

Налоговая гармонизация и её альтернатива в Европейском Союзе

Научный руководитель – Овчарова Елена Владимировна

Тасалов Кирилл Артемьевич

Аспирант

Московский государственный университет имени М.В.Ломоносова, Юридический факультет, Кафедра финансового права, Москва, Россия
E-mail: cyrtov@gmail.com

Учёт опыта налоговой интеграции Европейского Союза (далее - ЕС) необходим для развития интеграционного объединения на евразийском пространстве.

Основным направлением налоговой интеграции в ЕС является гармонизация - создание единообразных правил в различных государствах - членах ЕС на основе нормативных правовых актов наднационального права - директив.

В становлении налогово-правового механизма ЕС наблюдается асимметрия.

Так, косвенное налогообложение подверглось детальному регулированию на наднациональном уровне. Например, Директива Совета от 28 ноября 2006 г. 2006/112/ЕС «Об общей системе налога на добавленную стоимость» [1] содержит правовой механизм, охватывающий комплекс элементов налога на добавленную стоимость, что значительно ограничивает дискрецию государств - членов ЕС.

В то время положения директив, регулирующих корпорационный налог, отличаются фрагментарностью - их правовые конструкции регулируют устранение двойного налогообложения, противодействие обходу налогов, отдельные аспекты налогового администрирования и сотрудничества налоговых администраций. Тем не менее, отсутствует гармонизация в части общей конструкции корпорационного налога - правил расчёта налоговой базы, налоговых ставок и других элементов налога.

Более того, Договор о функционировании Европейского Союза не содержит эксплицитного указания на правовое регулирование прямого налогообложения, что связано, как отмечают Л. Адамчик и А. Майданьска с тем, что разработчики концептуальных основ Европейского экономического сообщества (далее - ЕЭС) не рассматривали гармонизацию корпорационного налога как необходимое условие развития единого рынка [2].

Только после создания ЕЭС, появления «Доклада Ноймарка» 1962 г. [3] и «Доклада Сегре» 1966 г. [4] была выявлена необходимость гармонизации корпорационного налога для налогово-правового обеспечения становления единого рынка - и, в особенности, для эффективного функционирования единого финансового рынка интеграционного объединения. Разработчики «Доклада Сегре», как и эксперты под руководством Ф. Ноймарка, рекомендовали принять многостороннюю налоговую конвенцию для устранения налоговых барьеров.

Комиссия ЕЭС опубликовала в 1967 г. программу налоговой гармонизации [5],[6], которая учитывала рекомендации двух докладов и охватывала, в частности, гармонизацию налогов у источника в отношении дивидендов и процентов, налогообложения трансграничных реорганизаций и приобретений акций, устранения двойного налогообложения в случае выплат между дочерними и материнскими компаниями.

Комиссия ЕЭС предлагала принять многостороннюю конвенцию для устранения двойного налогообложения, проект которой был разработан в 1968 г. [7], который так и не был принят. В 1969 г. были предложены проекты Директивы «О материнских и дочерних компаниях» [8] и Директивы «О реорганизациях» [9] - указанные Директивы были приняты в 1990 г.

Таким образом, следует отметить несколько важных выводов, актуальных для Евразийского экономического союза (далее - ЕАЭС), который так же, как и ЕЭС ранее, заинтересован в создании единого финансового рынка.

Отсутствие в учредительных договорах интеграционного объединения норм, эксплицитно предусматривающих гармонизацию корпорационного налога, не является препятствием для интеграционного процесса в налоговой сфере: гармонизация в указанной сфере происходит на основе более общего положения о едином рынке.

Вместе с тем гармонизация корпорационного налога происходит позднее гармонизации в сфере косвенного налогообложения. При этом гармонизация корпорационного налога не предполагает детального правового регулирования всего механизма указанного налога в целом, как это происходит в случае наднационального правового регулирования косвенных налогов.

Несмотря на возможное отсутствие консенсуса в ЕАЭС относительно принятия актов наднационального права по вопросам корпорационного налога, такой консенсус может возникнуть со временем, в ходе дальнейшего развития экономических, правовых, социальных и других связей между государствами - членами интеграционного объединения.

В качестве альтернативы гармонизации может быть использован механизм многосторонней налоговой конвенции с участием государств - членов ЕАЭС.

Хотя этот механизм и был отклонен государствами - членами ЕЭС, выбравшими гармонизацию в качестве предпочтительного варианта налоговой интеграции, он может являться для ЕАЭС важным промежуточным этапом для осуществления налоговой интеграции, поскольку многосторонняя конвенция позволит восполнить отсутствие международных налоговых соглашений между отдельными государствами - членами ЕАЭС.

Источники и литература

- 1) Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax. OJ L 347, 2006.
- 2) Lang M. et al. Introduction to European Tax Law on Direct Taxation, 6th Edition. Linde Lehrbuch, 2020. 368 p.
- 3) Report of the Fiscal and Financial Committee (Neumark Report). 1962.
- 4) The development of a European capital market. Report of a Group of Experts appointed by the EEC Commission (Segré Report), 1966.
- 5) Commission Memorandum to the Council of 8 February 1967 on Tax Harmonization Programme. Supplement to the Bulletin of the EEC 8/3, 1967.
- 6) Commission Memorandum to the Council of 26 June 1967 on Programme for the Harmonization of Direct Taxes. Supplement to the Bulletin of the EEC 8/5, 1967.
- 7) Pistone P. et al. European Tax Integration: Law, Policy and Politics. IBFD, 2018. 748 p.
- 8) Proposal for a Council Directive on the common system of taxation applicable to parent companies and their subsidiaries of different Member States, transmitted by the Commission on 16 January 1969. OJ C 39, 1969.
- 9) Proposal for a Council Directive on the common system of taxation applicable to mergers, divisions and contributions of assets involving companies of different Member States, transmitted to the Council by the Commission on 16 January 1969. OJ C 39, 1969.