

**Правовые реалии и перспективы взимания налога на добавленную стоимость  
в рамках Евразийского экономического союза**

**Научный руководитель – Хаменушко Иван Владимирович**

*Маслова Татьяна Дмитриевна*

*Студент (магистр)*

Московский государственный университет имени М.В.Ломоносова, Юридический факультет, Кафедра финансового права, Москва, Россия

*E-mail: tanya-maslova.2011@yandex.ru*

Достижение одной из целей создания Евразийского экономического союза (далее - ЕАЭС) - формирование единого рынка товаров, работ, услуг, капитала и трудовых ресурсов - невозможно без процессов гармонизации, то есть сближения национальных законодательств государств-членов, направленных на установление сходного нормативного правового регулирования [5]. Более того, именно гармонизация, а не унификация является необходимым методом регулирования налогообложения, так как предусматривает изменения национальных законодательств в вопросах функционирования внутреннего рынка без существенных ограничений налогового суверенитета государств [8].

Поэтому вопросы гармонизации законодательства особенно актуальны при решении проблем косвенного налогообложения, прежде всего - налога на добавленную стоимость (далее - НДС), так как при трансграничном характере хозяйственных операций в рамках Союза наблюдается с одной стороны вмешательство одного государства в налоговый суверенитет другого (продавец и покупатель находятся в разных налоговых юрисдикциях), а с другой - возникает проблема многократного налогообложения при реализации товаров по принципу места происхождения и ввоза товаров в соответствии с принципом места назначения [2]. В настоящий момент эта проблема решается применением принципа «страны назначения», с использованием механизма «нулевой ставки» для экспорта [3].

Однако, в рамках функционирования наднациональных интеграционных объединений (ЕС, ЕАЭС) возникают трудности при реализации данного механизма. Одной из причин видится отсутствие таможенных границ в рамках данных образований, а следовательно отсутствие таможенного оформления экспорта и импорта.

При решении проблемы экономического взаимодействия стран-членов ЕАЭС особый интерес может представлять опыт Европейского союза (далее - ЕС). Создание ЕС преследовало цель формирования общего рынка для свободного перемещения товаров и услуг, поэтому налоги на производство и потребление были заменены НДС. В настоящий момент взимание НДС осуществляется в соответствии с Договором о функционировании ЕС и Директивой 2006/112/ЕС [1], по принципу «страны назначения», однако в статье 281 данная мера признается временной и, как предполагается, будет заменена установлением «принципа страны происхождения». В связи с этим Директивой №2006/69/ЕС было разрешено государствам-членам закрепить в национальных законодательствах возможность удержания НДС у источника, но только лишь для отдельных операций (услуг в строительстве, недвижимости; поставок переработанных материалов и мусора; передачи товаров в залог; реализации права требования по залогу; покупки принудительно отчуждаемой в судебном порядке недвижимости). Таким образом, процессы гармонизации НДС в ЕС признаются незавершенными в связи с отсутствием единой ставки налога (установлен только минимальный предел 15% [6]), а также требования к налогооблагаемым операциям, порядок регистрации и перечень конкретных групп товаров и услуг, облагаемых по соответствующим ставкам.

Применительно к ЕАЭС взимание косвенных налогов во взаимной торговле товарами осуществляется по принципу страны назначения с применением нулевой ставки при экспорте товаров и регулируется статьями 71-73 Договора о ЕАЭС и Протоколом о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг [4]. Кроме того, действует правило недискриминации, согласно которому в рамках Союза налогообложение в государстве-реализации товаров, работ, услуг должно быть не менее благоприятным, чем налогообложение, применяемое этим государством в отношении аналогичных товаров, экспортируемых с его территории [7].

Однако при сравнении внутренних законодательств государств-членов ЕАЭС наблюдаются существенные особенности правового регулирования.

Более того, в ЕАЭС отсутствует единый акт, регламентирующий порядок взимания НДС на территории Союза, подобно Шестой директиве ЕС, поэтому каждое из государств руководствуется своим национальным законодательством, устанавливая свои ставки НДС и имея собственный подход к предмету и объекту налогообложения, количеству и размерам предоставляемых льгот. А регулирование на уровне Договора о ЕАЭС содержит лишь ряд технических положений по вопросам порядка взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, работ, услуг в рамках Союза. Наличие Соглашения о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров (работ, услуг) между государствами - участниками Содружества Независимых Государств (заключено в г. Москве 25.11.1998) также не решает проблемы гармонизации законодательств: согласно статье 3 товары, работы, услуги облагаются косвенными налогами в государстве-импортере в соответствии с его национальным законодательством.

Таким образом, государства-члены ЕАЭС, с одной стороны, в силу налогового суверенитета не готовы передать часть своих полномочий в сфере косвенного налогообложения на наднациональный уровень, но и положения их законодательств отличны друг от друга в подходах к определению элементов НДС. Поэтому для создания единого евразийского экономического пространства требуется наличие единого международного акта, имеющего приоритет над национальным законодательством, закрепляющим в качестве принципов свободное перемещение товаров, работ, услуг на территории ЕАЭС, отсутствие двойного налогообложения. Предполагаемый документ, содержащий единые элементы и порядок взимания НДС на территории Союза может быть принят Евразийской экономической комиссией на основании п. 12 раздела I Приложения № 1 к Договору о ЕАЭС и, возможно, станет важнейшим этапом на пути к гармонизации законодательств государств-членов ЕАЭС.

### Источники и литература

- 1) Директива 2006/112/ЕС от 26 ноября 2006 г. Об общей системе налога на добавленную стоимость (принята в г. Брюсселе 28.11.2006) / официальный сайт законодательства Европейского Союза <http://eur-lex.europa.eu>. Дата обращения: 01.03.2020.
- 2) Пауль А.Г. Реализация налогового суверенитета при налогообложении добавленной стоимости по трансграничным операциям // Финансовое право. 2018. № 9. С. 26 - 30.
- 3) Пепеляев С.Г. Налоговое право. М.: Альпина Паблишер. 2017. 796 с. С. 342.
- 4) Приложение № 18 к Договору ЕАЭС / Официальный сайт Евразийской экономической комиссии <http://www.eurasiancommission.org/>. Дата обращения: 01.03.2020.
- 5) Статья 2 Договора о ЕАЭС / Официальный сайт Евразийской экономической комиссии <http://www.eurasiancommission.org/>. Дата обращения: 01.03.2020.

- 6) Статья 29 Директивы 2006/112/ЕС от 26 ноября 2006 г. (принята в г. Брюсселе 28.11.2006) / официальный сайт законодательства Европейского Союза <http://eur-lex.europa.eu>. Дата обращения: 01.03.2020.
- 7) Тихонова А.В. Косвенное налогообложение в ЕАЭС: особенности и результаты применения // Налоги. 2018. № 5. С. 38 - 43.
- 8) Толстопятенко Г.П. Принцип гармонизации в системе Европейского налогового права // Актуальные проблемы финансового права. Сборник научных статей. Саратовская государственная академия прав. 2003. С. 140.