

Козлова Анна Михайловна

канд. экон. наук, доцент

ФГКВОУ ВО «Военный университет»

Минобороны России

г. Москва

DOI 10.21661/r-116583

**ИСПОЛЬЗОВАНИЕ СУДЕБНЫХ ДОКТРИН В УЧЕБНОМ ПРОЦЕССЕ
МОДУЛЯ «НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ И НАЛОГОВЫЕ ПРОВЕРКИ»**

***Аннотация:** в данной статье обосновано применение судебных доктрин в процессе обучения в высших учебных заведениях. Рассмотрены особенности преподавания модуля «Налогообложение и налоговые проверки». Раскрыта сущность понятия «судебная доктрина». Исследовано влияние судебной доктрины на судебное производство по налоговым спорам. Предложено включение судебных доктрин в материалы для изучения по предмету «Налогообложение и налоговые проверки».*

***Ключевые слова:** налогообложение, налоги, судебная доктрина, налоговые нарушения, судебная практика.*

Рассмотрение вопроса о применении судебных доктрин в процессе обучения в высших учебных заведениях проведем на примере Финансово-экономического факультета Военного университета Министерства обороны Российской Федерации.

Военный университет, созданный на базе Гуманитарной академии Вооруженных Сил и Военной академии экономики, финансов и права, является многопрофильным учебным заведением, ведущим учебно-методическим центром ВС РФ, осуществляющим подготовку офицерских кадров по ряду направлений. Военный университет – это 11 факультетов, на которых проходят обучение курсанты и офицеры Вооруженных Сил Российской Федерации. Специальный факультет организован и специализируется на подготовке иностранных курсантов. На факультете обучаются военнослужащие государств – военно-стратегических

партнеров, в том числе по Организации Договора о коллективной Безопасности (ОДКБ) – Армения, Киргизия, Казахстан, по Содружеству Независимых Государств (СНГ) – Туркмения как ассоциированный член СНГ, Монголия как наблюдатель. Также проходят обучение представители других стран, входящих в круг геополитических интересов России (Абхазия, Афганистан и т. д.).

Преподавание модуля «Налогообложение и налоговые проверки» введено в процесс обучения относительно недавно. Модуль включает в себя содержание двух дисциплин: «Налоги и налогообложение» и «Организация и методика проведения налоговых проверок». Модуль относится к дисциплинам базовой части профессионального цикла по специальности *080101 Экономическая безопасность*, формирующей у курсантов базовые знания и умения, способствующие развитию современного экономического мышления, необходимые выпускнику по рассматриваемой специальности для выполнения обязанностей по должностному предназначению в современных условиях.

Изучение модуля базируется на общекультурных и профессиональных компетенциях, сформированных в рамках общего среднего или среднего профессионального образования, а также в ходе освоения дисциплин (модулей) в соответствии с учебным планом по образовательным программам специалитета: «Математика»; «Эконометрика»; «Правоведение»; «Административное право»; «Финансы»; «Рынок ценных бумаг»; «Экономическая теория»; «Бухгалтерский учет»; «Информатика и информационные технологии».

Модуль изучается в тесном взаимодействии с дисциплинами (модулями): «Бюджет и бюджетная система»; «Экономический анализ»; «Финансовый менеджмент»; «Аудит и судебная экономическая экспертиза».

Модуль является предшествующим для дисциплин (модулей) «Бюджетный учет и отчетность»; «Денежное довольствие и социальные гарантии военнослужащим»; «Оценка собственности»; «Контроль и ревизия»; «Финансы бюджетных организаций»; «Организация и оплата труда»; «Экономическая безопасность»

Рабочая программа и методика преподавания дисциплины «Налоги и налогообложение» не вызывают вопросов. Вторая же часть модуля «Организация и методика проведения налоговых проверок» является относительно новой образовательной дисциплиной. В результате методики проведения налоговых проверок по отдельным видам налогов, методы работы налоговиков во время проведения налоговых проверок и актуальные вопросы налогообложения различных видов деятельности широко освещены и применяются в процессе обучения, но базируются исключительно на действующем налоговом законодательстве. Изучение дисциплины не вполне учитывает практических аспектов проведения налоговых проверок и сложившейся судебной практики, которая за последние 10 лет одним из ключевых направлений проводимой государством политики по обеспечению экономической безопасности в сфере сбора налогов.

Рассмотрим сущность понятия «судебная доктрина» и ее влияние на судебное производство по налоговым спорам. Традиционно к источникам права в налоговой сфере относят Конституцию Российской Федерации, законодательство о налогах и сборах (Налоговый кодекс и федеральные законы), законодательство субъектов Российской Федерации о налогах и сборах, нормативно-правовые акты органов исполнительной власти, которые издаются в случаях, прямо предусмотренных налоговым законодательством, и не могут его дополнять или изменять.

Россия не является страной прецедентного права, поэтому формально судебные акты Высшего арбитражного суда (ВАС), Верховного суда (ВС), Федеральных арбитражных судов регионов (ФАС) не являются самостоятельными источниками права. Тем не менее судебные источники права – судебные акты ФАС округов, ВАС, ВС и КС – имеют иногда решающее значение в регулировании налоговых отношений и разрешении налоговых споров.

Так, решения Конституционного суда (КС) обязательны на всей территории Российской Федерации для всех правоприменителей. Формально судебные акты КС не должны приводить к появлению новых норм права: суд может выявить

конституционно-правовую природу той или иной законодательной нормы, придать ей иной конституционно-правовой смысл или даже отменить ее как несоответствующую Конституции. Помимо этого, у КС есть право на законодательную инициативу. Но дополнять законодательство нормами, вводить новые понятия, новые права и обязанности для налогоплательщиков и налоговых органов, то есть заниматься нормотворчеством, КС не вправе.

Несколько другая ситуация с постановлениями пленумов ВАС и ВС: данные судебные акты обязательны не для всех правоприменителей, а только для нижестоящих судов. Фактически данные акты имеют силу обязательного прецедента. Более того, в соответствии со ст.170 АПК, в мотивировочной части решения арбитражного суда могут содержаться ссылки на постановления пленума ВАС по вопросам судебной практики. Для налогоплательщиков постановления не являются обязательными руководящими документами, но активно используются хозяйствующими субъектами при планировании своей деятельности.

Еще одна категория судебных актов – постановления пленумов ВАС и ВС, а также постановления ФАС округов по конкретным делам. Данные судебные акты являются своего рода ориентирами, убеждающими прецедентами при рассмотрении налоговых споров. Так, одна из главных задач ВАС и ВС – обеспечение единообразия судебной практики в целях достижения стабильности гражданского оборота. Высшие судебные инстанции следят за тем, чтобы нижестоящие суды не нарушали единообразие применения законодательных норм в схожих, однотипных делах.

Вступивший в законную силу судебный акт, нарушающий единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, подлежит изменению или отмене, что и является дополнительным фактором, который повышает значимость ранее принятых высшими судебными инстанциями постановлений по конкретным делам. Таким образом, и решения КС, и судебные акты ВАС и ВС могут оказывать серьезное влияние на исход каждого конкретного спора. В

свою очередь, накопление и последующее обобщение судебного судебной практики и приводит к возникновению судебных доктрин – типовых подходов, методов разрешения определенных судебных споров.

В настоящее время, несмотря на отсутствие прецедентного права, сложилась такая ситуация, когда судебные доктрины, не будучи закреплены на законодательном уровне, фактически играют роль самых настоящих норм права. Таких понятий, как «должная осмотрительность», «деловая цель», или «фактическое место деятельности», нет ни в гражданском, ни в налоговом кодексе. Не описаны в законодательстве и правила применения судебных доктрин.

Таким образом, наравне с законодательными нормами, при разрешении налоговых споров применяются судебные доктрины, которые фактически стали самостоятельными нормами права. И эту практику нельзя не учитывать при формировании компетенций курсантов, обучающихся по специальности «Экономическая безопасность». Курсанты по окончании обучения в своей профессиональной деятельности должны руководствоваться не только формальными правилами, но и знать и уметь применять сложившиеся практические подходы к проведению налоговых проверок и способы оценки правомерности тех или иных налоговых схем и методов налоговой оптимизации, уметь различать одни от других и правомерно действовать в интересах государства и общества.

Для развития указанных компетенций предлагается введение в программу обучения модуля «Налогообложение и налоговые проверки» изучение сложившихся судебных доктрин, описанных выше, рассмотрение показательных примеров их применения, использование которых обеспечит грамотное и компетентное проведение налоговых проверок.

Список литературы

1. Анашкин А.К. Техника безопасности налоговых проверок: Практическое пособие / А.К. Анашкин, А.А. Савин. – М.: Центр, 2012. – 348 с.
2. Путилин Д.А. Опасные налоговые схемы / Д.А. Путилин. – 2-е изд., испр. и доп. – М.: Альпина Паблишерз, 2009. – 324 с.

3. Петросян О.Ш. Судебные доктрины налоговой оптимизации в зарубежных странах / О.Ш. Петросян, Ю.А. Артемьева // Налоги. – 2008. – №5.
4. Сольвьев И.Н. Преступные налоговые схемы и их выявление / И.Н. Сольвьев. – М.: Проспект, 2015. – 160 с.
5. Сольвьев И.Н. Оперативно-розыскная деятельность в сфере экономики и налогообложения / И.Н. Сольвьев. – М.: Проспект, 2015. – 216 с.
6. Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 12 октября 2006 г. №53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/12149957/#>