

**Налоговое право
и судебные правовые позиции**

**Методические указания для магистрантов,
обучающихся в магистратуре « Финансовое и налоговое право».**

Составитель: д.ю.н., проф. М.В. Сенцова (Карасева)

ВГУ, 2013.

Занятие № 1. Понятие и роль судебных правовых позиций в правоприменении

Практические занятия – 4 часа

Самостоятельная работа – 10 час.

Судебная правовая позиция – это правовой феномен, имеющий конкретное значение. Судебные правовые позиции имеют место не в любых судебных решениях, а только в решениях (постановлениях и определениях) Конституционного Суда РФ, а также Постановлениях Пленума и Постановлениях Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ.

Судебная правовая позиция характеризуется следующим:

- А) представляет собой результат толкования правовых норм
- Б) содержится в мотивировочной части решения, а потому не тождественна конечному выводу суда по делу.
- В) является основанием (аргументацией) конечного вывода суда
- Г) является правоположением, которое служит образцом для разрешения иных аналогичных дел (для оценки правовых норм со схожим правовым содержанием).
- Д) имеет доктринальный характер, т.к. « строится» на выводах правовой науки.

Судебная правовая позиция, будучи выработана в сфере рассмотрения конкретного дела, распространяет свое действие и на другие аналогичные дела. Иначе говоря, она имеет общий характер. Прежде всего, это касается решений Конституционного Суда РФ. Основанием этого является ст. 87 Федерального Конституционного закона « О Конституционном Суде РФ»., в которой записано: « признание нормативного акта или договора либо отдельных их положений не соответствующими Конституции РФ является

основанием отмены в установленном порядке положений других нормативных актов, основанных на нормативном акте или договоре, признанном неконституционным, либо воспроизводящих его или содержащих такие же положения, какие были предметом обращения. Положения этих нормативных актов и договоров не могут применяться судами, другими органами и должностными лицами». Что касается постановлений Пленума и Президиума ВАС РФ, то основанием общего характера судебных правовых позиций, содержащихся в этих актах является п.1 ст. 311 АПК РФ, в котором записано: « основаниями пересмотра судебных актов ...» являются, в частности новые обстоятельства, возникшие после принятия судебного акта, но имеющие существенное значение для правильного разрешения дела. К числу этих новых обстоятельств, в частности, относятся: «определение либо изменение в Постановлении Пленума ВАС РФ или в Постановлении Президиума ВАС РФ практики применения правовой нормы, *если в соответствующем акте ВАС РФ содержится указание на возможность пересмотра вступивших в законную силу судебных актов в силу данного обстоятельства*».

Правовые позиции, содержащиеся в решениях КС РФ имеют отличия от правовых позиций, сформулированных ВАС РФ. Главное отличие заключается в том, что правовые позиции КС РФ являются окончательными.¹ Так, в Постановлении от 27 февраля 2003 № 1-П Конституционный Суд РФ установил, что данная им оценка проверяемой нормы как не соответствующей или, напротив, как соответствующей Конституции РФ, а также выявленный им конституционный смысл правовой нормы обязательны как для законодателя, так и для правоприменителя и не могут быть отвергнуты или преодолены в законотворческой или правоприменительной практике.

¹ На вершине судебной власти: интервью с В.Д. Зорькиным // ЭЖ – Юрист 2006 № 4. С. 5

Судебные правовые позиции подразделяются на: а) позиции абстрактного (нормативного) толкования и позиции казуального толкования.

Правовые позиции абстрактного (нормативного) толкования распространяются на неопределенный круг лиц и на неопределенное количество случаев. Правовые позиции этого вида формулируются в решениях Конституционного Суда РФ, а также в Постановлениях Пленума ВАС РФ и в Информационных письмах Президиума ВАС РФ.

Правовые позиции казуального толкования формулируются в связи с выяснением обстоятельств конкретного дела и имеют место в Постановлениях Президиума ВАС РФ.

Помимо отмечено, судебные правовые позиции можно классифицировать по различным основаниям, в частности, на материальные и процессуальные.

Задания для уяснения темы:

1. На основе анализа постановления Конституционного Суда РФ выделите в нем описательную, мотивировочную и резолютивную части.

2. Дайте примеры правовых позиций, содержащихся в решениях Конституционного Суда РФ.

3. Поясните, почему правовые позиции, содержащиеся в решениях КС РФ и Постановлениях Пленума ВАС РФ являются примером абстрактного толкования.

4. Поясните, почему правовые позиции, содержащиеся в постановлениях Президиума ВАС РФ являются примером казуального толкования.

Нормативные и судебные акты

ФКЗ « О Конституционном Суде РФ»

Арбитражно-процессуальный Кодекс РФ, ст. 311 и 312.

Определение Конституционного Суда РФ № 118-О от 8 Октября 1998

Постановление Конституционного Суда РФ от 28 февраля 2012 № 4-П.

Постановление Пленума ВАС РФ от 30 июня 2011 № 62 « О применении положений Арбитражного процессуального Кодекса РФ при пересмотре судебных актов по новым или вновь открывшимся обстоятельствам».

Литература:

Гаджиев Г. Правовые позиции Конституционного Суда РФ как новый источник российского гражданского права // Закон и право 2006 № 11

Зорькин В.Д. Прецедентный характер решений Конституционного Суда РФ //Журнал российского права 2004 № 12. С. 3-9.

Марченко М.Н. Источники права. М., 2005. С. 403-416.

Овсянников С.В. Понятие « правовые позиции ВАС РФ» в контексте налогового права // Вестник ВАС РФ 2009 № 10 С. 11-29.

Сасов К.А. Налоговое правосудие в решениях Конституционного Суда РФ М., 2013 С. 6-16.

Маврин С.П. правовые позиции КС РФ: природа и место в национальной правовой системе //Журнал конституционного правосудия 2010 № 6.

Тарибо Е.В. О влиянии актов конституционного правосудия на российскую правовую систему (на примере налогообложения) // Журнал конституционного правосудия 2012 № 4.

Власенко Л.В. Правовые позиции судов в налоговом праве. Автореф. канд... дисс. М., 2011.

Занятие № 2. Материальные нормы общей части налогового права и судебные правовые позиции.

Практические занятия -6 час

Самостоятельная работа – 15 час.

Судебные налоговые правовые позиции формируются судами в результате толкования Конституции РФ и норм налогового права. Практикующему юристу важно уметь выявлять эти правовые позиции в ходе ознакомления с решениями КС РФ и ВАС РФ, а также необходимо знать многие наиболее актуальные правовые позиции судов, сформулированные в результате толкования материальных норм общей части налогового права.

К числу наиболее актуальных правовых позиций, сформулированных судами в ходе толкования материальных норм налогового права можно отнести следующие правовые позиции, содержащиеся в:

Постановлении Пленума ВАС РФ № 57 от 30 июля 2013.

Определении КС РФ от 13 июня 2006 № 272-О и 274-О.

Постановление Президиума ВАС РФ № 11747/09 от 19 января 2010 года. (в изложении)

Инспекция ФНС РФ обращалась в апелляционный и федеральный арбитражные суды, обжалуя решения арбитражного суда по иску к банку о взыскании убытков. Последние возникли у государства, т.к. оно второй раз возместило из бюджета сумму НДС по декларации общества «N».

Суды отказали инспекции в удовлетворении иска, т.к. решили, что у налоговой инспекции не имелось права на предъявление такого иска, ибо в силу Закона РФ от 21.03.1991 « О налоговых органах РФ» и Налогового Кодекса РФ у налоговой инспекции имеется только специальная правоспособность, которая не предусматривает права на предъявление исков о возмещении убытков.

ВАС РФ, рассмотрев дело по жалобе налогового органа сформулировал следующую правовую позицию: « в правоотношениях по возврату суммы налога инспекция действовала от имени государства. В связи с этим следует признать, что от его имени инспекция в силу общей правоспособности может требовать на основании статей 15, 1069 ГК РФ в качестве убытков возникшие вследствие совершения указанных действий расходы, превышающие установленный налоговым законодательством размер и поэтому им не регулируемые».

Данная позиция суда важна тем, что для правоприменителя создает алгоритм анализа ситуаций, при которых налоговый орган может действовать от имени лица государства. Точнее, налоговый орган может действовать от лица государства в отношениях, которые возникли как производные и продолжающиеся от отношений, в которых он (налоговый орган) выступал от лица государства.

Постановление Президиума ВАС РФ № 17832/09 от 11 мая 2010г.(в изложении)

Налоговый орган вынес решение о взыскании налогов за счет имущества индивидуального предпринимателя. Последний обжаловал его в суд, который признал решение налогового органа недействительным. Налоговый орган обратился в суд о взыскании вышеназванных сумм налогов, а также заявил ходатайство о восстановлении пропущенного срока на обращение в арбитражный суд.

Судебная правовая позиция Президиума ВАС РФ, рассмотревшего жалобу в порядке надзора состоит в следующем:

« В п.2 ст. 45 и п. 3 ст. 46 Кодекса представлен исчерпывающий перечень случаев для обращения налогового органа в суд. В настоящем деле

право инспекции на взыскание налогов было реализовано во внесудебном порядке. Признание недействительным постановления инспекции о взыскании налога за счет иного имущества налогоплательщика препятствует удовлетворению ее требования о взыскании налога в судебном порядке. Иное означало бы нарушение равновесия участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах».

Постановление Президиума ВАС РФ № 3299/10 от 12 . 10.2010.(в изложении)

Налоговый орган привлек « Общество» к налоговой ответственности по ст. 119 НК РФ. « Общество» просило снизить размер штрафа, ибо срок предоставления налоговой декларации нарушен на один день ввиду сбоя в работе компьютерной программы.

ВАС РФ по жалобе налогоплательщика сформулировал в вышеназванном Постановлении следующую правовую позицию: « отсутствие ходатайства налогоплательщика о применении судом смягчающих ответственность обстоятельств не исключает обязанности суда дать оценку соразмерности исчисленного штрафа тяжести совершенного правонарушения и применить иные смягчающие ответственность обстоятельства.»

Задания для уяснения материала:

1. По заданию преподавателя проанализируйте Постановления Конституционного Суда РФ и Постановления Президиума ВАС РФ в сфере налогообложения в текущем году на предмет выявления правовых позиций, представляющих собой результат толкования материальных норм общей части налогового права. (В частности, Постановление КС РФ № 2-П от

28.02.2006; Постановление Президиума ВАС РФ от 11 июля 2013 № 17231/12

Занятие № 3. Процедурные (процессуальные) нормы налогового права и судебные правовые позиции.

Практические занятия – 4 часа

Самостоятельная работа – 15 часов.

Судебные правовые позиции, возникшие в результате толкования процедурных (процессуальных) норм налогового права весьма многочисленны.

К числу наиболее актуальных правовых позиций, сформулированных судами в ходе толкования процедурных (процессуальных) норм налогового права можно отнести следующие:

Постановление Президиума ВАС РФ № 4292/10 от 21 сентября 2010.(в изложении)

Общество обжаловало решение налогового органа в вышестоящий налоговый орган. Последний подтвердил решение налогового органа. Общество обратилось в суд с заявлением о признании решения вышестоящего налогового органа недействительным, так как жалоба рассматривалась без участия представителя органа. ВАС РФ исходил из того, что « переписать со стр. 4 текста».

Постановление Президиума ВАС РФ № 17372/09 от 13 апреля 2010г.(в изложении)

Правовая позиция, содержащаяся в названном постановлении президиума ВАС РФ затрагивает вопрос о моменте, с которого исчисляется трехлетний срок для обращения в суд за защитой права налогоплательщика на возврат излишне уплаченного налога.

Суд исходит из того, что налогоплательщик может непосредственно обратиться в суд о возврате излишне уплаченного налога в течение 3 лет со дня, когда он узнал или должен был узнать об этом факте. (исходя из п.3 ст. 79 НК РФ).

Суд сформулировал позицию: « момент, когда налогоплательщик узнал или должен был узнать о факте излишней уплаты налога подлежит определению с учетом оценки всех имеющих значение для дела обстоятельств...» . « Получение обществом акта взаимной сверки расчетов, подтверждающего наличие у него сумм переплаты по налогу на прибыль, в этом случае должно рассматриваться в качестве момента, с которого исчисляется трехлетний срок для обращения в суд за защитой своего нарушенного права».

Задания для уяснения материала:

1. В связке с Постановлением Президиума ВАС РФ № 17372/ 09 от 13 апреля 2010 года проанализируйте Постановление Президиума ВАС РФ № 18180/10 от 26 июля 2011 г. и поясните: а) какова правовая позиция суда в последнем из названных постановлений, б) как соотносятся правовые позиции в этих двух постановлениях Президиума ВАС РФ?

Занятие № 4. НДС и судебные правовые позиции

Практические занятия – 6 час

Самостоятельная работа – 15 час

ВАС РФ постоянно дает толкование норм налогового права, регулирующих НДС. Среди правовых позиций ВАС РФ по НДС наиболее актуальными являются следующие:

Постановление Президиума ВАС РФ от 17 апреля 2012 № 16627/11

Постановление Президиума ВАС РФ от 18 мая 2010 № 16907/09

Постановление президиума ВАС РФ № 10120/ 10 от 25/01/2011

Задание для уяснения материала:

Проанализировать вышеназванные Постановления Президиума ВАС РФ и пояснить правовые позиции, в них содержащиеся.

Литература:

Овсянников С.В. Правовая природа отношений между плательщиком НДС и покупателем.// Вестник ВАС РФ 2010 № 2. С. 103-115

Занятие № 5. Налог на прибыль и судебные правовые позиции

Практические занятия – 4 часа

Самостоятельная работа – 15 часов

К числу наиболее актуальных судебных правовых позиций, содержащихся в решениях высших Судов РФ относятся следующие:

Определение КС РФ от 24.09.2012 № 1543-О

Постановление Президиума ВАС РФ № 9167/10 от 30 ноября 2010

Постановления Президиума ВАС РФ № 14221/10 от 17 марта 2011.

Постановление Президиума ВАС РФ № 11495/10 от 1 февраля 2011

Постановление Президиума ВАС РФ № 17586/10 от 7 июня 2011.

Задания для уяснения материала:

Проанализируйте вышеназванные Постановления Президиума ВАС РФ и поясните суть правовых позиций, в них содержащихся.

Занятие № 6. Поимущественные налоги и судебные правовые позиции.

Постановление Пленума ВАС РФ от 23. 07.2009 № 54 « О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием земельного налога». (п.1 постановления содержит правовую позицию по толкованию п.1 ст. 388 НК РФ).

Информационное письмо Президиума ВАС РФ от 17 ноября 2011 № 148 « Обзор практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений главы 30 Налогового кодекса РФ. (п. п. 2,8,9)

Постановление Президиума ВАС РФ № 8251/11 от 15.11. 2011.(в изложении)

« Если субъект не имеет зарегистрированного права на земельный участок, то имеет место фактическое пользование земельным участком, что является основанием взыскания не земельного налога, а неосновательного обогащения по требованию собственника земельного участка».

Постановление Президиума ВАС РФ № 8351/ 11 от 15 ноября 2011.(в изложении)

« в данном случае имеет место фактическое пользование предприятием земельным участком, не принадлежащим ему на каком- либо праве, что в силу требований ст. 3887 НК РФ, определяющей круг плательщиков земельного налога, а также ст. 65 земельного Кодекса, закрепляющей принцип платности землепользования, является основанием

для взыскания не земельного налога, а неосновательного обогащения по требованию собственника земельного участка».

Задания для уяснения материала:

Проанализируйте Постановление Президиума ВАС РФ « 12992 /12 от 12 марта 2013 года с точки зрения реализации правовой позиции ВАС РФ, выраженной в Постановлении Пленума ВАС РФ от 23.07. 2009 № 54.

Проанализируйте вышеназванные Постановления Президиума ВАС РФ и поясните суть вышеприведенных правовых позиций.

Занятие № 7. Судебная доктрина « обоснованная налоговая выгода» и судебные правовые позиции.

Практические занятия – 8 час

Самостоятельная работа –19 час.

Постановление Пленума ВАС РФ от 12 Октября 2006 № 53 « Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды».

Постановление Президиума ВАС РФ от 10 февраля 2009 № 8337/08

Постановление Президиума ВАС РФ от 20 апреля 2010 № 18162 /09

Задания для уяснения материала:

Проанализируйте вышеназванные Постановления Президиума ВАС РФ с опорой на комментарии, сделанные Д.М. Щекиным в ниженазванных статьях.

Литература:

Першутов А.Г. Развитие концепции налоговой выгоды в судебной практике // Налоговед, 2011 № 4. С. 21-25

Файтхутдинов Р.С. Судебная доктрина должной осмотрительности в налоговых отношениях // Вестник ВАС РФ 2011 № 6. С. 20-33

Щекин Д.М. О корректном применении в судебной практике критерия « необоснованная налоговая выгода»././ Вестник ВАС РФ 2009 № 5. С. 200-204.

Щекин Д.М. Осмотрительность при выборе контрагента // Вестник ВАС РФ 2010 № 7. С. 74-85.