

УДК 342, 347.73

*Хабарова Н.Ю.,
студент 4 курса*

Рязанского государственного университета имени С. А. Есенина

Научный руководитель: Клепикова О. Г., к.ю.н.

Российская Федерация, г. Рязань

РОЛЬ КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА В НАЛОГОВЫХ ПРАВООТНОШЕНИЯХ

Аннотация. В статье рассмотрены вопросы, касающиеся роли определений и постановлений Конституционного Суда Российской Федерации в системе источников налогового права. Цель работы заключается в том, чтобы показать, как указанные акты влияют на налоговое законодательство и налоговую политику Российской Федерации. Актуальность выбранной темы заключается в том, что в современном мире значительно возросло значение судебной практики в правовом механизме разрешения конкретных споров.

Ключевые слова: налоговое право, источник налогового права, Конституционный суд РФ, судебная практика, законодательство, постановление, Конституция, Налоговый Кодекс.

UDK 342, 347.73

Khabarova N.Y., fourth year student

DEPARTMENT, Ryazan State University named after S.A. Yesenin

Scientific adviser: Klepikova, O. G.

Russian Federation, Ryazan

ROLE OF THE CONSTITUTIONAL COURT IN TAX LEGAL RELATIONS

Annotation. The article considers issues related to the role of definitions and decisions of the Constitutional Court of the Russian Federation in the system of tax law sources. The purpose of the work is to show how these acts affect the tax legislation and tax policy of the Russian Federation. The relevance

of the chosen topic is that in the modern world the importance of judicial practice in the legal mechanism for resolving specific disputes has significantly increased.

Keywords: tax law, source of tax law, Constitutional Court of the Russian Federation, judicial practice, legislation, resolution, Constitution, Tax Code.

Конституционный Суд Российской Федерации (далее – КС России)-судебный орган важнейшая функция которого заключается в том, чтобы толковать нормы Конституции и контролировать соответствие различных нормативных правовых актов (далее- НПА) Основному закону государства.

Актуальность выбранной темы обусловлена тем, что несмотря на то, что официально в Российской Федерации судебный прецедент не относится к источникам права, все больше ученых-правоведов и юристов-практиков склоняются к мнению, что нельзя не учитывать огромное влияние, которое акты КС РФ оказывают на развитие правовой системы. Так, например, Председатель Верховного Суда РФ Лебедев В.М. высказал мысль о том, что в скором будущем, в условиях колоссальной глобализации права, судебное творчество Верховного и Конституционного судов РФ станет постоянно использоваться для создания новых законов и правовых норм¹. Однако среди специалистов в области права есть и те, кто придерживаются противоположной позиции и утверждают, что акты КС РФ не могут выступать в роли источников права, т.к.они не создают новые нормы права, а лишь разъясняют и конкретизируют уже имеющиеся.²

Изучив мнения различных правоведов, мы пришли к выводу, что постановления и определения, издаваемые КС РФ, можно отнести к

¹ См.: Путин и Лебедев: что ждет судебную систему // [URL://https://pravo.ru/review/view/147418/](https://pravo.ru/review/view/147418/) (дата обращения 28.03.2020).

² См.: Килинкарлова Е. В. Правовые позиции Конституционного Суда по вопросам налогообложения // Вестник Санкт-Петербургского университета. Право. 2012. С. 80.

категории правовых источников. Так, существует определенный ряд признаков, который отличает постановления КС РФ от решений судов иных уровней. Во-первых, общий характер правовых позиций решений КС РФ. Как было отмечено ранее, одна из основных задач деятельности КС РФ- толкование, т.е. разъяснение смысла, статей, содержащихся в Основном законе государства. Результат толкования всегда выражается в письменной форме и имеет нормативное значение. Толкование конституционной нормы предполагает за собой не однократное применение в отношении участников конкретного конституционного спора, а имеет правовое значение для всех граждан РФ и рассчитано на многократное применение.

Так, принцип обязательности исполнения решений Конституционного Суда РФ на всей территории Российской Федерации закреплен в ст.6 ФКЗ от 21 июля 1994 г. № 1-ФКЗ "О Конституционном Суде РФ"¹. Более того, стоит отметить, что решения КС РФ не подлежат обжалованию на территории государства. Во-вторых, основываясь на решениях КС РФ, законодательные органы всех уровней обязаны незамедлительно внести исправления в действующие законы, если они противоречат правовой позиции КС РФ. В-третьих, правовые позиции Конституционного суда можно рассматривать, как определенный итог конституционного смысла толкуемых положений законодательства. Исходя из вышесказанного, можно сделать вывод, что фактически Конституционный Суд РФ в определенных пределах выполняет правотворческую функцию, создает новые нормы, в особенности

¹ См.: Федеральный конституционный закон от 21.07.1994 № 1-ФКЗ "О Конституционном Суде Российской Федерации" // СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 27.03.2020).

процедурного характера, восполняет пробелы, осуществляя конкретизацию норм Конституции¹.

Налоговое право- подотрасль финансового права, которая представляет собой совокупность правовых норм, регулирующих общественные отношения в сфере налогообложения. Стоит отметить, что основополагающие принципы налогообложения имеют конституционную природу. Так, в Конституции РФ, закреплены принципы единства экономического пространства и свободного перемещения финансовых ресурсов, обязанность каждого платить законодательно установленные налоги и сборы. Анализ и толкование Конституции Конституционным судом способствует реализации принципов налогового права. На конституционном уровне также определены основы разграничения полномочий публично-правовых образований в сфере налогообложения: так, в ведении Российской Федерации находятся федеральные налоги и сборы, в совместном ведении Российской Федерации и ее субъектов- общие принципы налогообложения и сборов, а органы местного самоуправления вправе самостоятельно устанавливать местные налоги и сборы.

Кроме того, Конституция РФ устанавливает особенности процесса создания налогового законодательства: для внесения законопроектов о введении или отмене налогов, освобождении от их уплаты в Государственную Думу, вначале необходимо получить заключение Правительства (ч. 3 ст. 104). Законы, касающиеся вопросов федерального налогообложения, принятые Государственной думой, должны быть в обязательном порядке рассмотрены Советом Федерации (ст. 106)².

¹ См.: Худякова А. Е. Роль решений Конституционного суда в налоговых правоотношениях // Современная юриспруденция: актуальные вопросы, достижения и инновации. 2017. С. 180-181.

² См.: Конституция Российской Федерации от 12.12.1993 (ред. от 21.07.14 № 11-ФКЗ) // СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 27.03.2020).

Говоря о роли КС РФ в сфере налоговых правоотношений, следует отметить, что Конституционным Судом РФ были сформулированы и зафиксированы понятие налога, состав законодательства о налогах и сборов, состав НПА исполнительных органов власти о налогах и сборах, а также механизм обязанности по уплате налогов и т.д.

В своем постановлении от 17 декабря 1996 г. № 20-П. КС РФ отметил, что налог выступает в роли одного из важнейших и необходимых условий существования государства. Оспорить данное утверждение не представляется возможным, т.к. налоги- это основной составляющий элемент федерального бюджета, а также иных бюджетов различных уровней. Более того, в данном постановлении КС РФ сказано, что налоги имеют не частноправовой, а публичный и односторонний характер, и каждый гражданин обязан выполнять безусловное требование государства, касающееся своевременной и регулярной уплаты необходимых налогов и сборов в целях поддержания нормального функционирования основных институтов государства и жизнеобеспечения самих граждан¹.

В Постановлении Конституционного Суда РФ от 14.07.2005 № 9-П судья Г.А. Гаджиев высказал свое особое мнение о том, что обязанность каждого по уплате налогов предусмотрена не только нормами законодательства о налогах и сборах, но и, прежде всего, нормами конституционного права². Мы согласны с данным утверждением, ведь данная обязанность закреплена в Конституции РФ, которая имеет высшую

¹ См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 17.12.1996 № 20-П "По делу о проверке конституционности пунктов 2 и 3 части первой статьи 11 Закона Российской Федерации от 24 июня 1993 года "О федеральных органах налоговой полиции" // СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 28.03.2020).

² См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 14.07.2005 № 9-П "По делу о проверке конституционности положений статьи 113 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданки Г.А. Поляковой и запросом Федерального арбитражного суда Московского округа" // СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 28.03.2020).

юридическую силу относительно любых других НПА, в т. ч. и Налогового Кодекса.

В ряде постановлений КС РФ содержатся важные критерии, которым должна соответствовать практика налогообложения в правовом социальном демократическом государстве с развитым гражданским обществом. Так, например Конституционный Суд РФ своим постановлением № 20-П от 17.12.1996 года признал не соответствующим Конституции РФ положения о праве налоговых органов взыскивать с юридических лиц сумм штрафов, а также всей суммы сокрытого или заниженного дохода (прибыли) в бесспорном порядке без их согласия¹.

В результате деятельности КС РФ в Налоговом кодексе РФ появились следующие статьи:

- ст. 104, согласно которой осуществлять взыскание штрафных санкций можно только при наличии соответствующего решения суда;
- ст. 106, согласно которой под налоговым правонарушением понимается только противоправное правонарушение;
- ст. 108, которая возлагает на налоговый орган обязанность доказывания вины налогоплательщика;
- ст. 112, которая разрешает судам принимать во внимание смягчающие обстоятельства при принятии решений и наложении санкций.

Постановлением Конституционного Суда РФ от 21 марта 1997 г. № 5-П по делу о проверке конституционности положений абзаца второго пункта 2 статьи 18 и статьи 20 Закона РФ от 27 декабря 1991 г. "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" были закреплены основные принципы налогового права². Речь идет о таких принципах, как

¹ См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 17.12.1996 № 20-П "По делу о проверке конституционности пунктов 2 и 3 части первой статьи 11 Закона Российской Федерации от 24 июня 1993 года "О федеральных органах налоговой полиции" // СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 28.03.2020).

² См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 21.03.1997 № 5-П "По делу о проверке конституционности положений абзаца второго пункта 2 статьи 18 и статьи 20

обеспечение единой финансовой и налоговой политики, единство налоговой системы, равное налоговое бремя, возможность установления налоговых изъятий только на основе закона. Указанные принципы оказывают существенное влияние на формирование и развитие правовых основ налогообложения, на становление и направление налоговой политики государства, повышение ее эффективности и результативности. Кроме того, решения Конституционного Суда РФ дополняют общие принципы налогового права. В случае если нормативные акты о налогах и сборах противоречат этим принципам, КС РФ объявляет данные акты не соответствующими Конституции РФ¹. Решения Конституционного Суда РФ выступают в роли важного авторитетного, независимого и самостоятельного аргумента при принятии субъектами налоговых правоотношений решений в конкретных ситуациях, в т.ч. и при разрешении различных спорных моментов.

В постановлениях КС РФ, касающихся налогового права, в основном затрагиваются такие темы, как

- 1) понятие налога, его признаки и отличие от сборов и иных неналоговых платежей;
- 2) границы ограничения права частной собственности в процессе налогообложения и необходимость учета конституционных гарантий права частной собственности;
- 3) принцип равенства перед законом и судом в области налогообложения;

Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" // СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 28.03.2020).

¹См.: Эриашвили Н. Д., Григорьев А. И. Судебный прецедент в налоговом праве: миф или реальность // Вестник Московского университета МВД России. 2019. С. 104-105.

4) правила придания обратной силы налоговым законам и их взаимосвязь с бюджетными законами¹.

Растет и число обращений граждан в КС РФ с вопросами и спорами, возникающими в сфере налоговых правоотношений. Так, в 2017 г. Конституционный Суд РФ принял пять постановлений и почти 100 определений по вопросам налогообложения, что превышает число издаваемых аналогичных актов в предшествующие годы. Увеличение числа «налоговых» решений, вынесенных в форме не только определений, но и постановлений, отражает стремление Суда не оставлять без рассмотрения существенные налогово-правовые проблемы. Постановления от 10 июля 2017 г. № 19-П, от 11 августа 2017 г. № 20-П и от 28 ноября 2017 г. № 34-П защитили права налогоплательщиков².

Не менее важным является Определение Конституционного Суда РФ от 4 июля 2017 г. № 1440-О³. В данном акте было отмечено, что оспоренные нормы содержат все необходимые положения для определения таких существенных элементов налогов, как объект налогообложения и налоговая база, не предполагают их произвольного применения и равномерно распространяются на всех плательщиков данных налогов. Более того, исключается возможность излишнего начисления завышенных сумм налогом налогоплательщикам, т.к. они сами устанавливают величину

¹ См.: Решение судебных органов как источник налогового права Российской Федерации // [URL:// https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/33602371/](https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/33602371/) (дата обращения 29.03.2020).

² См.: Важнейшие правовые позиции Конституционного Суда РФ о налогах 2017 года // [URL://https://zakon.ru/blog/2018/02/07/4_top102017_vazhnejshie_pravovye_pozicii_konstitucionnogo_suda_rf_o_nalogaх_2017_goda](https://zakon.ru/blog/2018/02/07/4_top102017_vazhnejshie_pravovye_pozicii_konstitucionnogo_suda_rf_o_nalogaх_2017_goda) (дата обращения 29.03.2020).

³ См.: Определение Конституционного Суда РФ от 04.07.2017 N 1440-О "Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Бунеева Сергея Петровича на нарушение его конституционных прав положениями статей 146, 153, 154, 247 - 249 и 274 Налогового кодекса Российской Федерации" // СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 29.03.2020).

налогового бремени в соответствии с фактическими показателями налоговой деятельности налогоплательщика.

В 2019 году Конституционный суд РФ также издал немало важных определений и постановлений, касающихся вопросов налогового права¹. Например, в своем Постановлении от 28 февраля 2019 г. № 13-П, КС РФ указал, что пункт 3 статьи 391 НК РФ по своему конституционно-правовому смыслу является основанием наступления неблагоприятных последствий (взыскание недоимки и пени), связанных с использованием данных о кадастровой стоимости, полученных в результате проведения очередной государственной кадастровой оценки, данные о которой отсутствовали в ЕГРН по состоянию на 1 января соответствующего налогового периода, для налогоплательщика-организации, который своевременно и в полном размере уплатил земельный налог на основании сведений, содержащихся в указанном реестре, предоставленных публичным субъектом, при определении кадастровой стоимости земельного участка в размере рыночной².

Таким образом, можно сделать закономерный вывод, что решения Конституционного Суда РФ, содержащие нормы, так или иначе регулирующие налогообложение, являются важными источниками налогового права. Роль судебной практики КС РФ в настоящее время заключается не только в выявлении смысла многих налоговых законов, но также и в разработке новых подходов, направленных на развитие норм отечественного законодательства о налогах и сборах.

¹ См.: Обзор практики Конституционного Суда РФ по налогам за 1-е полугодие 2019 года // [URL://https://zakon.ru/blog/2019/09/05/obzor_praktiki_konstitucionnogo_suda_rf_po_naloga_m_za_1-oe_polugodie_2019_goda](https://zakon.ru/blog/2019/09/05/obzor_praktiki_konstitucionnogo_suda_rf_po_naloga_m_za_1-oe_polugodie_2019_goda) (дата обращения 29.03.2020).

² См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 28.02.2019 N 13-П "По делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой общества с ограниченной ответственностью "Парус" // СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 29.03.2020).

Постановления и определения КС РФ помогают устранять противоречия, возникающие в процессе налоговых отношений, а также выстраивать целостную систему институтов и норм в сфере налогообложения. Все перечисленное, в свою очередь, способствует эффективности реализации основных принципов налогообложения и всего механизма налогово-правового регулирования. Таким образом, несмотря на то, что в Российской Федерации судебный прецедент не является источником права, но решения органа конституционного контроля остаются одним из эффективнейших способов при разрешении конфликтных ситуаций в налоговых правоотношениях¹.

Список использованной литературы

1. Конституция Российской Федерации от 12.12.1993 (ред. от 21.07.14 № 11-ФКЗ) // СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 27.03.2020).

2. Федеральный конституционный закон от 21.07.1994 № 1-ФКЗ "О Конституционном Суде Российской Федерации" // СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 27.03.2020).

3. Определение Конституционного Суда РФ от 04.07.2017 № 1440-О "Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Бунеева Сергея Петровича на нарушение его конституционных прав положениями статей 146, 153, 154, 247 - 249 и 274 Налогового кодекса Российской Федерации" // СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 29.03.2020).

4. Постановление Конституционного Суда РФ от 17.12.1996 № 20-П "По делу о проверке конституционности пунктов 2 и 3 части первой статьи 11 Закона Российской Федерации от 24 июня 1993 года "О федеральных

¹ См.: Брызгалин А. В. Интересные факты о налогах и налогообложении // Журнал для бухгалтерского и налогового юриста. 2020. С. 137.

органах налоговой полиции" // СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 28.03.2020).

5. Постановление Конституционного Суда РФ от 21.03.1997 № 5-П "По делу о проверке конституционности положений абзаца второго пункта 2 статьи 18 и статьи 20 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" // СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 28.03.2020).

6. Постановление Конституционного Суда РФ от 14.07.2005 № 9-П "По делу о проверке конституционности положений статьи 113 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданки Г.А. Поляковой и запросом Федерального арбитражного суда Московского округа" // СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 28.03.2020).

7. Постановление Конституционного Суда РФ от 28.02.2019 № 13-П "По делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой общества с ограниченной ответственностью "Парус" // СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 29.03.2020).

8. Брызгалин А. В. Интересные факты о налогах и налогообложении // Журнал для бухгалтерского и налогового юриста. 2020. С. 137.

9. Важнейшие правовые позиции Конституционного Суда РФ о налогах 2017 года // [URL://https://zakon.ru/blog/2018/02/07/4_top102017_vazhnejshie_pravovye_pozicii_konstitucionnogo_suda_rf_o_nalogaх_2017_goda](https://zakon.ru/blog/2018/02/07/4_top102017_vazhnejshie_pravovye_pozicii_konstitucionnogo_suda_rf_o_nalogaх_2017_goda) (дата обращения 29.03.2020).

10. Килинкарова Е. В. Правовые позиции Конституционного Суда по вопросам налогообложения // Вестник Санкт-Петербургского университета. Право. 2012. С. 80.

11. Обзор практики Конституционного Суда РФ по налогам за 1-е полугодие 2019 года //

[URL://https://zakon.ru/blog/2019/09/05/obzor_praktiki_konstitucionnogo_suda_rf_po_nalogam_za_1-oe_polugodie_2019_goda](https://zakon.ru/blog/2019/09/05/obzor_praktiki_konstitucionnogo_suda_rf_po_nalogam_za_1-oe_polugodie_2019_goda) (дата обращения 29.03.2020).

12. Путин и Лебедев: что ждет судебную систему // [URL://https://pravo.ru/review/view/147418/](https://pravo.ru/review/view/147418/) (дата обращения 28.03.2020).

13. Решение судебных органов как источник налогового права Российской Федерации // [URL://https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/33602371/](https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/33602371/) (дата обращения 29.03.2020).

14. Худякова А. Е. Роль решений Конституционного суда в налоговых правоотношениях // Современная юриспруденция: актуальные вопросы, достижения и инновации. 2017. С. 180-181.

15. Эриашвили Н. Д., Григорьев А. И. Судебный прецедент в налоговом праве: миф или реальность // Вестник Московского университета МВД России. 2019. С. 104-105.