

Законные интересы в налоговом праве: теоретические и практические проблемы

Тиханьчев Антон Павлович

Аспирант

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

E-mail: anton.tihanychev@yandex.ru

Законные интересы налогоплательщика упоминаются в статье 22 Налогового кодекса Российской Федерации. В то время как права налогоплательщиков объективированы в нормах законодательства, были предметом исследований и неоднократно становились объектом судебной оценки, законные интересы налогоплательщиков остаются неразрешенной правовой проблемой.

Концепция законных интересов зародилась в рамках социологического подхода к праву. Интерес - это социально-психологическая категория, стремление субъекта к удовлетворению определенной потребности. Задачи права: во-первых, разграничивать интересы, предотвращая конфликты, во-вторых, выражать и защищать эти интересы. Интересы отражаются в объективном праве путем закрепления в законодательстве, либо рассматриваются как предпосылка для возникновения субъективных прав [п2, Еллинек, 1918, 44; п3, Коркунов, 2003, 88; п5, Мейер, 1997, 128].

Законный интерес - это, в свою очередь, правовая категория, это интерес, который признается и защищается государством и в отсутствие субъективного права.

Существование законных интересов связано с тем, что право более статично, чем регулируемые им отношения. Интересы, которые не получили закрепления в нормах права, могут соответствовать «духу и принципам» закона и отражаться по аналогии [п7, Субочев, 2007, 37]. Для налогового права проблема «серых зон» права - когда налогоплательщик использует в свою пользу то, что не прямо не запрещено законом - особенно актуальна [п8].

К актуальным примерам признания судебной практикой законных интересов можно отнести принцип законных ожиданий и «налоговую реконструкцию». Возможность формировать у налогоплательщиков соответствующие законные ожидания относительно оценки своего поведения как правомерного не объективирована в нормах закона [п10], не является субъективным правом, в то же время соответствует целям правового регулирования и защищает интересы налогоплательщика от произвольного правоприменения. Суды выводят возможность «налоговой реконструкции» из общих принципов законодательного регулирования - невозможности взыскания больше налога, чем положено по закону [п9]. Порядок «налоговой реконструкции» основан на «живом» налоговом праве. Для налогоплательщика возможность рассчитывать на «налоговую реконструкцию» является не субъективным правом, а законным интересом.

В теории законных интересов следует выделить следующий пробел - в настоящий момент не выстроена теория законных интересов юридического лица. В дореволюционном правоведении не имело значения разграничение интересов личности и юридического лица, вопрос субъекта законных интересов не был принципиален для ученых. В советском правоведении господствовала объективная теория интереса: признавались интересы социальных общностей и групп [п1, Гукасян, 1970, 8-11]. В современном правоведении в центре теории законных интересов находятся интересы личности.

Вопрос о законных интересах юридических лиц не рассматривается теоретиками права, но затрагивается специалистами в области корпоративного права. Сформировались

две позиции: интересы юридического лица реальны [п4, Ломакин, 2014, 10], либо интересы юридического лица тождественны интересам бенефициаров юридического лица, но у самой организации интересов нет [п6, Степанов, 2015, 30]. Не проработана теория внутри-группового интереса в юридических структурах.

Критерий интереса используется судами при разрешении споров о банкротстве, в частности, при оспаривании сделок о выводе активов [п11]. Аналогичный критерий интереса мог бы использоваться и при разрешении налоговых споров - в частности, по искам налоговых органов о переквалификации договоров между взаимозависимыми лицами.

Источники и литература

- 1) Гукасян Р. Е. Проблема интереса в советском гражданском процессуальном праве. Саратов, 1970.
- 2) Еллинек Г. Система субъективных публичных прав / пер. на рус. А. А. Рождественского. М., 1918.
- 3) Коркунов Н. М. Лекции по общей теории права. СПб., 2003.
- 4) Ломакин Д. В. Корпоративный интерес и осуществление права на участие в управлении хозяйственным обществом // Хозяйство и право. 2014. № 4. С. 3-17.
- 5) Мейер Д. И. Русское гражданское право. Ч. 1. М., 1997.
- 6) Степанов Д. И. Интересы юридического лица и его участников // Вестник экономического правосудия Российской Федерации. 2015. № 1. С. 29-83.
- 7) Субочев В. В. Сущность законных интересов // Ленинградский юридический журнал. 2007. № 2 (8). С. 35-55.
- 8) Особое мнение судьи К. В. Арановского к Определению Конституционного Суда Российской Федерации от 04.07.2017 № 1440-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Бунеева Сергея Петровича на нарушение его конституционных прав положениями статей 146, 153, 154, 247-249 и 274 Налогового кодекса Российской Федерации» // Вестник Конституционного Суда Российской Федерации. 2017. № 6.
- 9) Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 03.07.2012 № 2341/12 по делу № А71-13079/2010-А17 // Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации. 2012. № 11.
- 10) Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 14.11.2019 № 305-ЭС19-14421 по делу № А41-76253/2018 // Официально опубликовано не было. Режим доступа: <https://ras.arbitr.ru/> (дата обращения: 12.02.2023).
- 11) Определение СК по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 10.11.2021 № 305-ЭС19-14439 (3-8) по делу № А40-208852/2015 // Официально опубликовано не было. Режим доступа: <https://ras.arbitr.ru/> (дата обращения: 12.02.2023).