

УДК 347.918

О ПРАВОВОЙ ПРИРОДЕ АРБИТРАЖНОГО СБОРА

Я. Н. Клеменцева

Московский государственный юридический университет
имени О. Е. Кутафина (МГЮА)

Поступила в редакцию 11 января 2017 г.

Аннотация: статья посвящена исследованию правовой природы арбитражного сбора и в целом вопросу финансирования деятельности третейских судов как одному из элементов гарантий независимости третейских судов. Анализируются правовые и теоретические возможности и последствия признания арбитражного сбора объектом налогообложения и собственно налогом либо сбором в смысле налогового законодательства. Сопоставляются позиции судебных органов разных уровней, налоговых органов и Минфина РФ по данному вопросу, в том числе с учетом новейших изменений в законодательстве.

Ключевые слова: третейский суд, третейское разбирательство, финансирование арбитража, арбитражный сбор, гонорар арбитров, парадискальный сбор (парафискалитет), налоговые платежи, внереализационные расходы.

Abstract: the article is dedicated to research of the legal nature of the arbitration fee and generally to the question of financing the activities of the arbitral tribunals as an element of guarantees of independence of arbitral tribunal. The article analyzes the legal and theoretical possibilities and consequences of the recognition of the arbitration fee as the object of taxation and the actual tax or fee in the sense of tax legislation. The author compares the positions of judicial authorities, tax authorities and Ministry of Finance of the Russian Federation on this issue, including with the latest changes in legislation.

Key words: arbitral tribunal, arbitrage, arbitration funding, arbitration fee, arbitrator's fee, parafiscality, tax payments, non-operating expenses.

Согласно ст. 18 Федерального закона от 29 декабря 2015 г. № 382-ФЗ «Об арбитраже (третейском разбирательстве) в Российской Федерации» (далее – ФЗ «Об арбитраже») третейское разбирательство (далее – арбитраж) осуществляется на основе принципов независимости и беспристрастности третейских судей (далее – арбитров), диспозитивности, состязательности сторон и равного отношения к сторонам. Нарушение третейским судом основополагающих принципов российского права является основанием как для отказа в выдаче исполнительного листа на принудительное исполнение арбитражного решения, так и для его отмены.

Согласно правовой позиции, изложенной в постановлении Конституционного Суда РФ (далее – постановление КС РФ) от 18 ноября 2014 г. № 30-П, основные принципы третейского разбирательства согласно современной доктрине справедливого правосудия относятся к числу фундаментальных, однако в третейском разбирательстве их проявление

имеет свои особенности, которые обусловлены негосударственной природой третейского суда. Так, что касается принципа независимости и беспристрастности арбитров, то вытекающие из него требования производны от требований к судьям государственных судов, аналогичны и подходы к основополагающим гарантиям их деятельности, направленным на обеспечение реализации гражданами и их объединениями (организациями) права на справедливое разбирательство дела независимым и беспристрастным судом. Независимость арбитра (арбитров) от организации-учредителя обеспечивается запретом на вмешательство в его деятельность по рассмотрению спора и в принятие решения по делу органов, должностных лиц и сотрудников этой организации, которая управомочена лишь на утверждение процедурных правил соответствующей деятельности и списка арбитров, а также порядком выплаты им гонораров и компенсации иных расходов, связанных с участием в арбитраже: бремя этих расходов, состав которых определяется правилами конкретного постоянно действующего третейского суда, несут стороны спора, а размер вознаграждения (гонорар) зависит от заранее определенного размера уплачиваемого авансом арбитражного сбора, часть которого подлежит распределению между арбитрами вне зависимости от результатов рассмотрения дела (организация-учредитель лишь получает соответствующие денежные средства, осуществляет их хранение и выплату (п. 3.1)¹. Вместе с тем следует иметь в виду, что основной принцип формирования третейского суда – это принцип доверия сторон арбитрам ввиду их репутации, честности, профессиональных навыков в определенной области.

В связи с этим небезынтересным является вопрос финансирования, в том числе как элемент гарантии независимости. Как верно отмечает М. И. Клеандров, «источники, размеры и порядок финансирования судов прямо и существенно влияют на независимость судей и эффективность работы судов, осуществление правосудия в целом – во всем многообразии понимания этих институтов»², а государственное финансирование – это то, что придает публичность, государственный характер государственным судам и осуществляемой ими деятельности. Суды (имеется в виду собственно суды или государственные суды) – это в настоящее время единственные в Российской Федерации органы государственной власти, порядок финансирования которых определен непосредственно в Конституции РФ. Так, согласно ст. 124 Конституции РФ и ст. 3 Федерального конституционного закона «О судебной системе Российской Федерации» (далее – ФКЗ «О судебной системе») финансирование государственных судов (федеральных судов и мировых судей) производится только из федерального бюджета и должно обеспечивать полное и независимое осуществление правосудия в соответствии с федеральным законом. Значимость этих положений в том, чтобы обеспечить судебной власти материальную базу

¹ Вестник Конституционного Суда РФ. 2015. № 1.

² Комментарий к Конституции РФ (постатейный). 2-е изд., пересмотр. / под ред. В. Д. Зорькина. М., 2011. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

для реализации ее полномочий по отправлению правосудия без обращения к каким-либо иным органам, организациям и частным лицам за предоставление материальных средств и «чтобы оградить суды от влияния региональных и местных органов публичной власти, создать условия для их подлинной независимости»³. Это проявляется, в частности, во взыскании государственной пошлины, которая является одним из публичных элементов осуществления правосудия по гражданским делам. Конституционные (уставные) суды субъектов РФ финансируются за счет средств бюджета субъекта РФ, но их существование не является обязательным и гарантированным Конституцией РФ. Согласно ст. 26 ФКЗ «О судебной системе», в субъектах РФ могут (но не обязаны) создаваться такие суды⁴.

Третейские суды не финансируются ни за счет средств федерального бюджета, ни за счет средств бюджета субъекта РФ, государство в принципе не участвует в их финансировании. Оно осуществляется учредившими их некоммерческими организациями и за счет поступления сумм арбитражных сборов. Финансирование третейских судов ad hoc осуществляется самостоятельно сторонами арбитража путем выплаты арбитрам вознаграждения за рассмотрение спора в виде гонорара.

Думается, что по аналогии с государственной пошлиной, механизм компенсации расходов третейских судов за счет обеих сторон путем уплаты ими арбитражных сборов является одной из гарантий его независимости, в том числе и от организации, при которой он образован. Как было отмечено в постановлении КС РФ от 18 ноября 2014 г. № 30-П, организация-учредитель лишь получает авансированный арбитражный сбор и осуществляет хранение и выплату этих средств. Однако можно ли гарантировать полную независимость постоянно действующего третейского суда от организации, при которой он функционирует? Представляется, что да, если финансирование со стороны организации сведено до минимума, необходимого для организации и проведения арбитража (предоставление помещения, техническое и организационное обеспечение, оплата труда технического персонала), основная финансовая нагрузка должна приходиться на выплаты, осуществляемые сторонами переданного на разрешение третейского суда спора, а деятельность третейского суда, не приносящая прибыль организации-учредителю, имеет существенную неэкономическую ценность для этой организации.

Между тем данная проблема имеет комплексный характер и состоит из нескольких вопросов, на которые нужно ответить.

Чтобы понять, что представляет собой арбитражный сбор, необходимо сопоставить его с государственной пошлиной.

³ О финансировании судов Российской Федерации : федер. закон от 10 февраля 1999 г. № 30-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ В 32 субъектах, где такие суды не созданы, их конституциями (уставами) предусмотрена норма о конституционном (уставном) суде. В немногих субъектах РФ приняты законы о таких судах, но более чем в 3/4 этих субъектов уставных судов нет.

Как отмечает М. Э. Морозов, государственная пошлина, с точки зрения экономистов, – это один из источников формирования доходной части государственного бюджета, а с точки зрения правоведов – это составная часть судебных расходов, которая представляет собой установленный государством платеж за совершение юридически значимых действий государственным судом, относящийся к федеральным налогам и сборам⁵.

При установлении размера госпошлины государство ориентируется на такие показатели, как компенсация издержек государства на осуществление правосудия, обеспечение доступа к правосудию и «платежеспособность потребителей судебных услуг»⁶, что соответствует положениям п. 3 ст. 3 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), установившего, что налоги и сборы должны иметь экономическое обоснование, не могут быть произвольными и не должны препятствовать реализации гражданами своих конституционных прав.

Арбитражный сбор представляет собой сбор, уплачиваемый при подаче искового заявления авансом по каждому иску для покрытия расходов по организации и проведению арбитража, в том числе общих хозяйственных расходов, связанных с деятельностью третейского суда, а также выплаты гонораров арбитрам⁷ (обычно сумма гонорара включается в размер всего арбитражного сбора).

Что касается размера арбитражного сбора, то в разных третейских судах подход к его определению может различаться и зависит от ряда обстоятельств. Как правило, размер сбора в рамках арбитража, администрируемого постоянно действующим арбитражным учреждением, определяется его правилами и устанавливается в процентах от суммы иска. При этом многие третейские суды вводят минимальный размер арбитражного сбора, который уплачивается, например, при подаче неимущественных требований и/или по искам на небольшую сумму, либо оставляют у третейского суда часть сбора независимо от того, будет ли дело рассмотрено. Существование таких норм связано с необходимостью покрытия расходов третейского суда, носящих постоянный характер. Например, Международный коммерческий арбитражный суд (далее – МКАС) в ст. 1 Положения об арбитражных расходах и сборах разделил регистрационный и арбитражный сбор. Причем регистрационный сбор, являясь частью арбитражного сбора, впоследствии не подлежит возврату и направлен на компенсацию расходов, связанных с началом арбитража.

В рамках арбитража, осуществляемого третейским судом *ad hoc*, размер арбитражного сбора определяется по соглашению сторон, а при от-

⁵ См.: Морозов М. Э. Третейское разбирательство : учеб.-метод. комплекс. Новосибирск, 2008. URL: <http://do.gendocs.ru/docs/index-167137.html>

⁶ Цихоцкий А. В. Теоретические проблемы эффективности правосудия по гражданским делам. Новосибирск, 1997. С. 315.

⁷ См., например: пункт 1 Положения о третейских сборах и расходах (Приложение к Регламенту Третейского суда для разрешения экономических споров при Торгово-промышленной палате РФ : утв. приказом ТПП РФ от 22 июня 2006 г. № 48 в ред. от 09.06.2011).

сутствии соглашения – третейским судом с учетом цены иска, сложности спора, затраченного времени и любых других обстоятельств.

При этом, несмотря на то что и государство при отправлении правосудия, и третейский суд, и его организация-учредитель при осуществлении арбитража, прежде всего, ориентируются на такой показатель, как компенсация издержек. Размер государственной пошлины помимо компенсации издержек должен обеспечивать доступность правосудия для каждого, чего нельзя сказать о размере арбитражного сбора. В связи с этим сложно не согласиться с тем, что организация – учредитель третейского суда, сам третейский суд все же несколько больше сориентированы на экономические показатели в определении размера арбитражного сбора, чем государство при определении размера государственной пошлины, поскольку если размеры арбитражного сбора не покроют расходы на арбитраж, в том числе в части выплаты гонораров арбитрам, а также вообще на само существование постоянно действующего арбитражного учреждения, то деятельность последнего встанет под вопрос ввиду отсутствия средств и даже прямой «убыточности». Очевидно, что определенный экономический интерес имеется и у арбитров, так как они не возьмутся разрешать спор на безвозмездной основе. Таким образом, поскольку деятельность постоянно действующих третейских судов финансируется, в том числе организациями, при которых они функционируют, финансирование для этих организаций имеет потенциально экономическое значение, деятельность третейских судов не должна быть «убыточной» даже при условии, что она имеет некоммерческую ценность.

В связи с изложенным возникают следующие вопросы:

1. Свидетельствует ли уплата арбитражного сбора об осуществлении коммерческой деятельности организацией – учредителем третейского суда, постоянно действующим арбитражным учреждением, при котором создан третейский суд, либо третейским судом *ad hoc*, а целью их деятельности – извлечение прибыли?

2. Каковы отношения контролирующих органов (налоговые органы) и организации – учредителя третейского суда, постоянно действующего арбитражного учреждения, при котором создан третейский суд, либо третейского суда *ad hoc* по поводу уплаты налогов, а именно: что представляет собой арбитражный сбор в смысле налогового законодательства; не является ли он объектом налогообложения, собственно налогом либо сбором в смысле ст. 8 НК РФ; и обязана ли организация – учредитель третейского суда, постоянно действующее арбитражное учреждение, при котором создан третейский суд, либо третейский суд *ad hoc*, уплачивать соответствующие налоги и/или сборы в связи с их деятельностью по разрешению споров?

В настоящее время единой позиции по этим вопросам пока не выработано ни в теоретической, ни в практической области, между тем их решение имеет существенное значение, так как может повлиять на правовое положение третейских судов и определение сущности арбитража.

Так, если арбитражный сбор признать объектом налогообложения, то можно прийти к выводу, что деятельность третейского суда приносит прибыль, а значит, является предпринимательской, а правоотношения между истцом и организацией – учредителем третейского суда либо самим третейским судом – как обязательственные, т.е. рассмотрение споров приравнивается к оказанию «услуги» в смысле гражданского законодательства. В связи с этим сторона переданного на рассмотрение третейскому суду спора впоследствии может обратиться в государственный суд с иском к третейскому суду о признании оказанной «услуги» некачественной, а следовательно, возмещении ущерба и выплате неустойки и др. Соответственно, и третейский суд либо организация-учредитель может обратиться в государственный суд с иском к лицу (лицам), передавшим спор на разрешение третейскому суду, например о взыскании «судебных» издержек. Однако, как неоднократно указывал Конституционный Суд РФ, предоставление третейскому суду – в целях возмещения понесенных им расходов при рассмотрении дела – права на обращение в арбитражный суд с заявлением о выдаче исполнительного листа на принудительное исполнение вынесенного им же решения противоречило бы общеправовому принципу «никто не может быть судьей в собственном деле»⁸. Кроме того, прибыль – это финансовые средства, полученные от занятия предпринимательской деятельностью, остающиеся после вычета затрат на ее осуществление. Арбитражный сбор идет на покрытие расходов по рассмотрению спора, поэтому с учетом требований нового ФЗ «Об арбитраже» о создании постоянно действующих арбитражных учреждений только при некоммерческих организациях, которые в соответствии со ст. 50 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – ГК РФ) и ст. 2 Федерального закона от 12 января 1996 г. № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» (далее – ФЗ «О некоммерческих организациях») не имеют извлечение прибыли в качестве основной цели своего существования и не распределяют полученную прибыль между участниками, а могут осуществлять приносящую доход деятельность, если это предусмотрено их уставами и если служит достижению целей, ради которых они созданы, что отвергает возможность отнесения арбитражного сбора к объекту налогообложения. Третейский суд – это единоличный арбитр или коллегия арбитров, постоянно действующее арбитражное учреждение – подразделение некоммерческой организации, выполняющее на постоянной основе функции по администрированию арбитража, и значит, не взаимодействующее самостоятельно с налоговыми органами. Очевидно, эти функции осуществляет сама некоммерческая организация. Кроме того, признание арбитражного сбора объектом налогообложения создаст дополнительную налоговую нагрузку, увеличивая стоимость арбитража и делая его еще менее доступным.

Если же арбитражный сбор относить к налогам (или сборам), возникает вопрос: что это за налог или сбор где закреплено его существование

⁸ Определения Конституционного Суда РФ от 11 мая 2012 г. № 783-О; 27 октября 2015 г. № 2379-О. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

и как определить его размер и т.д.? Для признания арбитражного сбора налогом или сбором в смысле ст. 8 НК РФ законодателю необходимо было закрепить этот факт в налоговом законодательстве. Конституционный Суд РФ в своих решениях неоднократно обращался к конституционному понятию «законно установленные налоги и сборы», где указывал, что установить налог или сбор можно только путем прямого перечисления в законе существенных элементов налогового обязательства⁹. В настоящее время арбитражные расходы прямо не отнесены законодателем к налогам или сборам.

Мнения по данному вопросу выразили лишь Министерство финансов Российской Федерации (далее – Минфин РФ), Министерство Российской Федерации по налогам и сборам (далее – Министерство РФ по налогам и сборам), а также различные суды. При этом приходится учитывать, во-первых, что мнения Минфина РФ и Министерства РФ по налогам и сборам, сформулированные в их письмах, не являются нормативными правовыми актами и носят информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства о налогах и сборах, что не препятствует налоговым органам, налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки Минфина РФ и Министерства РФ по налогам и сборам; во-вторых, судебная практика, отражающая противоположную позицию в этом вопросе, хотя и характеризуется как более-менее единообразная, тем не менее, не подкреплена ни одним официальным разъясняющим судебным актом, имеющим высшую юридическую силу. В науке отдельные исследователи делали попытки ответить на данные вопросы путем толкования действующего законодательства и исходя из доктринальных представлений, но к единому мнению исследователи пока не пришли.

Минфин РФ и Министерство РФ по налогам и сборам заняли единую позицию, согласно которой в целях налогообложения деятельность третейского суда следует считать оказанием услуги, а средства, полученные юридическими лицами, в составе которых образованы постоянно действующие третейские суды, за разрешение ими споров, являются выручкой от реализации услуг и должны учитываться при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций¹⁰, при этом они не могут быть освобождены от налогообложения согласно подп. 17 п. 2 ст. 149 НК РФ¹¹.

⁹ Постановления Конституционного Суда РФ: от 4 апреля 1996 г. № 9-П; 11 ноября 1997. № 16-П // Вестник Конституционного Суда РФ. 1996. № 2; 1997. № 6.

¹⁰ Письмо Министерства финансов РФ от 11 мая 2011 г. № 03-07-11/120; Письмо Министерства РФ по налогам и сборам от 13 мая 2004 г. № 03-1-08/1191/15@. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹¹ См. также: Письмо Министерства РФ по налогам и сборам от 21 июля 2003 г. № 03-1-09/2237/16 // Там же; Письмо Управления Федеральной налоговой службы РФ по г. Москве от 8 декабря 2005 г. № 19-11/90547 «О налогообложении НДС денежных средств, полученных за разрешение спора в третейском суде» // Московский налоговый курьер. 2006. № 9.

Противоположную позицию заняли в данном вопросе суды. Так, Высший Арбитражный Суд РФ, отказывая Московской Государственной налоговой инспекции в принесении протеста на постановление апелляционной инстанции Московского арбитражного суда по делу № 12-30 от 26 июня 1995 г., отметил, что деятельность МКАС по рассмотрению гражданско-правовых споров, по существу, является судебной деятельностью и не может быть признана предпринимательской деятельностью по оказанию услуг, которая облагается налогом на добавленную стоимость¹². Аналогичные выводы содержатся также и в ряде других судебных решений. Например, в постановлениях ФАС Северо-Кавказского округа от 10 октября 2005 г. № Ф08-4747/2005-1892А¹³, ФАС Северо-Западного округа от 18 апреля 2000 г. № А56-23513/99, Арбитражного суда Московского округа от 31 мая 2000 г. № КА-А41/2076-00, ФАС Уральского округа от 9 октября 2000 г. № Ф09-1202/2000-АК¹⁴ отмечено, что рассмотрение спора в третейском суде нельзя отнести к коммерческой деятельности, в том числе и возмездному оказанию услуг, а взимаемая при подаче иска плата является компенсацией судебных расходов, связанных с осуществлением правосудия третейским судом, и не подлежит налогообложению. Суды исходят из того, что третейские суды не являются юридическими лицами и, следовательно, не могут участвовать в гражданском обороте и заниматься предпринимательской деятельностью, поэтому говорить о доходах, которые могли бы стать объектом налогообложения, не приходится. Однако, несмотря на отсутствие противоречий в практике федеральных арбитражных судов различных округов, официальной разъясняющей позиции ранее Высшего Арбитражного Суда РФ, а сейчас – Верховного Суда РФ по рассматриваемому вопросу пока нет.

В научно-публицистической литературе и среди практиков есть сторонники как мнения Минфина РФ и Министерства РФ по налогам и сборам, так и позиции, которой придерживаются суды.

По мнению одних авторов, целью деятельности третейских судов является защита прав, а арбитражный сбор является не доходом, а способом компенсации издержек по осуществлению защиты этих прав и не подлежит налогообложению как доход от коммерческой деятельности. Более того, уплата арбитражного сбора в сумме, превышающей расходы на рассмотрение спора, также не является доходом, поскольку функция арбитражного сбора – не только возмещение расходов, связанных с организацией арбитража, но и обеспечение функционирования третейского суда как органа, осуществляющего защиту прав¹⁵.

¹² См.: *Скородумов Е. А.* О некоторых вопросах, связанных с уплатой налогов при осуществлении деятельности по рассмотрению споров третейскими судами // Третейский суд при Санкт-Петербургской Торгово-промышленной палате / под ред. В. А. Мусина. СПб., 2001. С. 100. См. также: URL: <http://arbitrage.spb.ru/jts/2000/6/art06.html>

¹³ URL: https://www.zonazakona.ru/law/jude_kavkaz/939/

¹⁴ Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹⁵ См.: *Скородумов Е. А.* Налоги, страховые взносы и третейские суды // Тре-

В то же время другие авторы отстаивают позицию, согласно которой за разрешение споров в третейском суде средства, полученные организацией, при которой действует третейский суд, являются выручкой от реализации услуг, оказываемых третейскими судами на платной основе. Следовательно, указанные средства должны учитываться при определении налоговой базы по НДС в общеустановленном порядке¹⁶.

Небезынтересными представляются предложения объяснить природу арбитражного сбора, относя его к категории парафискальных сборов (неналоговых сборов)¹⁷, потому что средства от парафискальных сборов в отличие от налогов поступают не на бюджетные счета Федерального казначейства, а на счет специально уполномоченной организации.

Анализ изложенного позволяет автору отметить, что единственное, в чем сходятся все, это то, что возникновение обязанностей по оплате государственной пошлины и арбитражного сбора являются основанием для совершения соответствующими органами юридически значимых действий; и при установлении размеров государственной пошлины и арбитражного сбора учитывается компенсационная составляющая. В остальном же прослеживается противопоставление этих двух категорий, основанное на разной правовой природе третейских и государственных судов и осуществляемой ими деятельности по разрешению споров посредством арбитража и отправления правосудия. Если государственная пошлина в силу прямого указания НК РФ относится к сборам и носит явно публичный характер, то с арбитражным сбором все намного сложнее.

В ст. 57 Конституции РФ закреплено требование о законности установления и взимания налогов и сборов, из которого следует, что налоги и сборы, не предусмотренные законодательством, существовать не могут. Конституционный Суд РФ в своих решениях также неоднократно указывал, что законы о налогах должны содержать четкие и понятные нормы, поэтому необходимо, чтобы все элементы налогообложения были сформулированы так, чтобы каждый точно знал, какие налоги, когда и в каком порядке он обязан платить, а все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах должны толковаться в пользу налогоплательщика¹⁸.

тейский суд. 2000. № 6 ; *Морозов М. Э.* Третейское разбирательство : учеб.-метод. комплекс. Новосибирск, 2008. URL: <http://do.gendocs.ru/docs/index-167137.html>

¹⁶ См.: *Ротко С. В., Тимошенко Д. А.* Финансирование : содержание этого понятия в рамках развития судебной системы и третейского судопроизводства // Администратор суда. 2007. № 4 ; *Семенухин В. В.* Льготы по налогу на добавленную стоимость в области государственных интересов // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2012. № 16.

¹⁷ См.: *Васянина Е. Л.* Система фискальных сборов по законодательству РФ : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2006. С. 17–18. См. также: *Колмыкова Л. В.* Конституционно-правовые проблемы установления и взимания сборов в РФ // Налоги. 2011. № 4 ; *Ромащенко Л. В.* Правовая природа парафискальных платежей : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2013 ; *Долгова А. Ю.* Парафискальные сборы в России. Воронеж, 2012.

¹⁸ См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 20 февраля 2001 г.

Среди налогов арбитражный сбор не перечислен, из чего следует вывод об исключении его «налоговой» природы.

Что касается сборов, то основная масса сборов перечислена в главе 25.3 «Государственная пошлина» и 25.1 «Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов» НК РФ. Однако Конституционный Суд РФ также отметил, что законодательно должны быть определены элементы обложения не только сборов, признаки которых закреплены в п. 2 ст. 8 НК РФ, но и иных сборов, не обладающих признаками, закрепленными в указанной статье НК РФ¹⁹. Как отмечает Конституционный Суд РФ²⁰, перечень сборов, которые, как и налоги, являются конституционно-допустимым платежом публичного характера и должны уплачиваться в бюджет в силу обязанности, установленной законом, а не договором, при этом не исчерпывается НК РФ, где кроме глав 25.3 и 25.1 в п. 2 ст. 8 дано определение сбора как обязательного взноса, взимаемого с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий. Иные обязательные в силу закона публичные платежи в бюджет, не являющиеся налогами, не подпадающие под определение сборов согласно п. 2 ст. 8 НК РФ и не указанные в НК РФ в качестве таковых, но по своей сути представляющие собой именно фискальные сборы, не должны выводиться из сферы действия ст. 57 Конституции РФ об условиях надлежащего установления налогов и сборов²¹.

В то время как сборы имеют публичный характер, являются одним из условий совершения государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий в отношении его плательщиков и должны уплачиваться в бюджет, очевидно, что арбитражный сбор не выполняет эти условия. Соответственно, арбитражный сбор с точки зрения налогового законодательства сбором также не является.

№ 3-П // Вестник Конституционного Суда РФ. 2001. № 3 ; от 8 октября 1997 г. № 13-П // Там же. 1997. № 5 ; от 11 ноября 1997 г. № 16-П // Там же. № 6 ; от 28 марта 2000 г. № 5-П // Там же. 2000. № 4 ; от 30 января 2001 г. № 2-П // Там же. 2001. № 3 ; от 23 мая 2013 г. № 11-П // Там же. 2013. № 6, а также определения Конституционного Суда РФ от 10 апреля 2002 г. № 104-О // Там же. 2002. № 6 ; от 12 июля 2006 г. № 266-О // Там же. 2006. № 6 ; от 2 ноября 2006 г. № 444-О // Там же. 2007. № 2-3 ; от 15 января 2008 г. № 294-О-П // Там же. 2008. № 4 ; от 17 июня 2013 г. № 904-О. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹⁹ См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 11 ноября 1997 г. № 16-П // Вестник Конституционного Суда РФ. 1997. № 6.

²⁰ Постановление Конституционного Суда РФ от 28 февраля 2006 г. № 2-П // Там же. 2006. № 3.

²¹ Постановление Конституционного Суда РФ от 17 июля 1998 г. № 22-П // Там же. 1998. № 6.

Что касается парафискальных сборов, то в российском финансовом праве это понятие является доктринальным и не закреплено в нормативных правовых актах. Между тем данное понятие часто используется в научных работах²², очевидно, это обусловлено тем, что сегодня в Российской Федерации взимаются обязательные платежи, не отнесенные налоговым законодательством к налогам и сборам, причем часть из этих платежей не зачисляется ни в федеральный бюджет, ни в бюджет субъектов РФ, ни в бюджет муниципальных образований. В результате сложилась ситуация, когда понятие парафискального сбора употребляется на практике, но не закреплено в законодательстве.

В целом, исходя из доктринальных представлений о парафискальных сборах, можно определить их как сборы, взимаемые на основании требований или с санкции публичной власти для покрытия расходов на выполнение делегированных негосударственным организациям публичной властью имеющих публичный характер функций, в том числе по защите прав и интересов определенной категории субъектов, и зачисляемые в пользу лиц, исполняющих эти функции, а не в федеральный бюджет, бюджет субъектов РФ либо бюджет муниципальных образований. Таким образом, право взимать парафискальные платежи возникает у организации в случае, когда государство принимает решение о финансовом обеспечении соответствующей деятельности не субсидиями из государственного бюджета, а сбором в пользу организации финансовых средств с населения и/или юридических лиц, обращающихся к этой организации. Примером парафискального сбора являются портовые сборы, взимаемые администрацией морских портов; отчисления операторов сети связи общего пользования в резерв универсального обслуживания; отчисления организаций, эксплуатирующих особо радиационно-опасные и ядерно-опасные производства и объекты.

В принципе, исходя из вышеизложенного определения парафискальных платежей, к ним можно отнести и арбитражные сборы. Законодатель признает третейские суды как одну из форм защиты прав и разрешения частных споров, тем самым делегируя им право на выполнение этой имеющей публичный характер функции, и путем закрепления соответствующих положений в законодательстве (ст. 22 ФЗ «Об арбитраже») признает право данных учреждений взимать за выполнение своих функций арбитражные сборы, которые поступают не в федеральный бюджет, бюджет субъектов РФ либо муниципальный бюджет, а в пользу третейских судов. Публичность характера деятельности третейского суда и осуществляемых им функций подтверждается тем, что на выносимые третейским судом решения может быть выдан исполнительный лист.

²² См.: *Васянина Е. Л.* Система фискальных сборов по законодательству РФ : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2006. С. 17–18 ; *Колмыкова Л. В.* Конституционно-правовые проблемы установления и взимания сборов в РФ // *Налоги.* 2011. № 4 ; *Ромащенко Л. В.* Правовая природа парафискальных платежей : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2013 ; *Долгова А. Ю.* Парафискальные сборы в России. Воронеж, 2012.

Федеральный закон «Об арбитраже» разрешает создание третейских судов только при некоммерческих организациях и запрещает их создание федеральными органами государственной власти, органами государственной власти субъектов РФ, органами местного самоуправления, государственными и муниципальными учреждениями, государственными корпорациями, государственными компаниями, политическими партиями и религиозными организациями, а также адвокатскими образованиями, адвокатскими палатами субъектов РФ и Федеральной палатой адвокатов РФ, нотариальными палатами и Федеральной нотариальной палатой (п. 2 ст. 44).

Деятельность некоммерческих организаций находится в особом правовом поле и регулируется ФЗ «О некоммерческих организациях». Статус деятельности некоммерческих организаций определяет и особенности их налогообложения. Так, согласно ст. 246 НК РФ все некоммерческие организации признаются плательщиками налога на прибыль. При этом средства, безвозмездно поступающие некоммерческим организациям на их содержание и ведение уставной деятельности при определении доходов для целей исчисления налога на прибыль организаций, не учитываются (подп. 10.2 п. 2 ст. 251 НК РФ). Если в качестве уставной деятельности некоммерческой организации не указан арбитраж, данное положение неприменимо.

Вместе с тем некоторое решение рассматриваемый в статье вопрос получил, когда 28 декабря 2016 г. Президентом РФ был подписан ФЗ № 463-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации», согласно п. 1 ст. 1 которого освобождается от обложения налогом на добавленную стоимость деятельность в рамках арбитража, администрируемого постоянно действующим арбитражным учреждением, оплата за которую (в том числе в составе арбитражного сбора) осуществляется через некоммерческую организацию, подразделением которой является это постоянно действующее арбитражное учреждение. Это отражает сложившийся в судебной практике подход, в силу которого налог на добавленную стоимость не начисляется на сумму арбитражного сбора и может способствовать устранению существовавшей правовой неопределенности в отношении вопроса налогообложения арбитража и не приведет к возникновению выпадающих доходов федерального бюджета.

Несколько проще дело обстоит с тем, чем является арбитражный сбор для организации, уплатившей его и обратившейся в третейский суд. Ряд исследователей относит его к группе внереализационных расходов²³. По их мнению, указанный сбор вполне можно учесть в составе внереализационных расходов в качестве «других обоснованных расходов» на основа-

²³ См.: *Бельковец В.* О судебных расходах // *Московский бухгалтер.* 2009. № 17–18 ; *Хоменко А. Н.* Тонкости признания судебных расходов в налоговом учете обеих сторон спора // *Рос. налоговый курьер.* 2012. № 13–14 ; *Романова А. В.* Страховые организации : урегулирование споров и признание расходов // *Аудиторские ведомости.* 2011. № 2.

нии подп. 20 п. 1 ст. 265 НК РФ. Например, Е. В. Вайтман считает, что хотя затрат на уплату арбитражного сбора нет в перечне расходов, не учитываемых в целях налогообложения (ст. 270 НК РФ), но расходы на третейское разбирательство как непосредственно не связанные с производством и реализацией относятся к внереализационным, перечень которых является открытым, а значит, организация имеет право учесть их в составе других обоснованных внереализационных расходов²⁴.

Федеральная налоговая служба РФ в письме от 8 июля 2014 г. № ГД-4-3/13222@²⁵ отмечает также, что если арбитражный сбор уплачен в порядке, предусмотренном правилами постоянно действующего третейского суда, а равно при наличии арбитражного решения, документов, подтверждающих реальное несение расходов, и положения о третейском суде, утвержденном организацией, образовавшей данный суд, расходы, понесенные в связи с уплатой арбитражного сбора, могут быть признаны на основании подп. 20 п. 1 ст. 265 НК РФ в составе внереализационных расходов как другие обоснованные расходы.

Между тем представляется, что относить эти сборы следует не к «другим обоснованным расходам» согласно подп. 20 п. 1 ст. 265 НК РФ, а согласно подп. 10 п. 1 ст. 265 НК РФ, где арбитражные сборы указаны в качестве самостоятельного основания для уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль. Однако, по мнению налоговых органов²⁶ и Минфина РФ²⁷, налогоплательщики вправе учесть в составе расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, только ту часть суммы арбитражного сбора, которая не превышает сумму расходов, которые налогоплательщик мог бы понести, если бы обратился в государственный суд.

Итак, полагаем, что порядок финансирования третейских судов по аналогии с финансированием государственных судов в определенной мере влияет на независимость арбитров, а арбитражный сбор является элементом гарантии финансовой независимости третейского суда, в том числе от организации-учредителя. При этом для достижения этого результата важным представляется сведение финансового участия организации-учредителя к объему, необходимому для функционирования третейского суда и покрытие расходов, носящих постоянный характер и не зависящих от сумм иска (предоставление помещения, техническое и организационное обеспечение деятельности третейского суда, оплата труда технического персонала).

²⁴ См.: Вайтман Е. В. Вынуждены судиться? Имеете право списать судебные расходы! // Рос. налоговый курьер. 2009. № 11.

²⁵ Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

²⁶ См.: Письмо Управления Министерства РФ по налогам и сборам по г. Москве от 3 июля 2000 г. № 04-14Б/25175 // Московский налоговый курьер. 2000. № 14.

²⁷ См.: Письмо Министерства финансов РФ от 29 апреля 2000 г. № 04-02-18. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

Теоретически возможно отнесение арбитражных сборов к парафискальным сборам, но законодательно эта возможность не закреплена. В связи с этим арбитражный сбор пока скорее следует отнести к области частного права, хотя и с элементом публичности.

При этом автор приходит к выводу, что арбитражный сбор не является прибылью и не может рассматриваться в качестве объекта налогообложения, поскольку прибыль – это доход от занятия какой-либо предпринимательской деятельностью, а арбитражный сбор идет на покрытие расходов по рассмотрению спора. Арбитражный сбор также не является налогом и/или сбором в смысле, придаваемом ему налоговым законодательством. При этом не отражать его в налоговой отчетности не представляется возможным. Налоговый кодекс РФ в ст. 265 НК РФ упоминает его в составе внереализационных расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль субъекта, уплатившего такой сбор. В свою очередь, организация-учредитель постоянно действующего арбитражного учреждения имеет два варианта отражения арбитражного сбора в налоговой отчетности: 1) при определении налоговой базы согласно п. 10.2 ч. 2 ст. 251 НК РФ может не учитывать арбитражный сбор в случае, если он отнесен к целевым поступлениям на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности. В противном случае арбитражный сбор налоговые органы могут рассматривать как доход, учитываемый при налогообложении, что может повлечь такие последствия, как увеличение размера арбитражного сбора либо сокращение финансирования текущей деятельности постоянно действующего арбитражного учреждения; 2) применение подп. 16.1 п. 2 ст. 149 НК РФ в ред. от 28.12.2016 г. позволяет не начислять налог на добавленную стоимость на сумму арбитражного сбора.

Московский государственный юридический университет имени О. Е. Кутафина (МГЮА)

Клеменцева Я. Н., соискатель кафедры гражданского и административного судопроизводства, главный консультант аппарата судьи Конституционного Суда Российской Федерации
E-mail: Yana.Klementseva@ksrf.ru; klemiyana@mail.ru
Тел.: 8(812) 404-30-49

Kutafin Moscow State Law University (MSAL)

Klementseva Ya. N., Competitor of the Civil and Administrative Proceedings Department of the Constitutional Court of the Russian Federation Chief Consultant of the Judge Office

E-mail: Yana.Klementseva@ksrf.ru; klemiyana@mail.ru

Tel.: 8(812) 404-30-49