

# НАЛОГОВАЯ ГАРМОНИЗАЦИЯ И ЕЕ ВЛИЯНИЕ НА ЭКОНОМИЧЕСКИЙ РОСТ В СТРАНАХ ЕВРАЗИЙСКОГО ЭКОНОМИЧЕСКОГО СОЮЗА

Д. Ю. Федотов

Байкальский государственный университет (Иркутск, Россия)

Проведено исследование уровня налоговой гармонизации в странах, входящих в Евразийский экономический союз. Рассмотрены точки зрения различных авторов на проблемы налоговой гармонизации и налоговой конкуренции. Целями исследования являются оценка степени налоговой гармонизации стран ЕАЭС, а также анализ влияния налоговой гармонизации на экономический рост. В ходе исследования применялись эконометрические методы макроэкономического анализа. Установлено, что несмотря на достаточно продолжительное время, прошедшее с момента создания единого экономического союза, в странах ЕАЭС не произошла налоговая гармонизация. Ощутимо различается размер ставок основных налогов в странах ЕАЭС. Самый высокий уровень налоговой нагрузки сложился в Армении. Меньше всего времени необходимо на подготовку и уплату налогов в России. Наименьшую долю налога на прибыль в совокупной прибыли компаний уплачивают налогоплательщики Киргизии. В свою очередь отсутствие налоговой гармонизации в ЕАЭС создает предпосылки для налоговой конкуренции между странами, связанной с созданием привлекательных условий для налогоплательщиков, которые будут готовы перевести свой бизнес в страну с более благоприятным налоговым режимом. В результате исследования установлено, что в условиях налоговой конкуренции в наиболее выгодном положении находятся Россия и Казахстан. В ходе исследования было выявлено негативное влияние на экономический рост высокой налоговой нагрузки и значительной продолжительности времени, необходимой для исчисления и уплаты налогов. Установлена тесная корреляционная зависимость между совокупными налоговыми доходами и ростом экономик стран ЕАЭС.

**Ключевые слова:** налог, Евразийский экономический союз, экономический рост, налоговая гармонизация, налоговая конкуренция, налоговая нагрузка, налоговое администрирование.

## TAX HARMONIZATION AND ITS IMPACT ON ECONOMIC GROWTH IN THE EURASIAN ECONOMIC UNION COUNTRIES

D. Yu. Fedotov

Baikal State University (Irkutsk, Russian)

A study of the level of tax harmonization in the countries of the Eurasian Economic Union has been carried out. The points of view of various authors on the problems of tax harmonization and tax competition are considered. The objectives of the study are to assess the degree of tax harmonization of the EAEU countries, as well as to analyze the impact of tax harmonization on economic growth. The study used econometric methods of macroeconomic analysis. It has been established that despite the rather long time that has elapsed since the creation of a single economic union, tax harmonization has not taken place in the EAEU countries. The size of the main tax rates in the EAEU countries differs significantly. The highest level of tax burden is in Armenia. The least time is needed to prepare and pay taxes in Russia. The smallest share of income tax in the total profit of companies is paid by Kyrgyz taxpayers. In turn, the lack of tax harmonization in the EAEU creates preconditions for tax competition between countries, associated with the creation of attractive conditions for taxpayers who will be ready to transfer their business to the country with a more favorable tax regime. As a result of the study, it was found that in conditions of tax competition, Russia and Kazakhstan are in the most advantageous position. The study revealed the negative impact on economic growth of a high tax burden and a significant length of time required for the calculation and payment of taxes. A close correlation has been established between total tax revenues and the growth of the economies of the EAEU countries.

---

**Keywords:** tax, Eurasian Economic Union, economic growth, tax harmonization, tax competition, tax burden, tax administration.

Создание Евразийского экономического союза (ЕАЭС) преследовало цели формирования единой таможенной территории 5 стран — Армении, Беларуси, Казахстана, Киргизии и России. Это позволяет снизить издержки ведения внешнеэкономической деятельности между странами, входящими в ЕАЭС. Во взаимной торговле между странами ЕАЭС отменены таможенные пошлины, а также не применяются запреты и ограничения во внешней торговле. Снятие таможенных барьеров повлекло за собой активную экономическую интеграцию стран, входящих в ЕАЭС. В рамках ЕАЭС разработан обширный набор инструментов, направленных на расширение экономической интеграции. Одним из таких инструментов является гармонизация налоговых систем стран ЕАЭС. Статьей 71 Договора о Евразийском экономическом союзе (подписанного 29.05.2014 г.) предусмотрено, что страны ЕАЭС во взаимной торговле взимают налоги, иные сборы и платежи таким образом, чтобы налогообложение в этих странах было не менее благоприятным, чем налогообложение, применяемое при тех же обстоятельствах в отношении аналогичных товаров, происходящих с территории других стран ЕАЭС. Кроме того, страны ЕАЭС должны осуществлять гармонизацию законодательства в отношении налогов, которые оказывают влияние на взаимную торговлю, чтобы не нарушить условия конкуренции и не препятствовать свободному перемещению товаров, работ и услуг на территории ЕАЭС.

Вместе с тем создание единой таможенной территории, снятие таможенных ограничений и открытие своего экономического пространства может привести к неблагоприятным последствиям для стран со слабой экономикой. Страны, обладающие более высоким экономическим потенциалом, могут использовать свои конкурентные преимущества, расширяя поставки товаров на рынки соседних стран, не встречая таможенных барьеров. Одной из предпосылок экспансии поставок товаров из одной страны в другую являются преимущества в налоговой системе, заключающиеся в более низкой налоговой нагрузке по сравнению с соседними странами, которая позволяет снизить издержки производства и соответственно цену экспортируемых товаров, что приводит к вытеснению отечественных товаров более дешевыми аналогичными импортными товарами. Налоговая политика государства, основанная на соперничестве с другими странами и направленная на привлечение на свою

территорию налогоплательщиков за счет более благоприятных условий ведения хозяйственной деятельности благодаря снижению налоговой нагрузки и улучшению иных характеристик налоговой системы, представляет собой налоговую конкуренцию. В этой связи налоговая конкуренция между странами ЕАЭС в условиях отсутствия таможенных ограничений может нанести ущерб экономической безопасности этих стран.

В качестве гипотезы исследования выдвинуто предположение, что после создания ЕАЭС стали выравниваться основные характеристики налоговых систем стран, присоединяющихся к ЕАЭС, что, на наш взгляд, должно способствовать развитию экономик этих стран. В свою очередь, налоговая гармонизация, приводящая к выравниванию налоговых ставок в странах ЕАЭС и к унификации правил исчисления и уплаты налогов, должна воспрепятствовать появлению налоговой конкуренции между странами ЕАЭС. Для проверки этой гипотезы проведен анализ ключевых показателей, характеризующих налоговые системы стран, входящих в ЕАЭС. В то же время были рассмотрены предпосылки для появления налоговой конкуренции между странами ЕАЭС.

Вопросам налоговой интеграции между странами ЕАЭС посвящено значительное количество научных публикаций. Большинство авторов склоняется к необходимости дальнейшего углубления налоговой гармонизации между странами, входящими в ЕАЭС. Е. И. Комарова настаивает на том, что необходимым условием экономической интеграции является проведение согласованной налоговой политики: «Важным аспектом интеграции стран-участниц ЕАЭС является проведение согласованной налоговой политики, стимулирующей развитие национальных экономик, включая совершенствование налогового законодательства и администрирования, преодоление барьеров для трансграничных инвестиций и предпринимательской деятельности» [1, с. 22]. Необходимость согласования налогового законодательства как элемент налоговой интеграции отмечает И. В. Лагуева: «Налоговое законодательство подлежит согласованию между странами — членами ЕАЭС. Его целью является правильное функционирование внутреннего рынка. Существующие отличия могут потенциально создавать искажения, подрывающие единый рынок, приводящие к дискриминации или влияющие на свободу передвижения услуг и капитала» [2, с. 206]. М. С. Жверанцева и Э. Р. Ка-

римова утверждают: «Поскольку в основе налоговой политики ЕАЭС лежит образование единого налогового пространства, приоритетными задачами становятся сближение норм налогового законодательства и механизмов налогового администрирования. Научный подход к решению указанных задач предполагает разработку направлений корректировки и упорядочения нормативно-правовых актов в области налогового законодательства, унификации методов и форм налогового планирования и прогнозирования» [3, с. 531].

Ряд авторов занимается изучением отдельных аспектов налоговой гармонизации стран ЕАЭС, сконцентрировав внимание на сближении порядка исчисления и взимания конкретных налогов. К. А. Пономарева [4] рассматривает направления унификации правил обложения прибыли организаций, Ж. Г. Голодова и Ю. С. Ранчинская [5] анализируют предпосылки согласования правил обложения доходов физических лиц, С. Р. Мустафаева исследует сходства и различия применения налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц [6]. Иные вопросы налоговой гармонизации рассматривают в своих трудах М. А. Мокосеева, А. С. Бакун [7], Ж. А. Абдулаева [8], Е. С. Вылкова, Н. В. Покровская [9].

Многие исследователи отмечают успехи в гармонизации налоговых систем стран, объединившихся в ЕАЭС. В частности, М. Ш. Рысалиева утверждает, что после вступления Киргизии в ЕАЭС (с 2015 г.) налоговая система этой страны стала адаптироваться под параметры других стран ЕАЭС [10]. Вместе с тем в целом ряде публикаций поднимаются проблемы неполноты налоговой гармонизации стран ЕАЭС. А. М. Николаев и Е. Ч. Мурзагалиев [11] указывают на разобщенность налогового законодательства и методов совместной борьбы с налоговыми преступлениями в странах ЕАЭС. В. В. Гераськов подчеркивает наличие разночтений в налоговом законодательстве стран ЕАЭС в части привлечения к административной ответственности за налоговые правонарушения: «Можно говорить о сложившейся системе дуализма в регулировании ответственности за правонарушения в сфере налогового законодательства. Данный дуализм приводит к появлению правовых пробелов и неэффективности правоприменения в деятельности уполномоченных органов» [12, с. 102]. По мнению Ч. О. Иманбековой, сохраняющиеся различия в размере налоговых ставок, порядке определения налоговой базы и перечне используемых налоговых льгот создают предпосылки для появления налоговой конкуренции в странах ЕАЭС [13].

В то же время проблемы налоговой конкуренции также активно исследуются отечественными учеными. М. С. Жавронкова и С. В. Шеверновский

рассматривают налоговую конкуренцию как «конкуренцию налоговых механизмов и систем налогообложения различных видов доходов от ведения финансово-хозяйственной деятельности юридических и физических лиц, так же характера направленности налоговых льгот и величины налоговых ставок» [14, с. 15]. Налоговая конкуренция может иметь место и между странами ЕАЭС. По мнению А. А. Боровского, страны, входящие в ЕАЭС, могут разрабатывать и применять меры, направленные на повышение налоговой конкурентоспособности своей страны по сравнению с другими странами Союза. В свою очередь А. А. Боровский предлагает ряд мер, способных повысить налоговую конкурентоспособность Беларуси, связанные с упрощением налогообложения малого и среднего бизнеса и сокращением уровня косвенного налогообложения в стране [15]. Имеются точки зрения о том, что страны ЕАЭС вступают в налоговую конкуренцию, переманивая налогоплательщиков более низкой налоговой нагрузкой, сложившейся в своей стране. Б. А. Хейфец полагает, что наибольшую угрозу в налоговой конкуренции среди стран ЕАЭС испытывает Россия: «Хотя Договор о ЕАЭС предусматривает гармонизацию налогового законодательства, страны ЕАЭС, стремясь создать лучшие условия для развития предпринимательства и привлечения иностранных инвестиций, пока плохо реализуют эту договоренность. При этом в непростом положении оказывается Россия, испытывающая серьезное санкционное давление и проблемы в увеличении доходов бюджета, которые ограничивают ее возможности по снижению налогов. Наблюдается обострение налоговой конкуренции отдельных членов ЕАЭС. Так, в Казахстане с 1 января 2018 г. уменьшен НДС до 12%, в то время как Россия, наоборот, увеличила ставку этого налога с 2019 г. с 18 до 20%» [16, с. 40].

Для оценки степени налоговой гармонизации в странах ЕАЭС эконометрическими методами проведен анализ динамики отдельных макроэкономических показателей, характеризующих состояние налоговых систем стран, входящих в ЕАЭС. Анализ был проведен на основе данных Всемирного банка.

Важнейшим элементом налога, который может характеризовать степень налоговой гармонизации в странах ЕАЭС, является налоговая ставка. Если в странах, входящих в ЕАЭС, установлены одинаковые или близкие по величине ставки основных налогов, то можно говорить о высокой степени налоговой гармонизации в этих странах. На рисунке 1 представлены ставки основных налогов, на долю которых приходится более половины доходов государственного бюджета страны (налог на доходы физических лиц, налог на прибыль организаций, НДС), в странах ЕАЭС по состоянию

на 2022 г. Как следует из приведенных данных, наблюдается значительная дифференциация ставок рассматриваемых налогов в анализируемых странах. Если в Армении установлены наиболее высокие из всех стран ЕАЭС ставки этих налогов (совокупная величина налоговых ставок составляет 63% от налоговой базы), то в Киргизии действуют самые низкие ставки рассматриваемых налогов (всего 32% от налоговой базы). В России введены достаточно высокие по меркам ЕАЭС ставки основ-

ных налогов — их совокупная величина составляет 53% от налоговой базы. Различия в величине налоговых ставок создают предпосылки для налоговой конкуренции между странами ЕАЭС. Ввиду отсутствия ограничений на движение рабочей силы и капитала между странами ЕАЭС, некоторые из этих стран могут использовать пониженные налоговые ставки в качестве способа «переманивания» на свою территорию налогоплательщиков из соседних стран.



Рис. 1. Ставки основных налогов в странах ЕАЭС по состоянию на 2022 г., %

Вместе с тем не играют существенной роли в углублении налоговой конкуренции в рамках ЕАЭС различия в величине ставок налога на добавленную стоимость. Согласно статье 72 Договора о Евразийском экономическом союзе, взимание косвенных налогов во взаимной торговле между странами ЕАЭС осуществляется по принципу страны назначения, предусматривающему применение нулевой ставки НДС и освобождение от уплаты акцизов при экспорте товаров, а также их налогообложение косвенными налогами при импорте. Тем самым в определенной степени нивелируются различия в размере ставок НДС, ведь независимо от того, по какой ставке облагался процесс производства товара налогом на добавленную стоимость, при его экспорте в страну ЕАЭС этот товар будет освобожден от НДС в стране производства, и будет обложен НДС в стране потребления.

Одной из основных характеристик налоговых систем различных стран мира является уровень налоговой нагрузки, измеряемый долей налогов в ВВП страны. Из приведенных на рисунке 2 данных следует, что в Армении сложилась наибольшая величина налоговой нагрузки из всех стран ЕАЭС — к 2019 г. она достигла 22,2% от ВВП. Эта ситуация вполне предсказуема ввиду того, что в Армении установлены наиболее высокие ставки ос-

новных налогов. В то же время в Киргизии, обладающей наиболее низкими налоговыми ставками, налоговая нагрузка достигает относительно высокой для ЕАЭС величины — 16,9% в 2019 г. Данная ситуация вызвана невысоким значением ВВП Киргизии — в 2019 г. его среднедушевая величина по паритету покупательной способности составила 5,2 тыс. долл. США, что в 6 раз меньше, чем в России, и в 5 раз, чем в Казахстане. Поэтому относительно незначительные налоговые изъятия, способны создать достаточно высокую налоговую нагрузку в стране.

Согласно данным Всемирного банка, существенно различается уровень налоговой нагрузки в странах ЕАЭС — в России она в 2 раза ниже, чем в Армении. Страны с наиболее высокой производительностью труда, измеряемой величиной ВВП на душу населения, к которым относятся Россия и Казахстан, обладают наиболее низкой налоговой нагрузкой. Представленные данные демонстрируют отсутствие налоговой гармонизации между странами ЕАЭС по уровню налоговой нагрузки. На всем протяжении функционирования ЕАЭС (с 2015 г.) в Армении и Киргизии налоговая нагрузка находилась на уровне, превышающем средний по ЕАЭС, в то время как в Беларуси, Казахстане и России налоговая нагрузка была ниже сред-

несоюзного уровня. Низкая налоговая нагрузка может рассматриваться в качестве элемента налоговой конкуренции, привлекающего предприятия

из других стран ЕАЭС перевести свою экономическую деятельность на территорию с более низкими налоговыми издержками ведения бизнеса.

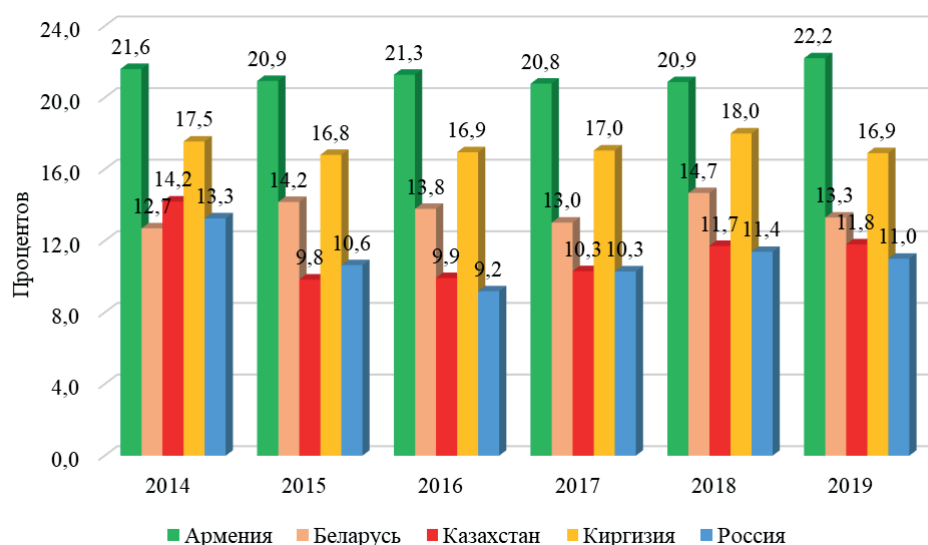


Рис. 2. Поступление налоговых доходов в бюджеты стран ЕАЭС в 2014–2019 гг., % от ВВП (по паритету покупательной способности)<sup>1</sup>

В определенной степени характеризует различия налоговых систем количество времени, необходимое налогоплательщикам для проведения подготовки, исчисления и уплаты налогов. Согласно данным рисунка 3 больше всего времени тратят на исчисление и уплату налогов налогоплательщики Армении — 264 часа в год (по данным на 2019 г.), меньше всего — налогоплательщики России, 159 часа в год. Упрощение налогового администрирования и экономия времени на осу-

ществление обязательных процедур можно рассматривать в качестве элемента позитивной налоговой конкуренции. Если налоговые органы какой-то страны способны создать для налогоплательщика более благоприятные условия ведения бизнеса, то эта страна станет более привлекательной для экономических субъектов, и они вполне могут перенести свой бизнес из менее привлекательной страны, если это возможно по технологическим параметрам.

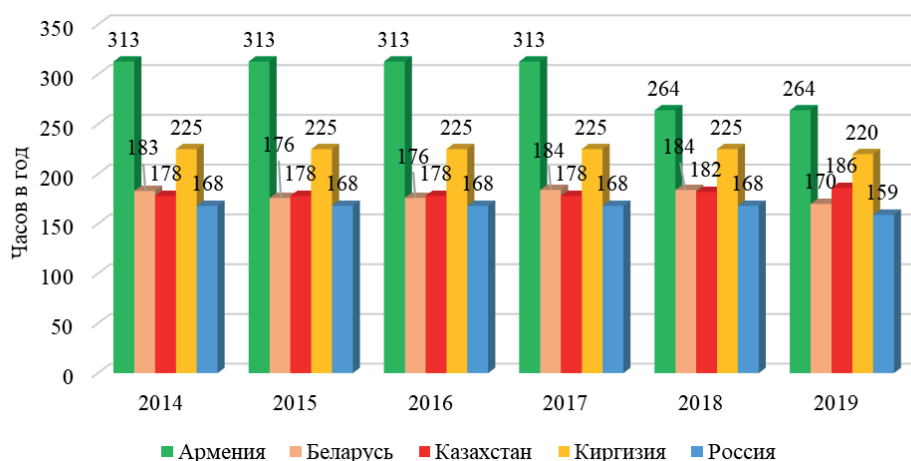


Рис. 3. Время, необходимое на подготовку и уплату налогов в странах ЕАЭС в 2014–2019 гг., часов в год<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Рисунок составлен автором на основе данных Всемирного Банка (URL: <https://data.worldbank.org/indicator>)

<sup>2</sup> Рисунок составлен автором на основе данных Всемирного Банка (URL: <https://data.worldbank.org/indicator>).

В период 2014–2019 гг. практически во всех странах ЕАЭС наблюдалось сокращение времени на подготовку и уплату налогов, но при этом не происходило выравнивание величины этого показателя. В Армении сохраняется самая высокая продолжительность времени на подготовку и уплату налогов, а в России требуется меньше всего времени на совершение данных действий. В этой связи можно констатировать отсутствие налоговой гармонизации в странах ЕАЭС в части налогового администрирования.

Определенную характеристику тяжести налоговой нагрузки дает показатель доли уплаченного налога на прибыль в совокупной прибыли компании, величина которого по странам ЕАЭС в 2014–2019 гг. приведена на рисунке 4. Этот показатель демонстрирует, какую часть полученной хозяйствующими субъектами прибыли они вынуждены уплачивать в бюджет в виде налога на прибыль. Наиболее низкая величина этого по-

казателя сложилась в Киргизии — 6,7% в 2019 г., что вполне объяснимо, так как в Киргизии действует самая низкая из всех стран ЕАЭС ставка корпоративного подоходного налога. Несмотря на то, что в Армении, Казахстане и в России установлен одинаковый размер ставки налога на прибыль, существенно различается в этих странах доля прибыли, изымаемой в бюджет в форме налога на прибыль. В Армении она практически в 3 раза больше, чем в России. Расхождения в уровне налоговых изъятий из прибыли во многом обусловлены различием в перечне и условиях предоставления налоговых льгот. В одних странах у налогоплательщиков есть больше возможностей легально сократить величину налогооблагаемой прибыли, чем в других. Страны с меньшей налоговой нагрузкой на прибыль компаний являются более привлекательными для налогоплательщиков, что создает предпосылки для усиления налоговой конкуренции в ЕАЭС.

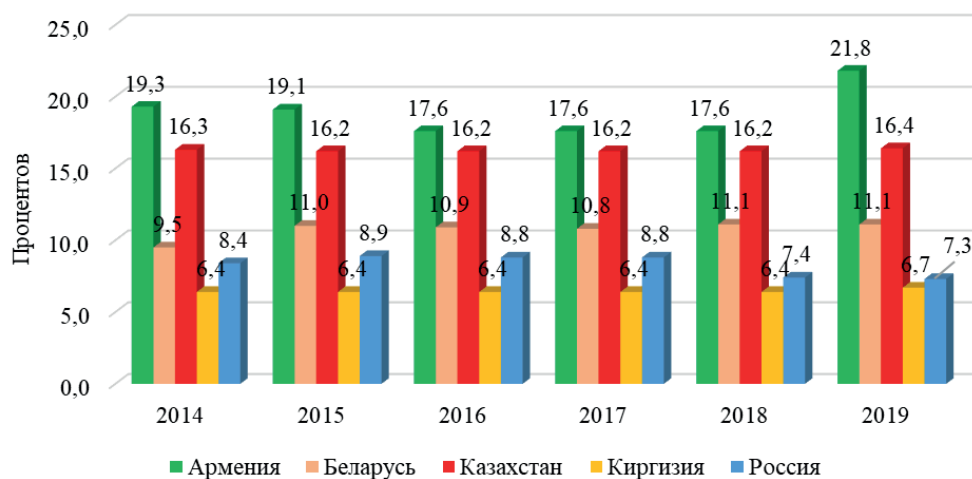


Рис. 4. Доля уплачено налога на прибыль в совокупной прибыли компаний в странах ЕАЭС в 2014–2019 гг., %<sup>1</sup>

Обобщающим показателем, характеризующим налоговую систему страны и ее способность генерировать налоговые платежи для финансирования общественных благ, является поступление налогов в расчете на 1 жителя. На рисунке 5 представлены данные о динамике среднедушевых поступлений налогов в странах ЕАЭС в 2014–2019 гг. Для сопоставимости данных расчет был произведен в долларах США по паритету покупательной способности. Величина налоговых доходов взаимосвязана с уровнем налоговой нагрузки в стране — чем большая часть производимой добавленной стоимости, из которой формируется ВВП

страны, изымается посредством налогов в бюджет, тем, предположительно, выше должны быть налоговые доходы в стране. Однако это наблюдается не всегда. В России и Казахстане благодаря более высокой производительности труда по сравнению с другими странами ЕАЭС удается обеспечить относительно высокие налоговые доходы при низком уровне налоговой нагрузки.

В последние годы происходит выравнивание величины среднедушевых налоговых доходов в странах ЕАЭС. В Армении удалось нарастить налоговые доходы до 3,2 тыс. долларов США и сравняться по этому показателю с Россией и Ка-

<sup>1</sup> Рисунок составлен автором на основе данных Всемирного Банка (URL: <https://data.worldbank.org/indicator>).

захстаном, которые, в свою очередь, несколько снизили величину среднедушевых налоговых доходов по сравнению с 2014 г. Стабильно на низком уровне

не находятся среднедушевые налоговые доходы в Киргизии — на протяжении всего анализируемого периода они были ниже 1 тыс. долларов США.

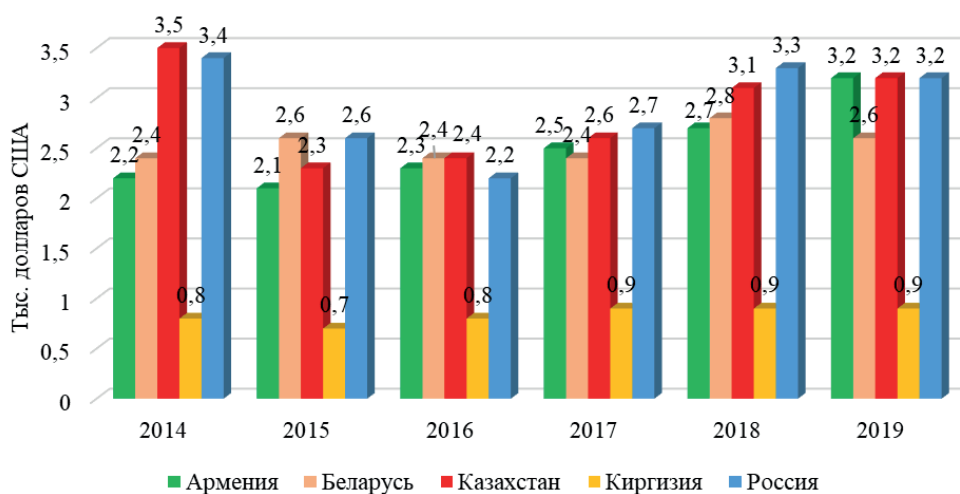


Рис. 5. Поступление налогов на душу населения по паритету покупательной способности в странах ЕАЭС в 2014–2019 гг., тыс. долл. США<sup>2</sup>

Налоговые системы стран ЕАЭС, характеризующиеся проанализированными показателями, оказывают непосредственное влияние на экономический рост. Традиционно считается, что высокая налоговая нагрузка сдерживает рост экономики страны. Эта тенденция прослеживается в странах ЕАЭС: между величиной налоговой нагрузки и ВВП на душу населения по паритету покупательной способности выявлена сильная обратная корреляционная зависимость, достигающая

–0,8543, о чем свидетельствуют данные таблицы 1. Значительная величина налоговых изъятий сокращает возможности для инвестиций в модернизацию предприятий, а также сокращает рентабельность их хозяйственной деятельности. Кроме того, в условиях ЕАЭС крупные налогоплательщики могут выбрать местом своего размещения страну с более низкой налоговой нагрузкой и перенести свой бизнес из страны первоначального размещения.

Таблица 1

**Коэффициенты корреляции ВВП на душу населения с отдельными показателями, характеризующими налоговые системы стран ЕАЭС, в 2014–2019 гг.<sup>3</sup>**

	2014	2015	2016	2017	2018	2019
С налоговой нагрузкой	–0,7421	–0,8354	–0,8433	–0,8306	–0,8543	–0,7148
С временем на уплату налогов	–0,7025	–0,6865	–0,6656	–0,6415	–0,7654	–0,6767
Налоговыми доходами на душу населения	0,9569	0,8456	0,7505	0,8177	0,8906	0,8235
С долей налогов на прибыль в прибыли компании	0,0829	0,1473	0,2387	0,2521	0,1446	0,0574

Аналогичным образом прослеживается обратная корреляционная зависимость между временем, необходимым на уплату налогов, и ВВП на душу населения. Наличие большого количества формальностей при исчислении и перечислении налоговых платежей, а также при составлении налоговой отчетности негативно влияет на экономический рост в странах ЕАЭС. У налогоплательщиков, вынужденных отвлекаться на выполнение большого количества бюрократических формальностей, остается меньше времени на разработку и реализацию стратегии развития собственного бизнеса. В то же время была выявлена сильная прямая корреляционная зависимость в странах ЕАЭС между среднедушевыми налоговыми доходами и ВВП на душу населения. Значительные налоговые доходы со-

ужденных отвлекаться на выполнение большого количества бюрократических формальностей, остается меньше времени на разработку и реализацию стратегии развития собственного бизнеса. В то же время была выявлена сильная прямая корреляционная зависимость в странах ЕАЭС между среднедушевыми налоговыми доходами и ВВП на душу населения. Значительные налоговые доходы со-

<sup>2</sup> Рисунок составлен автором на основе данных Всемирного Банка (URL: <https://data.worldbank.org/indicator>).

<sup>3</sup> Таблица составлена автором на основе данных Всемирного Банка (URL: <https://data.worldbank.org/indicator>).

здают возможности для осуществления государственных инвестиций на развитие экономической инфраструктуры в стране, способствующей экономическому росту, а также являются источником формирования квалифицированного человеческого капитала — решающего фактора производства. Вместе с тем не было выявлено значимой корреляционной зависимости в странах ЕАЭС между величиной доли налогов на прибыль в прибыли компаний и ВВП на душу населения. Полученные данные позволяют сделать вывод о том, что способствовать экономическому росту в странах ЕАЭС будут меры налоговой политики, направленные на сокращение налоговой нагрузки и времени, требуемого на исчисление и уплату налогов, а также меры, способствующие росту совокупных налоговых доходов государственного бюджета.

Опираясь на результаты анализа макроэкономических показателей, характеризующих нало-

говые системы, установлено, что несмотря на достаточно продолжительное время, прошедшее с момента создания единого экономического союза, в странах ЕАЭС не произошла налоговая гармонизация. Выявлены существенные различия в величине показателей, характеризующих налоговые системы стран ЕАЭС. Тем самым не подтвердилась первоначальная гипотеза исследования о том, что страны, входящие в ЕАЭС, сумели гармонизировать свои налоговые системы. В то же время сохраняются предпосылки для налоговой конкуренции между странами ЕАЭС, связанные с различием в величине ставок основных налогов, в уровне налоговой нагрузки, в продолжительности времени для исчисления и уплаты налогов, в доле налоговых изъятий из прибыли компаний. В условиях налоговой конкуренции в наиболее выгодном положении находятся Россия и Казахстан.

## БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Комарова Е. И. Перспективные направления гармонизации налоговых отношений в условиях евразийской интеграции // Интеллект. Инновации. Инвестиции. 2016. № 6. С. 22.
2. Лагкуева И. В. Вопросы налоговой интеграции государств — членов Евразийского экономического союза // Вестник Университета имени О. Е. Кутафина (МГЮА). 2020. № 9 (73). С. 204–214.
3. Жверанцева М. С., Каримова Э. Р. К вопросу о необходимости и направлениях гармонизации налогообложения прибыли и доходов в Евразийском экономическом союзе // Известия Саратовского университета. Новая серия. Серия: Экономика. Управление. Право. 2014. Т. 14. № 3. С. 531–536.
4. Пономарева К. А. Направления гармонизации налогообложения прибыли и доходов в Евразийском экономическом союзе // Вестник Омского университета. Серия: Право. 2017. № 3 (52). С. 47–54.
5. Голодова Ж. Г., Ранчинская Ю. С. Налогообложение доходов физических лиц в странах ЕАЭС: анализ параметров и направления гармонизации // Вестник Российского университета дружбы народов. Серия: Экономика. 2015. № 4. С. 79–86.
6. Мустафаева С. Р. Сравнительный анализ действующих систем налоговых вычетов по налогообложению доходов физических лиц в странах Евразийского экономического союза // Ученые записки Крымского инженерно-педагогического университета. 2021. № 2 (72). С. 162–167.
7. Мокосеева М. А., Бакун А. С. Евразийская интеграция и трансформация российского и белорусского законодательства актами органов ЕАЭС // Вестник Марийского государственного университета. Серия: Исторические науки. Юридические науки. 2019. Т. 5. № 4 (20). С. 407–414.
8. Абдулаева Ж. А. Кооперация в налоговой политике в рамках Евразийского экономического союза // Инновации и инвестиции. 2016. № 12. С. 59–63.
9. Вылкова Е. С., Покровская Н. В. Теоретические подходы к интерпретации налоговой нагрузки, налогового бремени и тяжести налогообложения // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. 2021. № 4 (130). С. 45–51.
10. Рысалиева М. Ш. Гармонизация налоговой системы Кыргызской Республики в условиях экономической интеграции // Актуальные вопросы современной экономики. 2020. № 1. С. 338–343.
11. Николаев А. М., Мурзагалиев Е. Ч. Актуальные проблемы борьбы с налоговыми преступлениями международного характера в новых интеграционных объединениях // Вестник Волгоградского государственного университета. Серия 5: Юриспруденция. 2016. Т. 15. № 4 (33). С. 169–176.
12. Гераськов В. В. Правовое регулирование административной ответственности за правонарушения в области налогов и сборов в государствах-членах ЕАЭС // Экономика, социология и право. 2017. № 3. С. 101–105.



13. Иманбекова Ч. О. Вопросы гармонизации налоговой системы Кыргызской республики в условиях вхождения в Евразийский экономический союз // Восточно-Европейский научный журнал. 2020. № 4–3 (56). С. 53–58.
14. Жавронкова М. С., Шеверновский С. В. Международная налоговая конкуренция за право привлекать капиталы // Калужский экономический вестник. 2020. № 1. С. 14–17.
15. Боровский А. А. Приоритетные направления развития налоговой системы Республики Беларусь в условиях развития интеграционных связей и налоговой конкуренции // Право. Экономика. Психология. 2020. № 2 (18). С. 37–45.
16. Хейфец Б. А. Евразийский экономический союз — время для модернизации // Контурсы глобальных трансформаций: политика, экономика, право. 2019. Т. 12. № 2. С. 29–50.

## REFERENCES

1. Komarova E. I. Promising directions of harmonization of tax relations in the context of Eurasian integration // *Intellect. Innovation. Investments*. 2016. No. 6. Pp. 22–26.
2. Lagkueva I. V. Issues of tax integration of the member states of the Eurasian Economic Union // *Bulletin of the University named after O. E. Kutafina (Moscow State Law Academy)*. 2020. No. 9 (73). Pp. 204–214.
3. Zhverantseva M. S., Karimova E. R. On the question of the need and directions for harmonizing taxation of profits and incomes in the Eurasian Economic Union // *Izvestiya Saratov University. Series: Economics. Control. Law*. 2014. No. 3. Pp. 531–536.
4. Ponomareva K. A. Directions of harmonization of taxation of profits and incomes in the Eurasian Economic Union // *Bulletin of Omsk University. Series: Law*. 2017. No. 3 (52). Pp. 47–54.
5. Golodova Zh. G., Ranchinskaya Yu. S. Taxation of personal income in the EAEU countries: analysis of parameters and directions of harmonization // *Bulletin of the Peoples» Friendship University of Russia. Series: Economics*. 2015. No. 4. Pp. 79–86.
6. Mustafaeva S. R. Comparative analysis of the existing tax deduction systems for the taxation of personal income in the countries of the Eurasian Economic Union // *Scientific notes of the Crimean Engineering and Pedagogical University*. 2021. No. 2 (72). Pp. 162–167.
7. Mokoseeva M. A., Bakun A. S. Eurasian integration and transformation of Russian and Belarusian legislation by acts of the EAEU bodies // *Bulletin of the Mari State University. Series: Historical Sciences. Legal sciences*. 2019. Vol. 5. No. 4 (20). Pp. 407–414.
8. Abdulaeva Zh. A. Cooperation in tax policy within the framework of the Eurasian Economic Union // *Innovations and investments*. 2016. No. 12. Pp. 59–63.
9. Vylkova E. S., Pokrovskaya N. V. Theoretical approaches to the interpretation of the tax burden, tax burden and severity of taxation // *Izvestiya of the St. Petersburg State University of Economics*. 2021. No. 4 (130). pp. 45–51.
10. Rysaliev M. Sh. Harmonization of the tax system of the Kyrgyz Republic in the context of economic integration // *Actual problems of modern economy*. 2020. No. 1. Pp. 338–343.
11. Nikolaev A. M., Murzagaliev E. Ch. Actual problems of combating international tax crimes in new integration associations // *Bulletin of the Volgograd State University. Series 5: Jurisprudence*. 2016. Vol. 15. No. 4 (33). Pp. 169–176.
12. Geraskov V. V. Legal regulation of administrative responsibility for offenses in the field of taxes and fees in the EAEU member states // *Economics, Sociology and Law*. 2017. No. 3. Pp. 101–105.
13. Imanbekova Ch. O. Issues of harmonization of the tax system of the Kyrgyz Republic in the context of joining the Eurasian Economic Union // *Eastern European Scientific Journal*. 2020. No. 4–3 (56). Pp. 53–58.
14. Zhavronkova M. S., Shevernovsky S. V. International tax competition for the right to attract capital // *Kaluga Economic Bulletin*. 2020. No. 1. Pp. 14–17.
15. Borovskiy A. A. Priority directions of development of the tax system of the Republic of Belarus in the context of the development of integration ties and tax competition // *Law. Economy. Psychology*. 2020. No. 2 (18). Pp. 37–45.
16. Kheifets B. A. Eurasian Economic Union — Time for Modernization // *Contours of Global Transformations: Politics, Economics, Law*. 2019. Vol. 12. No. 2. Pp. 29–50.

Поступила в редакцию: 21.02.2022.

Принята к печати: 25.07.2022.