

Зоя ЕГОРОВА, Алексей ИГЛИН

ПРОБЛЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СФЕРЕ СПОРТА

*В статье проводится анализ налоговых факторов в международных отношениях, который приобретает все большую актуальность для реализации и повышения эффективности внешнеэкономической деятельности каждого государства.
The analysis of tax factors in the international relations which gets more urgency for realization and increase of efficiency of foreign economic activity of each state is considered in the article.*

Ключевые слова:

профессиональный спорт, налогообложение, прямые и косвенные налоги, объект налога, доходы в сфере спорта; professional sports, taxation, direct and indirect taxes, taxable object, income in the sport sphere.

Анализ налоговых факторов в международных отношениях приобретает все большую актуальность для реализации и повышения эффективности внешнеэкономической деятельности каждого государства, поскольку налоги определяют развитие международной торговли, движение инвестиций, осуществление всех межгосударственных связей.

Проблемы налоговых отношений (в т.ч. в спорте) обсуждаются на таких представительных форумах, как Организация Объединенных Наций (ООН), Конференция ООН по торговле и развитию (ЮНКТАД), Организация американских государств (ОАГ), Организация экономического сотрудничества и развития, Андский пакт и др.

Спортивная деятельность начинается очень рано, в отдельных видах спорта иногда возраст спортсменов не достигает и 14 лет. Несовершеннолетний спортсмен, как и любой несовершеннолетний гражданин, обладает достаточно широкими правомочиями действовать от своего имени, получать доход, обладать на правах собственности каким-либо движимым либо недвижимым имуществом. При этом мало кто задумывается о проблеме обложения указанных материальных благ налогом, будь то налог на доходы физических лиц или налог на имущество, а также придания указанной категории граждан статуса налогоплательщика.

В силу специфики налоговой правоспособности основную роль в налоговых правоотношениях играет не только возможность путем своих действий самостоятельно приобретать права и нести обязанности, но и возможность привлечения физического лица к ответственности, возможность принудительного исполнения его обязанности по уплате налогов и сборов, т.е. его деликтоспособность как составная часть дееспособности¹.

Как отмечает М.В. Карасева, поддерживая позицию болгарского правоведа М. Костова, налоговая дееспособность является вторичной по отношению к гражданской и трудовой². По ее мнению, у конкретного физического лица налоговая дееспособность может возникнуть только тогда, когда оно уже приобрело гражданскую или трудовую дееспособность.

В свою очередь В.В. Витрянский замечает, что обязанность упла-

¹ Наринян Л.М. Несовершеннолетний спортсмен или налогоплательщик: вопросы применения налогового законодательства в области детского и юношеского спорта // Спортивное право: перспективы развития : материалы конференции. — М., 2010, с. 74.

² Карасева М. Налоговое законодательство и правосубъектность физического лица // Хозяйство и право, 1996, № 7, с. 97–104.

ЕГОРОВА

Зоя

Александровна — аспирант, старший преподаватель кафедры государственного и административного права юридического факультета УлГУ

ИГЛИН

Алексей

Владимирович — к.ю.н., доцент кафедры государственного и административного права юридического факультета УлГУ

тить налог возникает у лица после появления у него соответствующего объекта, подлежащего обложению налогом¹.

Нельзя не согласиться и с мнением Д.В. Винницкого, который также отмечает, что налоговую дееспособность (и возраст ее наступления) нельзя определять как производную от гражданской и трудовой в связи существованием не только личных, но и реальных налогов².

Иными словами, налог как фискальный инструмент теснее связан не с личностью плательщика, а также ее правовым оформлением, а с объектом, на который он начисляется (имущество разных видов, доход).

Несомненное влияние на организационную структуру игровых видов профессионального спорта оказывает специфика ведения спортивного бизнеса, который нельзя идентифицировать с бизнесом в полном смысле этого слова. Получается, на первый взгляд, парадоксальная для бизнеса ситуация: владельцы ведущих команд не заинтересованы в том, чтобы их конкуренты были слабыми, ибо зритель перестанет ходить на матчи или смотреть их по ТВ, заведомо зная, что его ожидает. В этом и состоит его основная специфика и отличие от других видов развлекательного бизнеса. Кроме того, различен процесс набора рабочей силы и заключения контракта, имеющего ряд ограничительных положений, входящих даже в противоречие, например, с Конституцией США. Не менее важным моментом ведения спортивного бизнеса является и предоставление командам права на территорию, на прием новых команд в лигу.

Спецификой ведения бизнеса в игровых видах спорта следует считать и распределение между всеми командами лиги доходов от продажи прав на трансляцию игр национальным телекомпаниям, а иногда — и от продажи билетов зрителям.

Когда мы анализируем спортивные правоотношения, следует также учитывать относительную кратковременность карьеры профессиональных спортсменов

(в среднем 5–7 лет) и постоянную текущую потребность в кадрах (игроков) в командах.

Среди источников финансирования игровых видов профессионального спорта, которые облагаются налогами, основными являются: продажа билетов на матчи; продажа прав на трансляцию игр радио- и телекомпаниям; доход от концессии стадиона или дворца спорта, парковки автомобилей зрителей во время матчей; поступления от коммерческо-лицензионной, рекламно-спонсорской и издательской деятельности; продажа игроков; поступления из центральных фондов лиг; процент на капитал, вложенный в банк, и др.

Помимо названных выше прямых источников доходов, есть еще несколько косвенных, к которым следует отнести: амортизационные отчисления на контракты игроков, предоставление командам муниципальных спортооружений в аренду по льготным ставкам, невзимание налогов с продажи сезонных билетов фирмам и корпорациям по статье «деловые расходы», доходы от вступительных взносов новых команд в лиги и др.

При анализе финансового состояния команд следует также учитывать и такую их особенность, как сравнительно небольшой численный состав игроков и административного персонала, что при больших доходах является немаловажным фактором роста их зарплаты. И все же дифференцированный подход к оплате профессиональных спортсменов, который зависит, прежде всего, от вида спорта, финансового состояния команды, квалификации игрока, его опыта и стажа, игрового амплуа, взаимоотношений с тренером и владельцем, был и остается непреложным законом спортивного бизнеса³.

Самый очевидный источник доходов в любом профессиональном виде спорта — это плата зрителей за билеты на стадион или спортивную арену. И она была практически единственным источником доходов для многих видов спорта до наступления эры ТВ и появления спортивного маркетинга.

Анализируя этот источник доходов, следует иметь в виду, что в нем существует такой фактор, как ценоустойчивость, т.е. невозможность поднимать цены на билеты до бесконечности. Причем цены

¹ Витрянский В.В., Герасименко С.А. Налоговые органы, налогоплательщик и гражданский кодекс. Арбитражно-судебная практика — М.: Изд-во Международного центра финансово-экономического развития, 1995.

² Винницкий Д.В. Субъекты налогового права Российской Федерации : дис. ... к.ю.н.: 12.00.12. — Екатеринбург, 1999.

³ Подробнее см.: Иглин А.В. Спорт и право (международный аспект). — М.: Юрлитинформ, 2012.

на билеты определяются не конкуренцией с остальными командами лиги (хотя и учитывается размер цен в других городах), а главным образом конкуренцией с альтернативными источниками заполнения досуга населения, включая и другие виды профессионального спорта. Руководители и владельцы команд, дворцов спорта хорошо знают рынок развлечений в стране и понимают, что чрезмерный рост цен на билеты может пагубно сказаться на доходах.

Налоговое законодательство разрешает владельцу команды уменьшить размер прибыли, подлежащей обложению налогом, на расчетную сумму амортизационных отчислений. Став обладателем клуба, его владелец оформляет в федеральном налоговом управлении специальное соглашение, где оговаривается, какой процент суммы, затраченной на приобретение команды, может быть амортизирован из стоимости контрактов с игроками.

Немаловажным косвенным источником доходов большинства команд является политика многих муниципальных советов городов, в которых размещаются профессиональные команды, направленная на предоставление владельцам команд льгот (в т.ч. налоговых) и скидок на аренду спортивных сооружений, принадлежащих городу. Так, из 113 команд 4 профессиональных лиг (ГБЛ, НФЛ, НБА и НХЛ) около 90 играют на стадионах и во дворцах спорта, построенных на деньги налогоплательщиков. Почему городские власти идут на это? Экономист А. Онкер считает, что они делают эти уступки для поднятия престижа города, для обеспечения его населения развлечениями¹. Некоторые объясняют это также тем, что казна города возвращает эти деньги в виде получения налогов с товаров и билетов, продаваемых на спортсооружениях.

Итак, физкультурно-спортивные организации, спортивные сооружения всех форм собственности, осуществляющие деятельность в области оздоровления, массовой физической культуры и спорта, могут в соответствии с законодательством о налогах и сборах освобождаться от налогообложения, отчислений и сборов в бюджеты всех уровней, в т.ч. за трудовые и природные ресурсы, пользование водными объектами.

Отчисления организаций, спонсоров, меценатов на нужды физического воспитания граждан, содержание спортивных команд, сборных команд по различным видам спорта, а также доходы от предпринимательской деятельности физкультурно-спортивных объединений, перечисляемые на специальные счета и используемые на уставные цели указанных объединений, могут освобождаться от налогообложения в соответствии с законодательством.

Не включаются в совокупный доход при налогообложении с физических лиц:

– стоимость питания, спортивного снаряжения, оборудования, спортивной и парадной формы, получаемых спортсменами и работниками физкультурно-спортивных организаций для учебно-тренировочного процесса и участия в спортивных соревнованиях;

– премии и призы (в денежной и натуральной формах), получаемые спортсменами от организаторов за завоевание первых и призовых мест на Олимпийских играх, чемпионатах и кубках мира и Европы.

В любой экономической системе должны действовать 5 основополагающих принципов:

1) подданные государства должны участвовать в содержании правительства соответственно доходу, каким они пользуются под покровительством и защитой государства (соблюдение этого принципа или, наоборот, пренебрежение им приводит к равенству или неравенству в налогообложении);

2) налог, который обязан уплачивать отдельный субъект налога, должен быть точно определен (срок уплаты, способ платежа, сумма платежа);

3) каждый налог должен взиматься в то время и тем способом, когда и как налогоплательщику удобнее всего оплатить его;

4) каждый налог должен быть задуман и разработан таким образом, чтобы он брал и удерживал из кармана народа возможно меньше сверх того, что он приносит казначейству государства;

5) объект налога должен иметь защиту от двойного обложения².

На основе этих принципов к настоящему времени сложились и основные кон-

¹ <http://www.bibliofond.ru/view.aspx?id=456672>

² Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. – М., 1962, кн. V, гл. II, с. 588–589.

цепции налогообложения в сфере спорта. Во многих государствах, в т.ч. и в России, федеральное налоговое законодательство предусматривает для спортивных организаций и отдельных спортсменов определенные налоговые и таможенные льготы.

Еще одной проблемой налоговых правоотношений в международном спорте является двойное налогообложение. Действительно, будучи гражданином одного государства, субъект спортивного правоотношения зачастую работает в другом. Так, футболисты, хоккеисты часто меняют клубы, меняя при этом и государство выступления, т.е. выполнения работ. Теннисисты участвуют в течение года во многих международных турнирах, получая при этом призовые в различных странах. Не секрет, что в последнее время появилась «мода» приглашать для работы иностранных специалистов, тренеров, врачей, которые также являются резидентами налогообложения в своих государствах, а работают за границей.

Международное налоговое право решает указанную проблему путем двусторонних договоров между государствами об избежании двойного налогообложения. По мнению С.В. Алексеева, в основу подобных соглашений положены два принципа: 1) подоходный налог (налог на доходы физических лиц) уплачивается по месту постоянного местонахождения плательщика (*lex domicilii*); 2) налог на недвижимое имущество уплачивается по месту нахождения этого имущества (*lex rei sitae*)¹.

Следовательно, налогоплательщик — субъект спортивных правоотношений — обязан сам уплачивать налоги исходя из законодательства государства, гражданином которого он является, и деклариро-

вать свои доходы, полученные в результате трудовой деятельности в государстве, в котором он постоянно выступал на соревнованиях и получал гонорар. Вместе с тем при определении порядка уплаты подоходного налога необходимо руководствоваться соответствующими соглашениями между этими государствами.

Что касается косвенных налогов (НДС, акцизы), то международные проблемы, связанные с ними, возникают обычно при импорте — экспорте, в т.ч. спортивных товаров. При решении этих проблем могут применяться 2 принципа: 1) принцип страны происхождения (в этом случае при импорте НДС и акцизы не взимаются в стране импорта, а в стране экспорта уплаченные в ней НДС и акцизы не возмещаются экспортеру; 2) принцип страны назначения (НДС и акцизы в этом случае взимаются в стране импорта, а потери производителя/экспортера от уплаты косвенных налогов в стране происхождения ему компенсируются)².

Таким образом, проблема двойного налогообложения должна решаться в специальных межгосударственных соглашениях.

В целом международные спортивные налоговые правоотношения — это правоотношения субъектов международной спортивной деятельности в связи с договорным перераспределением ими налоговых полномочий и обязанностей, а также комплекс мер, направленных на обеспечение их функционирования с тем, чтобы исключить злоупотребление льготами международных соглашений налогоплательщиками — субъектами спортивной деятельности (спортсменами, тренерами, агентами, врачами и т.д.).

¹ Алексеев С.В. Международное спортивное право. — М., 2008, стр. 617.

² Там же, с. 617–618.