

# Налоговый контекст в структуре корпоративной социальной ответственности\*

А. В. Демин

Сибирский федеральный университет,  
Российская Федерация, 660041, Красноярск, пр. Свободный, 79

**Для цитирования:** Демин, Александр В. 2023. «Налоговый контекст в структуре корпоративной социальной ответственности». *Вестник Санкт-Петербургского университета. Право* 1: 56–72. <https://doi.org/10.21638/spbu14.2023.104>

В статье анализируется вопрос о включении налоговой проблематики в концепт корпоративной социальной ответственности (КСО). Автор определяет корпоративную социальную ответственность как добровольное принятие компанией на себя обязательств, выходящих за рамки строго формального соответствия букве закона и максимизации прибыли как фундаментальной цели корпоративной деятельности, но основанных на ожиданиях общества и всеобщих этических ценностях. В рамках данной концепции речь идет об ответственности не только и не столько перед государством, сколько перед социумом в целом. Можно ли оставаться социально ответственной корпорацией и при этом не уплачивать свою «справедливую долю» налогов? Вправе ли общество предъявлять к бизнесу требования в части налогообложения, выходящие за пределы буквы налоговых законов? Что означает надлежащее исполнение налоговых обязательств в контексте корпоративной налоговой ответственности? Сегодня ответы на указанные вопросы все чаще разрабатываются теорией корпоративной социальной ответственности, в рамках которой право и мораль рассматриваются как взаимосвязанные, взаимообуславливающие и взаимодополняющие компоненты. Этические элементы все глубже проникают в сферу налогообложения, презюмируя добровольное выполнение налоговых обязательств с учетом не только буквы, но и духа налоговых законов. В научном сообществе нарастает понимание того, что без учета моральных ценностей нельзя эффективно противостоять злоупотреблениям и девиациям со стороны налогоплательщиков. Ключевая задача — убедить корпоративных игроков в том, что публичный интерес надлежит принимать во внимание при разработке деловых стратегий, включая налоговое планирование. Человек, общество и корпорация зависят друг от друга. В этом контексте использование концепта корпоративной социальной ответственности следует признать весьма перспективным инструментом повышения добровольного налогового комплаенса.

*Ключевые слова:* право, мораль, налоговое планирование, корпоративная социальная ответственность, налоговый комплаенс, стандартная модель сдерживания.

## 1. Введение

Корпоративная социальная ответственность (КСО, corporate social responsibility) как предмет теоретических дебатов и практический аспект деятельности корпораций известна сравнительно недавно. Изначально концепт КСО применялся

---

\* Исследование выполнено при финансовой поддержке РФФИ в рамках научного проекта № 20-011-00080 «Налоговый комплаенс и правовые средства его обеспечения».

исключительно к транснациональным корпорациям, но в последние годы область его применения значительно расширилась, распространившись и на национальный бизнес, причем не только крупный. Что же представляет собой эта концепция и каковы перспективы ее влияния на налоговый комплаенс?

Испокон веков ответственность любого бизнеса ограничивалась экономическим выживанием в условиях свободного рынка. Общеизвестным каноном была сосредоточенность предпринимателей исключительно на решении организационных, производственных и финансовых проблем, среди которых главная (если не единственная) цель — извлечение прибыли. Стремление некоторых компаний к улучшению условий труда и отдыха своих работников воспринималось не как выход за рамки частно-корпоративных интересов, но сугубо утилитарно, как инвестиции в человеческий капитал, способные в обозримом будущем генерировать прибыль.

Вместе с тем социальный прогресс и трансформации социальных взаимодействий кардинально изменили взгляд на место и роль корпораций в жизни общества. Вот как описывают эту тенденцию Я. Йонкер и М. де Витте: «Сегодня общество кардинально изменилось: локальное стало глобальным, а то, что было закрыто, теперь открыто. Все и всё взаимосвязаны и взаимозависимы друг от друга. <...> В результате все больше и больше требований предъявляются к возможной роли и ответственности корпораций. Последние несут ответственность уже не только за предоставление высококачественных продуктов и услуг, от них ожидается, что они будут удовлетворять потребности внутренних и внешних заинтересованных лиц, а также обеспечивать снижение любого негативного социального воздействия на окружающую среду до минимума. Более того, общество требует, чтобы они действовали таким образом, чтобы не навредить будущим поколениям или людям где-либо в мире» (Jonker, Witte 2006, 3).

Можно ли оставаться социально ответственной корпорацией и при этом не уплывать свою «справедливую долю» налогов? Вправе ли общество предъявлять к бизнесу требования в части налогообложения, выходящие за пределы буквы налоговых законов? Существуют ли нравственные границы налогового планирования? И что означает надлежащее исполнение налоговых обязательств в контексте корпоративной налоговой ответственности? Эти и другие взаимосвязанные аспекты будут рассмотрены ниже.

## 2. Основное исследование

Зарождение концепта корпоративной социальной ответственности принято относить к 1950–60-м годам, а в качестве первоисточника называют монографическое исследование социальной ответственности предпринимателей, проведенное в 1953 г. Г. Боуэном, предложившим новый взгляд на корпоративный менеджмент, поставив вопрос: «Какие обязанности перед обществом могут разумно и добровольно взять на себя бизнесмены?» Автор отвечает на него так: «Речь идет об обязательствах бизнесменов проводить ту политику, принимать те решения и следовать тем направлениям действий, которые желательны с точки зрения целей и ценностей нашего общества» (Bowen 1953, 6). Главный акцент он сделал на различных формах меценатства и благотворительности, способных улучшить имидж предпринимателя в глазах общественности.

Эстафету Боуэна подхватила К. Дэвис, которая в 1960 г. опубликовала статью «Может ли бизнес позволить себе игнорировать социальные обязательства?». Она призывала бизнес пересмотреть свою роль и функции перед обществом при принятии деловых решений и пришла к выводу, что «на решения и действия бизнесменов влияют факторы, которые хотя бы отчасти лежат за пределами прямого экономического или технического интереса» (Davis 1960, 70). Корпорации, утверждает Дэвис, обладают значительной социальной властью, которая сопоставима с властью публичных акторов — государства и местных сообществ; отказываясь от ответственности, адекватной этой власти, корпорации могут ее утратить (Davis 1960, 70).

Далее последовали и другие труды зарубежных экономистов, социологов, правоведов, представителей иных гуманитарных дисциплин. Существенный вклад в развитие теории КСО внесли У.Фредерик, Дж.Магуайер, К.Уолтон, П.Френч, А.Кэрролл и др.

В 1971 г. Комитет экономического развития (Committee for Economic Development, CED) обнародовал хартию «Социальная ответственность бизнес-корпораций», где декларировалось: «Бизнес функционирует с согласия общества и его основная цель — конструктивно служить нуждам общества к его удовлетворению. <...> Бизнесу предлагается взять на себя более широкие обязанности перед обществом, чем когда-либо прежде, и служить более широкому кругу человеческих ценностей. Фактически коммерческим предприятиям предлагается вносить больший вклад в качество жизни людей, чем просто наращивать поставки товаров и услуг. Поскольку бизнес существует для того, чтобы служить обществу, его будущее зависит от качества реагирования менеджеров на меняющиеся ожидания населения»<sup>1</sup>.

В 2007 г. Еврокомиссия определила КСО как «ответственность компаний за их воздействие на общество» и как процесс, посредством которого компании «интегрируют социальные, экологические, этические права человека и интересы потребителей в свои бизнес-стратегии в тесном сотрудничестве со всеми заинтересованными сторонами». Комиссия также пояснила, что КСО «касается действий компаний сверх юридических обязательств перед обществом и окружающей средой»<sup>2</sup>.

Главными оппонентами доктрины КСО выступают сторонники либерализма и либертарианства, опирающиеся на труды М.Фридмана. Рассматривая цели корпоративной деятельности, сторонники либеральной доктрины возводят в абсолют максимизацию прибыли и минимизацию издержек при безусловном выполнении юридически значимых обязательств (соблюдение договорных обязательств, создание надлежащих условий труда, уплату налогов и т. п.). Все, что противоречит этим установкам, по их мнению, вредит бизнесу. Корпорация несет ответственность исключительно перед своими владельцами (акционерами), но не перед обществом. Более того, расходование денег акционеров на социальные проекты фактически означает взимание дополнительных налогов с акционеров. Фридман утверждает, что избрание акционерами исполнительного директора корпорации в полной мере обосновано тем, что последний выступает в роли агента, обслуживающего инте-

<sup>1</sup> “Social responsibilities of business corporations”. *Committee for Economic Development*. 1971. Дата обращения 3 июля, 2021. <https://www.ced.org/reports/social-responsibilities-of-business-corporations>.

<sup>2</sup> “European Union’s 2011–2014 strategy for corporate social responsibility”. *EU Commission*. 2011. Дата обращения 3 июля, 2021. <https://www.business-humanrights.org/en/latest-news/full-text-of-european-unions-2011-2014-strategy-for-corporate-social-responsibility>.

рессы своего принцепала. Это обоснование исчезает, когда директор корпорации начинает вводить квазианалоги и расходовать вырученные средства на «социальные» цели; в таком случае он фактически превращается в государственного чиновника. По мнению Фридмана, корпорацию (как коллективный субъект) нельзя рассматривать в качестве носителя моральных качеств, а субъектами каких-либо дополнительных обязательств перед обществом могут выступать только индивиды (например, акционеры или менеджеры), действующие от своего имени, но не от лица корпорации (Friedman 2007). Фридман называет КСО «фундаментально подрывной доктриной», утверждая, что в свободном обществе «у бизнеса имеется одна и только одна социальная ответственность: использовать свои ресурсы и заниматься деятельностью, рассчитанной на увеличение своих прибылей, соблюдая при этом правила игры, т. е. участвуя в открытой и свободной конкуренции без обмана и мошенничества» (Friedman 2006, 157).

Однако на сегодняшний день практически все крупные транснациональные корпорации заявляют о своей приверженности КСО и в том или ином виде обнародуют отчеты о реализации релевантных социальных, экологических и иных программ.

Генезис концепта КСО стимулировал множество направлений его исследования, носящих междисциплинарный характер. Экономика, философия, правоведение, этика, социология, менеджмент и другие гуманитарные науки в той или иной степени восприняли данную категорию в качестве объекта своего научного познания.

Единой унифицированной дефиниции КСО в зарубежной доктрине не выработано. В самом общем виде эта концепция касается стандартов корпоративного саморегулирования, которые не обязательны в рамках действующего правопорядка и не приносят корпорации каких-либо прямых выгод (Narotzki 2017, 544). Главное здесь — принятие корпорацией этических обязательств, выходящих за рамки строго буквального (формального) правового комплаенса. Ведущий слоган КСО — *sustainability and responsibility*, т. е. устойчивость и ответственность, причем последняя рассматривается в позитивном ключе. Иногда оба термина объединяются в рамках формулы «устойчивое развитие» (*sustainable development*).

В зарубежной науке КСО определяется, как правило, через совокупность стандартов корпоративного поведения, принимаемых добровольно, не вытекающих из императивных указаний закона и не имеющих утилитарного характера в краткосрочной перспективе. При этом концепт КСО не требует, чтобы корпорации вели себя альтруистично, но скорее предполагает, что они должны соотносить свои корпоративные интересы, цели и идеалы с интересами других участников социальных и экономических взаимодействий.

Американская организация «Бизнес за социальную ответственность» (*Business for Social Responsibility*) рассматривает КСО как «такое ведение бизнеса, которое соответствует этическим, законодательным нормам и общественным ожиданиям или даже превосходит их» (Bryleva 2020, 28). В деле *Burwell v. Hobby Lobby Stores* Верховный суд США заявил: «Хотя главная цель коммерческих корпораций — зарабатывать деньги, современное корпоративное право не требует, чтобы коммерческие корпорации преследовали прибыль за счет всех остальных, и многие так не делают. Коммерческие корпорации... реализуют широкий спектр благотворитель-

ных проектов, и такие корпорации нередко преследуют гуманитарные и другие альтруистические цели»<sup>3</sup>.

С точки зрения формализации правил игры КСО представляет собой форму корпоративного саморегулирования. Вместе с тем широко распространены разрабатываемые неправительственными организациями и ассоциациями предпринимателей рекомендательные акты — хартии, корпоративные кодексы, передовые деловые практики (best business practices) и пр., закрепляющие основополагающие стандарты корпоративной социальной ответственности. Юридически необязательный характер позволяет относить их к категории «мягкого права» (van Eijsden 2013; Nolan 2013).

Итак, в самом общем виде концепт КСО можно определить как добровольное принятие компанией на себя обязательств, выходящих за рамки строго формального соответствия букве закона и максимизации прибыли как фундаментальной цели корпоративной деятельности, но основанных на ожиданиях общества и всеобщих этических ценностях. В рамках данной концепции речь идет об ответственности не только и не столько перед государством, сколько перед социумом в целом. «Корпорации являются частью общества, что влечет за собой обязательства перед обществом» (Gribnau 2017, 27).

Главный вопрос для продвижения концепта КСО связан с обоснованием того, зачем корпорации нести дополнительные издержки на решение задач, которые напрямую не связаны с ее экономическими интересами в условиях жесткой конкуренции. Для чего нужны расходы, не предписанные законом и не связанные с предназначением корпорации как рыночного игрока? В этом контексте заметим, что социально ответственное поведение корпорации ни в коем случае не следует путать с альтруизмом и бескорыстием, поскольку оно способно продуцировать — пусть и в долгосрочной перспективе — определенные выгоды и преимущества для корпорации. В Национальном стандарте РФ ГОСТ Р ИСО 26000-2012 «Руководство по социальной ответственности» обозначен спектр позитивных эффектов, которые способны принести компании приверженность КСО. Это, в частности, влияние на конкурентные преимущества корпорации; ее репутацию; ее способность привлекать и удерживать трудящихся или членов (организации), клиентов, заказчиков или пользователей; поддержание морального состояния, вовлеченности и производительности работников; взгляды инвесторов, владельцев, доноров, спонсоров и финансового сообщества; ее взаимоотношения с компаниями, правительствами, СМИ, поставщиками, организациями-аналогами, клиентами и сообществом, в котором организация функционирует<sup>4</sup>. Таким образом, хотя в краткосрочной перспективе следование КСО может и не принести прямой выгоды, в рамках долгосрочных стратегий корпорации, которые поддерживают КСО, вправе рассчитывать на определенные дивиденды и преимущества.

Длительное время вопросы налогообложения не включались в предмет КСО ни на доктринальном уровне, ни на уровне деловых практик. Дж. Кристенсен

<sup>3</sup> Burwell v. Hobby Lobby Stores, Inc., 134 S. Ct. 2751, 2771 (2014). Дата обращения 3 июля, 2021. <https://www.oyez.org/cases/2013/13-354>.

<sup>4</sup> ГОСТ Р ИСО 26000–2012. Национальный стандарт РФ. Руководство по социальной ответственности: утв. и введен в действие Приказом Росстандарта от 29.11.2012 № 1611-ст. Доступен в СПС «КонсультантПлюс». Дата обращения 3 июля, 2021. <http://www.consultant.ru>.

и Р. Мерфи обоснованно замечают, что дебаты о КСО, затронувшие практически все области, где корпорации взаимодействуют с социумом в максимально широком его понимании, мало затронули ту область, в которой их «корпоративное гражданство» проявляется наиболее весомо и ощутимо, — уплату налогов (Christensen, Murphy 2004, 37). Изначально основу проблематики, вокруг которой строился концепт КСО, составляли экологическая безопасность, разумная эксплуатация природных ресурсов, деловая этика, благотворительность, улучшение условий труда, затем — права человека, борьба с бедностью и социальная справедливость. Многие авторы хотя и рассматривали сферу действия КСО весьма широко, охватывая вопросы «устойчивости, устойчивого развития, экологического менеджмента, деловой этики, благотворительности и инвестиций в сообщества, прав и благополучия работников, прав человека, борьбы с коррупцией, корпоративного управления, правового комплайенса, защиты животных», но о налогах даже не упоминали (Dillard, Murray 2013, 10).

По словам Р. Лавуа, с 1930-х годов среди судей и налоговых практиков возобладали точка зрения, согласно которой моральные соображения не должны играть никакой роли, когда дело доходит до налогообложения. «Не обладая моральной или патриотической обязанностью платить налогов больше, чем требует закон, налогоплательщики получили право свободно действовать на грани законности настолько, насколько они осмеливаются минимизировать свои налоговые обязательства, в то время как они освобождены от любой заботы о более крупных социальных последствиях уклонения от уплаты налогов» (Lavoie 2011, 80). Соответственно, на вопрос о существовании этического долга финансировать государственные расходы и доктрина, и судебная практика стали отвечать отрицательно, запрещая лишь явно незаконные манипуляции с налогами.

Итак, попытки уменьшить налоговые обязательства, а иногда и вовсе не платить налоги традиционно рассматривались исключительно с правовой, но не с этической точки зрения. Подобное игнорирование налоговой повестки в определенной степени и сегодня характерно как для самих корпораций, так и для международных неправительственных организаций, продвигающих принципы КСО на наднациональном уровне. Например, эмпирическое исследование корпоративных кодексов поведения, проведенное в 2015 г. Д. Стефенсоном и В. Врачевой, показало, что, несмотря на повсеместное декларирование своей приверженности КСО, корпорации избегают называть налоговый менеджмент ее обязательным элементом (Stephenson, Vracheva 2015). Ответственной налоговой политике не нашлось места в таких ключевых международных документах, составляющих программно-идеологическую и «мягко-правовую» основу КСО, как Глобальный договор ООН, Принципы Caux Round Table, Руководящие принципы Всемирного форума по этике в бизнесе, Принципы прав человека для корпораций, подготовленные Amnesty International, Принципы экватора, Операционное руководство, одобренное Всемирным Банком в 2013 г.<sup>5</sup>, и т. п.

---

<sup>5</sup> UN Global Compact. Дата обращения 3 июля, 2021. <https://www.unglobalcompact.org>; Caux Round Table Principles for Business. Дата обращения 3 июля, 2021. <https://www.cauxroundtable.org/principles>; Guiding Principles of the World Forum for Ethics in Business. Дата обращения 3 июля, 2021. <http://wfeb.org/our-principles>; Amnesty International's Human Rights Principles for Companies. Дата обращения 3 июля, 2021. <https://www.amnesty.org/en/wp-content/uploads/2021/06/act700011998en.pdf>;



Однако в последние годы все чаще звучат голоса в пользу распространения концепции КСО на налоговые отношения. Действительно, в основе концепта КСО лежат причинно-следственные связи. Есть корпоративные действия и решения, которые носят исключительно внутренний характер, затрагивая менеджеров, сотрудников, акционеров. Какого-либо значимого влияния на общество они не оказывают. Другие же действия и решения способны — прямо или опосредованно — повлиять на интересы неограниченного круга лиц, приобретая публично значимый характер; именно они составляют детерминанту корпоративной социальной ответственности. «Налоги — это основной канал, через который корпорации могут позитивно участвовать в жизни общества» (Narotzki 2017, 555). Влияние налогообложения ощущается повсюду и повсеместно, оно оказывает существенное воздействие на все виды деятельности и на все ситуации, в которых оказываются члены общества, включая и граждан, и организации (Gribnau 2015).

Томас Пикетти пишет: «Без налогов у общества нет общей судьбы, и какие-либо коллективные действия невозможны» (Piketty 2014, 493). С учетом такого масштабного влияния на все аспекты жизни человека, корпорации, социума в целом западные налоговеды все чаще говорят о «фискализации» социальных взаимодействий как долговременном тренде общественного развития (Gribnau 2017, 22). В этом контексте налоговая политика корпорации всегда имеет весьма ощутимый внешний эффект, продуцируя широкие социальные последствия и затрагивая публичный интерес всего общества. Именно здесь заложена предпосылка для включения налоговой политики корпораций в сферу действия КСО.

Кроме того, именно налоговые отношения в силу своей объективной специфики оказались наиболее восприимчивы к дебатам об этической составляющей предпринимательской деятельности. Пожалуй, ни в одной иной отрасли права разрыв между формальным соблюдением буквы закона и искажением его духа не провоцировал (и не провоцирует) таких ожесточенных дискуссий в научных сообществах и среди практикующих юристов, а также не становится таким повсеместным предметом судебных разбирательств. Именно в этой сфере буквальное следование закону отнюдь не является гарантией (во всяком случае с точки зрения государства и общественного мнения) уплаты «справедливой доли» налогов, учитывая массовое распространение таких осуждаемых налоговых стратегий, как *tax avoidance*, *tax aggressiveness*, *strategic tax planning*, *tax mitigation* и *effective tax planning* (Vonwil, Wreschniok 2009).

«Дебаты ведутся о том, — констатируют Стефенсон и Врачева, — является ли компания всего лишь “максимизатором прибыли” или же социально ответственным гражданином» (Stephenson, Vracheva 2015, 12). Должен ли бизнес учитывать этические соображения при принятии решений в сфере налогообложения? Может ли корпорация позиционировать себя как социально ответственная компания, но при этом в своей деятельности систематически прибегать к агрессивному налоговому планированию? Все чаще мы слышим отрицательный ответ на эти вопросы, причем не только в массмедиа, но и в академической литературе.

---

Equator Principles. Дата обращения 3 июля, 2021. <https://equator-principles.com>; The World Bank Operations Manual. Дата обращения 3 июля, 2021. <https://policies.worldbank.org/en/policies/operational-manual>.

Многие специалисты приходят к заключению, что деловая этика строится по принципу *all or nothing* (все или ничего), и, соответственно, нельзя осуществлять этическую программу КСО, уклоняясь от уплаты налогов. «Невозможно быть этичным в одной области делового поведения и действовать иначе в другой, и компании, которые функционируют таким образом, демонстрируют серьезный разрыв в своих основных организационных ценностях» (Christensen, Murphy 2004, 39). Ответственное налоговое поведение (*responsible tax behavior*) сегодня именуют не иначе как «пограничным условием для корпоративной социальной ответственности» (Dowling 2014, 173), «новым рубежом в сфере корпоративной социальной ответственности» (Jenkins, Newell 2014, 378), а достижение налоговой справедливости провозглашается «следующим этапом в эволюции корпоративной социальной ответственности» (Narotzki 2017, 542). Масло в огонь подливают резонансные скандалы и разбирательства, связанные с обвинениями транснациональных корпораций (ТНК) в неуплате «справедливой доли» налогов, которые периодически сотрясают медийное пространство, провоцируя политиков и общественность ведущих западных стран на ответные реакции.

Для бизнеса налогообложение является частью общих издержек, а налоговое планирование — средством экономии затрат. Налоговые схемы, используемые для снижения налогового бремени, обычно разрабатываются как формально соответствующие букве закона. Это вполне объяснимо, так как крупные корпорации обладают ресурсами, необходимыми для того, чтобы каждый шаг налогового планирования был должным образом проанализирован с участием ведущих налоговых экспертов мирового уровня. Возникает соблазн, манипулируя гражданско-правовыми формами и «играя с нормами», показывать убыточность коммерческой деятельности и, соответственно, избегать уплаты налогов, оставаясь при этом весьма прибыльным бизнесом для собственников (акционеров) компании. Обвинения в безответственности, адресованные корпорациям и исходящие как от представителей государства, так и от структур гражданского общества, связаны главным образом не с налоговыми правонарушениями *per se*, но с несоответствием их налоговой политики общественным ожиданиям.

В организационном контексте сформировалась целая индустрия налоговых схемотехников, охватившая крупнейшие юридические, бухгалтерские и аудиторские фирмы мирового уровня. Риторика о максимизации прибыли акционеров послужила удобным прикрытием для продвижения налоговых схем, мотивированных не деловыми, но исключительно налоговыми соображениями.

Типичный аргумент в защиту такой практики озвучил, в частности, М. Уорбертон, партнер Grant Thornton (всемирной аудиторской ассоциации), который в 2004 г. заявил британской газете *Sunday Times*: «Сложность налоговой системы создает лазейки, которые люди законно эксплуатируют. К сожалению, налоговые органы придерживаются странной концепции “допустимого” и “недопустимого” налогового планирования. Здесь просматривается почти моральный подход. Должно же быть так, что если нечто законно, то для него нет никакого различия между допустимым и недопустимым» (Christensen, Murphy 2004, 39).

При таком подходе на деле получается неприкрытая апологетика тезиса «Не пойман — не вор» и происходит чудовищный отрыв профессионального правосознания от моральных добродетелей. «Для современных ТНК уклонение от уплаты



налогов и использование налоговых убежищ стали обычным явлением и даже неотъемлемой частью современной деловой практики, — констатирует Ж. Фишер. — Ряд корпоративных менеджеров продемонстрировали поразительное безразличие или даже выразили гордость за свои практики уклонения от уплаты налогов. До тех пор, пока национальные правительства не признали эти практики незаконными, они вполне одобряются корпорациями; фактически, по мнению некоторых менеджеров, фидуциарные обязательства перед акционерами даже могут требовать от их корпораций участия в такой деятельности» (Fisher 2014, 338).

Насколько же далеко ушла западная инструментальная юриспруденция от древнеримского концепта права как «искусства добра и справедливости»! С конца 1980-х годов в мире развернулась бесконечная мультипликация агрессивных налоговых схем, обусловленных не деловыми, а исключительно налоговыми целями. В какой-то момент налоговая схематехника и офшорная экономика, подобно раковой опухоли, разрослись до размеров, угрожающих если не уничтожить, то существенно подорвать здоровье бюджетных систем по всему миру, полностью разрушив любые дебаты о «налоговой справедливости» и фискальных (правовых) ценностях.

В западной литературе заговорили о *great corporate tax dodge* — великом уклонении от корпоративного налогообложения (Munisami 2018). Лишь оказавшись «у бездны на краю», заинтересованные лица, включая законодателей и широкую общественность, осознали, что исключительно средствами законодательной техники проблему *tax avoidance* (уклонения от налогов) не решить. Здесь требуется выход за рамки сугубо позитивистского инструментария, в том числе обращение к средствам, лежащим за рамками правовой системы. Начинается последовательное привлечение в сферу налогообложения морально-этических элементов, включая концепт корпоративной социальной ответственности.

Уплата налогов, подчеркивает П. Сикка, служит лакмусовой бумажкой для оценки приверженности той или иной корпорации социальной ответственности, поскольку налоги всегда связаны с передачей богатства, а умышленное уклонение от них трудно согласовать с заявлением об этическом ведении бизнеса. Систематическое применение налоговых схем автор называет «организованным лицемерием», так как налицо разрыв между корпоративными заявлениями, решениями и действиями. В условиях конфликта между корпоративной целью максимизации прибыли для акционеров и выполнением налоговых обязательств «руководители корпораций успокаивают различные аудитории, применяя двойные стандарты; иными словами, они говорят одно, а делают совершенно другое» (Sikka 2010, 154). Тем самым, констатирует Сикка, компании могут в публичном пространстве рассуждать о социальной ответственности, но в то же время разрабатывать схемы уклонения от уплаты налогов (Sikka 2010, 154).

Если корпорация, с одной стороны, декларирует свое участие в улучшении социальной среды (например, широко известны такие корпоративные лозунги, как «Не будь злом», «Вместе сделаем мир лучше» и пр.), а с другой — уплачивает беспрецедентно низкие налоги, то ее имидж как социально ответственного субъекта подвергается серьезному сомнению. «Масштабное уклонение от уплаты налогов превращает компании в “экономических безбилетников” (*economic free riders*), которые пользуются всеми преимуществами корпоративного гражданства, но при

этом не несут адекватных затрат, провоцируя пагубные рыночные искажения и перекладывая большую часть налогового бремени на индивидуальных налогоплательщиков и потребителей» (Christensen, Murphy 2004, 39).

Таким образом, в научном сообществе и общественном сознании постепенно нарастает понимание того, что неуплата справедливой доли налогов — это прежде всего моральная претензия к корпорациям и их отношению к сообществам, в которых они работают и которые предоставляют им возможности для законной деятельности (Breakey, Sampford 2016). Агрессивное налоговое планирование все чаще обсуждается не с точки зрения законного или незаконного поведения, а с точки зрения морали, что требует этических оценок. В конце концов давление общественного мнения повсеместно стимулирует корпорации включать свои налоговые практики в сферу действия КСО.

Справедливые налоговые обязательства, подчеркивает К. Мунисами, должны быть интегрированы в корпоративную культуру, и лучший способ такой интеграции — сделать справедливые налоговые обязательства частью корпоративной социальной ответственности корпорации (Munisami 2018, 82). Концепт КСО не отрицает, что корпорации должны стремиться к извлечению прибыли. Однако ожидается, что они будут делать это таким образом, чтобы приносить пользу сообществу, в котором они действуют и существуют, а не вредить ему. Вместе с тем вне общества, вне системы социальных взаимодействий корпоративная деятельность утрачивает всякий смысл. Общественное признание легитимизирует жизнь корпорации, выдавая своеобразную «социальную лицензию на ведение бизнеса» (social license to operate), а также обеспечивая корпорацию социальной инфраструктурой в лице клиентов и потребителей. Взамен общество вправе требовать от налогоплательщиков добросовестного налогового поведения, понимание которого в контексте КСО активно расширяется за пределы сугубо законодательных предписаний.

Справедливости ради нужно указать на существование серьезной оппозиции внедрению налоговой повестки в сферу действия КСО. Многие авторы, опираясь на труды М. Фридмана, до сих пор утверждают, что именно государство несет ответственность за сбор налогов, тогда как менеджеры должны сосредоточиться на максимизации прибыли и минимизации издержек (Timonen 2008; Hasseldine, Gregory 2013). Широкий отклик такая позиция находит среди топ-менеджеров крупных ТНК. Например, следуя либеральным канонам Фридмана и отстаивая офшорные схемы налоговой минимизации, Т. Кук, генеральный директор Apple, на слушаниях в Сенате США в 2013 г. откровенно заявил: «Apple тщательно управляет своими иностранными денежными средствами для поддержки своих зарубежных операций в наилучших интересах своих акционеров. Apple использует свои доходы, полученные за рубежом, для деловых операций, географического расширения, приобретений и капиталовложений, а также для финансирования других расходов. Если компания решится репатриировать эти средства в США, они будут уменьшены на ставку корпоративного налога в размере 35 %. Поэтому в интересах своих акционеров Apple оставляет эти средства за рубежом, где они могут быть эффективно использованы для финансирования международных операций по более низкой стоимости» (Munisami 2018, 80).

И все-таки либеральный абсолютизм и жестко-позитивистская риторика постепенно уходят в прошлое. В академических сообществах и среди корпоратив-

ных менеджеров нарастает понимание того, что уплата налогов не только является юридической обязанностью, но и должна рассматриваться как этическое обязательство по внесению (финансового) вклада в общество (Gribnau 2015, 240). Действительно, утверждает Д. Нароцкий, корпорация занимается бизнесом с целью зарабатывать деньги, чтобы обеспечивать максимальную экономическую выгоду для благосостояния своих акционеров. Реализация различных направлений КСО, включая ответственную налоговую политику, в краткосрочной перспективе может снизить прибыльность компании. Это не согласуется с основной целью корпорации — зарабатывать деньги для своих акционеров, но в долгосрочной перспективе может привести к росту прибыли и повышению лояльности к бренду (Narotzki 2017, 541). Р. Маркарियो, генеральный директор корпорации Patagonia, заявила, что, работая в других компаниях, она «могла бы внедрять способы отсрочки уплаты налогов где-нибудь на Каймановых островах. Но в нашей компании мы гордимся тем, что платим нашу справедливую долю налогов. Это совершенно другая философия» (Fisher 2014, 364).

Корпорации, склонные к принятию политики и практики КСО, сталкиваются с двумя основными препятствиями: риском утраты конкурентных позиций на рынке и противодействием акционеров и инвесторов. В частности, М. Валенсия вполне резонно замечает, что «компании могут чувствовать себя обязанными использовать слабые места в [налоговых] правилах хотя бы потому, что в противном случае они окажутся в невыгодном положении с точки зрения конкуренции» (Valencia 2013, 12).

Разумеется, никакие меры правового принуждения и тем более юридические санкции в качестве средств обеспечения КСО неприменимы в силу добровольной природы принимаемых обязательств и их морально-этического основания. Вместе с тем инструменты «мягко-правового» давления могут оказывать значительное воздействие на корпорации, злоупотребляющие налоговым планированием. Так, в 2010 г. компания Vodafone UK была вынуждена закрыть свой магазин на Оксфорд-стрит в Лондоне из-за общественного протеста против схемы уклонения от уплаты налогов в размере 6 млрд фунтов стерлингов (Barford, Holt 2013).

Другой пример: столкнувшись с негативной рекламой из-за своей агрессивной налоговой политики, компания Starbucks согласилась добровольно пересмотреть схемы налоговой минимизации и заплатить в Великобритании более 15 млн фунтов стерлингов в 2013 и 2015 гг., т. е. в несколько раз больше, чем она была обязана сделать по итогам проигранного судебного разбирательства. «Выслушав клиентов и британскую общественность, Starbucks в Великобритании проведет изменения, которые приведут к увеличению корпоративного налога в Великобритании — выше того, который в настоящее время требуется по закону», — заявил управляющий директор компании в Великобритании К. Энгсков. В данном случае Starbucks пытается воплотить в жизнь заявленный компанией лозунг о том, что она должна оказывать «положительное влияние на сообщества, которые обслуживает». Следуя этой логике, К. Энгсков, заявил: «Самый важный актив, который мы создаем, — это доверие. Доверие наших партнеров (сотрудников), наших клиентов и общества в целом, в котором мы работаем. Мы искренне верим, что действовать ответственно и прислушиваться к мнению наших клиентов имеет смысл для бизнеса» (Gribnau 2017, 27). Действуя таким образом, Starbucks публично продемонстри-

ровала, что она чувствует себя «ответственной компанией», является «хорошим корпоративным гражданином» и ощущает себя частью общества, прямо или опосредованно взаимодействующей со всеми его индивидуальными и коллективными единицами, и потому придает огромное значение хорошим отношениям со всеми заинтересованными сторонами, что подразумевает взаимное доверие и добросовестность. Компания здесь воочью демонстрирует свою заботу об обществе и утверждает, что она усвоила внешние интересы, а именно интересы общества в целом (Gribnau 2017, 27). Декларируемая цель Starbucks — убедить окружающих, что она не является примером корпораций, которые много говорят «о социальной ответственности, но при этом позволяют себе участвовать в tax avoidance и tax evasion» (Sikka 2010, 155).

Деловая репутация — ключевой атрибут успеха компании, и приверженность налоговому комплайенсу может значительно ее улучшить. Мнение общества о том, является ли корпорация социально ответственной, выступает мощным фактором, который напрямую влияет на положительные или отрицательные финансовые результаты. Логическая связь между КСО и ответственной налоговой практикой заключается в том, что потенциальный вред репутации компании может перевесить финансовые выгоды от агрессивного налогового планирования (Fisher 2014, 353–354). Поэтому корпорациям нужно искать правильный баланс между налоговой оптимизацией и уплатой своей «справедливой доли» в виде налогов.

Как и другие социально безответственные действия, уклонение от уплаты налогов может нанести вред корпорации и ее акционерам, нанося ущерб корпоративной репутации и препятствуя ее усилиям по продвижению бренда (Fisher 2014, 338). На основе междисциплинарного исследования, связывающего налогообложение, маркетинг и КСО, И. Хардек и Р. Хертль проследили влияние сообщений СМИ о налоговых стратегиях (агрессивных или, напротив, ответственных) на успех компании у потребителей. С помощью двух лабораторных экспериментов авторы пришли к заключению о том, что потребители товаров (услуг) и инвесторы все чаще учитывают критерии КСО, включая налоговое поведение корпораций, при принятии решений о покупках и инвестировании. Эксперименты показали, что агрессивные налоговые стратегии снижают корпоративный успех у потребителей, в то время как ответственные повышают его (Hardeck, Hertl 2014, 309).

Негативная реклама в мире, управляемом массмедиа, может напрямую влиять на финансовые результаты любой корпорации. Учитывая негативное влияние общественного мнения на усилия ТНК по налоговому планированию, корпорации вынуждены принимать во внимание принципы КСО при разработке и внедрению своих налоговых стратегий (Narotzki 2017). Уклонение от уплаты налогов может быть одним из факторов, которые способны снизить общественное доверие и, соответственно, отрицательно сказаться на корпоративной репутации. Напротив, налоговые решения, соответствующие моральным ожиданиям общества, позитивно влияют на репутацию компании и ее легитимность. Поэтому КСО можно рассматривать как средство повышения корпоративной репутации.

В контексте КСО важное место занимает фундаментальный вопрос о соотношении (и взаимовлиянии) права и морали, формулируемый так: имеют ли этические обязательства, которые принимают на себя компании, приверженные КСО, какое-либо отношение к правовой системе?

Как известно, эволюцию правовой доктрины сопровождает идеологическое противостояние двух основных научных подходов, которые разделяются на множество школ и ответвлений. Во многом это противостояние описывается как столкновение формализма и антиформализма в праве (Pildes 1999). Сторонники первого лагеря жестко разграничивают право и мораль, полагая, что любую правовую проблему можно разрешить, обращаясь к внутреннему правовому инструментарию, включая нормы, прецеденты, юридическую интерпретацию и пр. Такое разделение — отличительная особенность аналитического позитивизма, приводящая к (чрезмерному) формализму, где право рассматривается как «дискретная сущность, коренным образом отличающаяся от морали» (Shklar 1986, 33–34). Формализм, таким образом, не отрицает важность этических соображений, но выводит их за рамки права. Сторонники антиформализма настаивают на том, что разрешение правовых вопросов требует или, по крайней мере, допускает привлечение источников, отличных от текстов правовых норм, включая нравственные нормы, ценности и идеалы. Тем самым формализм так или иначе замыкается в рамках правовой системы, в то время как антиформализм при решении юридических вопросов считает возможным выходить за ее пределы.

Указывая на отсутствие четкой грани между правом и моралью, Х. Гривнау приходит к весьма обоснованному заключению: «Именно потому, что массив правовых норм следует рассматривать как кодифицированную этику, компании сталкиваются с проблемой этического выбора при соблюдении и использовании юридических норм. <...> Если эти корпорации принимают этические обязанности, выходящие за рамки закона, они, безусловно, берут на себя этические обязательства в отношении толкования и применения закона. <...> Таким образом, грань между налоговым правом как кодифицированной этикой и моралью весьма размыта. Нет строгого разделения между правовыми и этическими обязательствами компаний. Более того, правовые нормы как таковые неизбежно имеют в основе нравственность» (Gribnau 2015, 239–240).

Представляется, что, какой бы позиции мы ни придерживались, соотношение права и морали не должно строиться по принципу жесткого разграничения, это взаимопроникающие системы социального регулирования, осуществляющие постоянную диффузию друг в друга. Четкую границу между ними провести вряд ли возможно. Оценочные суждения — неизбежный спутник правовой интерпретации. Если не на уровне налоговых норм, то во всяком случае на уровне правовых принципов налогообложения весьма трудно — если вообще возможно — отказаться от учета нравственно-этических соображений при их концептуализации, толковании и применении. Дух (смысл) закона должен опираться на общепризнанные нравственные добродетели. Справедливость, равенство, соразмерность, верховенство права, добросовестность, разумность, социальная солидарность и многие другие принципы налогового права не являются сугубо техническими категориями, они имеют моральное измерение. Следовательно, при конкретизации этих принципов мы должны учитывать и этические соображения, которые требуют соблюдать более высокие стандарты поведения, чем правовые предписания. Именно таким образом все чаще поступают суды, рассматривая сложные налоговые споры и прибегая к телеологическому толкованию налоговых законов. В целом же правовая система не может справедливо функционировать лишь за счет буквального соблю-



дения нормативных предписаний без учета духа закона (spirit of the law) и лежащих в его основе правовых (нравственных) принципов, идеалов, целевых установок.

Сегодня в науке, бизнес-сообществах и общественном сознании нарастает понимание того, что нельзя позиционировать свой бизнес как социально ответственный и при этом уклоняться от уплаты «справедливой доли» налогов, в том числе путем агрессивного налогового планирования. Взаимодействуя с широким кругом лиц, корпорации прямо или опосредованно влияют на всех остальных членов социума и сами получают выгоду от их действий. Корпорации получают выгоду от общества в целом в виде публичных благ, финансируемых за счет налогов. В этом контексте аморальность агрессивного налогового планирования заключается в том, что поддерживающие его корпорации перекладывают налоговое бремя на всех остальных налогоплательщиков, превращаясь в своего рода «социальных безбилетников» (social free riders), которые пользуются общественным благом, но не желают нести сопутствующие расходы. «Корпорации, которые заявляют, что придерживаются корпоративной социальной ответственности, не могут бесплатно пользоваться общественными благами и услугами общества, занимаясь агрессивным налоговым планированием» (Panayi 2015, 555).

Одна из проблем заключена в неопределенности самого концепта «справедливой доли» per se. «Пока не сложилось единое мнение о принципах справедливости налогообложения, которые воплощают идеал справедливой доли в международном налогообложении и предлагают рекомендации многонациональным компаниям, — констатирует Грибнау. — Идеал справедливой доли слишком расплывчат, двусмыслен и абстрактен, чтобы дать четкое представление о сумме (корпоративного) налога, подлежащего уплате транснациональными корпорациями. Кроме того, необходимо учитывать особый экономический характер (юридического) обязательства по уплате налогов: каждый имеет право структурировать свои налоговые дела эффективным с точки зрения налогообложения образом» (Gribnau 2017, 27).

Тем не менее, подчеркивают Грибнау и Джалай, «этичные» компании должны знать, что, возможно, выплата справедливой доли — это не всегда то же самое, что уплата налогов в соответствии с буквой закона. Не платить (практически) совсем никаких налогов в странах, где корпорации работают и пользуются общественными благами и услугами, в любом случае не является «справедливой долей». Ответственные компании должны быть готовы платить справедливую долю налогов и учитывать моральное качество своей стратегии и практики налогового планирования. Таким образом, они должны учитывать свое налоговое поведение. Компании, желающие придерживаться ответственного налогового менеджмента, должны быть прозрачными в своей налоговой стратегии и обсуждать ее со своими заинтересованными сторонами (Gribnau, Jallai 2017, 76).

### 3. Выводы

Социальные, экологические, гуманитарные и фискальные риски XXI в. генерируют инновационные подходы к взаимоотношениям бизнеса и общества. Поиск новых решений настоятельно требует концептуальных разработок, выходящих за рамки сугубо позитивистских оценок. Одно из таких решений — разработка и повсеместное внедрение концепта корпоративной социальной ответственности, в со-



ответствии с которой компании добровольно принимают на себя обязательства учитывать интересы общества (экологические, социальные, фискальные, связанные с правами человека, возобновляемыми источниками энергии и т.п.), причем такие обязательства выходят за рамки требований, установленных буквой закона и соображениями прямой выгоды, принимая более широкий контекст.

Уплата справедливой доли налогов может помочь восстановить доверие общества к крупнейшим корпорациям. Напротив, неуплата справедливой доли означает, что за недобросовестного налогоплательщика должен платить кто-то другой. В конце концов бизнес существует для обслуживания не только своих непосредственных бенефициаров, но и неограниченного круга лиц, экономических и социальных акторов. В рамках такого подхода налоговые платежи корпораций следует рассматривать не как чистые издержки на ведение бизнеса, но в большей степени как справедливый финансово-экономический вклад в общество (Bender, Broekhuijsen 2015). Здесь уместно привести бессмертную цитату Оливера Венделла Холмса, судьи Верховного суда США: «Налоги — это то, что мы платим за цивилизованное общество»<sup>6</sup>.

Главное здесь — понимание того, что ключевые потребности, ценности, идеалы и перспективы всего общества (а не только интересы взаимосвязанных рыночных игроков) следует включать в повседневные деловые практики. В конце концов, поддерживая устойчивое развитие в контексте КСО, каждая корпорация формирует условие для своего собственного развития. Очевидно, широкое внедрение идей и принципов корпоративной социальной ответственности в налоговые стратегии современного бизнеса, сопровождаемое привнесением этических компонентов в сферу налогов, способно значительно повысить уровень налогового комплаенса как в рамках отдельных стран, так и на уровне мирового сообщества.

## Библиография/References

- Barford, Vanessa, Gerry Holt. 2013. “Google, Amazon, Starbucks: The rise of ‘tax shaming’”. *BBC NEWS*. Accessed July 3, 2021. <http://www.bbc.co.uk/news/magazine-20560359>.
- Bender, Tanja, Dirk M. Broekhuijsen. 2015. “The relationship between corporate social responsibility and international tax avoidance”. *Leiden University — Leiden Law School — Working Paper*. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2873611>
- Bowen, Howard R. 1953. *Social responsibilities of the businessman*. New York, Harper and Borthers.
- Breakey, Hugh, Charles Sampford. 2016. “Is paying tax part of the social license to operate?” *Austaxpolicy: Tax and Transfer Policy Blog*. Accessed July 3, 2021. <https://www.austaxpolicy.com/is-paying-tax-part-of-the-social-license-to-operate>.
- Bryleva, Elena A. 2020. “Corporate social responsibility in Russia: The need to form a concept”. *Administrativnoe pravo i protsess* 4: 28–31. (In Russian)
- Christensen, John, Richard Murphy. 2004. “The social irresponsibility of corporate tax avoidance: Taking CSR to the bottom line”. *Development* 47 (3): 37–44.
- Davis, Keith. 1960. “Can business afford to ignore social responsibilities?” *California Management Review* 2 (3): 70–76.
- Dillard, Jesse, Alan Murray. 2013. “Deciphering the domain of corporate social responsibility”. *Corporate Social Responsibility: A Research Handbook*. Eds Kathryn Haynes, Alan Murray, Jesse Dillard, 10–27. New York, Routledge.

<sup>6</sup> *Compania General de Tabacos de Filipinas v. Collector*, 275 U.S. 87 (1927). Дата обращения 3 июля, 2021. <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/275/87>.

- Dowling, Grahame R. 2014. "The curious case of corporate tax avoidance: Is it socially irresponsible?" *Journal of Business Ethics* 124 (1): 173–184.
- Fisher, Jasmine M. 2014. "Fairer shores: Tax havens, tax avoidance, and corporate social responsibility". *Boston University Law Review* 94 (1): 337–365.
- Friedman, Milton. 2006. *Capitalism and freedom*. Moscow, Novoe izdatel'stvo Publ. (In Russian)
- Friedman, Milton. 2007. "The social responsibility of business is to increase its profits". *Corporate Ethics and Corporate Governance*. Eds Walther Ch. Zimmerli, Markus Holzinger, Klaus Richter, 173–178. Berlin; Heidelberg, Springer.
- Gribnau, Hans J. L. M. 2015. "Corporate social responsibility and tax planning: Not by rules alone". *Social & Legal Studies* 24 (2): 225–250.
- Gribnau, Hans J. L. M. 2017. "The integrity of the tax system after BEPS: A shared responsibility". *Erasmus Law Review* 10 (1): 12–28.
- Gribnau, Hans J. L. M., Ave-Geidi Jallai. 2017. "Good tax governance: A matter of moral responsibility and transparency". *Nordic Tax Journal* 1: 70–88.
- Hardeck, Inga, Rebecca Hertl. 2014. "Consumer reactions to corporate tax strategies: Effects on corporate reputation and purchasing behavior". *Journal of Business Ethics* 123 (2): 309–326.
- Hasseldine, John, Morris Gregory. 2013. "Corporate social responsibility and tax avoidance: A comment and reflection". *Accounting Forum* 37 (1): 1–14.
- Jenkins, Rhys, Peter Newel. 2014. "CSR, tax and development". *Third World Quarterly* 34 (3): 378–396.
- Jonker, Jan, Marco de Witte. 2006. "Finally in business: Organising corporate social responsibility in five". *Management Models for Corporate Social Responsibility*. Eds Jan Jonker, Marco de Witte, 1–7. Berlin; Heidelberg, Springer.
- Lavoie, Richard. 2011. "Patriotism and taxation: The tax compliance implications of the tea party movement". *Loyola Law Review* 45 (1): 39–86.
- Munisami, Kayal. 2018. "The role of corporate social responsibility in solving the great corporate tax dodge". *Florida State University Business Review* 17 (1): 55–86.
- Narotzki, Doron. 2017. "Corporate social responsibility and taxation: A chance to develop the theory". *Western New England Law Review* 39 (4): 539–556.
- Nolan, Justine. 2013. "The corporate responsibility to respect human rights: Soft law or not law?" *Human Rights Obligations of Business: Beyond the Corporate Responsibility to Respect?* Eds Surya Deva, David Bilchitz, 138–161. Cambridge, Cambridge University Press.
- Panayi, Christiana H. J. I. 2015. "Is aggressive tax planning socially irresponsible?" *Intertax* 43 (10): 544–558.
- Piketty, Thomas. 2014. *Capital in the twenty-first century*. Cambridge; London, Harvard University Press.
- Pildes, Richard H. 1999. "Forms of formalism (Symposium: Formalism revisited)". *University of Chicago Law Review* 66 (3): 607–621.
- Shklar, Judith N. 1986. *Legalism: Law, morals, and political trials*. London, Harvard University Press.
- Sikka, Prem. 2010. "Smoke and mirrors: Corporate social responsibility and tax avoidance". *Accounting Forum* 34 (3): 153–168.
- Stephenson, David, Veselina Vracheva. 2015. "Corporate social responsibility and tax avoidance: A literature review and directions for future research". *Social Science Research Network*. Accessed July 3, 2021. <https://ssrn.com/abstract=2756640>
- Timonen, Pekka. 2008. "Corporate social responsibility and strategic tax behavior — Comment on the paper by Reuven S. Avi-Yonah". *Tax and Corporate Governance*. Ed. by Wolfgang Schoen, 199–203. Berlin, Springer.
- Valencia, Matthew. 2013. "Storm survivors". *Economist*. Accessed July 3, 2021. [https://www.economist.com/sites/default/files/20130216\\_offshore\\_finance.pdf](https://www.economist.com/sites/default/files/20130216_offshore_finance.pdf).
- Van Eijdsden, Arjo. 2013. "The relationship between corporate responsibility and tax: Unknown and unloved". *EC Tax Review* 22 (1): 56–61.
- Vonwil, Matthias, Robert Wreschniok. 2009. "The CSR myth: True beauty comes from within". *Reputation Capital*. Eds Joachim Klewes, Robert Wreschniok, 83–99. Berlin; Heidelberg, Springer.

Статья поступила в редакцию 4 июля 2021 г.;  
рекомендована к печати 28 октября 2022 г.

Контактная информация:

Демин Александр Васильевич — д-р юрид. наук, доц.; demin2002@mail.ru

## Tax context in the structure of corporate social responsibility\*

A. V. Demin

Siberian Federal University,  
79, pr. Svobodny, Krasnoyarsk, 660041, Russian Federation

**For citation:** Demin, Alexander V. 2023. “Tax context in the structure of corporate social responsibility”. *Vestnik of Saint Petersburg University. Law* 1: 56–72. <https://doi.org/10.21638/spbu14.2023.104> (In Russian)

The article analyzes the issue of including tax issues in the concept of corporate social responsibility. The author defines corporate social responsibility as a voluntary acceptance of obligations by a company that go beyond strictly formal compliance with the letter of the law and maximize profits as a fundamental goal of corporate activity, but based on society’s expectations and universal ethical values. Within the framework of this concept, we are talking about responsibility not only (and not so much) to the state, but to the society as a whole. Can you remain a socially responsible corporation and still not pay your “fair share” of taxes? Does society have the right to impose tax requirements on businesses that go beyond the letter of tax laws? And what does proper tax compliance mean in the context of corporate tax liability? The author answers in the affirmative. The widespread introduction of ideas and principles of corporate social responsibility into tax strategies of modern business, accompanied by the introduction of ethical components in the tax sphere, can significantly increase the level of tax compliance both within individual countries and at the level of the world community. The main thing here is the understanding that the key needs, values, ideals and perspectives of the entire society (and not just the interests of interconnected market players) should be included in everyday business practices. After all, by supporting “sustainable development” in the context of CSR, each corporation creates the conditions for its own development. Obviously, the widespread introduction of ideas and principles of corporate social responsibility into the tax strategies of modern business, accompanied by the introduction of ethical components in the field of taxes, can significantly increase the level of tax compliance both within individual countries and at the level of the global community.

*Keywords:* law, morality, tax planning, corporate social responsibility, tax compliance, the base deterrence model.

Received: July 4, 2021  
Accepted: October 28, 2022

Author’s information:

Alexander V. Demin — Dr. Sci. in Law, Associate Professor; demin2002@mail.ru

---

\* The reported study was funded by the Russian Foundation for Basic Research according to the research project no. 20-011-00080 “Tax compliance and legal ways for its maintaining”.