

УДК 347.73

DOI: <https://doi.org/10.17308/law/1995-5502/2024/2/260-268>

**ЧРЕЗВЫЧАЙНЫЕ МЕРЫ НАЛОГОВО-ПРАВОВОГО ХАРАКТЕРА
В КОНТЕКСТЕ ПРИНЦИПА СПРАВЕДЛИВОСТИ
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

А. В. Красюков

Воронежский государственный университет

**EXTRAORDINARY TAX LEGAL MEASURES IN THE CONTEXT
OF THE PRINCIPLE OF TAX FAIRNESS**

A. V. Krasnyukov

Voronezh State University

Аннотация: изучается процесс трансформации налоговой системы России под влиянием чрезвычайных мер и требований справедливости. Дается развернутая трактовка норм налоговой морали и их применения в процессе налогового правотворчества и правоприменения. Анализируются происходящие в последние годы изменения порядка установления налогов и сборов, говорится о противоречивом характере таких изменений, опосредующих передачу полномочий по установлению налогов и сборов на подзаконный уровень. Разбирается порядок взимания взноса с иностранных инвесторов при выходе из российских активов и делается вывод о налоговом характере данного платежа. Автор резюмирует, что формируется чрезвычайное налоговое право, основанное не только на требованиях законности, но и справедливости налогообложения.

Ключевые слова: налоговая мораль, справедливость, установление налога и сбора, делегирование полномочий, налог, сбор, элемент налогообложения.

Abstract: the article is devoted to the study of the process of transformation of the Russian tax system under the influence of emergency measures and demands for justice. The article provides a detailed interpretation of the norms of tax morality and their application in the process of tax lawmaking and enforcement. The author analyzes the changes in the procedure for establishing taxes and fees that have taken place in recent years and comes to the conclusion about the contradictory nature of such changes, mediating the transfer of powers to establish taxes and fees to the subordinate level. The author analyzed the procedure for collecting a fee from foreign investors when exiting Russian assets and made a conclusion about the tax nature of this payment. In connection with the findings obtained, the article formulates conclusions about the beginning of the formation of emergency tax law, based not only on the requirements of legality, but also fairness of taxation.

Key words: tax morality, justice, establishment of taxes and fees, delegation of powers, tax, fee, element of taxation.

Любое правоотношение всегда сопровождается целым комплексом нравственных отношений, возникающих между его сторонами. В сфере налогообложения способность этих нравственных отношений повлиять на правовое регулирование особенно высока, поскольку отношения по

уплате налога находятся в постоянном напряжении из-за коллизии имущественных интересов. При этом возникновение дополнительных очагов напряжения в обществе, вызванных обстоятельствами непреодолимой силы и политическими конфликтами, способствует появлению новых форм конфронтации участников налоговых правоотношений. Традиционные право-

вые инструменты могут не в полной мере отвечать новым вызовам, в связи с этим в последние годы повышается значение моральных норм в налогово-правовом регулировании.

Как уже было установлено в теории налогового права¹, традиционно взаимодействие налоговой морали и налогового права происходит на двух уровнях: правотворчества и правоприменения.

В процессе правотворчества наиболее ярко влияние нравственности на право проявляется в принципах налогового права и законодательства. Учеными традиционно выделяются этические принципы, к их числу относят принципы справедливости, всеобщности, соразмерности и равномерности налогообложения². Такой подход находится в русле общеправовых теоретических подходов, согласно которым общеправовые принципы подразделяются на морально-этические или нравственные и организационные. Первые из них образуют нравственную основу права, его духовный фундамент и непосредственно воздействуют на нормативное содержание права. Вторая группа принципов тесно связана с первой, составляет организационно-процедурную основу права, ориентированную на обеспечение его роли как особого, государственного регулятора общественных отношений, выполнение правом его специфически юридических функций³. Нравственные принципы представляют собой форму нравственного сознания, наиболее обобщенно и существенно выражающую моральные требования, предъявляемые обществом к поведению людей⁴.

Особое значение как в правовой доктрине, так и в теории налогового права придается принципу справедливости. Справедливость является той базовой, исходной идеей, которая выступает непосредственной основой продуцирования огромного числа других принципов права, в част-

ности, содержательно выводятся из идеи справедливости, конкретизируют, дополняют и выражают ее принципы гуманизма, единства прав и обязанностей, равенства перед законом, ограничения свободы человека правами других лиц, неотвратимости ответственности и наступления ее только за виновно совершенные деяния и многие другие⁵. На то, что данные принципы обеспечивают реализацию принципа справедливости, обращают внимание и другие авторы⁶.

В научной литературе более двадцати лет спорят о справедливости как юридической категории, однако единая концепция не сложилась, не сформировалось ее целостное, однозначное определение⁷.

В современной науке выделяются три основных подхода к пониманию справедливости. Первый подход основывается на рассмотрении справедливости как этической категории. Согласно второму справедливость тесно связана с конкретным историческим периодом, который характеризуется уровнем развития производственных и иных общественных отношений. Третий подход заключается в отождествлении справедливости и права, поскольку справедливость во многом выражает его общесоциальную сущность⁸.

Принцип справедливости по своей природе не является собственно правовым. Идея справедливости приобретает правовое значение, поскольку вовлекается в сферу права для того, чтобы обеспечить решение тех задач, разрешить которые сугубо юридическими средствами оказывается невозможно. Она выступает основой

⁵ См.: Виницкий И. Е. Роль справедливости и законности в обеспечении целостности и устойчивости системы принципов права // История государства и права. 2011. № 13. С. 14–17.

⁶ См., например: Демин А. В. О соразмерности налогообложения. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁷ См.: Семигин Г. Ю. Социальная справедливость и право. М., 2008. 197 с.; Право и справедливость: тезисы докладов научно-теоретической конференции / под ред. И. А. Иванникова. Ростов н/Д., 2007. 124 с.; Власова М. В. Право собственности и социальная справедливость: теоретико-историческое исследование: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2003. 22 с.; Лунина Н. А. Социальная справедливость и трудовое право. Воронеж, 1997. 131 с.; Право. Ускорение. Справедливость: сб. статей / под ред. В. И. Новоселова. Саратов, 1989. 157 с.

⁸ См.: Химичева Н. И., Великов Е. Г. Принцип справедливости в правовом регулировании налогообложения доходов физических лиц // Налоги. 2016. № 2. С. 45–48.

¹ См.: Красюков А. В. Налоговые имущественные правоотношения: монография. М., 2022. С. 310–323.

² См.: Лопатникова Е. А. Реализация принципов налогового права / под ред. И. И. Кучерова. М., 2012. 160 с.; Ходский Л. В. Государственное хозяйство и финансовая наука. Основные принципы и особенности государственного хозяйства и классификация государственных доходов // Публично-правовые исследования: электрон. журн. 2013. № 4. С. 96–141.

³ См.: Байтин М. И. Вопросы общей теории государства и права. Саратов, 2006. С. 215.

⁴ См.: Горский Г. Ф., Кокорев Л. Д., Котов Д. П. Судебная этика. Воронеж, 1973. С. 25.

воспроизводства не только правовых, но и морально-нравственных, этических принципов⁹.

Полагаем, что противопоставлять вышеуказанные подходы не стоит, поскольку они рассматривают одно и то же явление с разных позиций. Справедливость – это, безусловно, понятие морального сознания, характеризующее такое положение вещей, которое рассматривается как должное, соответствующее определенному пониманию сущности человека и его прав на данном уровне исторического развития. Справедливость выступает в качестве этического стандарта, с которым мы соотносим существующие социально-экономические и политические структуры и отношения¹⁰. Справедливость всегда отражает соотношение нескольких явлений с точки зрения распределения блага (добра) и зла между людьми. При этом данная категория теснейшим образом связана с правом и получает свое непосредственное развитие и обоснование именно в его нормах¹¹.

Содержание термина «справедливость» может быть раскрыто не только с правовых, но также с экономических, социальных, нравственных и других позиций¹².

В научной среде также отсутствует единство мнений в понимании сущности справедливости как морально-этической категории. Одними учеными справедливость понимается как соответствие между ролью лица в обществе и его социальным положением, между его правами и обязанностями, между деянием и воздаянием, заслуженным поведением и поощрением. Критериями справедливости, по их мнению, выступают соразмерность, пропорциональность и эквивалентность воздаяния индивиду за его действия¹³. Другие полагают, что справедли-

вость всегда выражается через равенство прав¹⁴. Конституционный Суд РФ, напротив, полагает, что именно равенство раскрывается через справедливость. Налогообложение, выступая ограничением права собственности, должно быть основано на конституционном принципе равенства, который в этой сфере понимается прежде всего как равномерность, нейтральность и справедливость¹⁵. Третьи считают, что нравственно необходимыми могут быть и равенство, и неравенство, если они справедливы. Юридическое равенство справедливо, если правовой статус, адекватно отражающий нравственно обоснованный признак, распространяется на всех лиц, характеризующихся этим признаком, а другие признаки, которые могли бы обосновать неравный статус, отсутствуют. Юридическое неравенство справедливо, если специальный правовой режим адекватно отражает нравственно обоснованные особенности определенного круга субъектов и распространяется на всех лиц, характеризующихся этими особенностями¹⁶. По мнению четвертых, справедливость – это объективность, т. е. верное восприятие того, что есть на самом деле¹⁷.

Предпринимаются также попытки разработки принципа универсальной справедливости, включающего требования равенства (действовать одинаково в одинаковых условиях); идею взаимосвязи содеянного и воздаяния за него (золотое правило нравственности); требования равновесия между утратой и потреблением (справедливость обмена)¹⁸.

Применительно к налоговым отношениям выделяют три элемента принципа справедливости: каждый гражданин обязан оплатить ра-

¹⁴ См.: *Кокорев Л. Д., Котов Д. П.* Этика уголовного процесса : учебное пособие. Воронеж, 1993. С. 31.

¹⁵ По делу о проверке конституционности положений подпункта 3 пункта 8 статьи 346.43, статьи 346.47 и пункта 1 статьи 346.48 Налогового кодекса Российской Федерации, а также положений Закона Мурманской области «О патентной системе налогообложения на территории Мурманской области» в связи с жалобой гражданина С. А. Глухова : постановление Конституционного Суда РФ от 6 июня 2019 г. № 22-П // Собр. законодательства Рос. Федерации. 2019. № 24. Ст. 3159.

¹⁶ См.: *Романец Ю. В.* Реализация этического принципа справедливого неравенства в российском праве // Рос. юстиция. 2010. № 10. С. 50–55.

¹⁷ См.: *Ильин И. А.* Справедливость или равенство? // Собрание сочинений. М., 2006. С. 457.

¹⁸ См.: *Мильникова Е. А.* Справедливость как цель права // Право и государство : теория и практика. 2011. № 2 (74). С. 143.

⁹ См.: *Винницкий И. Е.* Роль справедливости и законности в обеспечении целостности и устойчивости системы принципов права // История государства и права. 2011. № 13. С. 14–17.

¹⁰ См.: *Богданов Д. Е.* Философско-правовое обоснование категории справедливости в гражданском праве России // Законодательство и экономика. 2013. № 5. С. 24–34.

¹¹ См.: *Горский Г. Ф., Кокорев Л. Д., Котов Д. П.* Судебная этика. Воронеж, 1973. С. 37–38.

¹² См.: *Кучеров И. И.* Справедливость налогообложения и ее составляющие (правовой аспект) // Финансовое право. 2009. № 4. С. 24–29.

¹³ См.: *Химичева Н. И., Беликов Е. Г.* Принцип справедливости в правовом регулировании налогообложения доходов физических лиц // Налоги. 2016. № 2. С. 45–48.

боту своего государства, так как он и его ответственность находятся под его защитой; в случае уклонения от уплаты налога отдельными лицами государство принуждает их к этому, изымая из имущества этих лиц необходимую по закону часть; государственные налоги, распространяясь на граждан и организации, возлагают бремя на одних и предоставляют льготы другим¹⁹.

Справедливость в налоговом праве на уровне правотворчества, помимо закрепления принципов, проявляется в основном в установлении того, кто должен выступать налогоплательщиком, что должно выступать объектом налогообложения и каким способом последнее должно осуществляться²⁰.

Требования справедливости (как и других моральных норм) должны учитываться в первую очередь на этапе правотворческой деятельности, поскольку справедливость налогового закона придает легитимность налоговому законодательству, несправедливость – ставит ее под сомнение. Вводя в шкалу налогообложения параметры налоговой базы, федеральный законодатель действовал на основе принципа справедливости, требующего, чтобы законодательное регулирование налогообложения строилось на объективных критериях отграничения невысоких и средних доходов от доходов высоких и сверхвысоких²¹.

Сложность имплементации этических требований справедливости в налоговую норму во многом обусловила сложившееся требование о законодательной форме установления налога. Согласно правовой позиции Конституционного Суда РФ федеральные налоги и сборы следует считать «законно установленными», если они установлены федеральным законодательным органом, в надлежащей форме, т. е. федеральным законом, в предусмотренном законом порядке

¹⁹ См.: *Серета Г. Б.* Экономические принципы налогообложения // *Налоги и налогообложение.* 2012. № 7 (97). С. 72.

²⁰ См.: *Химичева Н. И., Беликов Е. Г.* Принцип справедливости в правовом регулировании налогообложения доходов физических лиц // *Налоги.* 2016. № 2. С. 45–48.

²¹ По делу о проверке конституционности положения части первой статьи 15 Федерального закона «О бюджете Фонда социального страхования Российской Федерации на 2002 год» в связи с жалобой гражданки Т. А. Банькиной : постановление Конституционного Суда РФ от 22.03.2007 № 4-П // *Собр. законодательства Рос. Федерации.* 2007. № 14. Ст. 1742.

и введены в действие в соответствии с действующим законодательством²².

Однако в условиях чрезвычайной ситуации (сначала пандемия, потом СВО) оперативность подзаконного нормативного регулирования налоговых отношений оказалась для государства более ценной, чем формализованный законодательный процесс. В силу этого законодатель впервые за последние двадцать лет делегировал Правительству РФ полномочия, связанные с участием в установлении налогов.

В 2020 г. в ст. 4 Налогового кодекса РФ были внесены дополнения, предоставляющие Правительству РФ и исполнительным органам субъектов РФ временные полномочия по продлению установленных сроков уплаты налогов²³. Данные полномочия Правительство РФ неоднократно использовало, продлевая сроки уплаты налогов и страховых взносов для отдельных категорий налогоплательщиков²⁴.

Исходя из того, что срок уплаты налога традиционно относится к числу элементов налогообложения²⁵, через установление которых в законе происходит установление самого налога, напрашивается вывод о том, что исполнитель-

²² По делу о проверке конституционности статьи 11.1 Закона Российской Федерации от 1 апреля 1993 года «О Государственной границе Российской Федерации» в редакции от 19 июля 1997 года : постановление Конституционного Суда РФ от 11 ноября 1997 г. № 16-П ; По делу о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации от 28 февраля 1995 года «О введении платы за выдачу лицензий на производство, розлив, хранение и оптовую продажу алкогольной продукции» : постановление Конституционного Суда РФ от 18 февраля 1997 г. № 3-П. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

²³ О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации : федер. закон от 1 апреля 2020 г. № 102-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

²⁴ Об изменении сроков уплаты налогов, сборов, страховых взносов лицам, осуществляющим предпринимательскую деятельность на приграничной территории Белгородской области : постановление Правительства РФ от 18 февраля 2023 г. № 259 ; О мерах по обеспечению устойчивого развития экономики : постановление Правительства РФ от 2 апреля 2020 г. № 409. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

²⁵ См.: *Козырин А. Н.* Право на изменение срока исполнения налоговой обязанности // *Законы России : опыт, анализ, практика.* 2018. № 12. С. 27–40 ; *Васянина Е. Л.* Фискальное право России : монография / под ред. С. В. Запольского. М., 2013. 152 с.

ные органы получили полномочия участвовать в процессе установления налогов посредством издания подзаконных актов.

Согласно сложившейся правовой позиции Конституционного Суда РФ Правительство РФ посредством нормативных правовых актов может предусматривать обязательные платежи, которые взимаются в публично-правовом порядке, если *они не носят характер налога* и полномочия по установлению отдельных элементов делегированы федеральным законом²⁶. Иными словами, Правительство РФ имело возможность участвовать в установлении только сборов (но не налогов), при условии что плательщики сборов, объект обложения установлены федеральным законом, а полномочия по установлению отдельных элементов сбора делегированы данным законом Правительству РФ.

В условиях пандемии вышеуказанные меры, расширяющие полномочия Правительства РФ, выглядели соответствующими как публичным, так и частным интересам и не вызвали никакого интереса у юридической общественности, включая и научное сообщество, несмотря на потенциальное их противоречие Конституции РФ. Во многом это было обусловлено соответствием вышеуказанных норм принципу справедливости.

В пользу справедливости данной нормы свидетельствует то, что вносимые подзаконными актами Правительства РФ изменения в налоговое законодательство могли совершаться и совершались в интересах налогоплательщиков. Данная норма исключала изменение юридической конструкции налога, ухудшающее положение налогоплательщика.

Таким образом, справедливость рассматриваемой нормы налогового права на конкретном историческом этапе развития нашего общества оказалась более ценным ее качеством, чем конституционность. Можно предположить, что справедливость нормы является причиной,

по которой она до настоящего времени не была обжалована в суд.

На этапе правоприменения принцип справедливости и другие нравственные принципы традиционно используются судами (прежде всего Конституционным Судом РФ) для преодоления существующего налогового-правового регулирования. Опираясь на данные основные начала, суды приходят к выводу, что следует отступить от буквального понимания существующей нормы права, т. е. отказаться от ее исполнения в конкретном рассматриваемом судом случае. Иными словами, нравственные нормы используются тогда, когда применение нормы права будет несправедливым, по мнению суда, либо когда правоприменителю не ясно, как следует действовать в соответствии с нормой права. Например, при помощи принципов равенства и справедливости в системной связи с общими принципами обосновывается применение сроков принудительного взыскания недоимки, а не общих сроков исковой давности к отношениям из неосновательного обогащения при незаконном получении имущественного налогового вычета, которые ранее были охарактеризованы Конституционным Судом РФ как отношения из неосновательного обогащения²⁷.

Высший арбитражный Суд РФ, как и Конституционный Суд РФ, использовал принцип справедливости в качестве обоснования применения к отношениям в сфере налогообложения норм, не подлежащих применению, исходя из их буквального содержания. Например, положения п. 4 ст. 81 Налогового кодекса РФ были им применены в качестве нормативного основания для освобождения общества от налоговой ответственности по ст. 123 Налогового кодекса РФ (до внесения соответствующих изменений). Это было мотивировано тем, что принцип справедливости требует, чтобы налоговые агенты, допустившие искажение сведений, повлекшее неполную уплату налога в бюджет, не ставились в более выгодное положение по сравнению с налоговыми агентами, представившими достоверную информацию об удержанных и перечисленных суммах

²⁶ По запросу Правительства Российской Федерации о проверке конституционности постановления Правительства Российской Федерации от 14 января 2002 года № 8 «О внесении изменений и дополнений в Положение о пошлинах за патентование изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, регистрацию товарных знаков, знаков обслуживания, наименований мест происхождения товаров, предоставление права пользования наименованиями мест происхождения товаров»: определение Конституционного Суда РФ от 10 декабря 2002 г. № 283-О. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

²⁷ По делу о проверке конституционности отдельных положений Налогового кодекса Российской Федерации и Гражданского кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан Е. Н. Беспутина, А. В. Кульбацкого и В. А. Чапанова : постановление Конституционного Суда РФ от 24 марта 2017 г. № 9-П// Собр. законодательства Рос. Федерации. 2017. № 15 (ч. VII). Ст. 2283.

налога, однако нарушившими срок перечисления этих сумм в бюджет. Добросовестное поведение участника налоговых правоотношений, по мнению Президиума Высшего арбитражного Суда РФ, должно влечь освобождение его от налоговой ответственности²⁸.

Реже, но встречаются случаи, когда, исходя из соображений справедливости и других нравственных начал, суды отказывают налоговым органам в применении действующих норм. Например, при наличии у инспекции правовых оснований для принятия решения о доначислении НДС и налога на прибыль суд пришел к выводу о неправомерности такого решения, основываясь на предшествовавшем поведении налогового органа, из которого налогоплательщик сделал вывод о возможности применения Упрощенной системы налогообложения²⁹.

В вышеописанных ситуациях возникает коллизия между признаком, обусловившим равный правовой статус, предусмотренный действующей нормой права, и фактором, требующим отступления от этого равенства (отказ от применения нормы и создание другого правила). Разрешение такой коллизии должно основываться на сопоставлении нравственной значимости указанных факторов: неравенство (отступление) допустимо, если соответствующий признак по своей этической ценности «перевешивает» фактор равенства, делая обусловленное им равное правовое регулирование неразумным и несправедливым³⁰.

В настоящее время в условиях чрезвычайного характера нормы морали используются и другими правоприменительными органами для преодоления существующего налогово-правового регулирования. В качестве примера можно привести Письмо Федеральной налоговой службы России от 24 марта 2022 г. № СД-4-2/3586@ «О назначении ВМП в отношении аккредитованных IT-организаций», которым в отсутствие явных правовых оснований приостановлены выездные налоговые проверки в отношении

аккредитованных в установленном порядке IT-организаций. При этом данное полномочие по приостановлению мероприятий налогового контроля в соответствии со ст. 4 Налогового кодекса РФ отнесено к компетенции Правительства РФ. Однако кризисная ситуация в государстве, видимо, потребовала еще большей оперативности принятия решений. При этом справедливость данного решения, обусловленная ориентированностью на интересы налогоплательщиков, привело также к отсутствию мер по его обжалованию.

Однако данная тенденция понижения уровня нормативно-правового регулирования налоговых отношений не могла не привести к более серьезным последствиям в контексте преодоления устоявшихся подходов к установлению и введению налогов исходя из требований справедливости.

Таким шагом, свидетельствующим о превалянии справедливости налогообложения над законностью в конкретных исторических условиях, стало появление обязательных платежей в бюджет, имеющих признаки налоговых, но не получивших своего закрепления ни в Налоговом кодексе РФ, ни в другом нормативно-правовом акте.

Указом Президента РФ от 3 марта 2023 г. № 138 «О дополнительных временных мерах экономического характера, связанных с обращением ценных бумаг» предусмотрено получение разрешения Центрального банка РФ или комиссии Правительства РФ на совершение ряда сделок с участием резидентов недружественных государств или их активов. При этом данное согласие может содержать определенные условия его получения.

На практике такие согласия оформляются выпиской из протокола заседания подкомиссии Правительственной комиссии по контролю за осуществлением иностранных инвестиций в Российской Федерации³¹, согласно которой условием получения разрешения на совершение сделок является:

– обязательство по осуществлению добровольного направления в федеральный бюджет

²⁸ Постановление Президиума Высшего арбитражного Суда РФ от 18 марта 2014 г. № 18290/13 по делу № А40-146836/12. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

²⁹ Определение Верховного Суда Российской Федерации от 2 июля 2019 г. № 310-ЭС19-1705. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³⁰ См.: Романец Ю. В. Реализация этического принципа справедливого неравенства в российском праве // Рос. юстиция. 2010. № 10. С. 50–55.

³¹ В настоящее время применяется выписка из протокола заседания подкомиссии Правительственной комиссии по контролю за осуществлением иностранных инвестиций в Российской Федерации от 24 апреля 2023 г. № 157/3 (доведена письмом Минфина России 29 апреля 2023 г. № 05-06-10/ВН-20705).

денежных средств в размере 20 % от номинальной стоимости российских ценных бумаг (в случае осуществления (исполнения) сделок (операций) с облигациями федерального займа, облигациями российских эмитентов, централизованный учет прав на которые (обязательное централизованное хранение которых) осуществляется российским либо депозитарием;

– либо обязательство по осуществлению добровольного направления в федеральный бюджет денежных средств в размере 20 % от суммы осуществляемой (исполняемой) сделки (операции) с российскими ценными бумагами (в случае осуществления (исполнения) сделок (операций) с акциями российских акционерных обществ, инвестиционными паями российских паевых инвестиционных фондов).

Обращает на себя внимание в первую очередь то, что данный платеж установлен выпиской из протокола заседания подкомиссии Правительственной комиссии. Он не получил даже подзаконного нормативного закрепления. Кроме того, вводимые указом Президента РФ специальные меры обоснованы ссылками на федеральные законы от 30 декабря 2006 г. № 281-ФЗ «О специальных экономических мерах и принудительных мерах», от 28 декабря 2010 г. № 390-ФЗ «О безопасности» и от 4 июня 2018 г. № 127-ФЗ «О мерах воздействия (противодействия) на недружественные действия Соединенных Штатов Америки и иных иностранных государств», предусматривающие определенные экстраординарные полномочия Президента РФ.

Однако данные законы не предоставляют ни Президенту РФ, ни Правительству РФ, ни тем более подкомиссии Правительственной комиссии полномочий по установлению и взиманию платежей для реализации специальных экономических мер.

Формально данный платеж позиционируется как добровольный, но это вызывает определенные сомнения, обусловленные отсутствием альтернативных возможностей совершения вышеуказанных сделок. Он представляет собой взнос в федеральный бюджет за совершение органом публичной власти юридически значимых действий, а именно выдачу Правительственной комиссией по контролю за осуществлением иностранных инвестиций в Российской Федерации разрешения на совершение сделки по отчуждению определенных ценных бумаг.

Безусловно, правовая природа такого платежа требует специального исследования и на данный момент он не может быть охарактеризован с полной уверенностью как налоговый, но определенное сходство со сбором на основании выделенных выше признаков присутствует.

Если эта гипотеза получит свое подтверждение, то данный взнос станет первым сбором в России, установленным не нормативным, а индивидуальным актом. Такая ситуация является ярким проявлением применения государством мер, реализующих требования справедливости, а не законности налогообложения. В условиях введения в отношении активов российских налогоплательщиков и государственным активам незаконных ограничительных мер со стороны недружественных государств применение к иностранным инвесторам, «уходящим» из России в силу политических причин, вышерассмотренных мер представляется вполне справедливыми. Незаконность подобных мер в современных условиях уходит на второй план.

Таким образом, в настоящее время мы наблюдаем беспрецедентное расширение применения норм морали в сфере налогообложения. Если до 2020 г. применение норм морали к отношениям по уплате налогов и сборов в разрез с нормами налогового права не имело массового характера, то в настоящее время уже органы государственной власти активно строят свою правотворческую и правоприменительную деятельность на основе норм налоговой этики, в частности принципа налоговой справедливости.

В результате вышеописанных причин чрезвычайного характера в последние годы появляются определенные нормы налогового права, основанные на требованиях справедливости и входящие частично в противоречие с отдельными принципами, сложившимися в налогово-правовом регулировании ранее. Тем самым мы являемся очевидцами зарождения такого явления, как «чрезвычайное налоговое право». Данное явление в зависимости от длительности чрезвычайных обстоятельств, его породивших, либо приведет к существенным изменениям основ налогового права России, либо прекратит свое существование как явление временного характера.

Библиографический список

Байтин М. И. Вопросы общей теории государства и права. Саратов, 2006.

Богданов Д. Е. Философско-правовое обоснование категории справедливости в гражданском праве России // Законодательство и экономика. 2013. № 5. С. 24–34.

Васянина Е. Л. Фискальное право России : монография / под ред. С. В. Запольского. М. : КОНТРАКТ, 2013. 152 с.

Винницкий И. Е. Роль справедливости и законности в обеспечении целостности и устойчивости системы принципов права // История государства и права. 2011. № 13. С. 14–17.

Власова М. В. Право собственности и социальная справедливость : теоретико-историческое исследование : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2003. 22 с.

Горский Г. Ф., Кокорев Л. Д., Котов Д. П. Судебная этика. Воронеж : Изд-во Воронеж. ун-та, 1973. 272 с.

Демин А. В. О соразмерности налогообложения. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

Ильин И. А. Справедливость или равенство? // Собрание сочинений. М. : ПСТГУ, 2006.

Козырин А. Н. Право на изменение срока исполнения налоговой обязанности // Законы России : опыт, анализ, практика. 2018. № 12. С. 27–40.

Кокорев Л. Д., Котов Д. П. Этика уголовного процесса : учебное пособие. Воронеж : Изд-во Воронеж. гос. ун-та, 1993. 224 с.

Красюков А. В. Налоговые имущественные правоотношения : монография. М. : Проспект, 2022. 336 с.

Кучеров И. И. Справедливость налогообложения и ее составляющие (правовой аспект) // Финансовое право. 2009. № 4. С. 24–29.

Лопатникова Е. А. Реализация принципов налогового права / под ред. И. И. Кучерова. М. : Юриспруденция, 2012. 160 с.

Лунина Н. А. Социальная справедливость и трудовое право. Воронеж, 1997. 131 с.

Мыльникова Е. А. Справедливость как цель права // Право и государство : теория и практика. 2011. № 2 (74). С. 143.

Право и справедливость : тезисы докладов научно-теоретической конференции / под ред. И. А. Иванникова. Ростов н/Д., 2007. 124 с.

Право. Ускорение. Справедливость : сборник статей / под ред. В. И. Новоселова. Саратов, 1989. 157 с.

Романец Ю. В. Реализация этического принципа справедливого неравенства в российском праве // Рос. юстиция. 2010. № 10. С. 50–55.

Семигин Г. Ю. Социальная справедливость и право. М., 2008. 197 с.

Середа Г. Б. Экономические принципы налогообложения // Налоги и налогообложение. 2012. № 7 (97). С. 72.

Химичева Н. И., Беликов Е. Г. Принцип справедливости в правовом регулировании налогообложения доходов физических лиц // Налоги. 2016. № 2. С. 45–48.

Ходский Л. В. Государственное хозяйство и финансовая наука. Основные принципы и особенности государственного хозяйства и классификация государственных доходов // Публично-правовые исследования. 2013. № 4. С. 96–141.

References

Baytin M. I. Questions of the general theory of state and law. Saratov, 2006.

Bogdanov D. E. Philosophical and legal justification of the category of justice in Russian civil law // Legislation and Economics. 2013. No. 5. P. 24–34.

Vasyanina E. L. Fiscal law of Russia: monograph / ed. S. V. Zapolsky. Moscow : CONTRACT, 2013. 152 p.

Vinnitsky I. E. The role of justice and legality in ensuring the integrity and sustainability of the system of principles of law // History of State and Law. 2011. No. 13. P. 14–17.

Vlasova M. V. Property rights and social justice : theoretical and historical research : cand. legal sci. diss. Moscow, 2003. 22 p.

Gorsky G. F., Kokorev L. D., Kotov D. P. Judicial ethics. Voronezh : Voronezh University Publishing House, 1973. 272 p.

Demin A. V. On the proportionality of taxation. Accessed from “ConsultantPlus”.

Ilyin I. A. Fairness or equality? Collected works. Moscow : PSTGU, 2006.

Kozyrin A. N. The right to change the deadline for fulfilling tax obligations // Laws of Russia : experience, analysis, practice. 2018. No. 12. P. 27–40.

Kokorev L. D., Kotov D. P. Ethics of criminal proceedings: a textbook. Voronezh : Voronezh State University Publishing House, 1993. 224 p.

Krasyukov A. V. Tax property legal relations : monograph. Moscow : Prospekt, 2022. 336 p.

Kucherov I. I. Fairness of taxation and its components (legal aspect) // Financial law. 2009. No. 4. P. 24–29.

Lopatnikova E. A. Implementation of the principles of tax law / ed. I. I. Kucherova. Moscow : Jurisprudence, 2012. 160 p.

Lunina N. A. Social justice and labor law. Voronezh, 1997. 131 p.

Mylnikova E. A. Justice as the goal of law // Law and government: theory and practice. 2011. No. 2 (74). P. 143.

Law and justice: abstracts of reports of a scientific-theoretical conference / ed. I. A. Ivannikova. Rostov-on-Don, 2007. 124 p.

Right. Acceleration. Justice / ed. N. D. Novoselova. Saratov, 1989. 157 p.

А. В. Красюков

Чрезвычайные меры налогового-правового характера в контексте принципа справедливости налогообложения

Romanets Yu. V. Implementation of the ethical principle of fair inequality in Russian law // Russian Justice. 2010. No. 10. P. 50–55.

Semigin G. Yu. Social justice and law. Moscow, 2008. 197 p.

Sereda G. B. Economic principles of taxation // Taxes and taxation. 2012. No. 7. (97). P. 72.

Khimicheva N. I., Belikov E. G. The principle of fairness in the legal regulation of taxation of income of individuals // Taxes. 2016. No. 2. P. 45–48.

Khodsky L. V. State economy and financial science. Basic principles and features of the state economy and classification of state revenues // Public legal studies. 2013. No. 4. P. 96–141.

Воронежский государственный университет
Красюков А. В., доктор юридических наук,
профессор кафедры финансового права
E-mail: kav@law.vsu.ru

Voronezh State University
Krasyukov A. V., Doctor of Legal Sciences, Pro-
fessor of the Financial Law Department
E-mail: kav@law.vsu.ru

Поступила в редакцию: 11.03.2024

Received: 11.03.2024

Для цитирования:

Красюков А. В. Чрезвычайные меры налого-
во-правового характера в контексте принци-
па справедливости налогообложения // Вестник
Воронежского государственного университета.
Серия: Право. 2024. № 2 (57). С. 260–268. DOI:
<https://doi.org/10.17308/law/1995-5502/2024/2/260-268>.

For citation:

Krasyukov A. V. Extraordinary tax legal mea-
sures in the context of the principle of tax fairness
// Proceedings of Voronezh State University. Series:
Law. 2024. № 2 (57). P. 260–268. DOI: <https://doi.org/10.17308/law/1995-5502/2024/2/260-268>.