

4. *Al-Faraj, T.* Evaluation of Bank Branches by Means of Data Envelopment Analysis / T. Al-Faraj, A.S. Alidi // Intern. J. of Operations and Production Management. — 1993. — Vol. 13(9). — P. 45–52.

5. *Saad, W.* Evaluating the productive efficiency of Lebanese commercial banks: Parametric and non-parametric approaches / W. Saad, C. El-Moussawi // Intern. Management Rev. — 2009. — Vol. 5 (1). — P. 5–19.

6. *Saad, W.* Efficiency and productivity growth of the Arab commercial banking sector: A non-parametric approach / W. Saad, C. El-Moussawi // J. of Development and Econ. Policies. — 2008. — Vol. 10 (1). — P. 6–35.

7. *Zreika, M.* Banking Efficiency in Lebanon: An Empirical Investigation / M. Zreika, N. Elkanj // J. of Social Sciences. — 2011. — Vol. 7 (2). — P. 199–208.

8. *Osman, I. H.* Data Envelopment Analysis: A Tool for Monitoring the Relative Efficiency of Lebanese Banks / I. A. Osman, A. Hitti, B. Al-Ayoubi // European and Mediterranean Conference on Information Systems, Dubai, 25–26 May 2008. — Dubai, 2008. — P. 1–9.

*Статья поступила в редакцию 01.12.2019 г.*

УДК 336.22

<http://edoc.bseu.by/>

**E. Kireeva**  
BSEU (Minsk)

## HARMONIZED TAX POLICY OF THE INTEGRATING STATES

*The article examines the issues of coordinated tax policy in the conditions of different integration associations. It is determined that a coherent policy is an essential condition for economic integration. The main approaches to tax harmonization are analyzed.*

*The article identifies the problems of coordination procedures at different stages of economic integration. Conclusions are drawn about the need to equalize the tax burden on the territory of the common market and the use of a common tax mechanism.*

**Keywords:** tax legislation; harmonized tax policy; tax harmonization; tax unification.

**Е. Ф. Киреева**  
доктор экономических наук, профессор  
БГЭУ (Минск)

## СОГЛАСОВАННАЯ НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА ИНТЕГРИРУЮЩИХСЯ ГОСУДАРСТВ

*В статье исследуются вопросы согласованной налоговой политики в условиях разных интеграционных объединений. Определено, что согласованная политика является неотъемлемым условием экономической интеграции. Проанализированы основные подходы к налоговой гармонизации.*

*В статье обозначены проблемы проведения процедур согласования на разных этапах экономической интеграции. Сделаны выводы о необходимости выравнивания налоговой нагрузки на территории общего рынка и применения общего налогового механизма.*

**Ключевые слова:** налоговое законодательство; согласованная налоговая политика; налоговая гармонизация; налоговая унификация.

**Введение.** Современные государства активно влияют на экономические процессы через налоговые инструменты путем проведения научно обоснованной налоговой политики.

В условиях глобализации и интеграции налоговая политика государства обеспечивает экономические параметры развития национальных экономик, поддержание рыночных реформ и макроэкономической стабильности, создание условий для регулирования экономических процессов путем реализации потенциала возможных резервов роста, их соответствия общей экономической политике, учитывающей как национальные, так и межгосударственные интересы.

Национальная налоговая политика отражает происходящие экономические процессы и должна обеспечивать все предусмотренные направления экономического роста.

Немаловажную роль в этом играет согласованная налоговая политика, определяющая общие подходы в формировании совместного налогового законодательства интеграционных образований.

Основным механизмом, обеспечивающим выработку согласованной налоговой политики, является налоговая гармонизация. Существуют разные подходы к определению и пониманию налоговой гармонизации.

Анализ общих экономических исследований позволяет определить налоговую гармонизацию как стратегию согласованной налоговой политики интегрирующихся государств по координации и сближению уровней налогообложения [1–3].

**Степень разработанности проблемы.** Значительная часть теоретических исследований, посвященных аспектам интеграции и глобализации национальных экономик, активно исследуется отечественным и зарубежным научным сообществом. В трудах Р. С. Гринберга, М. М. Максимова, Б. М. Смитиенко, И. П. Фаминского, Ю. В. Шишкова и других показана значимость интеграционных процессов, роль государства в их регулировании в современных условиях. Среди зарубежных работ выделяются публикации М. Алле, Г. Мюрдаля, Р. Купера, Дж. Стиглица, в которых обоснована необходимость согласования экономической политики и законодательства государств, входящих в различные интеграционные объединения.

Изучение согласованной налоговой политики в условиях экономической интеграции необходимо в Республике Беларусь. Гармонизация процессов налогового законодательства на современном этапе интеграционного развития определяет актуальность представленной в статье проблемы.

**Основная часть.** Одной из основополагающих целей тесной экономической интеграции является создание единого экономического пространства и правовых основ общего рынка, обеспечивающего свободное перемещение товаров, услуг, капиталов, рабочей силы в пределах территорий государств-участников, равные условия и гарантии для деятельности хозяйствующих субъектов.

Экономический рост и стабильность невозможны без реализации налоговой политики, обеспечивающей меры по достижению эффективности этих процессов.

Вхождение в интеграционные образования предусматривает обязательства по формированию эффективной межгосударственной экономической политики, определяющей необходимость формирования и жизнеспособность создаваемых экономических союзов.

Обязательным условием для успешной экономической интеграции является добровольность, осознанная необходимость и экономическая готовность к объединению.

При заключении договоров о взаимном сотрудничестве и создании экономических образований различной степени интеграционного сближения определяются общие направления совместной экономической политики, опосредующей цели их создания. Так, например, формирование первичных форм экономической интеграции в виде зоны свободной торговли в качестве основного и практически единственного принципа взаимоотношений определяет фритредерство (*free trade*), предполагающего свободу движения товаров и услуг. Естественно, выбранная цель закрепляется во взаимной договорной политике.

На территории экономического пространства СНГ функционирует Договор о создании экономического союза, предполагающий поэтапное углубление интеграции посредством межгосударственной ассоциации свободной торговли, создания таможенного союза, общего рынка товаров, услуг, капиталов и рабочей силы, валютного (денежного) союза. Этот документ в полной степени определяет все элементы, формирующие экономическое пространство. В развитие Договора подписан ряд соглашений, обеспечивающих поэтапное расширение интеграционных процессов в Содружестве.

Налоговая политика в рамках зон свободной торговли опосредует только тот налоговый механизм, который вытекает из цели создания свободного рынка, обеспечивающего свободное движение товаров и услуг, а также свободу конкуренции в пределах зоны.

Национальные налоговые системы, ограничивающие развитие предпринимательства, согласовываются с целью их гармонизации. Формирование единых налоговых законодательств в пределах зоны свободной торговли находится на начальной стадии. Это вызвано как неразвитостью интеграционных связей, отсутствием общего рынка, так и недостаточной активностью интеграционных органов, ограниченностью круга вопросов, стоящих перед совместной налоговой политикой. Практически налоговый механизм, действующий на территории зоны свободной торговли, направлен на устранение налоговых барьеров путем применения общих правил для косвенных налогов и таможенных платежей.

Цель интеграционных образований не только создание беспрепятственного движения товаров и услуг. Региональные экономические союзы на более высокой ступени интеграции предусматривают применение более разнообразного набора экономических регуляторов, включая единую налоговую политику, создание различного рода совместных целевых фондов, формирование межгосударственного бюджета.

Общий рынок интеграционного образования формируется на основе согласованной налоговой политики, направленной на создание единых налоговых правил и процедур.

Республика Беларусь, как и любое другое государство, выступая участником объединений различного уровня интеграции, должна осознавать экономическую необходимость согласования структурной политики интегрируемых государств-участников и проблемы, возникающие в процессе подчинения внутригосударственных интересов интересам экономического сообщества [4].

Основные проблемы гармонизации в налоговой сфере интегрирующихся государств можно определить следующими позициями:

- налоговая гармонизация ограничивает налоговый суверенитет государства;
- объединяющиеся государства имеют разный резерв в формировании доходов (в том числе и от ресурсных (конъюнктурных)) платежей и, как следствие, разные возможности формирования национальных бюджетов;
- национальная налоговая политика не только предусматривает фискальную функцию, но и обеспечивает регулирование экономических и социальных процессов: сглаживание инфляции, стимулирование отдельных отраслей и видов деятельности, решение демографических проблем и занятости и др.;
- существенные различия в национальных налоговых законодательствах возникают как следствие различных подходов к государственному регулированию экономики, разнообразного сочетания социально-экономических и прочих национальных факторов.

Начальные формы экономической интеграции предусматривают возможность применения разных подходов и правил регулирования экономических отношений, что не позволяет обеспечить унификацию налогового законодательства.

Таким образом, согласованная налоговая политика является необходимым условием общей экономической политики и взаимодополняемого развития национальных экономик в условиях экономической интеграции.

Налоговая гармонизация, обеспечивающая согласованную налоговую политику, позволяет обеспечить эффективность государственных мер по изменению структуры национальной экономики, преодолеть негативные последствия, вызванные отменой внутренних барьеров и взаимных ограничений для торговли в пределах союза.

Формирование согласованной налоговой политики обостряется дополнительными противоречиями, выраженными в виде разносторонних государственных национальных и межгосударственных общих интересов. Поэтому ее выбор это не только выбор эффективных налоговых инструментов, соответствующих поставленной интеграционным образованием цели, но и соответствие этой цели реальному экономическому базису, а также интересам всех субъектов складывающихся отношений.

Разнообразие экономических интересов субъектов налоговых отношений не позволяет проецировать национальные налоговые механизмы на объединенную экономику — только специальный международный механизм налогообложения интеграционного объединения позволяет обеспечить равные условия хозяйствования.

Комплексный подход в реализации согласованной налоговой политики осуществляется через все инструменты налогового механизма. Это позволяет обеспечивать национальные интересы стран-участниц и достигнуть совместную цель экономического союза — экономический рост и повышение благосостояния граждан.

В соответствии с комплексным подходом к формированию согласованной налоговой политики единый налоговый механизм объединенной экономики включает в себя основные подходы к управлению налоговыми отношениями. В зависимости от поставленных целей и конкретных задач, решаемых в рамках экономических образований, развития научной и методической базы, роль каждого из них может быть неодинаковой на разных этапах организации и формирования общего рынка [5].

Если рассмотреть более подробно налоговый механизм, исходя из действующей практики участия Республики Беларусь в интеграционных образованиях, то можно отметить, что налоговое планирование в рамках сформированных интеграционных образований практически не развито. Процесс совершенствования национальных налоговых систем, их адаптации к новым видам деятельности и рыночным институтам происходит достаточно активно в национальных налоговых законодательствах государств, но прогнозирование совместных налоговых правил не применяется. Планирование налогов осуществляется как планирование доходов бюджета для осуществления общегосударственных функций.

Общее налоговое планирование осуществляется сегодня в рамках формирования межгосударственного бюджета. Такая форма общегосударственных финансов реализуется в виде совместного бюджета Союзного государства, который формируется на основании вкладов участников объединения исходя из необходимости финансирования совместных проектов и программ.

В целом, налоговое планирование в пределах единого налогового пространства направлено на поиск вариантов налогового режима через оценку налогового потенциала объединенной экономики и анализ действующего налогообложения в соответствии с целями и задачами согласованной налоговой политики.

Особенно проблемной представляется гармонизация налоговых законодательств стран, имеющих разный уровень и структуру экономики, отличное государственное устройство.

Это наиболее заметно при анализе структуры консолидированных бюджетов России и Беларуси (см. таблицу).

В Беларуси наиболее значимыми являются доходы от ВЭД (14,6 %), НДС (28 %) и от подоходного налога (13,7 %). В России 21 % приходится на прямые налоги: налог на прибыль — 11,1 %; подоходный налог — 9,9 % и доходы от ВЭД — 10 %. НДС составляет 16,3 %.

Структура доходов консолидированного бюджета стран Содружества в 2018 г.

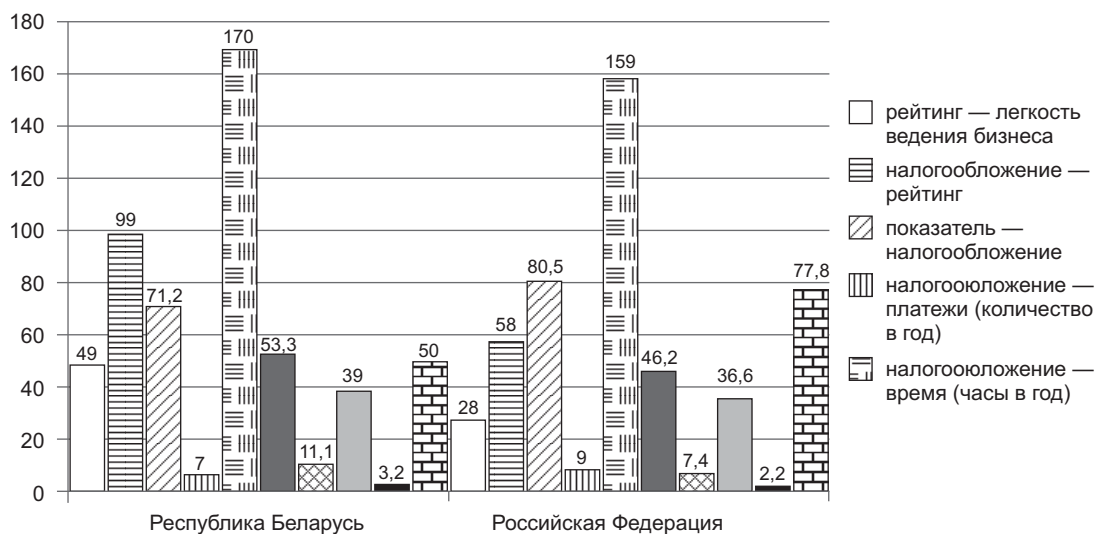
Страна	Подходный налог	Налог на прибыль (доход)	НДС	Акцизы	Доходы от ВЭД	Прочие	Отношение налогов и акцизов к ВВП
Беларусь	13,7	8,7	28,0	7,0	14,6	28,0	25,9
Россия	9,9	11,1	16,3	4,3	10,0	48,3	22,7

Источники: составлено автором.

При оценке национальных налоговых систем необходимо учитывать наиболее значимые индикаторы:

- уровень налогообложения экономики в целом и ее отдельных хозяйствующих субъектов;
- уровень трудозатрат (налоговых издержек) на ведение бизнеса;
- наличие преференциальных налоговых режимов;
- систему государственного налогового администрирования.

Следует отметить, что эти индикаторы также существенно различаются по странам. По оценке индикатора «Налогообложение», проводимой по странам Союзного государства по методологии Doing business 2020, Беларусь в рейтинге занимает 99-е место, Россия — 58-е. По расчетам Мирового банка общая ставка налогообложения прибыли в Беларуси — 53,3 %, в России — 46,2 % (см. рисунок).



Оценка стран Союзного государства по методологии Doing business 2020

Источники: разработано автором.

Таким образом, налоговые системы отдельных государств при объединении в экономические союзы могут представлять собой различные по видам и способам воздействия на национальную экономику налоговые механизмы, но должны быть сопоставимы по уровню налогообложения. Равенство налоговой нагрузки на территории интегрирующихся государств позволит реально обеспечить принцип беспрепятственного движения товаров и капиталов по территории Союза.

Это является основной целью налоговой политики, которая на практике реализуется через согласование норм национальных налоговых законодательств.

**Заключение.** Обобщая выводы и предложения, отмеченные в статье, можно выделить следующее:

- согласованная налоговая политика является неотъемлемой частью экономической политики объединяющихся стран и представляет собой совокупность государственных мероприятий, направленных на достижение определенной степени эффективности в мобилизации финансовых ресурсов, их перераспределении на региональном и общегосударственном уровне и использовании в рамках единого экономического пространства;
- основной формой реализации согласованной налоговой политики выступают гармонизация национальных налоговых систем, унификация основных налоговых инструментов и параметров экономического развития, создание основ налогового механизма в рамках интеграционного объединения;
- неоднородность экономик интегрирующихся государств предполагает, что налоговые пространства отдельных государств при объединении в экономические союзы могут представлять собой дифференцированные по видам и способам воздействия на национальную экономику налоговые механизмы, которые с целью гармонизации должны выравниваться по уровню налогообложения.

### Источники

1. *Киреева, Е. Ф.* Формирование налоговых пространств в условиях экономической интеграции / Е. Ф. Киреева. — Минск : БГЭУ, 2002. — 355 с.  
*Kireeva, E. F.* Formation of tax spaces in terms of economic integration / E. F. Kireeva. — Minsk : BSEU, 2002. — 355 p.
2. Особые экономические зоны. Зарубежный и отечественный опыт. Книга 2: Монография для магистрантов, обучающихся по программам направлений «Экономика», «Государственный аудит» и «Финансы и кредит» / И. А. Майбуров [и др.] ; под ред. И. А. Майбунова, Ю. Б. Иванова. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2017. — 287 с. — (Серия Magister).  
Special economic zone. Foreign and domestic experience. Book 2: Monograph for undergraduates studying in the programs of «Economics», «State audit» and «Finance and credit» / I. A. Maiburov [et al.] ; edited by I. A. Maiburov, Yu. B. Ivanov. — Moscow : UNITY-DANA, 2017. — 287 p. — (Series Magister).
3. Анализ налоговых систем стран — участниц Евразийского экономического союза / под ред. Ж. О. Лукпановой. — Караганда : Тип. КЭУ Казпотребсоюза, 2016. — 293 с.  
Analysis of tax systems of the member countries of the Eurasian economic union / edited by Zh. O. Lukpanova. — Karaganda : Print. house of Kazpotrebsoyuz KEU, 2016. — 293 p.
4. *Киреева, Е. Ф.* Налоговая политика стран — членов Европейского союза и государств — членов Таможенного союза: проблемы конкурентоспособности и гармонизации / Е. Ф. Киреева // Белорус. экон. журн. — 2012. — № 4. — С. 57–73.  
*Kireeva, E. F.* Tax policy of the member States of the European Union and the member States of the Customs Union: problems of competitiveness and harmonization / E. F. Kireeva // Belarusian econ. j. — 2012. — № 4. — P. 57–73.
5. *Киреева, Е. Ф.* Налоговое администрирование в ЕАЭС: проблемы взаимодействия и стратегические ориентиры в условиях цифровой трансформации / Е. Ф. Киреева // Пробл. упр. — 2019. — № 3(73). — С. 11–15.  
*Kireeva, E. F.* Tax administration in the EEU: problems of interaction and strategic guidelines in the context of digital transformation / E. F. Kireeva // Management problems. — 2019. — № 3(73). — P. 11–15.

Статья поступила в редакцию 10.12.2019 г.