

М.А. Митюков, конституционные (уставные) вопросы и споры несопоставимы с уголовными и гражданскими делами, тем более с делами об административных правонарушениях. Сама подготовка к разрешению конституционного дела требует иногда многомесячного, масштабного изучения не только отечественного, но и зарубежного законодательного, правоприменительного и доктринального массива, а также общепризнанных принципов и норм международного права. Это сложная исследовательская работа, во многом неизвестная судьям общей юрисдикции, да она и не приспособлена к судам, где рассмотрение дел поставлено «на поток»<sup>1</sup>. Следовательно, принижение роли и значимости конституционных и уставных судов в субъектах РФ безосновательно и выражает нежелание большинства субъектов Федерации их создавать.

В-третьих, продолжает иметь место проблема, связанная с обеспечением конституционных (уставных) судов субъектов РФ квалифицированными юридическими кадрами. Особенно остро эта проблема стоит в тех российских регионах, где нет достаточно крупных научных центров, готовящих квалифицированные кадры по профильным для кон-

ституционных (уставных) судов юридическим специальностям. Такое положение во многом препятствует образованию данных органов в субъектах Российской Федерации.

Между тем опыт некоторых федеративных государств, в частности ФРГ, показывает, что обеспечение конституционной законности в полной мере достигается при условии образования и деятельности Федерального конституционного суда и конституционных судов субъектов РФ. Во всех землях ФРГ, кроме одной (Шлезвинг — Гольштейне) созданы свои конституционные суды<sup>2</sup>. При этом земля Шлезвинг — Гольштейн свои полномочия по обеспечению конституционной законности передала Федеральному конституционному суду. В ФРГ после 1990 г. все «новые земли» немецкой федерации учредили свои конституционные суды<sup>3</sup>. Этим Германия доказала тезис о закономерности и необходимости существования земельных конституционных судов. Ее опыт с учетом российских традиций может быть использован в Российской Федерации при учреждении конституционных (уставных) судов субъектов РФ.

*(Продолжение следует)*

<sup>1</sup> Материалы Всероссийского совещания. Проблемы образования конституционных (уставных) судов, субъектов РФ. — М.: Старая площадь, 1999. — 24 декабря. — С. 18.

<sup>2</sup> Захаров А.А. Конституционная юстиция в Германии и России: сравнительно-правовой анализ // Российский юридический журнал. — 2002. — № 3. — С. 129.

<sup>3</sup> Брусин А.М. «Двойное» конституционное правосудие: ненужная роскошь или насущная необходимость? // Вестник Уставного суда Санкт-Петербурга. — 2002. — № 2. — С. 116–117.

*Пепеляев С.Г.<sup>1</sup>*

## АРБИТРАЖНАЯ ПРАКТИКА ДЕМОНСТРИРУЕТ ПРОБЛЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ (часть 1)



**Н**алоговые споры в арбитражных судах демонстрируют реальное состояние дел в налоговом законодательстве и практической работе налоговых органов.

На основании отчетов, опубликованных в «Вестнике Высшего арбитражного суда Российской Федерации» за



пять предшествующих лет<sup>2</sup> удалось составить ряд графиков, наглядно представляющих основные процессы в отношении налоговых споров.

График № 1 демонстрирует рост числа споров о налогообложении, т.е. о размере налоговых платежей, пени и штрафов. Если в 1999 году арбитражные суды рассмотрели около 85 тыс. таких дел, то в 2003 году — уже 253 тысяч, т.е. почти на 300% больше.

Эта тенденция может быть объяснена разными факторами.

Основные факторы — те, которые приводят к росту числа спорных ситуаций, т.е. претензий налоговых органов к налогоплательщикам.

Дополнительные — те, которые обуславливают рост доли обжалуемых претензий налоговиков.

К первым относятся следующие.

Во-первых, порядок исчисления налогов становится

<sup>1</sup> Пепеляев Сергей Геннадиевич — кандидат юридических наук, управляющий партнер юридической компании «Пепеляев, Гольцблат и партнеры» ([www.pgplaw.ru](http://www.pgplaw.ru)).

<sup>2</sup> Вестник Высшего арбитражного суда Российской Федерации. — 2000. — № 3. — С. 6–12; 2001. — № 4. — С. 12–18; 2002. — № 4. — С. 20–29; 2003. — № 4; 2004. — № 4. — С. 21–36.

все более сложным, при том, что юридическая техника налоговых законов совершенствуется медленно. Это предопределяет рост споров, вызванных разночтениями, ошибочным истолкованием и др.

Во-вторых, налоговые инспекции ориентируются вышестоящими органами на агрессивное поведение в отношении налогоплательщиков. Они получают «плановые задания» по доначислениям, когда инспектор не может завершить налоговую проверку без взысканий, так что претензии далеко не во всех случаях бывают обоснованными. Нередко налоговики исходят из того, что в спорных случаях следует доначислять платежи в расчете на то, что далеко не все налогоплательщики будут активно возражать и часть сумм «осядет» в бюджете.

В условиях, когда конституционная норма о возмещении гражданам и организациям убытков, причиненных незаконными действиями государственных органов и их должностных лиц, фактически не действует, существует благоприятная среда для развития незаконной административной практики. Способствует этому и освобождение налоговых органов от уплаты государственной пошлины. Прядывая необоснованные претензии и подталкивая налогоплательщика обратиться в суд, инспекции несут судебных расходов в случае своего проигрыша. Пошлина могла бы быть серьезным ограничителем провоцирующего поведения. Подтверждает это мнение то упорство, с которым МНС РФ сопротивлялось включению в Налоговый кодекс положения, обязывающего налоговые инспекции оплачивать судебные расходы за счет своих бюджетов. В результате барьер беззаконию так и не был установлен.

Рост числа споров о налогообложении проходит на фоне роста общего числа обращений в арбитражные суды и роста числа споров в сфере управления, т.е. споров бизнеса с государственными органами. В этой сфере наблюдается нарастающая тенденция. Если в 1999 году споры в сфере управления составляли 41% от общего числа рассмотренных обращений в арбитражные суды, то в 2003 г. их доля возросла до 51,2% (см. график № 2).



К этому могут приводить два взаимосвязанных обстоятельства.

Во-первых, возрастает активность граждан по защите своих прав и интересов.

Во-вторых, бюрократизируются все более широкие сферы общественной жизни. Регламентация бизнеса становится все более детальной, если не мелочной. Это объективно ведет к росту числа нарушений, а следовательно, и споров.

В кругу административных споров весомую долю составляют налоговые споры (график № 3).

В 1999 году они составляли 42% всех административных споров, а в 2003 году — уже 57%. Можно сделать вывод, что из всех государственных органов налоговые инспекции задевают интересы бизнеса наиболее часто и болезненно, что и отражается на числе споров.



С одной стороны, это объясняется тем, что налоговые органы имеют отношения со всеми видами бизнеса, а другие государственные органы — только с определенными. Широкая сфера «контактов» налоговых инспекций порождает массу споров.

Отсюда нужно сделать вывод, что существует объективная необходимость наиболее пристального внимания именно к налоговому законодательству как потенциально наиболее «конфликтотемному».

Однако широкой сферой деятельности налоговых органов нельзя объяснить роста доли налоговых споров в общем числе административных споров.

Одной из возможных причин этого явления служит то обстоятельство, что налоговое законодательство и административная налоговая практика становятся одним из основных рычагов государственного управления. Налогообложение преследует не только фискальные цели, но и выполняет регулирующую функцию. В связи с этим налоговые органы расширяют свою компетенцию, приобретают полномочия в смежных с налогообложением областях. В качестве примера можно привести полномочия по контролю за оборотом алкогольной продукции, регистрации юридических лиц и предпринимателей, возбуждению дел о банкротстве.

Пример дела Аль Капоне также вдохновляет российских политиков. Налогообложение нередко является предлогом для решения иных задач. В российском законодательстве, к большому сожалению, отсутствуют ограничения на этот счет, подобные тем, какие есть в праве других стран. Например, в США существует ограничения в отношении инициативы проведения налоговых проверок. Определенные должностные лица не вправе направлять в Службу Внутренних Доходов запросы о проведении или прекращении налоговых проверок, а также как-то влиять на ход проверок конкретных налогоплательщиков. Такой запрет установлен в отношении президента и вице-президента, сотрудников их аппарата и иных государственных служащих, занимающих правительственные посты.

Нарушение этого запрета влечет уголовную ответственность. Наказание — лишение свободы на срок до 5 лет и/или штраф до 5000 долл. США<sup>1</sup>.

Нередки случаи, когда в действиях руководителей налоговых органов по назначению проверок содержатся признаки преступления — превышения должностных полномочий. Речь идет, например, о случаях, когда проверки назначаются не для проверки правильности исчисления и своевременности уплаты налогов, а для решения задач, не имеющих отношения к тем целям, которые определены для налоговых органов законом. Однако нам не известно ни одного случая привлечения к уголовной ответственности виновных должностных лиц.

(Продолжение следует)

<sup>1</sup> Берестовой С.В. Налоговые проверки в Соединенных Штатах Америки // Российский налоговый курьер. — 2004. — № 13–14. — С. 142–144.