



На данный момент рассматривается один из самых сложных вопросов налогового права, а именно место судебной практики в системе источников, поскольку сложившаяся практика не всегда отвечает действующим нормам. Уделяется внимание случаям, когда судебные решения могут иметь нормативное значение, а также рассматривается такое явление, как "правовая позиция Конституционного Суда РФ[1]".

Сложившаяся в последнее время практика в области налоговых правоотношений в очередной раз заставляет задуматься о том, имеются ли правовые основания полагать, что определенные судебные акты, а также акты судебных органов можно рассматривать в качестве источников налогового права, а также о месте судебных актов в системе источников налогового права и о том, возможно ли появление в российской правовой системе судебного прецедента как судебного или административного решения по конкретному юридическому делу, которому придается сила нормы права и которым руководствуются при разрешении схожих дел.

С одной стороны, Конституционный Суд Российской Федерации как орган судебной власти вывел и сформулировал гарантии прав налогоплательщиков и плательщиков сборов (ст. 22 НК РФ)[2], которые также должны быть распространены на плательщиков фискальных сборов, среди которых и такие важные положения, которые легли в основу принципов налогообложения, сформулированных и закрепленных Налоговым кодексом[3], как то:

Законы о налогах и сборах (включая фискальные сборы) должны содержать четкие и понятные нормы. Необходимые элементы налоговых обязательств должны быть сформулированы так, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он обязан платить, а все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах (сборах) толкуются в пользу налогоплательщика (Постановление Конституционного Суда РФ от 20 февраля 2019 г.);

Применительно к актам органов государственной власти и органов местного самоуправления о налогах и сборах требование законоустановленного налога и сбора относится не только к форме, процедуре принятия и содержанию такого

акта, но и к порядку введения его в действие. Указанное конституционное положение требует от соответствующих органов определять разумный срок, по истечении которого возникает обязанность каждого платить налоги и сборы, с тем чтобы не нарушался конституционно-правовой режим стабильных условий хозяйствования (Постановление Конституционного Суда РФ от 30 января 2019 г.);

При установлении налогов (сборов) законодатель должен принимать во внимание фактическую способность налогоплательщиков уплачивать данные налоги и сборы. Налогообложение, парализующее реализацию гражданами их конституционных прав, должно быть признано несоразмерным (Постановление Конституционного Суда РФ от 4 апреля 2019 г.);

Не допускается установление дополнительных, а также повышенных по ставкам налогов (сборов) в зависимости от формы собственности, организационно-правовой формы предпринимательской деятельности, местонахождения налогоплательщика и иных носящих дискриминационный характер оснований (Постановление Конституционного Суда РФ от 21 марта 2019 г.);

Конституция РФ устанавливает запрет на придание обратной силы налоговым законам. Это означает, что акты законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые налоги и (или) сборы, повышающие налоговые ставки, размеры сборов, устанавливающие или отягчающие ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые обязанности или иным образом ухудшающие положение налогоплательщиков или плательщиков сборов, а также иных участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, обратной силы не имеют.

Недопустимо не только придание таким законам обратной силы путем прямого указания об этом в самом законе, но и принятие законов, по своему смыслу имеющих обратную силу, хотя бы и без особого указания об этом в тексте закона. В равной степени недопустимо придание таким законам обратной силы в актах официального или иного толкования либо правоприменительной практикой (Постановление Конституционного Суда РФ от 8 октября 2019 г.).

С другой стороны, особую остроту вопрос о месте судебной практики в системе права получил еще и потому, что в настоящее время судебными инстанциями формируются так называемые судебные доктрины, которые в правоприменительной практике вызвали много споров и привели к значительному ослаблению доверия предпринимательского сообщества к судебной системе. Не

случайно Д.М. Щекин в своей книге "Налоговые риски и тенденции развития налогового законодательства" обоснованно рассматривает эти доктрины в качестве факторов налогового риска[4].

Для развития российской правовой системы характерна тенденция признания судебной практики источником права, однако было бы неверным отметить, что это вызвано уникальностью российской системы, скорее наоборот, это общая тенденция, направленная на сближение двух правовых систем (континентальной и англосаксонской), которая представляет собой объективный процесс, развивающийся по многим направлениям.

Некоторыми российскими учеными уже исследовался вопрос о месте судебной практики в системе источников налогового права. Отмечается, что судебная практика имеет нормоустановительное значение. Ю.А. Крохина выделяет среди важных свойств источников налогового права то, что они являются неотъемлемой частью финансового правотворчества, которое, в свою очередь, представляет одно из основных направлений финансовой деятельности государства и органов местного самоуправления, и что в результате осуществления государством и органами местного самоуправления правотворческой деятельности и образуются источники налогового права, а также то, они представляют собой форму существования налоговых норм, т.е. внешнее объективированное выражение общеобязательных правил поведения субъектов в налоговых отношениях, форма источника налогового права содержит знания о действующем законодательстве, регулирующем налоги и сборы, и при этом признает, что судебная власть выполняет правотворческие функции при применении ею аналогии права, аналогии закона, создании судебного прецедент[5]. Также, выделяют судебную практику в дополнительные источники налогового права. А также о том, что роль "судебного прецедента", который означает стремление высшего судебного органа к формированию в своей практике устойчивых правовых позиций по налоговым вопросам, которые воспринимаются практикой нижестоящих судов, но не являются для них юридически обязательными при рассмотрении аналогичных дел, в налоговом праве Российской Федерации будет возрастать.

Список использованной литературы

Правовые акты

1. "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 01.04.2020).

Интернет-ресурсы

1. Правовые позиции Конституционного Суда РФ по отдельным вопросам

[Электронный ресурс] – URL:

<http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=ARB&n=574615#0905498090086>

2. НК РФ Статья 22. Обеспечение и защита прав налогоплательщиков

(плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов) [Электронный ресурс] –

URL:

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/52c9e357edd893f2901eb0b5095670

Учебники

1. Щекин Д.М. Налоговые риски и тенденции развития налогового права / Под ред. С.Г. Пепеляева. М.: Статут, 2007.

2. Налоговое право: Учебник / Под ред. Ю.А. Крохиной. М., 2005. С. 69.

1. Правовые позиции Конституционного Суда РФ по отдельным вопросам

[Электронный ресурс] – URL:

<http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=ARB&n=574615#090549809>

[↑](#)

2. НК РФ Статья 22. Обеспечение и защита прав налогоплательщиков

(плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов) [Электронный ресурс] – URL:

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/52c9e357edd893f2901eb0b509

[↑](#)

3. "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 01.04.2020) [↑](#)

4. Щекин Д.М. Налоговые риски и тенденции развития налогового права / Под ред. С.Г. Пепеляева. М.: Статут, 2007 [↑](#)

5. Налоговое право: Учебник / Под ред. Ю.А. Крохиной. М., 2005. С. 69. [↑](#)