

ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ НАЛОГОВЫХ ОТНОШЕНИЙ

М. Н. Кобзарь-Фролова

ИНОСТРАННЫЕ ИНВЕСТИЦИИ: НАЛОГОВО-ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ

Аннотация: В условиях мирового финансового кризиса особую актуальность приобретает проблема привлечения иностранных инвестиций в российскую экономику. Однако деятельность иностранных инвесторов по извлечению прибыли на территории России осложнена рядом проблем налогово-правового характера. Автор предлагает отдельные пути по совершенствованию налогово-правовых отношений с участием иностранных организаций.

Ключевые слова: юриспруденция, налоги, налогообложение, правоотношения, право, прибыль, стимулирование, инвестиции, соглашения, международный.

Масштабы привлечения иностранных инвесторов в экономику России, зависят от правового режима, который установлен российским законодательством¹. Величина притока инвестиций в экономику страны, во многом, зависит от национальной налоговой политики, стабильности законодательства, имиджа страны за рубежом и др. Сегодня иностранные инвесторы, при выборе проектов с постоянным представительством в России проявляют крайнюю осторожность. Тому способствует устойчиво сложившееся мнение о России как о стране с крайне негативными условиями для ведения предпринимательской деятельности.

По данным Росстата по сравнению с докризисным 2007 годом приток инвестиций сократился на 14,2%.² По оценкам специалистов Института современного развития (ИнСоР), в течение ближайших 5 - 10 лет Россия рискует оказаться на обочине мировой экономики, несмотря на свое сырьевое богатство³.

¹ См. подробнее: Кобзарь-Фролова М.Н. Налогово-правовые отношения и налоговые деликты с участием иностранных юридических лиц. Монография. – М. ВГНА, 2008.

² Профиль. Еженедельный журнал. 2009. №7.

³ В ИнСоРе был представлен доклад «Экономические интересы и задачи России в СНГ», в котором отмечается деградация экономических связей России со странами СНГ из-за конкуренции со стороны ЕС, США, Китая, Турции и Ирана. «Россия более не является безальтернативным стратегическим партнером для совместного развития стран

Налоговая политика России конца XX, начала XXI веков отличалась пассивным инерционным инструментом мобилизации доходов в бюджет государства. В условиях жесткой конкуренции между странами в борьбе за капитальные инвестиции, необходимо направить усилия государства на выработку такой налоговой политики, которая бы отличалась стабильностью, способствовала привлечению иностранного капитала на российский рынок, а иностранные организации ощущали себя защищенными и уверенными в завтрашнем дне.

В настоящее время правовое регулирование иностранных инвестиций на территории Российской Федерации, осуществляется Федеральным законом от 09 июля 1999 №160-ФЗ (в ред. 29 апреля 2008) «Об иностранных инвестициях в Российской Федерации»⁴. Закон закрепляет основные гарантии прав иностранных инвесторов на инвестиции и получаемые от них доходы и прибыль, условия предпринимательской деятельности иностранных инвесторов на территории Российской Федерации и др. Закон направлен на привлечение и эффек-

Содружества. Экономически эту роль готовы взять на себя прежде всего Китай и Евросоюз», - отмечают эксперты института. По мнению Гонтмахера, несколько лет для реформ у России в запасе есть. Важно лишь эффективно их использовать. См. Гонтмахер Е. Доклад «Россия XXI века: образ желаемого завтра». Обзор актуальных новостей // Налоги, 2010. – №12. – С. 3 - 9.

⁴ СЗ РФ, 1999. – №28. – Ст. 3493.

тивное использование в экономике Российской Федерации иностранных материальных и финансовых ресурсов, передовой техники и технологии, управленческого опыта, обеспечение стабильности условий деятельности иностранных инвесторов и соблюдение соответствия правового режима иностранных инвестиций нормам международного права и международной практике инвестиционного сотрудничества⁵.

В соответствии с п.1 ст. 4 правовой режим деятельности иностранных инвесторов и использования полученной от инвестиций прибыли не может быть менее благоприятным, чем правовой режим деятельности и использования полученной от инвестиций прибыли, предоставленный российским инвесторам, за изъятиями, устанавливаемыми федеральными законами. Иностранному инвестору имеет право осуществлять инвестиции на территории Российской Федерации в любых формах, не запрещенных законодательством Российской Федерации. Иностранному инвестору на территории Российской Федерации предоставляется полная и безусловная защита прав и интересов, которая обеспечивается настоящим Федеральным законом, другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации, а также международными договорами Российской Федерации (ст. 5).

Закон является актом гражданско-правового характера и не может относиться к законодательству о налогах и сборах⁶. Возможно именно поэтому, ни Налоговый кодекс РФ не был приведен в соответствие с рассматриваемым Законом, ни Закон «Об иностранных инвестициях...» не был приведен в соответствие с НК РФ. Закон вообще не включает ключевые понятия, относящиеся к гражданско-правовому и налогово-правовому статусу иностранных инвесторов. В нашем представлении это одна из причин, приводящих к возникновению налоговых конфликтов с налогообложением иностранных организаций и инвестиционной привлекательнос-

тью России. В своих более ранних исследованиях (2002- 2004 гг.) автором настоящей статьи указывалось на те обстоятельства, что указанный Закон имеет существенные недостатки и «по отдельным позициям представляет собой шаг назад, по сравнению с существовавшей ранее нормативной базой регулирования иностранных инвестиций»⁷.

Учитывая направления налоговой политики на ближайшие 2010-2012 гг. и на долгосрочную перспективу, а также необходимость принятия срочных мер по привлечению иностранных инвестиций в российскую экономику, создание стабильных, благоприятных условий для деятельности иностранных организаций на территории России и российских предприятий за рубежом, Правительство РФ, приняло попытку урегулировать отдельные конфликты по уплате налога на прибыль и имущество иностранных организаций. В феврале 2010 года Правительством РФ, было одобрено представленное Министерством финансов Российской Федерации Типовое соглашение между Российской Федерацией и иностранными государствами об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от уплаты налогов на доходы и имущество. Еще в 2004 году автором было внесено предложение о необходимости подготовки и принятия такого документа⁸.

Привлечение иностранных инвестиций – один из методов сокращения дефицита бюджета. Без инвестирования средств иностранными инвесторами в экономику страны, даже получая за рубежом на самых льготных условиях кредиты, поднять российскую экономику на должный уровень будет достаточно сложно, тем более что существенного роста отечественных инвестиций в экономику страны в ближайшее время ожидать не приходится. Среди основных препятствий привлечения в Российскую экономику иностранных инвестиций следует выделить:

- нестабильное, часто меняющееся российское законодательство о налогах и сборах;
- несоответствие российского законодательства о налогах и сборах нормам международных договоров и связанные с этим конфликты с участием иностранных организаций;

⁵ В соответствии со ст. 2 указанного Закона иностранная инвестиция – вложение иностранного капитала в объект предпринимательской деятельности на территории Российской Федерации в виде объектов гражданских прав, принадлежащих иностранному инвестору.

⁶ Согласно п.1 ст. 1 НК РФ «Законодательство Российской Федерации о налогах и сборах состоит из настоящего Кодекса и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах».

⁷ Кобзарь-Фролова М.Н. Налогово-правовой статус иностранных юридических лиц: дисс... канд. юрид. наук. – М., 2004. – С. 165- 167.

⁸ Там же. – С. 175.

- многочисленные административные, налоговые экономические и иные реформы отражающиеся на результатах деятельности всех хозяйствующих субъектов;
- отсутствие стимулирования предпринимательской деятельности иностранных организаций;
- законодательство о налогах и сборах Российской Федерации по своей «привлекательности» является неконкурентным по сравнению с условиями иных развивающихся стран;
- остаются неурегулированными вопросы правового положения иностранных организаций по законодательству о налогах и сборах;
- не соответствует международной практике порядок регистрации иностранных организаций;
- истребование налоговыми органами чрезмерного объема документов;
- существует разница между налоговым и бухгалтерским учетом, налоговой и финансовой отчетностью и др.

Для преодоления выше указанных препятствий необходимы системные преобразования направленные на совершенствование налогового администрирования, совершенствование правовых и административных основ деятельности иностранных организаций, основанных на унификации налоговых норм. Наряду с применением принципа национального режима необходимо также широкое применение, принятых в международной практике принципов: недискриминации; стимулирования деятельности; создание «режима наибольшего благоприятствования (РНБ) инвесторам, направляющим свои вложения в медицину, образование, науку, культуру, инновации и др.; поощрение отдельных, важных для экономики РФ видов деятельности, включая импорт новых технологий; поддержка мелких и средних иностранных компаний и др.⁹

Вопросам урегулированию налоговых конфликтов с участием иностранных организаций будут способствовать следующие мероприятия: налоговая политика государства в рассматриваемой области должна быть сосредоточена на ликвидации формальных ограничений и административных барьеров в предпринимательской деятельности иностранных организаций; выработка комплекса

гарантий, ориентированных на специфику деятельности иностранных организаций; приведение норм российского налогового и инвестиционного законодательства в соответствие нормам международных договоров; адаптация национального законодательства к условиям участия в международных проектах; развитие практики двух- и многосторонних соглашений о гарантиях, недискриминации, взаимной защите инвестиций, избежании двойного налогообложения и др.

В целях совершенствования налогового и инвестиционного законодательства предлагается:

1. Разработать проект Федерального закона «О механизме налогового стимулирования инвестиционной деятельности организаций в Российской Федерации», в котором предусмотреть возможность существенного снижения налоговых ставок по налогу на прибыль и НДС на особо важное технологическое оборудование и запчасти к нему, производимые иностранными предприятиями на территории РФ;

2. Разработать пакет предложений о государственных гарантиях инвестиционной деятельности (гарантии стабильного налогообложения, гарантии поощрения и льгот для инвесторов, направляющих свои вложения в медицину, образование, науку, культуру, инновации и др.; гарантии о поощрении отдельных, важных для экономики России видов деятельности, включая импорт новых технологий и др.)

3. Разработать Положение, регламент и учредить страховую компанию, с участием Российской Федерации по страхованию иностранных инвестиций, кредитных, некоммерческих и иных государственно значимых рисков (например, рисков новых технологий);

4. Разработать дополнения в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации о льготном налогообложении поставок в Россию из-за рубежа товаров инвестиционного назначения. В условиях мирового экономического кризиса, нам видится, последнее предложение не малозначимым для экономики Российской Федерации.

5. Разработать проект Федерального закона «Об основных направлениях правового регулирования иностранных инвестиций в субъектах Российской Федерации». Привести его положения в соответствии с нормами Налогового кодекса Российской Федерации.

⁹ См. подробнее: Кобзарь-Фролова М.Н. Налогово-правовые отношения и налоговые деликты с участием иностранных юридических лиц. Монография. – М.: ВГНА, 2008. – С.140-160.

6. Упростить и унифицировать систему бухгалтерского и налогового учета, выработать механизм их объединения, сократить количество форм налоговой и финансовой отчетности.

7. Иностранным организациям перейти от разрешительной к уведомительной системе постановки на учет в качестве налогоплательщиков.

8. Привести в соответствие нормы Налогового кодекса Российской Федерации, нормы инвестиционного законодательства, в т.ч. Федерального закона от 09 июля 1999 №160-ФЗ «Об иностранных инвестициях в Российской Федерации», нормы, утвержденного Правительством РФ Типового соглашения между Российской Федерацией и иностранными государствами об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от уплаты налогов на доходы и имущество. Учесть указанные изменения при заключении международных Соглашений между Российской Федерацией и иностранными государствами.

В завершении исследования хотелось бы отметить, что проблемы совершенствования законодательства о налогах и сборах и инвестиционного законодательства приобретают в условиях финансового кризиса, кризиса неплатежей, огромного бюджетного дефицита особую актуальность и значимость. При этом особо хотелось бы подчеркнуть, что в условиях мирового экономического кризиса, в целях повышения собираемости налогов и сборов в бюджет государства и государственные внебюджетные фонды,

эффективного развития налоговых правоотношений, снижения уровня деликтности, следует придерживаться следующих основных положений:

1. Совершенствование норм законодательства о налогах и сборах, норм инвестиционного законодательства должно происходить при строгом соблюдении основ конституционного строя, бюджетных интересов Российской Федерации, создания эффективной рыночной инфраструктуры;

2. Регулирование налоговых правоотношений должно соответствовать принципам: законности; единства (нормативно-правового регулирования); стабильности законодательства о налогах и сборах; сбалансированности; системности; обоснованности; унификации с международно-правовыми нормами и др.

3. Институты российского законодательства о налогах и сборах должны отвечать требованиям экономического развития государства, уровню международной налогово-правовой культуры, быть понятными, доступными, лаконичными, исключать возможность их двоякого толкования;

4. Нормы российского законодательства о налогах и сборах должны отражать реально сложившиеся в обществе отношения и быть сопоставимыми с нормами гражданского законодательства Российской Федерации, нормами инвестиционного законодательства Российской Федерации, международно-правовыми нормами, нормами международных договоров (соглашений).

Библиография:

1. Федеральный конституционный закон «О Правительстве Российской Федерации»// СЗ РФ, 1997. – Ст. 5712.– №51.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая// СЗ РФ, 1998. – №31. – Ст. 3824.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) // СЗ РФ, 2000. – №32. – Ст. 3340.
4. Федеральный закон от 09 июля 1999 №160-ФЗ «Об иностранных инвестициях в Российской Федерации»// СЗ РФ, 1999. – №28. – Ст. 3493.
5. Закон РФ №2116-1 от 27 декабря 1991 г «О налоге на прибыль предприятий и организаций» // Ведомости СНД и ВС РФ, 1992. – №11. – Ст. 525 (в настоящее время утратил силу).
6. Постановление Правительства РФ от 24 февраля 2010 №84 «О заключении межгосударственных соглашений об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от уплаты налогов на доходы и имущество»//СЗ РФ, 2010. – №10. – Ст. 1078.
7. Беспалов М.В. Налоговая политика государства в условиях современного экономического кризиса // Налоги, 2009. – №5. – С. 2 - 5.
8. Бойцов Г.В., Долгова М.Н., Бойцова Г.М. Постатейный комментарий к части первой Налогового кодекса Российской Федерации. «ГроссМедиа», 2006// Режим доступа: СПС КонсультантПлюс.
9. Винницкий Д.В. Основные проблемы теории российского налогового права: автореф. дис.... докт. юрид. наук. Екатеринбург, 2003
10. Гонтмахер Е. Доклад «Россия XXI века: образ желаемого завтра». Обзор актуальных новостей // М.: Налоги, 2010. – №12.
11. Кобзарь-Фролова М.Н. Налогово-правовой статус иностранных юридических лиц: дисс... канд. юрид. наук. М.: ВГНА, 2004.
12. Кобзарь-Фролова М.Н. Налогово-правовые отношения и налоговые деликты с участием иностранных юридических лиц. М.: ВГНА., 2008. 201с.
13. Козырин А.Н. Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики. – М.: Манускрипт, 1993.
14. Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации (часть 1) (постатейный)/под ред. А.Н. Козырина, А.А. Ялбулганова// Режим доступа: СПС КонсультантПлюс
15. Кучеров И.И. Состав принципов налогообложения и их правовое закрепление. – М.: Финансовое право, 2009, – №3.
16. Кучерявенко Н.П. Теоретические проблемы правового регулирования налогов и сборов в Украине. – Харьков, Консум, 1997.
17. Профиль. Еженедельный журнал, 2009. – №7.
18. Коммерсант Деньги 2009, №8(715).
19. Саркисов А.К. Конфликты в сфере налоговых отношений: Теория и практика правового разрешения: Автореф. дис.... докт. юрид. наук. – М., 2006.
20. Свистунов А.А. Проблемы построения налоговой политики государства в процессе эволюции принципов налогообложения. М.: История государства и права, 2006. – №8.
21. Химичева Н.И. Актуальность научного обоснования принципов современного российского финансового права и их законодательного закрепления/ «Актуальные проблемы современного финансового права России»//Сборник научных трудов, посвященный 80-летию д.ю.н., проф. МАН ВШ Н.И. Химичевой. – Саратов, 2008. –С.8-18;

References (transliteration):

1. Federal'nyj konstitucionnyj zakon «O Pravitel'stve Rossijskoj Federacii»// SZ RF, 1997. – St. 5712.– №51.
2. Nalogovyj kodeks Rossijskoj Federacii. Chast' pervaja// SZ RF, 1998. – №31. – St. 3824.
3. Nalogovyj kodeks Rossijskoj Federacii (chast' vtoraja) // SZ RF, 2000. – №32. – St. 3340.
4. Federal'nyj zakon ot 09 ijulja 1999 №160-FZ «Ob inostrannyh investicijah v Rossijskoj Federacii»// SZ RF, 1999. – №28. – St. 3493.

5. Zakon RF №2116-1 ot 27 dekabnja 1991 g «O naloge na pribyl' predpriyatij i organizacij» // Vedomosti SND i VS RF, 1992. – №11. – St. 525 (v nastojawee vremja utratil silu).
6. Postanovlenie Pravitel'stva RF ot 24 fevralja 2010 №84 «O zakljuchenii mezhhgosudarstvennyh soglashenij ob izbezhanii dvojnogo nalogooblozhenija i o predotvraenii uklonenija ot uplaty nalogov na dohody i imuwestvo»//SZ RF, 2010. – №10. – St. 1078.
7. Bespalov M.V. Nalogovaja politika gosudarstva v uslovijah sovremennogo jekonomicheskogo krizisa // Nalogi, 2009. – №5. – S. 2 - 5.
8. Bojcov G.V., Dolgova M.N., Bojцова G.M. Postatejnyj kommentarij k chasti pervoj Nalogovogo kodeksa Rossijskoj Federacii. «GrossMedia», 2006// Rezhim dostupa: SPS Konsul'tantPljus.
9. Vinnickij D.V. Osnovnye problemy teorii rossijskogo nalogovogo prava: avtoref. dis.... dokt. jurid. nauk. Ekaterinburg, 2003
10. Gontmaher E. Doklad «Rossija XXI veka: obraz zhelaemogo zavtra». Obzor aktual'nyh novostej // M.: Nalogi, 2010. – №12.
11. Kobzar'-Frolova M.N. Nalogovo-pravovoj status inostrannyh juridicheskikh lic: diss... kand. jurid. nauk. M.: VGNA, 2004.
12. Kobzar'-Frolova M.N. Nalogovo-pravovye otnoshenija i nalogovye delikty s uchastiem inostrannyh juridicheskikh lic. M.: VGNA., 2008. 201s.
13. Kozyrin A.N. Nalogovoe pravo zarubezhnyh stran: voprosy teorii i praktiki. – M.: Manuskript, 1993.
14. Kommentarij k Nalogovomu kodeksu Rossijskoj Federacii (chast' 1) (postatejnyj)/pod red. A.N. Kozyrina, A.A. Jalbulganova// Rezhim dostupa: SPS Konsul'tantPljus
15. Kucherov I.I. Sostav principov nalogooblozhenija i ih pravovoe zakreplenie. – M.: Finansovoe pravo, 2009, – №3.
16. Kucherjavenko N.P. Teoreticheskie problemy pravovogo regulirovanija nalogov i sborov v Ukraine. – Har'kov, Konsum, 1997.
17. Profil'. Ezhenedel'nyj zhurnal, 2009. – №7.
18. Kommersant Den'gi 2009, №8(715).
19. Sarkisov A.K. Konflikty v sfere nalogovyh otnoshenij: Teorija i praktika pravovogo razreshenija: Avtoref. dis.... dokt. jurid. nauk. – M., 2006.
20. Svistunov A.A. Problemy postroenija nalogovoj politiki gosudarstva v processe jevoljucii principov nalogooblozhenija. M.: Istorija gosudarstva i prava, 2006. – №8.
21. Himicheva N.I. Aktual'nost' nauchnogo obosnovanija principov sovremennogo rossijskogo finansovogo prava i ih zakonodatel'nogo zakrepljenja/ «Aktual'nye problemy sovremennogo finansovogo prava Rossii»//Sbornik nauchnyh trudov, posvjawennyj 80-letiju d.ju.n., prof. MAN VSh N.I. Himichevoj. – Saratov, 2008. –S.8-18;