

ОСОБЕННОСТИ ДИСКРЕЦИОННЫХ ПОЛНОМОЧИЙ НАЛОГОВОЙ АДМИНИСТРАЦИИ КОРОЛЕВСТВА НИДЕРЛАНДОВ

**Капелина Алена Андреевна,
Научный руководитель: Дёмин Александр Васильевич,
к. ю. н., доцент кафедры коммерческого, предпринимательского и финансового
права, Юридический институт СФУ
Юридический институт СФУ**

В настоящее время, в условиях мирового финансового кризиса, для любого государства решающим фактором является эффективность взимания налогов, поскольку у правительств отсутствуют иные источники финансирования исполнения обязательств перед населением.

Налоговый процесс в Нидерландах регулируется Общим законом о государственных налогах и Кодексом административного права. Основным прямым налогом является налог на прибыль корпораций. Он применяется практически ко всем местным и иностранным компаниям, вне зависимости от их организационно-правовой формы. Исключения составляют товарищества: в этом случае налог с доходов каждый участник (компания или физическое лицо) платит самостоятельно. Компании-резиденты платят налог со своей мировой прибыли, в то время как нерезиденты – только с определённых доходов, полученных от источников в Нидерландах. Несмотря на то, что в общем случае компании-резиденты Нидерландов платят налог на прибыль и с иностранных доходов, существует возможность избежать двойного налогообложения при помощи соответствующих межгосударственных соглашений. Налог на прибыль исчисляется компаниями ежегодно, однако год не обязательно должен соответствовать календарному, ибо каждая компания имеет право выбрать для себя начало года самостоятельно¹.

Широта предоставляемых налогоплательщикам прав, связанных с оптимизацией налогообложения в Королевстве Нидерландов, коррелирует с действующим налоговым законодательством и разработанными нормами его применения. Налоговая администрация, в лице Государственного Секретаря по финансам, принимает активное участие в их разработке, поскольку она является непосредственно заинтересованной в чётких и эффективных законах.

Кроме того, голландская налоговая администрация традиционно обладает спектром полномочий, которые переданы на её собственное усмотрение при применении норм налогового законодательства. Хотя в строго формальном смысле, она не имеет таких полномочий.

В Нидерландах налоговый инспектор является должностным лицом, имеющим право совершать юридически значимые действия в отношении проверяемого налогоплательщика. Его права шире, чем у налогового инспектора российских налоговых органов².

Налогоплательщик может попросить налоговую администрацию прояснить правильность его понимания налоговых последствий той или иной сделки. Кроме того, когда применение закона в каком-то конкретном случае является неясным, налогоплательщик может заключить с налоговыми органами, так называемое,

¹См.: Корнилов В.А. Как изменения в налоговой системе Нидерландов и их островов повлияют на планирование налогов // Практическое налоговое планирование. – 2011. – №1. – С.39.

²См.: Бурцев Д.Г. Налоговый контроль и рассмотрение налоговых споров в Нидерландах // Аудиторские ведомости. – 2007. – №1. – С. 45-48.

предварительное налоговое соглашение относительно будущих налоговых обязательств.

Также можно выделить особый вид соглашений о взаимодействии (исполнительных соглашений), которые заключаются налоговыми органами Нидерландов с крупными налогоплательщиками³. Такие соглашения касаются принципов совместной работы, ускорения получения информации, подачи деклараций и др. Однако никаких дополнительных льгот налогоплательщикам соглашения такого рода не предоставляют.

В связи с тем, что сутью «исполнительных соглашений» является сотрудничество между налоговой администрацией и налогоплательщиком, то у последнего возникает меньше оснований и желания обратиться в суд, если обе стороны не согласны, например, с интерпретацией нормы права, что допустимо в подобных соглашениях в качестве отступления от закона. Напротив, более вероятно, что между сторонами по этому вопросу вместо спора будет достигнут взаимовыгодный компромисс. Соответствует ли результат компромисса закону, остаётся неясным не только для участвующих в нём сторон, но и для других налогоплательщиков, оказавшихся в подобной ситуации.

Обычно законы разных стран не предоставляют налоговой администрации такую свободу действий, ибо налоговое бремя налогоплательщика является логичным следствием применения налоговых правил. Тем не менее, традиционно, голландская налоговая администрация осуществляет некоторые дискреционные полномочия, т.е. обладает свободой собственного усмотрения. Например, она может отклониться от строгого соблюдения налогового закона в пользу налогоплательщика в тех случаях, когда в результате выполнения положений этого закона могут наступить последствия, которые не были им предусмотрены.

При возникновении конфликта между налогоплательщиками и налоговыми органами, проверку, правильно ли применено законодательство осуществляет суд. Однако этот подход может оказаться неподходящим в той ситуации, когда налоговые органы осуществляют некоторые дискреционные полномочия. Например, что следует решить суду, если налоговый инспектор, проводя оценку в соответствии с законодательством (менее благоприятным), отклонился от законных ожиданий налогоплательщика и более благоприятной для него практики? Или как поступить суду, если налоговый инспектор на запрос налогоплательщика заранее объявилему, какими будут налоговые последствия конкретной сделки, а на более позднем этапе, в связи с повышением налоговой оценки, налоговый инспектор отклонился от ранее объявленного им налога, на том основании, что законодательство предписывает другие налоговые последствия, чем те, которые были заявлены ранее?

Если бы в Нидерландах законодательство было единственным критерием, на который должна опираться судебная власть при решении спора, то законные права и интересы налогоплательщика не получали бы судебной защиты. Очевидно, что тогда принцип верховенства права оказался бы под вопросом, поскольку налоговой администрации будет разрешено произвольно отклоняться от своих ранних позиций, на которые уже положились налогоплательщики. Иначе, принцип правовой определённости, а именно, – уважение законных ожиданий, был бы нарушен. Из чего следует, что является недостаточным, чтобы законодательство было единственным критерием, на который могли бы опираться суды при рассмотрении споров с налоговой

³Happé, R.H., Pauwels, M.R.T. Balancing of powers in Dutch tax law: General overview and recent developments //The delicate balance: Tax, discretion and the rule of law/Ed. by C. Evans, J. Freedman, R. Krever. Amsterdam:IBFD, 2011. P. 223-254.

администрацией. Поэтому законодатель Нидерландов предусмотрел возможность проверки решений налоговой администрации на соответствие «принципам должного поведения государства».

В практике налоговых проверок иногда выявляются факты того, что несколько фирм, принадлежащих к одной и той же группе компаний, сокрыли и недоплатили налоги по заработной плате. В таком случае налоговый орган зачастую принимает решение о том, что эффективней взыскивать недоимку не с каждой из фирм по отдельности, а обратиться ко взысканию выявленную сумму сокрытого налога только на одну фирму из группы компаний. Несмотря на то, что такое решение не соответствует налоговому законодательству, ибо налогоплательщик отвечает за уплату только своих собственных налогов, но судебная власть позволила налоговой администрации Нидерландов подобную свободу усмотрения с целью достижения эффективности применения закона. Однако возможность таких действий налоговой администрации всё же поставлена в зависимость от позиции налогоплательщика. Так, статья 64 Общего закона о налогах предписывает, что для осуществления более эффективной формализации налогового долга инспектор может отклоняться от обычно применяемого правила, предусмотренного в налоговых законах только в том случае, если с этим согласен налогоплательщик.

Вместе с тем, необходимо отметить, что налоговой администрации Нидерландов законом предоставлено больше полномочий не по отношению к начислению суммы налога, а по отношению к методу его взыскания. Налоговое законодательство Нидерландов постоянно реформируется, пополняется новыми нормами, направленными, в том числе, на достижение общественного компромисса. За последние годы контроль со стороны налоговой администрации смещается в двух направлениях:

а) от почти полностью вертикального к преимущественно горизонтальному;

б) от почти полностью пост-фактического, к преимущественно упреждающему.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что применение дискреционных полномочий налоговой администрацией Королевства Нидерландов не ущемляет права налогоплательщиков, поскольку оно основывается не на сухой букве закона, а на его принципах и духе. Более того, оно направлено на повышение эффективности взимания налогов, и как следствие улучшение качества выполнения финансовой функции государства.