Налоговые механизмы снижения экономических последствий пандемии COVID-19 в Российской Федерации и Европейском Союзе¹

Аннотация. В 2020 г. мир столкнулся с глобальным вызовом — пандемией новой коронавирусной инфекции (COVID-19), оказавшей огромное влияние на политику и экономику всех государств. В условиях серьезного спада экономической активности большинство стран ввели в действие пакеты стимулирующих мер. В статье описаны меры налоговой поддержки, введенные в Российской Федерации и ЕС, а также выделены этапы введения этих мер. На первом этапе были введены меры поддержки для граждан и предприятий посредством как денежных выплат, так и отсрочки взимания налогов, введения временных льгот, смягчения правил переноса убытков. Следующим этапом стало стимулирование экономики, в том числе с помощью мер налоговой политики.

Статья является продолжением исследования, результаты которого — анализ мер первого этапа в ОЭСР и ЕС — опубликованы автором в журнале «Актуальные проблемы российского права», 2020, № 10. В статье рассматриваются последующие меры, вводимые национальными правительствами, а также планируемые к введению в ЕС. Кроме того, проведен анализ налоговых мер поддержки, разработанных и введенных в Российской Федерации.

Ключевые слова: налоговое право; пандемия; ОЭСР; Европейский Союз; план BEPS; международное налогообложение; налогообложение прибыли и доходов; налоговая безопасность; налоговые меры поддержки; налоговая политика; угрозы налоговой безопасности.

Для цитирования: Пономарева К. А. Налоговые механизмы снижения экономических последствий пандемии COVID-19 в Российской Федерации и Европейском Союзе // Актуальные проблемы российского права. — 2021. — Т. 16. — № 7. — С. 66–76. — DOI: 10.17803/1994-1471.2021.128.7.066-076.

¹ Исследование выполнено при финансовой поддержке РФФИ в рамках научного проекта № 20-011-00292.

© Пономарева К. А., 2021

* Пономарева Карина Александровна, кандидат юридических наук, доцент кафедры государственного и муниципального права Омского государственного университета имени Ф. М. Достоевского
ул. 50 лет Профсоюзов, д. 100, г. Омск, Россия, 644077
karinaponomareva@gmail.com

Tax Mechanisms to Reduce the Economic Impact of the COVID-19 Pandemic in the Russian Federation and the European Union²

Karina A. Ponomareva, Cand. Sci. (Law), Associate Professor, Department of State and Municipal Law, Omsk State University
ul. 50 let Profsoyuzov, d. 100, Omsk, Russia, 644077
karinaponomareva@gmail.com

Abstract. In 2020, the world has faced with a global challenge – the new coronavirus infection (COVID-19) pandemic, which has had a huge impact on the policies and economies of all states. In the face of severe economic slowdown, most countries have implemented stimulus packages. The paper describes the measures of tax support introduced in the Russian Federation and the EU and highlights the stages of the introduction of these measures. At the first stage, support measures were introduced for citizens and enterprises through both cash payments and a deferral of tax collection, the introduction of temporary benefits and mitigation of the rules for the transfer of losses. The next step was to stimulate the economy, including through tax policy measures.

The paper is a continuation of the study, the results of which – an analysis of the measures of the first stage in the OECD and the EU – were published by the author in No. 10, 2020, Journal “Actual Problems of Russian Law.” This paper examines the follow-up measures introduced by national governments, as well as the measures planned to be introduced in the EU. In addition, the analysis of tax support measures developed and introduced in the Russian Federation was carried out.

Keywords: tax law; pandemic; OECD; European Union; BEPS plan; international taxation; taxation of profits and income; tax security; tax support measures; tax policy; tax security threats.

Cite as: Ponomareva KA. Nalogovye mekhanizmy snizheniya ekonomicheskikh posledstviy pandemii COVID-19 v Rossiyskoy Federatsii i Evropeyskom Soyuze [Tax Mechanisms to Reduce the Economic Impact of the COVID-19 Pandemic in the Russian Federation and the European Union]. *Aktualnye problemy rossiyskogo prava*. 2021;16(7):66-76. DOI: 10.17803/1994-1471.2021.128.7.066-076. (In Russ., abstract in Eng.).

В 2020 г. мир столкнулся с глобальным вызовом — пандемией новой коронавирусной инфекции (COVID-19), оказавшей огромное влияние на политику и экономику всех государств. В условиях серьезного спада экономической активности большинство стран ввели пакеты стимулирующих мер.

Кризис потребовал от правительств проведения комплекса действий в несколько этапов. На первом этапе были введены меры поддержки для граждан и предприятий как за счет денежных выплат, так и за счет отсрочки взимания налогов, введения временных льгот, смягчения правил переноса убытков. Следующим этапом стало стимулирование экономики, в том числе с помощью мер налоговой политики. В итоге пра-

вительства столкнулись со значительно возросшим уровнем государственного долга, «снизить показатели которого необходимо хотя бы для того, чтобы иметь возможность противостоять будущим кризисам»³.

Указанные меры вводились как в Российской Федерации, так и в государствах — членах Европейского Союза.

Меры первого типа, предложенные ОЭСР и ЕС, рассматривались в материале, опубликованном в 2020 г. в журнале «Актуальные проблемы российского права»⁴. Настоящая статья представляет собой результаты продолжения исследования, в ней рассматриваются последующие меры, вводимые национальными правительствами, а также планируемые к введению

² The reported study was funded by RFBR according to the research project № 20-011-00292.

³ Weeghel S. van. COVID-19 and Fiscal Policies: COVID-19 and Beyond // Intertax. 2020. 48, Iss. 8. P. 733.

⁴ Пономарева К. А. Налоговые меры борьбы с последствиями пандемии COVID-2019: опыт ЕС и ОЭСР // Актуальные проблемы российского права. 2020. Т. 15. № 10. С. 44–56.

в ЕС. Кроме того, проведен анализ налоговых мер поддержки, разработанных и введенных в Российской Федерации.

В условиях пандемии Европейский Союз, основанный на свободе передвижения людей и товаров, превратился в континент закрытых границ⁵. Однако, несмотря на критику, европейская интеграция имеет давний опыт и историю, а европейские экономики тесно связаны между собой. Рассмотрим наднациональные меры, предложенные Европейским Союзом с целью борьбы с последствиями экономического кризиса, вызванного пандемией.

Хотя Совет ЕС признал, что «пандемия COVID-19 представляет собой беспрецедентный вызов с серьезными социально-экономическими последствиями», который обязывает Союз «сделать все необходимое для решения этого вызова в духе солидарности»⁶, действия, предложенные ЕС, могут быть сведены к следующему:

- создание временного кредитного инструмента для финансовой помощи в соответствии со ст. 122(2) ДФЕС, фонда в размере 100 млрд евро, направленного главным образом на поддержку усилий по защите работников и рабочих мест;
- меры поддержки здравоохранения, а также расходы, связанные с лечением и профилактикой COVID-19, через Европейский стабилизационный механизм (ESM)⁷ в размере 2 % от соответствующего ВВП государства-члена по состоянию на 2019 г.

Одной из важнейших долгосрочных проблем, вызванных новым кризисом, является рост государственного долга. Единственным новаторским предложением Совета ЕС стал так называемый Фонд восстановления. Механизм функционирования Фонда восстановления заключается в том, что Европейская комиссия будет напрямую осуществлять займы на финансовых рынках и распределять средства между государствами-членами через бюджет ЕС в форме прямых трансфертов или долгосрочных кредитов.

В ЕС существенный государственный долг наблюдается впервые за долгое время. «ЕС следующего поколения»⁸ (чрезвычайный инструмент для оказания помощи странам в восстановлении после рецессии COVID-19) предполагает заимствования Европейской комиссией 750 млрд евро, которые будут распределены между членами в виде грантов (390 млрд евро) и кредитов (360 млрд евро) — в соответствии с экономическим ущербом, нанесенным пандемией. Правительства должны будут представить планы расходов и инвестиций Европейской комиссии, которая проведет их оценку. Однако другие правительства могут блокировать финансовую помощь той или иной стране, если она не выполняет обязательств по реформированию.

Новый инструмент поддержки платежеспособности позволит мобилизовать частные ресурсы для поддержки европейских компаний

⁵ How Did the E. U. Get the Coronavirus So Wrong? // URL: <https://www.nytimes.com/2020/04/06/opinion/europe-coronavirus.html> (дата обращения: 13.10.2020).

⁶ Council of the European Union, Report on the Comprehensive Economic Policy Response to the COVID-19 Pandemic, Press Release.

⁷ Европейский стабилизационный механизм — постоянно действующий фонд финансовой стабилизации стран еврозоны (см.: URL: <https://www.esm.europa.eu/> (дата обращения: 10.04.2020)).

⁸ Проект документа представлен Европейской комиссией в мае 2020 г. и дополнен таблицей о Фонде восстановления и устойчивости 17–19 июля 2020 г. Основная часть предлагаемых мер по восстановлению будет обеспечиваться новым временным инструментом восстановления следующего поколения ЕС в размере 750 млрд евро. Он построен на трех опорах: 1) инструменты поддержки государств-членов по восстановлению и выходу из кризиса; 2) меры по стимулированию частных инвестиций и поддержке пострадавших компаний; 3) пересмотр ключевых программ ЕС по повышению устойчивости единого рынка, а также ускорению экологического и цифрового проектов ЕС (см.: The pillars of Next Generation EU // URL: https://ec.europa.eu/info/live-work-travel-eu/health/coronavirus-response/recovery-plan-europe/pillars-next-generation-eu_en (дата обращения: 07.10.2020)).

в наиболее пострадавших секторах, регионах и странах. На него будет направлен 31 млрд евро⁹.

Учитывая несогласие некоторых государств-членов с идеей прямых займов, создание Фонда восстановления, по нашему мнению, может повлечь неоднозначные последствия. С одной стороны, это должно привести к увеличению бюджетных средств, которые имеются в распоряжении институтов ЕС и направлены на стабилизацию последствий кризиса. С другой стороны, Фонд восстановления не имеет поддержки всех государств — членов ЕС, что вызывает вопросы с точки зрения его перспектив и соответствия учредительным договорам ЕС.

В документах ЕС упоминаются новые ресурсы, которые станут источниками финансирования резервного фонда, однако большая их часть пока закреплена лишь на уровне проектов, в том числе в рамках предложений по цифровому налогу, налогу на финансовые операции и продаже углеродных квот в рамках системы сборов на выбросы, которая, возможно, будет распространена на авиационный и морской секторы.

Финансирование будет в основном поступать из 27 государств-членов в соответствии с их валовым национальным доходом (ВНД). Для обеспечения справедливости отдельным странам были предоставлены различные скидки к этим национальным взносам. Однако подобные уступки уже приводили к ситуации, которую вряд ли можно назвать справедливой. Очевидно, что страны с одинаковым уровнем ВНД на душу населения по стандарту покупательной способности вносят различный вклад в бюджет ЕС (например, Нидерланды и Бельгия). В то же время страны с одинаковым уровнем взносов в бюджет ЕС имеют разный уровень ВНД на душу населения (так, ВНД в Люксембурге и Болгарии отличается в три раза).

Кроме того, Нидерланды, Австрия, Швеция и Дания (чистые доноры в бюджете ЕС) выска-

зались за снижение расходов ЕС, предоставление нуждающимся странам займов, а не безвозмездных субсидий, а также более жесткие условия для бенефициаров. Соответствующие национальные взносы этих стран в бюджет ЕС превышают расходы ЕС в каждой стране на поддержку сельского хозяйства, исследований и разработок, бедных регионов и т.д. Однако полагаем, что этот особый режим для отдельных государств также не сделает систему доходов более справедливой.

Как отмечают европейские аналитики, ЕС переживает худшую рецессию за всю историю (ВВП, как ожидается, упадет на 8,3 % в 2020 г.), но некоторые страны пострадали сильнее, чем другие, с оценками падения в диапазоне от 11,2 % в Италии, 10,9 % в Испании, 10,6 % во Франции до 6,8 % в Нидерландах, 5,3 % в Швеции, 5,2 % в Дании и 4,6 % в Польше¹⁰.

Что касается ситуации в Российской Федерации, то, по данным аналитиков, спустя год, в течение которого чистый государственный долг отсутствовал, к началу июля 2020 г. «федеральная задолженность вновь превысила активы Правительства. Произошедшее изменение не представляет угрозы для бюджетной стабильности, но является символическим последствием текущего кризиса, в котором совпали низкие цены на нефть, рекордное сокращение отечественной нефтедобычи, коронавирус и резкий рост бюджетных расходов для поддержки российских семей и бизнеса»¹¹.

По данным Министерства финансов РФ, объем государственного долга Российской Федерации в 2020–2022 годах будет расти. По итогам 2020 г. госдолг РФ составит 17,1 трлн руб., в 2021 г. — 19 трлн руб., в 2022 г. — 21,1 трлн руб. В общем объеме государственного долга будет преобладать государственный внутренний долг в связи с преимущественным выпуском государственных ценных бумаг Российской

⁹ Europe's moment: Repair and prepare for the next generation // URL: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_20_940 (дата обращения: 25.06.2020).

¹⁰ Has the COVID-19 crisis pushed solidarity in the European Union // URL: <https://www.thebigq.org/2020/07/28/has-the-covid-19-crisis-pushed-solidarity-in-the-european-union/> (дата обращения: 07.10.2020).

¹¹ Россия на фоне коронакризиса снова стала чистым должником // URL: <https://www.rbc.ru/economics/13/08/2020/5f329c319a7947496981c2a6> (дата обращения: 07.10.2020).

Федерации в рублях как в последние годы, так и в прогнозируемом периоде. В общем объеме государственного долга РФ его доля составит 75,3 % в 2020 г., 76,4 % в 2021 г. и 78,2 % в 2022 г. При этом объем средств Фонда национального благосостояния в 2020 г. увеличится до 11,1 трлн руб., в 2021 г. — до 13,7 трлн руб., в 2022 г. — до 16,2 трлн руб.¹²

Как отмечают эксперты Oxford Economics, к августу 2020 г. российская экономика практически восстановилась до докризисного уровня, а ВВП приблизился к 94–95 % от докризисного уровня первого квартала¹³. Такие показатели могут быть обусловлены несколькими факторами. С одной стороны, это меньшие продолжительность и жесткость карантина, а также более низкая доля потребительских услуг по сравнению со странами ЕС. С другой стороны, исследование европейского опыта функционирования моделей управления средствами суверенных фондов говорит об отсутствии единой системы управления и показывает необходимость задействования различных субъектов управления, что и применяется в России.

В отличие от ЕС, где с целью борьбы с экономическими последствиями пандемии были созданы новые фонды, в Российской Федерации средства поддержки мобилизуются в соответствии с бюджетным законодательством и новые фонды не создаются. В кризисной ситуации на первое место вышла защитная функция Фонда национального благосостояния, которая заключается в гарантировании выполнения всех задач и функций государства при наступлении негативных вызовов и угроз финансовой

устойчивости Российской Федерации; а также обеспечительно-стимулирующая функция, которая проявляется в случае направления финансовой поддержки различным субъектам для выполнения поставленных перед ними целей и задач¹⁴.

Анализ национальных мер поддержки позволил сделать вывод о том, что налоги, которые требуют регулярных платежей, будут влиять на ликвидность деятельности предприятий и домашних хозяйств. Поэтому предоставление налоговых мер поддержки представляется эффективным способом минимизации экономических последствий кризиса.

Россия в целом придерживается общемировых тенденций. Ряд налоговых предложений был внесен Президентом РФ 25 марта 2020 г.¹⁵ Во исполнение этих предложений принят Федеральный закон от 01.04.2020 № 102-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»¹⁶, которым установлены налоговые меры поддержки в связи с кризисом COVID-19, а Правительство РФ наделено широкими полномочиями в части регулирования процедурных аспектов налоговых правоотношений.

В развитие этих норм принято постановление Правительства РФ от 02.04.2020 № 409 «О мерах по обеспечению устойчивого развития экономики»¹⁷, закрепившее в том числе порядок предоставления организациям и индивидуальным предпринимателям отсрочки (рассрочки) по уплате налогов, авансовых платежей по налогу и страховых взносов.

¹² Министр финансов представил проект бюджета на 2021–2023 годы в Совфеде // URL: https://minfin.gov.ru/ru/press-center/?id_4=37218-ministr_finansov_predstavil_proekt_byudzheta_na_2021-2023_gody_v_sovfede (дата обращения: 07.10.2020).

¹³ Экономисты оценили восстановление экономики России после пандемии // URL: <https://www.rbc.ru/economics/18/08/2020/5f3a83ad9a7947556716ea13> (дата обращения: 07.10.2020).

¹⁴ См.: *Поветкина Н. А.* Финансовая устойчивость Российской Федерации. Правовая доктрина и практика обеспечения : монография / под ред. И. И. Кучерова. М. : ИЗиСП, Контракт, 2016. С. 295.

¹⁵ Обращение к гражданам России // URL: <http://www.kremlin.ru/events/president/news/63061> (дата обращения: 29.03.2020).

¹⁶ Российская газета. 2020. № 72.

¹⁷ Официальный интернет-портал правовой информации. URL: www.pravo.gov.ru. 06.04.2020. № 0001202004060004.

Правительством РФ утвержден перечень отраслей экономики, наиболее пострадавших из-за распространения новой коронавирусной инфекции¹⁸.

Можно выделить следующие меры поддержки:

- отсрочки выплат по всем налогам, за исключением НДС;
- отсрочка по уплате страховых взносов для микропредприятий;
- отсрочка по кредитам для субъектов малого и среднего предпринимательства (МСП);
- дополнительные меры обеспечения устойчивого кредитования реального сектора, включая предоставление государственных гарантий и субсидирование;
- мораторий на подачу заявлений кредиторов о банкротстве компаний и взыскании долгов и штрафов с предприятий;
- отсрочка по уплате арендных платежей за федеральное имущество для субъектов МСП;
- расширение возможностей МСП для получения кредитов по льготной ставке не более 8,5 %;
- мораторий на проведение контрольных закупок, плановых и внеплановых проверок.

Аналогичные полномочия относительно сроков уплаты местных и региональных налогов

предоставлены главам субъектов Российской Федерации. Изменения касаются снижения налоговых ставок при упрощенной системе налогообложения (как правило, до 1 % вместо 6 % при налогообложении доходов и до 5 % вместо 15 % при налогообложении доходов за вычетом расходов)¹⁹. Некоторыми регионами осуществлены меры по снижению налога на имущество организаций²⁰.

Например, правительством Тюменской области введены следующие меры поддержки предпринимателей:

- для всех предприятий МСП, применяющих упрощенную систему налогообложения, ставка снижена с 6 до 1 %;
- для всех предприятий, которые применяют единый налог на вмененный доход, введен коэффициент 0,005. Плата за патент — 1 рубль на весь год;
- наиболее пострадавшие отрасли освобождены от уплаты налогов на имущество и транспортного налога в 2020 г.

Кроме того, Федеральным законом от 22.04.2020 № 121-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» от НДФЛ освобождены дополнительные выплаты за особые условия труда и дополнительную нагрузку медицинским работ-

¹⁸ Постановление Правительства РФ от 03.04.2020 № 434 «Об утверждении перечня отраслей российской экономики, в наибольшей степени пострадавших в условиях ухудшения ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции» // Официальный интернет-портал правовой информации. URL: www.pravo.gov.ru. 08.04.2020. № 0001202004080046.

¹⁹ Например: Закон Пермского края от 22.04.2020 № 530-ПК «О внесении изменений в отдельные законы Пермского края в сфере налогообложения в целях расширения мер поддержки отраслей экономики Пермского края, наиболее пострадавших от распространения новой коронавирусной инфекции» // Официальный интернет-портал правовой информации. URL: www.pravo.gov.ru. 2020, 23 апреля. № 5900202004230004 ; Закон Свердловской области от 09.04.2020 № 35-ОЗ «О внесении изменений в Закон Свердловской области “Об установлении на территории Свердловской области налоговых ставок при применении упрощенной системы налогообложения для отдельных категорий налогоплательщиков”» // Официальный интернет-портал правовой информации. URL: www.pravo.gov.ru. 2020, 13 апреля. № 6600202004130027.

²⁰ Например: Закон Приморского края от 22.04.2020 № 785-КЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Приморского края в части установления пониженных налоговых ставок и налоговых льгот на 2020 год» // Официальный интернет-портал правовой информации. URL: www.pravo.gov.ru. 2020, 22 апреля. № 0001202004080046 ; Закон Омской области от 28.04.2020 № 785-ОЗ «О внесении изменений в статью 2 Закона Омской области “О налоге на имущество организаций”» // Официальный интернет-портал правовой информации. URL: www.pravo.gov.ru. 2020, 22 апреля. № 0001202004080046.

никам, лечащим пациентов с коронавирусом, а также выплаты гражданам, которые находятся в группе риска заражения коронавирусом и источником финансового обеспечения которых являются бюджетные средства²¹.

Нашу критику вызывает тот факт, что практически единственным случаем реального снижения налоговых платежей на федеральном уровне стали ставки страховых взносов для субъектов МСП. Новые ставки взносов применяются с 1 апреля 2020 г. до конца расчетного периода 2020 г. и продолжат действовать в 2021 г.

Еще одна проблема связана с тем, что изменениями охватывается только деятельность субъектов МСП. Можно предположить, что это может обернуться злоупотреблениями, связанными с применением специальных налоговых режимов: дроблением бизнеса, искусственным использованием компаний, применяющих льготы, и т.п.

Большая часть мер адресована лишь предприятиям из списка пострадавших отраслей, которые практически остановили свою деятельность во время пандемии. В то же время во многих государствах меры поддержки распространяются и на крупные предприятия. Этот опыт можно было бы использовать в России, где меры поддержки сводятся преимущественно к снижению взносов и региональных налогов для малого бизнеса, а основная часть МСП может рассчитывать лишь на отсрочки по уплате налогов. Крупные предприятия даже из списка пострадавших отраслей могут получить лишь отсрочки, хотя для этих предприятий последствия оказались не менее тяжелыми. Не предложено также снижения или отмены штрафов и пеней за неуплату налогов. По сути, второй этап поддержки, на котором должны вводиться меры стимулирования экономики, в Российской Федерации не проявлен.

Помимо постановления Правительства РФ от 02.04.2020 № 409, следует отметить приказ ФНС России от 20.03.2020 № ЕД-7-2/181@²², которым установлены некоторые послабления в области

налогового контроля, позитивно оцениваемые автором настоящей работы. В их числе:

- продление срока предоставления налоговой отчетности, срок предоставления которой приходится на март — май 2020 г., сроков подачи налоговых деклараций (включая расчеты по НДФЛ); однако продление не касается сроков уплаты налогов;
- приостановление вынесения решений о назначении выездных налоговых проверок;
- приостановление до указанной даты проведения начатых проверок;
- приостановление проверок в области валютного контроля, если до указанной даты не истекают сроки давности привлечения к ответственности за совершение правонарушения;
- увеличение на 6 месяцев предельных сроков направления требования об уплате и принятия решения о взыскании налогов, сборов, страховых взносов, пеней, штрафов, процентов и др.

Меры второго пакета направлены на поддержку субъектов Российской Федерации. В федеральном бюджете заложен 171 млрд руб. на реструктуризацию бюджетных кредитов и потери регионов от снижения налоговых доходов (ключевыми являются налог на прибыль, имущественные налоги; для муниципалитетов — НДФЛ). Муниципалитетам и регионам рекомендовано снижать имущественные налоги для арендодателей в обмен на снижение ставок аренды или отсрочку платежей МСП²³.

По итогам анализа российских мер поддержки физических и юридических лиц, пострадавших в условиях ухудшения ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции, обозначим следующие дискуссионные моменты:

- 1) ограниченный круг юридических лиц, которым предоставлены меры поддержки. В большинстве случаев адресатами поддержки являются лишь субъекты МСП;

²¹ Официальный интернет-портал правовой информации. URL: www.pravo.gov.ru. 22.04.2020. № 0001202004220017.

²² СПС «КонсультантПлюс».

²³ Пособие налоговым неплательщикам // Коммерсантъ. 2020. № 59. С. 1.

- 2) бóльшая часть мер представляет собой не меры по снижению налогов, а отсрочки;
- 3) два изменения в части налогообложения доходов физических лиц связаны с повышением налогов и напрямую не обусловлены кризисом COVID-19.

Применительно к банковским вкладам статьей 214.2 НК РФ с 2021 г. предложено учитывать в составе доходов сумму процентов по всем вкладам в российских банках, превышающую расчетную величину в 1 млн руб., умноженную на ключевую ставку ЦБ РФ, установленную на первое число налогового периода. Полагаем, что указанной нормой увеличивается налоговое бремя на граждан — добросовестных налогоплательщиков, имеющих накопления на депозитах общей суммой свыше 1 млн руб. либо в ценных бумагах. Эту меру можно назвать альтернативой прогрессивному подоходному налогообложению, поскольку платить налог станут именно более состоятельные граждане, хотя таковых гораздо больше, чем 1 % населения, о котором говорилось изначально. Более того, фактически налогоплательщик будет подвергнут двойному налогообложению: первый раз подоходному налогообложению (ведь средства на депозите появились в результате получения дохода) и второй раз — по ст. 214.2 НК РФ.

Другой мерой стало изменение международных налоговых соглашений и налогообложение дивидендов, перечисляемых за рубеж, по ставке 15 %. По сообщению Минфина России, изменения коснутся не только дивидендных выплат, но и процентов по долговым обязательствам²⁴.

Из протокола к соглашению с Кипром следует, что Россия предлагает увеличить налоговую ставку по процентам и дивидендам до 15 % без дополнительных условий (кроме традиционного фактического права на доход)²⁵. Указанные изменения не затронут процентных доходов, вы-

плачиваемых по еврооблигационным займам, облигационным займам российских компаний, займам, предоставляемым иностранными банками. Аналогичные изменения согласованы с Мальтой и Люксембургом.

В результате мера затронет в том числе добросовестные компании, в частности российские группы с иностранными субхолдингами, которые создавались для инвестиций за рубежом. По замечаниям аналитиков, рост налога также может снизить инвестиционную привлекательность России для компаний, зарегистрированных в транзитных странах, но не связанных с российским бизнесом²⁶.

Анализ ситуации показал, что в период пандемии разные страны столкнулись с общей проблемой. Механизмы налогового регулирования явились одним из важнейших средств, обеспечивших государственную поддержку пострадавшим предприятиям и гражданам. Однако эти механизмы и результаты их применения отличаются в разных государствах.

Чрезвычайная ситуация, вызванная распространением новой коронавирусной инфекции, показала ряд проблем структурного характера в ЕС: кризис усугубил экономические проблемы, существовавшие до начала пандемии. Преодоление экономических, социальных и политических последствий кризиса ставит перед государствами задачу адаптации налоговой системы к новым посткризисным условиям с целью поддержки пострадавших отраслей экономики, физических и юридических лиц, а также эффективной реализации распределительной функции финансового права.

Полагаем, что многостороннее решение этой проблемы предпочтительнее односторонних действий.

При этом проблема укрепления европейской солидарности превратилась из идеологической

²⁴ Информационное сообщение о ставке налога на дивиденды // URL: https://minfin.gov.ru/ru/press-center/?id_4=37007-informatsionnoe_soobshchenie (дата обращения: 20.04.2020).

²⁵ Протокол о внесении изменений в Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Кипр об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал от 05.12.1998 (подписан в г. Никосии 8 сентября 2020 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

²⁶ Минфин предложил Кипру убрать все льготы по налогу на дивиденды из России // URL: <https://www.rbc.ru/economics/03/04/2020/5e865de99a79473607d67270> (дата обращения: 20.04.2020).

дискуссии между государствами-членами в общую озабоченность необходимостью экономического восстановления и в конечном счете перспективами Европейского Союза как такового.

Так, обязательства по организации трансфертов между государствами-членами во избежание стремительного роста задолженности наиболее уязвимых стран могут быть намного выше, чем затраты на объединение финансовых ресурсов на уровне ЕС. Более того, во время кризиса были выявлены пределы использования денежных инструментов для обеспечения солидарности внутри ЕС. Роль ЕЦБ не заключается и никогда не будет заключаться в предоставлении адресной финансовой помощи государствам-членам. Это не только присуще природе независимого центрального банка, но также нежелательно с демократической точки зрения, как показало недавнее решение Конституционного суда Германии²⁷.

В этой связи вновь поднимается вопрос о перспективах установления и введения общеевропейского налога. Статья 311 ДФЕС допускает принятие новых налогов²⁸. Однако это потребовало бы принятия общих, если не идентичных, правил о структуре налога на уровне ЕС, что может быть достигнуто только с использованием правовой базы собственных ресурсов, по аналогии с регулированием единого капитала. Этот вывод не означает, что следует полностью избегать обращения к рынку капитала, однако это не может рассматриваться как альтернатива налоговому финансированию бюджета ЕС.

Кризис ослабил согласованность внутри ЕС и подчеркнул необходимость организации фискальных трансфертов между государствами — членами ЕС, учитывая взаимосвязь между денежно-кредитной и налоговой политикой. При всех спорах о природе и текущем состоянии европейской интеграции необходимо помнить

о том, что Европа — это сообщество наций, а не федеративное государство. Кризис, вызванный пандемией, может дать шанс вывести европейский проект на более высокий уровень интеграции.

На основании сравнения российского и европейского опыта прохождения кризиса, вызванного пандемией COVID-19, можно сделать вывод о том, что Российская Федерация легче выходит из этого кризиса по причине наличия уникальных резервных фондов, в первую очередь Фонда национального благосостояния. Для финансового обеспечения текущих расходов и антикризисных мероприятий были задействованы средства названного фонда, заимствования, а также проведена приоритизация части расходов федерального бюджета. В России, в отличие от государств ЕС, средства суверенного фонда являются частью государственного бюджета и подлежат обособленному учету, что позволило более оперативно использовать его ресурсы в условиях кризиса, не делая дополнительных финансовых затрат на управление средствами обособленного фонда и его обслуживание. Изложенное позволило соблюсти принцип баланса публичных и частных интересов, не жертвуя в целях покрытия государственного долга интересами пострадавших граждан и предприятий.

Исследование европейского опыта функционирования суверенных фондов позволило сделать вывод об отсутствии единой системы управления. Специальные институты, которые создавались для решения финансовых проблем в ЕС, например Европейский стабилизационный механизм (ESM), не предполагают структурных реформ финансирования бюджета ЕС, хотя и значительно увеличивают объем средств ЕС для предоставления финансовой помощи.

В отличие от ЕС, в Российской Федерации не потребовалось создавать специальных фондов

²⁷ BVerfG, 5. May 2020, 2 BvR 859/15, 2 BvR 1651/15, 2 BvR 2006/15, 2 BvR 980/16.

²⁸ Совет, постановляя единогласно в соответствии со специальной законодательной процедурой и после консультации с Европейским парламентом, принимает решение, которым устанавливаются положения, подлежащие применению к системе собственных ресурсов Союза. В этих рамках допускается вводить новые категории собственных ресурсов или отменять какую-либо из существующих категорий. Данное решение вступает в силу только после одобрения государствами-членами в соответствии с конституционными правилами каждого из них.

финансирования налоговых и иных мер поддержки для пострадавших компаний и граждан, поскольку для финансирования подобных расходов предназначен уникальный суверенный фонд, предусмотренный национальным законодательством и созданный для финансирования чрезвычайных расходов, — Фонд национального благосостояния. Фактором, позволяющим России быстрее справиться с последствиями кризиса, становится тот факт, что на управление средствами Фонда не требуется дополнительных финансовых и административных затрат.

Налоговая политика играет важную роль в смягчении и устранении негативных последствий блокады экономики. Значение налоговой политики будет возрастать на протяжении различных этапов кризиса, вызванного пандемией. В первой фазе кризиса, когда страны

испытывают острую общую дезорганизацию, налоговые меры могут смягчить последствия кризиса, обеспечив предприятия и домохозяйства денежными потоками с целью предотвращения коллапса экономики. На втором этапе предприятиям и домохозяйствам предоставляются меры экономической поддержки, которые помогают сохранить бизнес. Однако на этом этапе, когда появится достаточная уверенность в восстановлении экономики, необходимо введение стимулирования спроса и восстановления экономики.

Кризис, вызванный пандемией COVID-19, — это своего рода «репетиция», которая позволяет человечеству, международным организациям и национальным правительствам подготовиться к реальным глобальным угрозам, в первую очередь в экономике.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Левашенко А. Д., Коваль А. А. Меры финансовой и нефинансовой поддержки МСП в условиях ситуации с COVID-19 // *Экономическое развитие России*. — 2020. — Т. 27. — № 5. — С. 66–70.
2. Лунгу Е. В. Пандемия COVID-19. Новый вызов конституционным правоотношениям // *Правоприменение*. — 2020. — Т. 4. — № 3. — С. 69–75.
3. Поветкина Н. А. Финансовая устойчивость Российской Федерации. Правовая доктрина и практика обеспечения : монография / под ред. И. И. Кучерова. — М. : ИЗИСП, Контракт, 2016.
4. Пономарева К. А. Налоговые меры борьбы с последствиями пандемии COVID-2019: опыт ЕС и ОЭСР // *Актуальные проблемы российского права*. — 2020. — Т. 15. — № 10. — С. 44–56.
5. Экономисты оценили восстановление экономики России после пандемии // URL: <https://www.rbc.ru/economics/18/08/2020/5f3a83ad9a7947556716ea13> (дата обращения: 07.10.2020).
6. Baker P. COVID-19 and Fiscal Policies: International Tax in the Time of COVID-19 // *Intertax*. — 2020. — 48, Iss. 8. — P. 805–813.
7. Bizioli G., Traversa E. COVID-19 and Fiscal Policies: Solidarity in the European Union in the Time of COVID-19: Paving the Way for a Genuine EU Tax? // *Intertax*. — 2020. — 48, Iss. 8. — P. 743–753.
8. Dender K. van, O'Reilly P., Perret S. COVID-19 and Fiscal Policies: Tax and Fiscal Policy in Response to the Coronavirus Crisis: Strengthening Confidence and Resilience // *Intertax*. — 2020. — 48, Iss. 8. — P. 736–742.
9. Terra B. J. M., Wattel P. J. *European Tax Law*. — 6th ed. — 2012. — 1144 p.
10. Weeghel S. van. COVID-19 and Fiscal Policies: COVID-19 and Beyond // *Intertax*. — 2020. — 48, Iss. 8. — P. 733–736.

Материал поступил в редакцию 6 января 2021 г.

REFERENCES (TRANSLITERATION)

1. Levashenko A. D., Koval' A. A. Mery finansovoj i nefinansovoj podderzhki MSP v usloviyah situacii s COVID-19 // Ekonomicheskoe razvitie Rossii. — 2020. — T. 27. — № 5. — S. 66–70.
2. Lungu E. V. Pandemiya COVID-19. Novyj vyzov konstitucionnym pravootnosheniyam // Pravoprimenenie. — 2020. — T. 4. — № 3. — S. 69–75.
3. Povetkina N. A. Finansovaya ustojchivost' Rossijskoj Federacii. Pravovaya doktrina i praktika obespecheniya : monografiya / pod red. I. I. Kucheroa. — M. : IZiSP, Kontrakt, 2016.
4. Ponomareva K. A. Nalogovye mery bor'by s posledstviyami pandemii COVID-2019: opyt ES i OESR // Aktual'nye problemy rossijskogo prava. — 2020. — T. 15. — № 10. — S. 44–56.
5. Ekonomisty ocenili vosstanovlenie ekonomiki Rossii posle pandemii // URL: <https://www.rbc.ru/economics/18/08/2020/5f3a83ad9a7947556716ea13> (data obrashcheniya: 07.10.2020).
6. Baker P. COVID-19 and Fiscal Policies: International Tax in the Time of COVID-19 // Intertax. — 2020. — 48, Iss. 8. — P. 805–813.
7. Bizioli G., Traversa E. COVID-19 and Fiscal Policies: Solidarity in the European Union in the Time of COVID-19: Paving the Way for a Genuine EU Tax? // Intertax. — 2020. — 48, Iss. 8. — P. 743–753.
8. Dender K. van, O'Reilly P., Perret S. COVID-19 and Fiscal Policies: Tax and Fiscal Policy in Response to the Coronavirus Crisis: Strengthening Confidence and Resilience // Intertax. — 2020. — 48, Iss. 8. — P. 736–742.
9. Terra B. J. M., Wattel P. J. European Tax Law. — 6th ed. — 2012. — 1144 p.
10. Weeghel S. van. COVID-19 and Fiscal Policies: COVID-19 and Beyond // Intertax. — 2020. — 48, Iss. 8. — P. 733–736.