

**Принципы разрешения налоговых споров, выработанные в практике
Европейского суда по правам человека**

Попова Ирина Михайловна

Студент (магистр)

Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики», Факультет
права, Москва, Россия

E-mail: Irina_hse@mail.ru

В одной из своих статей Филипп Бейкер привел ассоциацию, возникающую при упоминании налогообложения и прав человека в одном предложении, - оксюморон. Сторонников данной точки зрения не так сложно отыскать – Мюррей Ротбард, Ганс-Герман Хоппе, Айн Рэнд, Лисандр Спунер и многие другие. В современных российских реалиях, когда происходит отождествление права и закона, идеи перечисленных выше деятелей кажутся несколько утопичными. Складывается ситуация, при которой существование налогообложения объясняется защитой прав человека: налоги – разумное ограничение фискальной власти государства, основанное на уважении прав граждан. Пожалуй, данная позиция применима к Европейскому суду по правам человека (далее – Европейский суд, ЕСПЧ, Суд), который, исходя из положений Конвенции о защите прав человека и основных свобод (далее – Европейская конвенция, Конвенция), довольно далек от вопросов налогообложения. В действительности данный вывод не является справедливым. Не принимая во внимание статью 1 Протокола № 1 к Конвенции, в которой закреплено право государства взимать налоги, имеет смысл упомянуть и другие права, защищаемые Европейской конвенцией и связанные с налогообложением: запрещение рабства и принудительного труда, право на справедливое судебное разбирательство, право на уважение частной и семейной жизни, свобода мысли, совести и религии, свобода выражения мнения. Тем не менее, общие подходы к разрешению налоговых споров были выработаны Европейским судом при рассмотрении дел, связанных с возможным нарушением статьи 1 Протокола № 1 к Европейской конвенции. Решения по указанной категории дел сформировали два основных начала, которые применяются ЕСПЧ при рассмотрении споров, связанных с налогообложением: доктрина свободы усмотрения и принципы, лежащие в основе разрешения налоговых споров. В рамках заявленной темы будут исследованы принципы, которыми руководствуется Европейский суд. Проанализировав практику ЕСПЧ, мы выделили несколько основных принципов: 1. Принцип легитимного ожидания («Jokela v. Finland» 21.05.2002, app №28856/95; «National Provincial Building Society, the Leeds Permanent Building Society and the Yorkshire Building Society v. the United Kingdom» 23.10.1997, app № 21319/93, 21449/93, 21675/93) – раскрывая указанный принцип, Европейский суд исходит из того, что налогоплательщик вправе ожидать последовательного подхода от государственных органов и судов при разрешении спора. Иными словами, налогоплательщик не может ожидать, что, допустим, опечатка в тексте закона помешает его применению. 2. Обратная сила налогового закона («Voggenberger Transport GmbH v. Austria» 12.10.1994, app № 21294/93; «A., B., C. D. v. the United Kingdom 10.03.1981, app № 8531/79; NAP HOLDINGS UK LTD v. the United Kingdom 12/04/1996, app № 27721/95) – Европейский суд допускает ретроспективное применение налогового законодательства не только в случаях, улучшающих положение налогоплательщиков, но оказывающих негативные последствия. Например, в ситуациях, когда обратная сила закона способствует пресечению попыток уклонения от уплаты налога. 3. Ретроспективное действие закона, установившего неконституционный налог («J.R. v. Germany» 18.10.1995, app № 22651/93; «Mika v. Austria» 26.06.1996, app № 26560/95; «Roshka v. Russia» 06.11.2003, app № 67578/00) – данный принцип согласуется с позицией Конституционного Суда РФ: признается допустимым действие закона, связанного с налогообложением и признанного противоречащим Конституции. ЕСПЧ указал,

что не происходит нарушения гарантий статьи 1 Протокола № 1, если национальный суд, объявивший положения налогового законодательства неконституционными, не отменяет, а устанавливает, что они действуют до тех пор, пока не вступят в силу новые положения законодательства по данному вопросу. 4. Допустимость принудительной уплаты налога («X v. France» 06.10.1982, app № 9889/82; «K v. Denmark» 07.12.1983, app № 10378/83; «Travers and Others v. Italy» 16.01.1995, app № 15117/89; «Klavdianos v. Greece» 17.10.2000, app № 38841/97) – трактуя второй параграф статьи 1 Протокола № 1 к Конвенции, Европейский суд распространяет его действие не только на исчисление налога, но и на принудительное взыскание. Практика ЕСПЧ складывается таким образом, что Суд в большинстве рассмотренных дел занимает позицию государств, оправдывая принудительное взыскание налога. 5. Принцип полной компенсации («Eko-Elda Avee v. Greece» 09.03.2006, app № 10162/02) заключается в следующем: в случае излишне уплаченного (взысканного) налога государство обязано, помимо суммы переплаты, рассчитать проценты, если несвоевременно возвращает налог. Определяя принципы как базис (основу) отрасли права, можно довольно уверенно говорить о подходах к регулированию общественных отношений. Думается, данное утверждение справедливо для Европейского суда по правам человека: анализ выведенных из практики Суда принципов показал, что ЕСПЧ в налоговых спорах отдает приоритет государству, допуская ретроспективное применение не только закона, ухудшающего положение налогоплательщика, но и признанного неконституционным. Это, в свою очередь, свидетельствует о широкой свободе усмотрения государств при разрешении налоговых споров.

Источники и литература

- 1) Baker Ph. Taxation and Human Rights // Gray's Inn Tax Chambers Review. 2001. Vol. 1. № 1
- 2) Орлов М.Ю. Десять лекций о налоговом праве России: Учебное пособие. М., 2009
- 3) "Jokela v. Finland" 21.05.2002; app 28856/95 – Mode of access – <http://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-60466> – Загл. с экрана.
- 4) "National & Provincial Building Society, the Leeds Permanent Building Society and the Yorkshire Building Society v. the United Kingdom" 23.10.1997, app 21319/93 – Mode of access – <http://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-58109> – Загл. с экрана.
- 5) "Voggenberger Transport GmbH v. Austria" 12.10.1994; app 21294/94 – Mode of access – <http://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-1967> – Загл. с экрана.
- 6) «A., B., C. & D. v. The United Kingdom» 10.03.1981; app № 8531/79 – Mode of access – <http://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-73911> – Загл. с экрана.
- 7) «NAP HOLDINGS UK LTD v. The United Kingdom» 12/04/1996; app № 27721/95 – Mode of access – <http://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-2870> – Загл. с экрана.
- 8) «J.R. v. Germany» 18.10.1995; app № 22651/93 – Mode of access – <http://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-2340> – Загл. с экрана.
- 9) "Mika v. Austria» 26.06.1996, app № 26560/95 – Mode of access – <http://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-3219> – Загл. с экрана.
- 10) «Roshka v. Russia» 06.11.2003, app № 67578/00 – Mode of access – <http://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-23580> – Загл. с экрана.
- 11) «X v. France» 06.10.1982, app № 9889/82 – Mode of access – <http://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-74328> – Загл. с экрана.
- 12) «K v. Denmark» 07.12.1983, app № 10378/83 – Mode of access – <http://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-74141> – Загл. с экрана.

- 13) «Klavdianos v. Greece» 17.10.2000, app № 38841/97 – Mode of access – <http://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-58873> – Загл. с экрана.
- 14) "Eko-Elda Avey v. Greece" 09.03.2006; app 10162/02 – Mode of access – <http://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-72757> – Загл. с экрана.