

Секция «10.6 Цифра, финансы и право - взгляд молодого ученого (совместно с Институтом законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве РФ)»

**Судебные прецеденты в налоговых правоотношениях: между формальным отрицанием и фактической обязательностью**

**Научный руководитель – Кавкаева Кристина Петровна**

*Поправко Анна Сергеевна*

*Студент (магистр)*

Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве РФ,  
Москва, Россия

*E-mail: popravko.anna@mail.ru*

Судебный прецедент в налоговых правоотношениях: между формальным отрицанием и фактической обязательностью

Актуальность обращения к проблеме судебного прецедента в налоговых правоотношениях обусловлена объективным разрывом между доктринальными установками романо-германской правовой семьи, к которой традиционно относят Россию, и сложившейся правоприменительной реальностью. Налоговое законодательство, отличающееся высокой динамикой и наличием многочисленных пробелов, объективно нуждается в стабилизирующем факторе. Таким фактором выступает судебная практика высших инстанций — Конституционного Суда РФ и Верховного Суда РФ, акты которой приобретают общеобязательное значение для всех правоприменителей, включая налоговые органы.

Формально судебный прецедент в Российской Федерации не признается самостоятельным источником права. Однако анализ правоприменительной деятельности позволяет констатировать, что судебные акты высших судов фактически выполняют функции, характерные для прецедента: они восполняют пробелы, устраняют неопределенности в толковании, формируют новые правовые положения, которые впоследствии становятся обязательными ориентирами.

В 2020 году Верховный суд опубликовал два, можно сказать, прорывных постановления: Постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 30 июня 2020 г. N 12 г. Москва "О применении Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации при рассмотрении дел в арбитражном суде апелляционной инстанции" и Постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 30 июня 2020 г. N 13 г. Москва "О применении Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации при рассмотрении дел в арбитражном суде кассационной инстанции".

Таким образом, возникает фундаментальное противоречие: при формальном отрицании судебного прецедента как источника права, в механизме налогово-правового регулирования сформировалась система, где акты высших судов обладают свойствами, сближающими их с прецедентом. Данное обстоятельство актуализирует необходимость формирования целостной теоретической концепции судебного прецедента в налоговом праве, которая позволила бы не только объяснить существующий феномен, но и выработать критерии его легитимации и пределов действия.

Теоретическую основу для осмысления данной проблемы создают фундаментальные исследования, выполненные в Институте законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве РФ. В коллективной монографии «Судебная практика в современной правовой системе России» (под ред. Т.Я. Хабриевой и В.В. Лазарева, 2017) обосновывается тезис о трансформации роли судебной практики, которая из вспомогательного инструмента толкования превращается в самостоятельный регулятор общественных отношений. Авторы приходят к выводу, что судебные акты высших инстанций, не будучи

формально источниками права, фактически выполняют правотворческую функцию, обеспечивая стабильность и предсказуемость правового регулирования.

Развивая этот подход, авторы монографии «Судебные доктрины в российском праве: теория и практика» (отв. ред. В.В. Лазарев, Х.И. Гаджиев, 2020) вводят понятие судебной доктрины как устойчивого правовоположения, формируемого высшими судами в процессе системного толкования и восполняющего пробелы законодательства. Применительно к налоговой сфере судебные доктрины (необоснованная налоговая выгода, деловая цель, налоговая реконструкция) стали основными инструментами оценки добросовестности налогоплательщиков, не имея при этом развернутого нормативного закрепления.

В отраслевой доктрине сложились различные подходы к оценке данного феномена. М.В. Карасева включает судебный прецедент в систему источников налогового права наряду с нормативным актом. А.Н. Головкин предлагает развернутую классификацию судебных прецедентов, выделяя акты КС РФ, постановления Пленума ВС РФ, информационные письма, а также судебные акты арбитражных судов округов. А.В. Демин и Н.С. Бондарь акцентируют особую роль Конституционного Суда, который в постсоветский период фактически формировал правовые основы налоговой системы.

Вместе с тем ряд авторов, в частности К.А. Сасов, отрицают за судебными актами качества источника права, рассматривая их лишь как убедительный ориентир для правоприменителя. Однако, как справедливо отмечает А.О. Якушев, игнорирование фактической роли прецедента ведет к правовой неопределенности и требует выработки понятных правил его использования.

Проведенное исследование позволяет сформулировать следующие теоретические положения.

Во-первых, судебный прецедент в налоговых правоотношениях представляет собой сложный правовой феномен, который может быть определен как сформулированное судом высшей инстанции в акте по конкретному делу (либо в акте официального разъяснения) правовоположение, имеющее фактически общеобязательное значение для всех правоприменителей при разрешении аналогичных дел, восполняющее пробелы законодательства и обеспечивающее единообразие правоприменительной практики.

Во-вторых, несмотря на отсутствие формального признания, судебный прецедент выполняет в налоговой сфере системообразующие функции: стабилизирующую (компенсирует динамику законодательства), интерпретационную (устраняет неопределенности) и правовосполнительную (формирует судебные доктрины).

В-третьих, формирование целостной теоретической концепции судебного прецедента в механизме налогово-правового регулирования является насущной научной задачей. Такая концепция должна включать: а) определение критериев отнесения судебных актов к прецедентным; б) разграничение прецедентов по юридической силе и субъекту принятия; в) установление пределов действия прецедента во времени и по кругу лиц; г) определение механизма взаимодействия прецедента и нормативного акта.

В заключение подчеркну: признание фактической роли судебного прецедента в налоговом праве не означает отрицания приоритета законодателя. Речь идет о научно обоснованной интеграции прецедентных начал в систему источников налогово-правового регулирования с сохранением принципа верховенства закона. Выработка такой теоретической модели позволит снизить правовую неопределенность, обеспечить баланс фискальных и частных интересов и повысить предсказуемость налогового правоприменения.

## Источники и литература

- 1) Судебные доктрины в российском праве: теория и практика : монография / П. П. Серков, В. В. Лазарев, Х. И. Гаджиев и др. ; отв. ред. В. В. Лазарев, Х. И. Гаджиев.

— Москва : ИЗиСП : Норма : ИНФРА-М, 2020. — 344 с.

- 2) Судебная практика в современной правовой системе России: монография / под редакцией Т. Я. Хабриевой, В. В. Лазарева. — М. : Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации : Норма, 2017. — 432 с.
- 3) Золотарева, А. Б. Роль прецедента в налоговом праве / А. Б. Золотарева, С. С. Шаталов ; Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации. — Москва : Дело, 2014. — 147 с.
- 4) Постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 30 июня 2020 г. N 12 г. Москва "О применении Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации при рассмотрении дел в арбитражном суде апелляционной инстанции"
- 5) Постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 30 июня 2020 г. N 13 г. Москва "О применении Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации при рассмотрении дел в арбитражном суде кассационной инстанции"
- 6) СУДЕБНЫЙ ПРЕЦЕДЕНТ КАК ИСТОЧНИК НАЛОГОВОГО ПРАВА [U+F02A]  
К.А. Пономарева Омский государственный университет им. Ф.М. Достоевского, г. Омск, Россия, 2018