

УДК 336.227.8

UDC 336.227.8

08.00.00 Экономические науки

Economical sciences

**МЕТОДИКА ОЦЕНКИ УРОВНЯ
НАЛОГОВОГО ПАРТНЕРСТВА****TAX PARTNERSHIP LEVEL ASSESSMENT
SCORECARD**

Фалеева Кристина Викторовна
Аспирант кафедры государственных и
муниципальных финансов
РИНЦ SPIN-код: 9231-2028
faleyeva@mail.ru
*Санкт-Петербургский государственный
экономический университет, Санкт-Петербург,
Россия*

Faleyeva Kristina Viktorovna
Graduate Student of State and municipal Finance
Department
RSCI SPIN-code: 9231-2028
faleyeva@mail.ru
*Saint-Petersburg State University of Economics, Saint-
Petersburg, Russia*

В эпоху глобализации экономики созрела необходимость поиска новых путей интеграции. Одним из таких понятий может стать налоговое партнерство, отражающее новые реалии интеграционных процессов на постсоветском пространстве. Налоговое партнерство предлагаем рассматривать на примере России и Казахстана, как наиболее инициативных членов интеграционных процессов. В статье предложена информационная база необходимая и достаточная на первоначальном этапе рассмотрения налогового партнерства. Выдвинуты требования к информационной базе для оценки уровня налогового партнерства. В статье предложена система показателей оценки уровня налогового партнерства, включающая 2 блока – качественные характеристики и количественные показатели. Разработана методика оценки уровня налогового партнерства, позволяющая достоверно оценивать уровень налоговой партнеризации. В части качественных показателей методика включает уровень схожести налоговых систем, уровень схожести отдельных налогов и характеристики результативности налогового партнерства. Количественные показатели включают в себя расстояния между координатами показатели вариации в части налоговых поступлений и в части контрольной работы налоговых органов соответствующих стран. Существует огромный потенциал дальнейшей разработки и расширения методики. По результатам апробирования методики можно предложить комплекс мер направленных на увеличение налоговых поступлений в странах Евразийского экономического союза, а также улучшение контрольной работы их налоговых органов

Ключевые слова: НАЛОГОВОЕ ПАРТНЕРСТВО, ПАРТНЕРСТВО, НАЛОГОВАЯ ГАРМОНИЗАЦИЯ, НАЛОГОВАЯ УНИФИКАЦИЯ, НАЛОГОВАЯ КОНКУРЕНЦИЯ, НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА, ЕАЭС, ЕВРАЗИЙСКИЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ СОЮЗ, ТАМОЖЕННЫЙ СОЮЗ, ИНТЕГРАЦИЯ
Doi: 10.21515/1990-4665-123-079

In the era of economy globalization it is needed to find the new integration ways. Tax partnership reflects these new realities of integration processes in the territory of former Soviet Union, and it can become one of these new concepts. Tax partnership is offered to consider at the example of Russia and Kazakhstan, as the most initiative members of integration processes. In the article sufficient and necessary information base is offered at the initial stage of tax partnership. Information base requirements for the tax partnership level assessment are extended. The article provides the tax partnership level assessment scorecard, which includes two blocks – quality characteristics, and quantitative indicators. Method of tax partnership level assessment scorecard is developed, which allows estimating the reliable level of tax partnerization. Quality characteristics include similarity level of the taxation systems, certain taxes similarity level and tax partnership productivity. Quantitative indicators include the distance between coordinates and variation indicators regarding tax revenues and tax authorities' examination. There is a great potential for further development and expansion of the scorecard. By the results of this scorecard it is possible to offer a measure package directed to increase tax revenue in the EEU countries and to improve their tax authorities' examination

Keywords: TAX PARTNERSHIP, PARTNERSHIP, TAX HARMONIZATION, TAX UNIFICATION, TAX COMPETITION, TAX POLICY, EEU, THE EURASIAN ECONOMIC UNION, CUSTOMS UNION, INTEGRATION

Современный мир живет в период глобальных изменений, создается новая архитектура мировой экономики, которая определяет направление движения на годы вперед. Казахстан и Россия являются ядром Евразийской интеграции, наиболее инициативными участниками ряда интеграционных объединений, таких как: Содружество Независимых Государств (СНГ), Таможенный союз, Евразийский экономический союз (ЕАЭС).

На основании существующих интеграционных инициатив формирование современных теорий налогообложения должно происходить в рамках глобализации экономики. Появилась необходимость выявить и внедрить качественно новые термины, отражающие реалии и достижения интеграционных процессов на постсоветском пространстве. Одним из таких терминов может стать понятие «налогового партнерства». Среди всего многообразия интеграционных налоговых терминов, таких как налоговая гармонизация [2; 3] налоговая унификация[5], налоговая конкуренция [1; 4] следует особенно выделить понятие налогового партнерства.

Межгосударственное налоговое партнерство— стратегическое, добровольное, взаимовыгодное, институционально и организационно оформленное сотрудничество стран- участниц в налоговой сфере, предполагающее равноправие участников, консолидацию ресурсов, распределение рисков, компетенций и ответственности, наличие общей цели и согласование интересов участников, стратегию долгосрочности и многообразии форм, разработку совместных усилий по контрольной работе налоговых органов, не исключающее возможность налоговой конкуренции, получающий в результате гармоничное состояние взаимодействия.

Оценка уровня налогового партнерства должна строиться на информационной базе, которая бы обеспечивалась организационными структурами, призванными производить сбор и обработку информации

Для анализа системы показателей оценки уровня налогового партнерства стран-участниц ЕАЭС, необходимо рассмотреть имеющееся для этого информационно-аналитическое обеспечение, которое следует основывать на основе достоверной и надежной информации, позволяющей собрать и обработать необходимое и достаточное количество данных с использованием современных методов и технологий.

Информация, которая применяется для оценки уровня налогового партнерства, должна быть:

- Точной и достоверной, отвечающей требованиям законодательно-нормативных документов по соответствующим вопросам налогообложения;
- Системной, содержательной, полной и актуальной;
- Соотносимой с целями и задачами, предложенными нами ранее;
- Возможной для получения оперативно, своевременно;
- Ясной и стандартизированной;
- Доступной;
- Репрезентативной.

Информационная база, необходимая и достаточная на данном этапе исследования представлена в таблице 1.

Таблица 1 - Информационная база, необходимая на оценки налогового партнерства стран-участниц ЕАЭС

| № | Российская Федерация | Республика Казахстан |
|------|---|--|
| 1. | ФНС РФ [10] | Комитет государственных доходов РК[9] |
| 1.2 | Отчет о начислении и поступлении налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации(№1-НМ) | Поступление налогов и платежей в государственный бюджет |
| 1.3 | Отчет о поступлении налогов и сборов в консолидированный бюджет Российской Федерации по основным видам экономической деятельности(№1-НОМ) | Отчет о суммах поступлений налогов и платежей в бюджет предприятий, организаций и граждан (Приложение №59 Отчет 1Н-2) |
| 1.5 | Отчет о результатах контрольной работы налоговых органов (сведения о проведении камеральных и выездных проверок)(2-НК) | Обязательная ведомственная отчетность по налоговым проверкам |
| 2. | ФНС РФ | Комитет по статистике РК[8]: |
| 2.2 | Сведения о работе по государственной регистрации юридических лиц (1-ЮР) | Зарегистрированные юридические лица по видам деятельности и активности; Количество зарегистрированных юридических лиц РК по отраслям экономики; |
| 2.3. | Сведения о работе по государственной регистрации индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств (1-ИП) | Зарегистрированные индивидуальные предприниматели по видам деятельности и регионам Республики Казахстан; |
| 3. | Федеральная служба государственной статистики (Росстат) [13] | Комитет по статистике РК[10]: |
| 3.1 | О валовом региональном продукте: | Валовой региональный продукт |
| 3.3. | Среднегодовая численность занятых в экономике (по расчетам баланса трудовых ресурсов) | Основные индикаторы рынка труда в Республике Казахстан |
| 4. | Евразийская экономическая комиссия[6] | |
| 4.1 | Об основных социально-экономических показателях государств – членов Евразийского экономического союза; | |
| 4.2. | Государства - члены Таможенного союза и Единого экономического пространства в цифрах; | |
| 5. | Евразийский банк развития[7] | |
| 5.1. | Сборник государства – члены Таможенного союза и Единого экономического пространства в цифрах. | |
| 5.2. | Государственные финансы. Статистика таможенного союза и Единого экономического пространства | |
| 5.3. | Данные научно-аналитического журнала «Евразийская экономическая интеграция». | |

Перед нами стояла задача не просто объединять показатели в разделы, а представлять их системно, что позволит исследовать их комплексно. Необходимо подчеркнуть, что именно системный характер показателей является основным, он позволит охарактеризовать налоговое партнерство наиболее полно.

Предлагаемая нами система показателей оценки уровня налогового партнерства подразделяется на две группы показателей:

- А) Качественные характеристики
- Б) Количественные показатели.

Предлагаем выделить 3 подгруппы для описания качественных характеристик и количественных показателей уровня налогового партнерства: первая подгруппа будет характеризовать аспекты сотрудничества стран-участниц в рамках межгосударственного объединения, вторая подгруппа в определенной мере будет характеризовать как сотрудничество, так и конкуренцию, третья подгруппа будет характеризовать аспекты конкуренции. В подгруппах выделенных нами выше показатели будут располагаться по степени влияния на уровень налогового партнерства по возрастанию, от менее важного к более важному.

К качественным характеристикам оценки уровня налогового партнерства предлагаем отнести:

I блок характеристик уровня схожести (различия) налоговых систем стран-участниц налогового партнерства.

I.1.1. Наличие в странах-участницах межгосударственного объединения единого законодательного акта по основным налогам;

I.1.2. Наличие в странах-участницах межгосударственного объединения единообразной терминологии при определении налоговых понятий и явлений;

I.1.3.Наличие в странах-участницах межгосударственного объединения единой позиции по важнейшим понятиям и определениям в сфере налогообложения;

I.1.4.Наличие в странах-участницах межгосударственного объединения сервисов для налогоплательщиков, юридических лиц, индивидуальных предпринимателей и физических лиц предоставляющих информацию о состоянии расчетов с бюджетом о задолженности, мерах принудительного взыскания задолженности;

I.2.1.Наличие в странах-участницах межгосударственного объединения согласованного перечня стран с льготным налогообложением.

I.2.2.Наличие в странах-участницах межгосударственного объединения перечня стран, с которыми заключен договор об избежании двойного налогообложения;

I.3.1. Наличие в странах-участницах межгосударственного объединения взаимно одобренных ОЭЗ.

I.3.2. Наличие в странах-участницах межгосударственного объединения схожих льгот для участников ОЭЗ;

II блок основных качественных характеристик уровня схожести отдельных налогов.

Следующий блок качественных характеристик налогового партнерства предлагаем рассчитывать по таким основным налогам выделяемы в двух странах.

II.1.1. Наличие в странах-участницах межгосударственного объединения схожих временных рамок налогового периода;

II.1.2. Наличие в странах-участницах межгосударственного объединения схожих временных рамок подачи налоговой декларации;

II.1.3. Наличие в странах-участницах межгосударственного объединения единого круга налогоплательщиков;

П.1.4. Наличие в странах-участницах межгосударственного объединения схожих подходов к определению объектов обложения, а также не являющимися таковыми;

П.2.1. Наличие в странах-участницах межгосударственного объединения схожих подходов и принципов определения налогооблагаемой базы;

П.2.2. Наличие в странах-участницах межгосударственного объединения согласованных с другим участником налоговых льгот;

П.3.1. Показатели вариации налоговых ставок.

III Характеристики результативности налогового партнерства

III.1.1. Рост количества информационных источников, позволяющих узнать информацию о налоговом партнерстве

III.1.2. Экономия бюджетных ресурсов (денежных, материальных, трудовых) на принятие и реализацию решения в условиях налогового партнерства

III.2.1 Удовлетворенность целевой аудитории порядком исполнения функций налогового партнерства

Б) Количественные показатели оценки уровня налогового партнерства

I. Расстояние между координатами и показатели вариации:

- структуры налоговых поступлений от юридических и физических лиц в бюджеты стран-участниц межгосударственного объединения
- уровня налогообложения юридических лиц в странах-участницах межгосударственного объединения;
- уровня налогообложения физических лиц в странах-участницах межгосударственного объединения;
- уровня налогового бремени в странах-участницах межгосударственного объединения.
- общей эффективности контрольной работы налоговых органов стран-участниц межгосударственного объединения;

- удельного веса эффективных налоговых проверок в странах-участницах межгосударственного объединения;
- коэффициента сокрытия (занижения) налогов в странах-участницах межгосударственного объединения;
- сумм доначислений налогов, других обязательных платежей в бюджет и пени на одну проверку в странах-участницах межгосударственного объединения;
- сумм доначислений налогов, других обязательных платежей в бюджет и пени на одну выявившую нарушения проверку в странах-участницах межгосударственного объединения;
- коэффициента применения санкций за нарушения налогового законодательства стран-участниц межгосударственного объединения;

Разрабатывая методику оценки уровня налогового партнерства стран-участниц Евразийского экономического союза мы ставили перед собой задачу ее соответствия следующим основным критериям: общедоступности исходной информации, системному характеру, очевидности и верифицируемости результатов, оперативности и точности расчетов, достоверности, практической направленности, открытости и недвусмысленности.

Предваряя изложение методики расчета количественных показателей, остановимся на качественных характеристиках. Качественные характеристики состоят из трех блоков, первый блок характеризует уровень схожести либо различия налоговых систем стран-участниц налогового партнерства, второй блок характеризует уровень схожести по конкретным выделенным налогам, и третий блок характеризует результативность налогового партнерства. В первом и втором блоке качественных характеристик предлагаем рассчитывать удельные веса совпадений (различий), что позволит наглядно проиллюстрировать

уровень схожести налоговых систем стран-участниц налогового партнерства. Налоговая конкуренция в рамках налогового партнерства характеризуется показателями вариации налоговых ставок соответствующих налогов стран-участниц.

Б) Далее изложим методику расчета количественных показателей оценки налогового партнерства.

Методику расчета блока количественных показателей представим на основе уровня поступления налога на прибыль (корпоративного подоходного налога) ($V_{Пкпп}$) в таблице 2. Остальные показатели блока количественных показателей оценки уровня налогового партнерства предлагаем считать по аналогии с представленным ниже алгоритмом.

Таблица 2 - Расстояние между координатами и показатели вариации уровня поступления налога на прибыль (корпоративного подоходного налога)

| Наименование показателя | Условное обозначение | Формула расчета | Расшифровка |
|---|-----------------------|--|--|
| Уровень поступления налога на прибыль (корпоративного подоходного налога) | $Y_{ПКПН}$ | $Y_{ПКПН} = \frac{КПН}{НП}$ | КПН - поступило налога на прибыль организаций (корпоративного подоходного налога) в стране-участнице межгосударственного объединения в соответствующем году; НП – налоги, поступившие в стране-участнице межгосударственного объединения в соответствующем году |
| Расстояние между координатами уровня поступления налога на прибыль (корпоративного подоходного налога) | $K_{Y_{ПКПН}}$ | $K_{Y_{ПКПН}} = Y_{ПКПНRF} - Y_{ПКПНКЗ} $ | $Y_{ПКПНRF}$ - уровень поступления налога на прибыль в Российской Федерации в соответствующем году; $Y_{ПКПНКЗ}$ - уровень поступления корпоративного подоходного налога в Республике Казахстан в соответствующем году. |
| Относительный размах вариации (коэффициент осцилляции) уровня поступления налога на прибыль (корпоративного подоходного налога) | $R_{\sigma Y_{ПКПН}}$ | $R_{\sigma Y_{ПКПН}} = \frac{Y_{ПКПНRF} - Y_{ПКПНКЗ}}{Y_{ПКПНср}}$ | $Y_{ПКПНср}$ - среднее значение уровней поступления налога на прибыль (корпоративного подоходного налога) в странах-участницах межгосударственного объединения в соответствующем году n – количество стран-участниц партнерства. |
| Коэффициент вариации уровня поступления налога на прибыль (корпоративного подоходного налога) | $V_{Y_{ПКПН}}$ | $V_{Y_{ПКПН}} = \frac{\sigma_{Y_{ПКПН}}}{Y_{ПКПНср}}$ | $\sigma_{Y_{ПКПН}}$ - Среднеквадратическое отклонение уровня поступления налога на прибыль (корпоративного подоходного налога) |

Считаем необходимым предложить следующую градацию качественных характеристик и количественных показателей оценки уровня налогового партнерства (табл. 3).

Таблица 3 - Градация качественных характеристик и количественных показателей оценки уровня налогового партнерства

| Уровень партнеризации | Качественные характеристики, уровень схожести | Коэффициент осцилляции, R_{σ} | Коэффициент вариации, V |
|-----------------------|---|--------------------------------------|---------------------------|
| Наивысший | 91-100% | $0 < R_{\sigma} \leq 0,2$ | $0 < V \leq 0,1$ |
| Высокий | 51-90 % | $0,2 < R_{\sigma} \leq 0,6$ | $0,1 < V \leq 0,3$ |
| Средний | 21-50 % | $0,6 < R_{\sigma} \leq 1$ | $0,3 < V \leq 0,8$ |
| Низкий | 0-20 % | $R_{\sigma} < 1$ | $0,8 < V$ |

Предложенная методика оценка уровня налогового партнерства стран-участниц ЕАЭС позволит комплексно выявить существующие проблемные места в налоговых сферах двух стран, а также позволит выявить опыт государства лучшего по определенному показателю.

Литература

1. Вылкова Е.С., Троянская М.А. К вопросу реформирования межбюджетных отношений в налоговой сфере // Экономика: вчера, сегодня, завтра. – 2015. - № 10. – С. 123-127.
2. Мамбеталиев Н.Т., Мамбеталиева Ж.Н. О перспективах гармонизации национальных налоговых законодательств государств-участников Евразийского экономического сообщества// Налоговый вестник, 2001. №6. С.14-17.
3. Ранчинская Ю.С. Особенности и тенденции налоговой гармонизации: Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.14, 08.00.10. – Москва, 2012.
4. Троянская М.А. Налоговая конкуренция: понятие, виды, значение// Налоги и финансовое право. – 2014. - № 6. – С.179-185.
5. Тютюрюков Н.Н. Трансформация налоговой системы Российской Федерации в условиях участия в экономических сообществах: Диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.10. – Москва, 2010.
6. Евразийская экономическая комиссия. Официальный сайт, режим доступа: <http://eec.eaunion.org>
7. Евразийский банк развития. Официальный сайт, режим доступа: <http://www.eabr.org>

8. Комитет по статистике министерства Национальной Экономики Республики Казахстан. Официальный сайт, режим доступа: <http://stat.gov.kz>
9. Комитет государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан . Официальный сайт, режим доступа: <http://kgd.gov.kz/ru/>
10. Федеральная налоговая служба Российской Федерации. Официальный сайт, режим доступа: <https://www.nalog.ru>
11. Федеральная служба государственной статистики Российской Федерации. Официальный сайт, режим доступа: <http://www.gks.ru>

References

1. Vylkova E.S., Trojanskaja M.A. К вопросу reformirovaniya mezhhjudzhetnyh otnoshenij v nalogovoj sfere // Jekonomika: vchera, segodnja, zavtra. – 2015. - № 10. – S. 123-127.
2. Mambetaliev N.T., Mambetalieva Zh.N. O perspektivah garmonizacii nacional'nyh nalogovyh zakonodatel'stv gosudarstv-uchastnikov Evrazijskogo jekonomicheskogo soobshhestva// Nalogovyj vestnik, 2001. №6. S.14-17.
3. Ranchinskaja Ju.S. Osobennosti i tendencii nalogovoj garmonizacii: Dissertacija na soiskanie uchenoj stepeni kandidata jekonomicheskikh nauk po special'nosti 08.00.14, 08.00.10. – Moskva, 2012.
4. Trojanskaja M.A. Nalogovaja konkurencija: ponjatie, vidy, znachenie// Nalogi i finansovoe pravo. – 2014. - № 6. – S.179-185.
5. Tjutjurjukov N.N. Transformacija nalogovoj sistemy Rossijskoj Federacii v uslovijah uchastija v jekonomicheskikh soobshhestvah: Dissertacija na soiskanie uchenoj stepeni doktora jekonomicheskikh nauk po special'nosti 08.00.10. – Moskva, 2010.
6. Evrazijskaja jekonomicheskaja komissija. Oficial'nyj sajt, rezhim dostupa: <http://eec.eaeunion.org>
7. vrazijskij bank razvitija. Oficial'nyj sajt, rezhim dostupa: <http://www.eabr.org>
8. Комитет по статистике министерства Nacional'noj Jekonomiki Respubliki Kazahstan. Oficial'nyj sajt, rezhim dostupa: <http://stat.gov.kz>
9. Комитет gosudarstvennyh dohodov Ministerstva finansov Respubliki Kazahstan . Oficial'nyj sajt, rezhim dostupa: <http://kgd.gov.kz/ru/>
10. Federal'naja nalogovaja sluzhba Rossijskoj Federacii. Oficial'nyj sajt, rezhim dostupa: <https://www.nalog.ru>
11. Federal'naja sluzhba gosudarstvennoj statistiki Rossijskoj Federacii. Oficial'nyj sajt, rezhim dostupa: <http://www.gks.ru>