№ 2 (118) 2023 НАЛОГОВЫЙ СПОР ГОДА

«Если мы считаем, что мы правы, мы идем до конца»

15.03.2023 ИНТЕРВЬЮ НАЛОГОВОЕ ПРАВО

Налоговым спором 2022 года в The CASE by Legal Insight признан спор «Газпром нефти» о корректности расчета налога на прибыль (Определение СКЭС ВС РФ от 07.10.2022 № 305-ЭС22-11287 по делу № А40-82898/2021). Компания учла доходы от каботажных рейсов, но налоговые органы отказали в учете амортизации морских судов. Однако Верховный Суд РФ напомнил нижестоящим судам о необходимости соблюдения принципа соотносимости доходов и расходов, подчеркнув, что налогом на прибыль облагается положительный финансовый результат деятельности налогоплательщика, т. е. превышение выручки над производственными затратами. Сергей Пепеляев по этому поводу заметил: «Это решение Верховного Суда РФ — сотое „китайское“ напоминание судам и налоговым органам о принципах налогообложения, которые ни при каких обстоятельствах нарушать нельзя». О деталях этого спора Михаил Бегунов, управляющий партнер Tax Compliance, член экспертного совета The CASE by Legal Insight, поговорил с Александром Шелкуновым, старшим экспертом правового блока «Газпром нефти», представлявшего компанию по этому делу.

— Как Вы думаете, почему данный спор был столь высоко оценен экспертами?

— Мы смогли убедить Верховный Суд в том, что налоговые споры нужно разрешать не формально, а используя системный способ толкования и экономический анализ права. Налог на прибыль — это налог на итоговый финансовый результат хозяйственной деятельности. Он так изначально был задуман. Еще в законе РСФСР 1991 года было прописано, что налог на прибыль взимается с разницы доходов и связанных с их

получением расходов. Тем не менее, рассматривая наше дело, суды трех инстанций поддержали доводы налоговой инспекции о том, что налоговая база по этому налогу должна считаться как доходы без учета основного, связанного с их получением расхода. То есть они фактически переквалифицировали налог на прибыль в налог на выручку.

Да, в других странах есть т. н. подоходный налог с корпораций, которым облагаются только доходы. Но в России такого налога нет. Поэтому формальный подход нашего оппонента — налоговой инспекции противоречит замыслу законодателя и экономическому основанию налога на прибыль, которое заключается в том, что указанный налог нужно платить с итогового финансового результата хозяйственной деятельности.

Налог на прибыль, повторюсь, взимается с разницы доходов и расходов. К расходам компании, в том числе, относятся расходы на амортизацию основных средств. С экономической точки зрения это затраты, отражающие износ тех средств производства, которые используются для извлечения дохода. В нашем случае амортизация судна — это износ судна, когда его используют для перевозки грузов. Нам отказали в учете этой амортизации, то есть основного расхода, который компания несла для извлечения дохода от внутренних перевозок. Но при этом потребовали включить в налоговую базу по налогу на прибыль все доходы от внутренних перевозок.

— Как Вы разрабатывали стратегию спора?

— Наша позиция состояла в том, что буквальное прочтение текста отдельного положения закона не всегда позволяет понять, какую цель преследовал законодатель, что всегда необходимо системное толкование нормы. Наше дело прошло три инстанции, но ни в одной из них судьи не встали на нашу сторону.

В конечном итоге, в правильности своей позиции нам удалось убедить только Верховный Суд. Я лично не привык сдаваться. За последние четыре года наша компания выиграла два крупных налоговых спора в Конституционном Суде. Когда мы не можем добиться

справедливости даже в Верховном Суде, мы идем в Конституционный Суд. Если мы считаем, что мы правы, мы идем до конца.

— До Верховного и Конституционного Суда часто доходят дела, в которых фигурируют небольшие суммы, но именно они создают прецеденты. Поскольку выводы высшей инстанции становятся руководством к действию для нижестоящих судов в их дальнейшей практике, доходить до нее стоит ради выработки правовой позиции. Вы свой кейс везде представляли сами?

— Да, наши юристы все делали сами.

— Сколько времени вам понадобилось, чтобы пройти все инстанции по вашему делу?

— Больше года. В нашей стране достаточно разумные сроки рассмотрения налоговых споров. Для сравнения, в Европе спор может затянуться больше, чем на пять лет. У нас судебная система гораздо оперативнее.

— Как Вы начали заниматься налогами? Как развивалась Ваша карьера в этом направлении?

— Налоговое право я выбрал еще в Санкт-Петербургском государственном университете. После окончания ВУЗа я занимался сопровождением налоговых споров в консалтинге, в том числе в международном консалтинге. В 2012 году я пришел в «Газпром нефть», где так-же занимаюсь вопросами налогообложения.

— Какой у Вас функционал в рамках компании?

— В рамках нашей юридической службы я отвечаю за налогово-правовое направление, в том числе за разрешение всех налоговых споров группы, а также за консультирование по налоговым и прочим вопросам. Меня привлекают, когда нужно дать экспертное мнение, сделать правовое заключение относительно того или иного вопроса налогообложения,

когда возникают какие-то неясности с толкованием налогового закона.

— Какие, на Ваш взгляд, сейчас существуют тенденции в области разрешения налоговых споров?

— Количество налоговых споров сокращается. Но это связано не с тем, что стало меньше неясностей в налоговом праве, а с тем, что налоговые органы стали внимательнее. Сейчас построена такая вертикаль взаимодействия между вышестоящими и нижестоящими налоговыми органами, которая препятствует появлению налоговых споров. Если налоговый спор все же возникает, то, как правило, этому предшествует либо какая-то глубокая аналитическая работа, либо соответствующее развитие судебной практики.

Второй тренд заключается в том, что налоговые споры становятся все сложнее. Усложняется налоговая экспертиза, которая требуется для их разрешения. Если раньше многие налоговые споры, доходившие до суда, были обусловлены какими-то простыми претензиями налоговых органов, то сегодня очень часто рассматриваются вопросы, требующие системного толкования и экономического анализа. Нужно понять, как появилась конкретная норма, для чего погрузиться в экономику.

— «Погрузиться в экономику»? То есть юристам нужны дополнительные знания, в т. ч. экономические?

— Безусловно! По сути, сейчас наверное многие налоговые юристы стали еще и экономистами. Почти все спорные вопросы налогообложения требуют именно погружения в экономический анализ. Например, вопрос налоговых льгот. Здесь необходимо понимание того, чем экономически обусловлена та или иная льгота, какую экономическую цель преследовал законодатель, предоставляя ее.

Или возьмем мой любимый НДС. Как сегодня развивается судебная практика по вопросам НДС? Идет отход от буквального толкования норм. Когда-то судьи просто применяли текст

главы 21 НК РФ, и на этом, в общем, разрешение спора заканчивалось. Сейчас же они все больше погружаются в экономический анализ.

В последние годы в своих решениях и определениях Верховный Суд РФ сделал ряд серьезных шагов, чтобы показать, как нужно разрешать налоговые споры: не буквально толковать закон, а понимать цель взимания того или иного налога.

Вот, например, налоговые вычеты по НДС — это льгота или не льгота? Стоит задаться таким вопросом, и сразу становится ясно, что, налоговые вычеты по НДС появились не как льготы, а как неотъемлемый элемент исчисления НДС. Поэтому сегодняшним юристам часто приходится обращаться к экономике, изучать методологию взаимодействия экономики и права.

— ФНС подняла планку, и теперь каждый спор, по сути, стал отраслевым. Налоговому органу надо учитывать позицию суда, суду надо понимать налоговую инспекцию. Получает- ся, от юриста тоже требуется погружение в отраслевую специфику?

— Работа юриста все время усложняется и, соответственно, требует дополнительных трудо-затрат. Поэтому пространство для самосовершенствования будет всегда.

Цифровизация — один из трендов современного развития бизнеса. Федеральная налоговая служба тоже активно ее продвигает. Однако европейский опыт показывает, что с развитием цифровизации количество споров не уменьшается.

Я делал обзор практики суда ЕС по налоговым спорам за последние несколько лет. Там рассматриваются и старые, и новые вопросы, но количество споров не уменьшается. Несмотря на цифровизацию, процесс осознания того, как все-таки должно быть правильно, будет продолжаться.

— С учетом Вашего опыта, какие практические советы Вы могли бы дать своим коллегам, которые хотят отстаивать свою позицию в судах и налоговых органах? Как дойти до Конституционного Суда?

— Главный совет — никогда не ограничиваться буквальным прочтением положений НК РФ. Нужно постоянно расширять и совершенствовать свои знания, в том числе в сфере экономики, из всех доступных источников черпать дополнительную информацию, помогающую разобраться в вопросах налогообложения.

Второй совет — не останавливаться, не опускать руки, если вы понимаете, что вы правы, но вас не услышали. Отстаивайте свою позицию до конца, вплоть до Конституционного Суда. Наш опыт, наша практика показывают, что при наличии воли к победе возможно победить.

— Вы согласны с мнением, что госкорпорациям проще судиться с налоговым органом, чем другим компаниям?

— Нет. Мы тоже не только выигрываем, но и проигрываем налоговые споры. Суды не всегда нас поддерживают, и уж точно не дают никому никакого предпочтения.

— Что бы Вы изменили в нашем Налоговом кодексе?

— Это больной вопрос для человека, который недавно защитил диссертацию на тему НДС.

Безусловно, в нем есть несовершенства и назвать его идеальным невозможно. Но причина этого кроется в его «молодости». Сколько ему? Чуть больше двадцати лет. В той же Европе, например, налоговое законодательство, ориентированное на рыночную экономику, появилось гораздо раньше, а НДС взимается с середины прошлого века.

Наше налоговое законодательство, конечно, требует совершенствования. Больше всего, на мой взгляд, ему не хватает системности.

Например, в главе, посвященной НДФЛ. На первый взгляд, все просто. Но когда начинаешь разбираться, возникает очень много неясностей. Речь идет о налоге на доход, но бывают ситуации, когда у человека нет дохода. Например, он получает в дар квартиру от лица, который не является его близким родственником, платит с ее стоимости НДФЛ, а потом тут же продает и уже второй раз должен заплатить НДФЛ. Но он не получил два раза доход. Он получил один доход в виде квартиры, а потом просто получил денежный эквивалент. Но Налоговый кодекс требует, чтобы он два раза заплатил НДФЛ, получив подарок и получив доход в виде денег от его продажи. Это лишь один из примеров несистемности регулирования.

— Эффективна ли российская система налогообложения по сравнению с другими налоговыми системами?

— Сложный вопрос. У нас очень высокая доля косвенного налогообложения. Я читаю лекции по налоговому праву и всегда прошу студентов назвать налоги, которые, с их точки зрения, они платят. Все говорят про НДФЛ, налог на имущество физических лиц, транспортный налог, но никто обычно не называет основные налоги, которые мы платим. Мы платим НДС, акцизы.

Вот, например, акциз. Он изначально попадает в себестоимость при производстве. И потом мы его вообще нигде не видим. А НДС мы видим в чеках, но никакого значения этому не придаем. Есть он в чеках и есть. Нам не интересен НДС, мы платим финальную цену.

Я все-таки полагаю, что российскую систему налогообложения в ее текущем варианте можно считать эффективной. Но это вовсе не означает, что ее не нужно продолжать совершенствовать.

Александр Шелкунов

старший эксперт правового блока «Газпромнефть Экспертные решения»

ИНТЕРВЬЮ

НАЛОГОВОЕ ПРАВО