

Содержание принципа поддержания доверия граждан к закону и действиям государства в налоговом праве

Научный руководитель – Рябова Елена Валерьевна

Соловьева Наталья Альбертовна

Аспирант

Московский государственный университет имени М.В.Ломоносова, Высшая школа государственного аудита, Кафедра правовых дисциплин, Москва, Россия

E-mail: natalya.natali5545@yandex.ru

Принцип поддержания доверия граждан к закону и действиям государства зародился параллельно в двух правовых семьях. В романо-германской правовой семье из запрета обратной силы действия закона в уголовном праве, ухудшающего положение, лица и в англосаксонской правовой семье из права быть услышанным в административном процессе. [п3]

В отечественной юрисдикции принцип поддержания доверия граждан к закону и действиям государства не является формально определенным и выводится Конституционным Судом Российской Федерации (далее – КС РФ) из духа Конституции и смежных с ним принципов справедливости, равенства и др. [п2] Изучение содержания приведенного принципа осложняется использованием его правоприменителем в совокупности с другими общеправовыми принципами, особенно в рамках отдельных отраслей права, в частности, при разрешении налоговых споров. [п1]

С целью определения направлений дальнейшей разработки принципа поддержания доверия граждан к закону и действиям государства в отечественной доктрине налогового права предлагается изучить судебную практику по вопросам налогообложения на примере значимых правовых позиций российских судов за последние три года.

В постановлении КС РФ от 30.05.2024 N 27-П правоприменитель, проведя анализ налогового и избирательного законодательства, отмечает неконституционность нормы в части, подразумевающей запрет на участие в выборах ввиду несоответствия сведений о роде занятий, изложенных в заявлении о согласии баллотироваться ("самозанятый"), документу, подтверждающему эти сведения. В обоснование своей позиции суд указал, что принцип поддержания доверия граждан к закону и действиям государства предполагает, что уполномоченные государством органы должны принимать свои решения на основе строгого исполнения законодательных предписаний, внимательного и ответственного исследования фактических обстоятельств, с которыми закон связывает возникновение, изменение и прекращение соответствующих прав и свобод. Интересно, что при том что в содержание рассматриваемого принципа отражается не только рассмотрение дел по букве закона, но и по его духу, причем последний элемент превалирует.

В постановлении КС РФ 25.10.2024 N 48-П суд КС РФ признал абзац 2 п. 4 ст. 48 Налогового кодекса РФ не противоречащим Конституции РФ, т.к. отказ суда учитывать обстоятельства, предшествующие обращению налогового органа за вынесением судебного приказа, когда такие обстоятельства свидетельствуют о пропуске налоговым органом срока взыскания налоговой задолженности в судебном порядке при отсутствии уважительных на то причин, не отвечал бы закрепленным в статьях 19 (часть 1) и 75.1 Конституции Российской Федерации принципам равенства всех перед законом и судом и поддержания доверия к закону и действиям государства. В противном случае были бы нарушены разумные ожидания того, что, минимизировав риск взыскания задолженности по судебному приказу, налогоплательщик не утратит возможности полноценной судебной защиты в случае последующей подачи налоговым органом административного искового заявления.

Подробно описывается содержание принципа в определении Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 23.05.2022 N 306-ЭС21-26423 по делу N А55-12839/2020, в котором признается что начисление налогоплательщику пени и штрафа, обусловленных ранее допущенными незаконными действиями налогового органа, не совместимо с принципами (требованиями) добросовестности налогового администрирования и поддержания доверия к закону и действиям государства. Государство гарантирует гражданам строгое исполнение законодательных предписаний при внимательной и ответственной оценке фактических обстоятельств, в том числе таких как ненадлежащее исполнение государственными органами своих обязанностей, совершение ошибок, разумность и осмотрительность в реализации ими своих полномочий. Из приведенной позиции сложно сделать вывод о соотношении содержаний двух реализованных в деле правовых концепций. Предлагается рассматривать требование добросовестности налогового администрирования как элемент принципа поддержания доверия граждан к закону и действиям государства.

В качестве примера соблюдения судами и налоговой инспекцией рассматриваемого принципа целесообразно привести определение КС РФ от 09.03.2023 N 480-О, в котором налогоплательщик, исполнивший обязанность по уплате налогов в соответствии с ошибочными письменными и устными комментариями сотрудников УФНС, не был привлечен к налоговой ответственности.

Однако, интересным в данном деле является комментарий Суда о том, что опубликование ошибочного информационного сообщения на сайте УФНС, не носит нормативный характер, не может служить доказательством того, что используемая в оспариваемой норме формулировка вносит сомнения, противоречия и неясность в права и обязанности налогоплательщиков, порождает противоречивую правоприменительную практику и позволяет произвольно определять налоговую ставку по налогу.

Приведенная позиция порождает ряд вопросов: доверие порождают только акты нормативного характера? Нет, т.к. это бы противоречило приведенной ранее практике. Комментарии налогового органа, противоречащие нормам налогового законодательства не вносят противоречие и неясность в права и обязанности налогоплательщиков? Если трактовка нормы права у отдельных сотрудников расходится, значит либо норма не обладает достаточной ясностью и определенностью либо сотрудники не обладают достаточными профессиональными качествами. Оба варианта можно рассматривать как подрывающие доверие либо к закону либо к действиям государства.

Практика применения принципа поддержания доверия граждан к закону и действиям государства продолжает свое становление в Российской Федерации, что выражается в активном оперировании принципом как со стороны правоприменителя, так и со стороны налогоплательщиков, что порождает развитие его содержания в условиях налоговых правоотношений.

Источники и литература

- 1) Гайдукова В.А. Действие принципа добросовестности в налоговом праве на основе анализа ст. 54.1 налогового кодекса Российской Федерации // Вопросы российской юстиции. 2023. №23. С. 543-544.
- 2) Комарова В.В. Конституционно-правовая доктрина «Доверие» в научной школе Российского конституционализма // Вестник Университета имени О. Е. Кутафина. 2022. №6 (94). С. 29-33.
- 3) Ядрихинский С.А. Доктрина законных ожиданий в налоговых отношениях // Российский журнал правовых исследований. 2018. № 4 (17). С. 76-84.