



ВОПРОСЫ МЕЖДУНАРОДНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ И НАЦИОНАЛЬНОЙ ПОЗИЦИИ РОССИИ В СФЕРЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ. СПЕЦИФИКА РОЛИ АРБИТРАЖНЫХ СУДОВ В ПОСТРОЕНИИ НАЦИОНАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ *



**ИВАНОВ
АНТОН АЛЕКСАНДРОВИЧ**

Председатель Высшего Арбитражного Суда РФ

Борьба с уклонением от уплаты налогов при помощи различных офшорных юрисдикций — одна из глобальных задач современного этапа развития мировой экономики, естественным следствием которой становится конкуренция юрисдикций в сфере налогообложения и налогового права. Широко известное представление о биполярном мире, предполагающее его разделение на государства, создающие безналоговые режимы и таким образом привлекающие участников экономической деятельности, и остальные страны, которые страдают от этого, не отражает всей истории вопроса. На мой взгляд, структура несколько сложнее. Есть типичные налоговые гавани — небольшие государства, источник дохода которых — небольшие сборы за создание юридических лиц, действующих в безналоговых условиях. Зачастую это происходит потому, что у таких государств нет других доходов. Однако с течением времени возникла довольно большая группа стран — авторитетных участников международного сотрудничества, которые пошли по пути облегчения налогового бремени для предпринимателей из других стран, сохраняя довольно жесткий налоговый режим для национального бизнеса. И наконец, третья категория — страны, где принят единый и довольно жесткий режим налогообложения. И в этих государствах в налоговой сфере зачастую возникают противоречивые тенденции, так как в ряде случаев такой жесткий режим превращается в

* Представляем вниманию читателей доклад Председателя ВАС РФ, сделанный в рамках VII Международного форума стран Азиатско-Тихоокеанского региона «Налоговое регулирование: право, экономика и роль судов» во Владивостоке (20 сентября 2013 г.).

бедствие для экономики и общества, поскольку не позволяет бизнесу создавать определенный запас средств, который стал бы своего рода страховкой от тех или иных коммерческих рисков. Международный кризис, начавшийся в 2008 г. в США, — это ясный и четкий сигнал. Если государство настолько опекает компании, что забирает у них в виде налоговых платежей все, что они накопили, то потом, когда эти компании оказываются в сложном финансовом положении, государству придется за них платить. Это неизбежное следствие отказа от льготных налоговых условий ведения бизнеса, которые, являясь составным элементом налогового планирования, позволяют бизнесу самостоятельно существовать, динамично развиваться и сохранять свои естественные свойства.

Какое же место занимает сейчас Российская Федерация в этой структуре? Безусловно, все участники экономической деятельности должны платить налоги, тем более что налоговые ставки в России не самые высокие в мире. Кроме того, нельзя не отметить и то, что у нас принята широкая дифференциация налоговых режимов. С международно-правовой и налоговой точек зрения наш налоговый режим предоставляет бизнесу весьма льготные условия.

Ведущаяся в последнее время работа по созданию в Москве международного финансового центра также предполагает установление налоговых ставок, которые позволят сделать ведение бизнеса в России более выгодным и благоприятным, чем в других странах.

Таким образом, уже сейчас у нас действует жесткий и хорошо урегулированный механизм налогообложения, предусматривающий при этом легальные возможности налоговой оптимизации, позволяющие бизнесу экономить и копить средства для обеспечения своей деятельности в настоящий момент и среднесрочной перспективе. Это обусловлено текущими социально-экономическими факторами. На данном историческом этапе для стимулирования развития экономики мы просто вынуждены оставлять для бизнеса отдушины, которыми он легально может воспользоваться. В результате сегодня Российская Федерация занимает, на мой взгляд, промежуточное положение между офшорными юрисдикциями и юрисдикциями, для которых характерен единый режим налогообложения, высокие налоговые ставки и жесткая борьба с незаконной налоговой оптимизацией.

Однако надо понимать, что налоговая оптимизация не может осуществляться произвольно, по желанию компании, но должна проходить только под контролем государства и в установленных государством формах. Тогда это не только позволит избежать ситуаций, когда финансовые средства выводятся в неизвестные юрисдикции, но и вызовет рост инвестиций в российскую экономику. Подобного рода легальные механизмы нужны, и не только Российской Федерации: многие государства сегодня приходят к выводу о необходимости принять этот подход. Например, островные юрисдикции Великобритании сознательно сохраняют льготные налоговые режимы, с тем чтобы сама Великобритания могла выступать в роли финансового посредника во всех крупных финансовых транзакциях, а в США установлены особые условия для некоторых видов юридических лиц, например льготный налоговый режим для компаний с ограниченной ответственностью действует в штате Делавэр.

Для Российской Федерации налоги являются одним из основных источников поступления средств в доход государства. По данным статистики, около 50% доходов бюджета — это налоговые доходы, хотя во многих странах доля налоговых поступлений в структуре доходов государства намного выше. Пока государство может выдержать такой невысокий процент налоговых поступлений в бюджет благодаря высоким мировым ценам на сырьевые ресурсы, неналоговым доходам от их продажи и высоким таможенными пошлинами. Однако рано или поздно цены на сырьевые ресурсы упадут, а таможенные платежи будут постепенно



снижаться по мере того, как будут исполняться обязательства, принятые Российской Федерацией при вступлении во Всемирную торговую организацию.

С учетом этих факторов доля налоговых поступлений в бюджет должна возрасти, чтобы у государства были постоянные существенные источники финансирования собственной деятельности. Чтобы добиться этого роста, необходимо прийти к жесткому соблюдению установленных налоговых правил. Развитие налогового права и судебной практики по рассмотрению споров, возникающих в сфере его применения, — магистральное направление движения. В Российской Федерации уже немало сделано в области гармонизации налоговой практики. За последние пять-шесть лет возникли позитивные тенденции в развитии подходов налоговых органов и судов к рассмотрению спорных вопросов, в формировании благоприятного отношения к налогоплательщикам, создания комфортной налоговой среды; как следствие, за эти годы взаимоотношения государства и налогоплательщиков стали более рациональными и доброжелательными.

Нельзя не отметить и тот факт, что в России в отличие от многих других стран крайне велика роль судов в гармонизации и развитии правоприменительной практики вообще и в сфере налогообложения в частности. Фактически в распоряжении налоговых органов и налогоплательщиков есть объемный и с трудом применяемый напрямую Налоговый кодекс и судебная практика. В силу объективных причин у нас так и не был создан массив подзаконных актов, своего рода инструкций по применению Налогового кодекса, которые, несомненно, позволили бы предотвратить те бесконечные споры, которые возникают сейчас в результате появления все новых и новых недоработанных норм. Если бы, например, те или иные проблемы и противоречия в применении Налогового кодекса были бы решены в ведомственных подзаконных актах, инструкциях, то достаточно было бы провести один судебный процесс по положениям этой инструкции. Это избавило бы и налогоплательщиков, и налоговые органы, и суды от генерирования десятков, а то и сотен судебных дел по всей стране, которые, в свою очередь, разрешаются в силу естественных свойств судебной системы не единообразно и получают окончательное решение только по истечении довольно длительного промежутка времени.

В то же время, возможно, именно эти обстоятельства и стали залогом улучшения взаимоотношений налогоплательщиков и налоговых органов и условного потепления налогового климата в стране, потому что суды занимают нейтралитет по отношению к обоим участникам соответствующих споров и вырабатывают взвешенную позицию, основанную на учете их взаимных интересов.

Как мы видим, в сложившейся на сегодняшний день ситуации с организацией налогового регулирования есть и позитивные факторы, и амбивалентные. Но я не уверен, что нам нужно отойти от имеющейся двухзвенной системы «Налоговый кодекс — судебная практика» и перейти к трехзвенной «Налоговый кодекс — налоговые инструкции — судебная практика». Напротив, подобные резкие изменения вряд ли окажутся благоприятными для налогоплательщиков, они могут сместить баланс в пользу налоговых органов и в конечном итоге ухудшить ситуацию с налоговым администрированием.

Вместо этого было бы гораздо разумнее еще более усилить роль судебной практики в развитии права и оперативно внедрять в законодательство подходы и правовые конструкции, которые вырабатываются в ходе рассмотрения судебных споров. Именно эта работа сейчас особенно нужна и именно эта работа нуждается в значительной оптимизации. Например, с момента принятия Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ «Об оценке ар-

битражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» прошло семь лет, однако соответствующие изменения в Налоговый кодекс так и не внесены, хотя фактически и налоговые органы, и налогоплательщики отказались от формального подхода и перестроили свою работу с учетом положений этого Постановления. То же самое происходит и с другими правовыми позициями, разработанными судами, которые законодатель не торопится отражать в тексте Кодекса или законов. Однако это — опасный путь. Нельзя, чтобы плохо сформулированные нормы в кодексах или иных законах продолжали существовать сами по себе, а исправляющая их судебная практика — сама по себе.

Какими должны быть наши следующие шаги?

Жесткий режим налогообложения, не предусматривающий никакой дифференциации в возложении налогового бремени и не оставляющий никаких возможностей для разумного налогового планирования, приводит к экономическому кризису. Мы должны стремиться к формированию сбалансированного подхода к налоговому регулированию. Умеренный подход улучшает инвестиционный климат, позволяет государству собирать необходимые доходы, а бизнесу — развиваться.

Добиться этого непросто. Мы должны принять и реализовать комплекс мер, направленных на отказ от сырьевой составляющей экономики, провести работу по совершенствованию налогового администрирования и увеличить долю налоговых поступлений в доход государства, добиться значительного роста малого и среднего бизнеса (одна из существенных проблем развития российской экономики на современном этапе — крайне низкая доля предприятий малого и среднего бизнеса).

Установление таких налоговых режимов, при которых налогообложение соотносилось бы с четкими и понятными показателями, прежде всего физическими объемами деятельности компании, поможет преодолеть проблемы в формировании малого и среднего бизнеса. Потому что самой существенной нагрузкой для компаний этого сектора рынка становится расчет налоговой базы по сложным налогам, таким как налог на прибыль и НДС, и связанные с этим операционные издержки на оплату огромного количества бухгалтеров.

В то же время надо усиливать меры, направленные на повышение прозрачности деятельности крупных компаний. Нужно создать для них систему налоговых льгот, привязанную к внутреннему рынку: то есть льготы предоставляются только в том случае, если соответствующие средства размещаются или инвестируются на территории Российской Федерации. Кроме того, необходимо ввести обязательный аудит для всех крупных компаний, превышающих определенные параметры, а не только для определенных субъектов, названных в законе.

Что касается динамики рассмотрения налоговых споров в судах, то в последние годы мы фиксируем некоторое, около 3–5%, снижение количества судебных дел, по итогам рассмотрения которых налогоплательщики выигрывают. Дело, конечно, не в том, что суды стали занимать чью-то сторону, в данном случае сторону налоговых органов. Причина в другом. Налоговые органы начали разумно подходить к ведению судебных процессов, перестали обращаться в суд в тех случаях, когда правовые позиции судов уже определены, что очень важно не только для снижения судебной нагрузки, но и для выстраивания правильных взаимоотношений между гражданами и государством.

И наконец, последняя в перечислении, но первая по значимости мера: арбитражным судам надо продолжать работу по систематизации судебной практики по налоговым спорам.