, услуг), и последующего умножения полученной разности на налоговую ставку. При этом сумма налога, уплаченная при приобретении товаров, *включается в состав издержек* (за исключением НДС, уплаченного на таможне, который рассматривается как авансовый платеж при исчислении НДС с реализации товаров, работ, услуг). Поэтому при реализации товаров (работ, услуг) на экспорт в государства, с которыми применяется принцип страны назначения, освобождение от НДС означает только освобождение от налога *на последней стадии реализации*. Таким образом, экспортный товар “не очищен” полностью от налога.

Надо отметить, что для Белоруссии переход на зачетный метод исчисления НДС имеет и отрицательные стороны, так как при методе зачета встает проблема своевременного возмещения налога из бюджета по подтвержденному экспорту, а Белоруссия — страна, ориентированная на экспорт готовой продукции, а также и то, что при методе вычитания обложению подлежали и внереализационные операции, а также финансовые и страховые услуги. Это имеет большое значение, так как доля НДС в доходах бюджета составляет более 25 %.

В рамках реформирования налоговых систем России и Белоруссии приведены к единообразию положения по НДС в части применения нулевых ставок при экспорте, налогообложения индивидуальных предпринимателей, применения необлагаемого порога (освобождение от уплаты НДС для предприятий с незначительными оборотами).

Т. Андреева
Балтийский русский институт (Рига)

РОЛЬ НАЛОГОВЫХ КОНВЕНЦИЙ В МЕЖДУНАРОДНЫХ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ОТНОШЕНИЯХ

Беларусь и Латвия — это две динамично развивающиеся страны, между которыми установился высокий уровень двус-