

Дата поступления рукописи в редакцию: 29.03.2026 г.
Дата принятия рукописи в печать: 03.04.2026 г.

DOI: 10.24412/2076-1503-2026-3-303-308

АНТИПОВА Елена Павловна,
кандидат юридических наук,
доцент кафедры государственно-правовых дисциплин,
Северо-Западного филиала Российского государственного
университета правосудия имени В.М. Лебедева,
e-mail: epa2707@yandex.ru

ВОПРОСЫ ТРАНСФОРМАЦИИ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА ПРИ РАССМОТРЕНИИ НАЛОГОВЫХ СПОРОВ

Аннотация. Научная статья посвящена проблематике функционированию суда в формировании налоговых отношений. Проводится обзор зарубежной и отечественной практики рассмотрения судебных актов при регулировании налоговых споров и конфликтов. Подчеркиваются успешные опыты США, Германии, Великобритании в защите прав и интересов участников налоговых отношений через специализированные налоговые органы. Помимо прочего, подчеркивается трансформация налогового законодательства, регламентирующего процесс рассмотрения налоговых споров. Интерес представляет алгоритм разрешения спорных и конфликтных ситуаций в рамках исковых заявлений налогоплательщиков в отечественной практике.

Ключевые слова: налоговый орган, судебный процесс, налоговые отношения, налоговые споры, судебное решение, защита прав и интересов, налогоплательщики.

ANTIPOVA Elena Pavlovna,
Candidate of Law,
Associate Professor of the Department of Public Law,
North-Western Branch of the Russian State University of Justice
named after V.M. Lebedev

ISSUES OF TRANSFORMATION OF TAX LEGISLATION UNDER CONSIDERATION TAX DISPUTES

Annotation. The scientific article is devoted to the problems of the functioning of the court in the formation of tax relations. A review of foreign and domestic practices of considering judicial acts in regulating tax disputes and conflicts is provided. The successful experiences of the USA, Germany, Great Britain in protecting the rights and interests of participants in tax relations through specialized tax authorities are emphasized. Among other things, the transformation of tax legislation regulating the process of considering tax disputes is emphasized. Of interest is the algorithm for resolving controversial and conflict situations within the framework of taxpayers' claims in domestic practice.

Key words: tax authority, judicial process, tax relations, tax disputes, court decision, protection of rights and interests, taxpayers.

В первую очередь важно указать на то, что сегодня в академическом и профессиональном сообществе активно обсуждается значение судебных органов и их позиция по отдельным правовым вопросам как источник налогового права. При этом интерес представляет позиция именно Конституционного суда РФ, который рассматривает комплекс налоговых споров. Основной задачей судов в формировании налоговых отношений является координация взаимоотношений между налоговыми органами и налогоплательщиками посредством судеб-

ной деятельности, защита законных прав и интересов налогоплательщиков и поддержание стабильного социально-экономического порядка. С точки зрения мировой практики следует выделить опыт зарубежных стран в создании специализированных налоговых судов:

– в США налогоплательщик может обжаловать решение налоговых органов при подозрении на нарушение налогового законодательства или его законных прав и свобод через Бюро жалоб Управления федеральной налоговой службы. Кроме того, интерес представляет действующий

на сегодняшний день в стране Налоговый суд США, который регулирует налоговые отношения;

– в Великобритании для защиты прав и интересов участников налоговых отношений функционируют квазисудебные органы, которые рассматривают жалобы в течение 30 дней с момента подачи иска;

– в Германии порядок рассмотрения налоговых споров и конфликтных ситуаций регламентирует специализированным законом, а именно законом «О налогово-финансовых судах». Важно отметить функционирование в стране специализированных налоговых судов, которые регулируют налоговые отношения между основными участниками;

– во Франции налоговые отношения регулируются путем организации налоговых проверок как планового, так и внепланового характера. При этом необходимо для подачи иска обратиться в налоговую администрацию и затем при сохранении спорных вопросов – в налоговый суд [5].

В целом в практике развитых и развивающихся стран налоговое разбирательство, принимаемое специализированным судом к рассмотрению, как правило, включает в себя следующие аспекты:

– налогоплательщик имеет возражения против объектов налогообложения, применимых налоговых ставок, предельных сроков уплаты налогов или методов расчета, установленных налоговыми органами, поэтому для решения спорных или конфликтных вопросов подает иск в суд;

– налогоплательщик недоволен решением налогового органа о расследовании налоговых нарушений и подает в суд;

– налогоплательщики подают иски против налоговых органов и их государственных служащих за незаконные действия и нанесение ущерба правам и интересам заинтересованных сторон, то есть стейкхолдеров [1].

Во многих странах мира существуют налоговые суды, наиболее представительными из которых являются США, Канада и Германия. В качестве успешного примера работы судов при формировании налоговых отношений важно указать практику США. Являясь одной из стран с наиболее совершенной налоговой правовой системой в мире, США давно создали свою систему налоговых разбирательств. Налоговый суд США специально создан для рассмотрения дел, связанных с налогообложением, и полностью независим от Федеральной налоговой службы США, что позволяет ему принимать справедливые решения по налоговым спорам с более объективной точки зрения. В случае возникновения налогового спора налогоплательщики могут подать иск в окружной

суд и арбитражный суд по рассмотрению жалоб на основании полной уплаты оспариваемого налога, или могут подать иск в налоговый суд без уплаты оспариваемого налога [6]. В частности, специализированные учреждения в США, которые осуществляют право рассмотрения налоговых дел, появились относительно рано. Бюро налоговых апелляций было создано в 1924 г. для рассмотрения налоговых споров между налогоплательщиками и налоговыми органами. В 1942 г. данный институт переименован в налоговый суд, а в 1969 г. – в «Федеральный налоговый суд США». Данный орган представляет собой специализированный суд в структуре федеральной судебной системы США. До 1980 г. существовал Федеральный таможенный суд США. Судьи налогового суда назначаются действующим президентом и осуществляют судебную власть независимо, без вмешательства административных органов.

Интерес представляет положение о том, что налогоплательщики, которые не удовлетворены налоговым решением, принятым уполномоченным налоговым органом, могут подать иск в соответствующие инстанции до уплаты налога, и судебный орган в свою очередь выносит решение. Далее в условиях, когда исковые требования налогоплательщика не удовлетворены, физические и юридические лица могут подать иск в Верховный суд США, и тот должен окончательное решение. В рамках сравнительного анализа в Германии функционирует финансовый суд, который занимается рассмотрением финансовых споров, связанных с налогообложением, таможенными пошлинами и т.д. [3]

В Канаде налоговый суд является частью федеральной судебной системы и осуществляет свои полномочия совершенно независимо. Между ним и Федеральным апелляционным судом и Федеральным верховным судом нет никакой взаимосвязи с точки зрения иерархии управления. Однако, согласно соответствующим федеральным законам, дела, рассматриваемые налоговым судом, могут включать только налоговые споры по налогу на потребление, подоходному налогу, пенсиям и пособиям по страхованию от безработицы, а гражданские и уголовные налоговые дела, связанные с другими налогами, к рассмотрению не принимаются.

Во Франции функционирует административный суд третьего уровня, который специализируется на рассмотрении административных дел и не рассматривает их в гражданских судах. Большинство стран континентальной Европы, таких как Бельгия и Нидерланды, дифференцируют свои судебные органы на две категории, а именно гражданские суды и административные суды. Данные типы судов в свою очередь делятся на три

уровня: суд первой инстанции, суд общей юрисдикции и верховный суд. В налогово-административном судебном разбирательстве налогоплательщик сначала подает иск в суд первой инстанции в административном трибунале. Если данный иск не удовлетворен судебным решением или постановлением, то налогоплательщик больше не сможет подавать апелляцию в административный трибунал на следующем вышестоящем уровне (при этом апелляция будет подана в Кассационный суд Франции). В Германии есть специальный налоговый суд, который отвечает за рассмотрение налоговых дел.

В России существенная часть бюджетных доходов приходится на налоговые доходы, поэтому налогообложение стало наиболее часто используемой точкой соприкосновения между страной и ее гражданами. Исходя из национальных условий России, стратегия управления налоговыми отношениями является актуальной проблемой академического сообщества.

В то же время в России с 1990-х гг. процветает рыночная экономика, постоянно повышается правосознание налогоплательщиков (на фоне становления экономики знаний), а также возникают налоговые административные разбирательства исходя из различных споров, поэтому количество судебных разбирательств по налоговым административным делам достигло такого уровня, что требует более подробного рассмотрения в рамках научной статьи [2].

В России на сегодняшний день нет отдельного налогового суда, занимающегося рассмотрением налоговых споров. Налогоплательщики и налоговые органы вступают в споры по поводу уплаты налогов или рассмотрения нарушений нормативных актов, предусмотренных Налоговым кодексом РФ. После того, как налогоплательщики уплатили налоги, пени за просрочку платежа и штрафы в соответствии с решением налоговых органов, то могут обратиться в инстанции более высокого уровня для повторного рассмотрения в течение установленного срока. Вышестоящие налоговые органы должны дать ответ в установленный законодателем срок в рамках принципов клиентоцентричности, которые активно внедряются в государственном и муниципальном управлении в России. Если у налогоплательщиков все еще есть возражения против решения, то сохраняется право подать жалобу в арбитражный суд в соответствии с соответствующими положениями Арбитражного процессуального кодекса РФ до вынесения окончательного решения [4].

Поскольку положения налогового законодательства, в частности Налогового кодекса РФ, должны не только регулировать налоговые поступления, но и согласовываться с нормами частного

права, то рассмотрение налоговых споров осуществляется через судебные органы. Именно из-за высокого профессионализма и формальности Налогового кодекса РФ, которое отличается от общего права, судьям, не прошедшим специального изучения и подготовки, трудно быть компетентными в рассмотрении налоговых дел. В России сотрудники судебных инстанций всех уровней не обладают достаточными знаниями в области налогообложения, особенно после реформы налоговой системы, которая предусмотрена с 1 января 2025 г. На фоне макроэкономических и геополитических рисков нормативные акты претерпели фундаментальные изменения, что стало большим препятствием для эффективного выполнения роли судов при рассмотрении налоговых споров, что усложняет работу налоговых органов по регулированию налоговых отношений. Судя по опыту США, Германии и других стран, основная причина создания отдельного налогового административного суда заключается в том, что расчет налогов становится все более сложным и профессиональным, а знания и способности судей недостаточно, что требует специализации [10].

На *рисунке 1* представлен алгоритм обращения в судебные органы по поводу регулирования налоговых отношений в России.

Налогообложение поддерживается тысячами налогоплательщиков, но в течение длительного времени Россия не уделяла должного внимания правам налогоплательщиков. С развитием современного общества и повышением осведомленности граждан о демократических правах защита прав налогоплательщиков становится все более важной. Современное налоговое законодательство стало балансом интересов государства и налогоплательщиков [8].

На практике некоторые суды принимают дела по налоговым спорам, но часто затягивают их рассмотрение. Причина в том, что сотрудники суда недостаточно глубоко и комплексно разбираются в налоговом законодательстве, нормативных актах и изменениях Налогового кодекса РФ. Одной из сторон налогового спора, несомненно, является налоговый орган, и независимо от того участников, в России по причине бюрократических «узлов» трудно поддерживать беспристрастность закона и степень защиты законных прав и интересов налогоплательщиков легко поддаются влиянию [9].

Легализация налогового правосудия в основном требует от судебных органов всех уровней рассмотрения налоговых споров и преступлений, связанных с налогообложением, в строгом соответствии с положениями Налогового кодекса РФ и связанных с ним органических и процессуальных законов. Требования к администрированию нало-



Рисунок 1. Алгоритм обращения в судебные органы по поводу регулирования налоговых отношений в России [7].

гообложения в судебной сфере в соответствии с законом заключаются в том, что должны существовать законы и строгое правоприменение, основанное на успешной практике и кейсах зарубежных стран. Для осуществления легализации налогового правосудия должны быть выполнены два основных условия:

- во-первых, должно быть большое количество судей, разбирающихся в налоговом законодательстве;
- во-вторых, судей должно быть достаточно, чтобы своевременно рассматривать активно увеличивающееся количество налоговых споров.

Для выполнения этих двух условий в нынешних национальных условиях России необходимо создать специальный налоговый суд. Без специализированного налогового суда и специального судьи по налогам трудно обеспечить, чтобы у судебных органов было достаточно времени и ресурсов для своевременного рассмотрения широкого количества налоговых дел.

Интерес представляет судебная практика по тематике научной статьи, которую можно систематизировать на *рисунке 2*.

Исходя из судебной практики важно указать, что дела об оспаривании затрагивающих права и законные интересы лиц в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) налоговых органов, должностных лиц, рассматриваются арбитражным судом по общим правилам искового производства,

предусмотренным АПК РФ, с особенностями, установленными в главе 24 АПК РФ.

Производство по делам об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) налоговых органов, должностных лиц возбуждается на основании заявления заинтересованного лица, обратившегося в арбитражный суд с требованием о признании недействительными ненормативных правовых актов или о признании незаконными решений и действий (бездействия) указанных органов и лиц (п. 2 ст. 197 АПК РФ).

Граждане, организации и иные лица вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о признании недействительными ненормативных правовых актов, незаконными решений и действий (бездействия) налоговых органов, должностных лиц, если полагают, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действие (бездействие):

- не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают их права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности;
- незаконно возлагают на них какие-либо обязанности;
- создают иные препятствия для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности.

Своевременное рассмотрение дел по налоговым спорам, регулирование налоговых отношений, ограничение административных правонару-

Дело №А50–23583/2022 «Юговской комбинат»	Дело №А50–15225/2022 АО «Газпром газораспределение Пермь»	Дело А50–22140/2022 ООО «Вектор–Строй»
- По итогам проверки налоговая инспекция признала неправомерным использование льготной ставки НДС 10% и доначислила компании 111 млн руб. - Суд поддержал выводы ФНС - применение льготной ставки НДС неправомерно	- Налоговый орган обвинил АО «Газпром газораспределение Пермь» в создании фиктивного документооборота, имитации закупки товаров и работ у двух номинальных посредников. По итогам проверки доначислили 61 млн руб. - Суд поддержал налогоплательщика, все операции учтены в соответствии с их действительным экономическим смыслом, обусловлены разумными экономическими причинами и целями делового характера	- В ходе выездной проверки налоговый орган пришёл к выводу о получении ООО «Вектор-строй» необоснованной налоговой выгоды за счет создания группы подконтрольных предпринимателей. Компания умышленно перераспределяла выручку от строительно-монтажных работ в пользу своих ИП, которые применяли льготные режимы налогообложения. Итог проверки - доначисление 117 млн руб.. - Суды поддержали выводы ФНС о создании компанией схемы «дробления» бизнеса, но только в отношении трех участников. Основную часть субъектов суды сочли непричастными к схеме ухода от уплаты налогов, с учетом отличия характера и вида деятельности

Рисунок 2. Судебная практика по разрешению налоговых споров в России

шений со стороны налоговых органов, применение санкций к налогоплательщикам за нарушения Налогового кодекса РФ и других нормативно-правовых актов, а также эффективная защита законных прав и интересов государства и налогоплательщиков являются важнейшей основой для отстаивания идеи создания налогового суда. Практика создания налоговых судов в развитых и развивающихся странах показывает, что создание данных структур сыграло положительную роль в профессиональном разрешении конфликтов и споров между участниками налоговых отношений.

Таким образом, по результатам проведенного анализа важно подчеркнуть, что причина создания налоговых судебных органов за рубежом заключается, с одной стороны, в том, чтобы показать, что государство придает большое значение защите прав и интересов налогоплательщиков, а с другой стороны, в сложности налоговой работы. В частности, сложные налоговые вопросы, связанные с налоговыми спорами, выдвигают высокие требования к суду при рассмотрении соответствующих дел. Для обеспечения справедливости судебного разбирательства необходимо провести объективную и точную оценку юридических фак-

тов, связанных с делом, что требует от судьи, рассматривающего дело, глубокого знания налогового законодательства и образование в области налогообложения, поэтому инициатива по созданию специального налогового суда имеет большое значение для повышения эффективности налоговых споров и справедливости судебного разбирательства в отечественной практике.

Список литературы:

- [1] Авандеева С. С. Рассмотрение судами налоговых споров: процессуальный и материально-правовой аспект // Вестник магистратуры. – 2021. – С. 18–23.
- [2] Белова И. Е. Рассмотрение судами налоговых споров прав собственности с участием юридических лиц: актуальные проблемы / Образование и право. – 2022. – С. 217–221.
- [3] Брик К. И. О практике применения судами законодательства об ответственности за налоговые преступления // Тенденции развития науки и образования. – 2020. – С. 34–41.
- [4] Вязкина И. В. Налоговые отношения: безопасность развития бизнеса и защита интересов государства // МИР (Модернизация. Инновации. Развитие). – 2020. – С. 72–88.

[5] Гонтарь Н. Н. Особенности изменения правоприменительной практики Верховного суда Российской Федерации по делам о налоговых правонарушениях / Образование и право. – 2022. – С. 191–195.

[6] Городилов М. А. Правовая определенность как атрибут налоговых отношений / Интеллект. Инновации. Инвестиции. – 2022. – С. 3–10.

[7] Крохина Ю. А. Новеллы юридической силы решений конституционного суда РФ и их значение для налогового права / Мониторинг правоприменения. – 2022. – С. 11–17.

[8] Люппи Ф. Налоговый судья и социальное взаимодействие: возможно ли и в чем состоит участие? / Государственная служба. – 2021. – С. 92–97.

[9] Ткачук И. К. Применение международных инструментов предупреждения налоговых споров в российских условиях // Право и государство: теория и практика. – 2021. – С. 16–20.

[10] Штебер М. Значение фундаментальных свобод ЕС для налогового права ФРГ и ЕС // Право. Журнал Высшей школы экономики. – 2022. – С. 216–243.

References:

[1] Avandeeva S. S. Consideration of tax disputes by the courts: procedural and substantive aspects // Bulletin of the Magistracy. - 2021. - P. 18-23.

[2] Belova I. E. Consideration of tax disputes over property rights involving legal entities by the

courts: current issues / Education and Law. - 2022. - P. 217-221.

[3] Brik K. I. On the practice of applying the legislation on liability for tax crimes by the courts // Trends in the development of science and education. - 2020. - P. 34-41.

[4] Vyakina I. V. Tax relations: security of business development and protection of state interests // MIR (Modernization. Innovation. Development). - 2020. - P. 72-88.

[5] Gontar N. N. Features of changes in the law enforcement practice of the Supreme Court of the Russian Federation in cases of tax offenses / Education and Law. - 2022. - P. 191-195.

[6] Gorodilov M. A. Legal certainty as an attribute of tax relations / Intelligence. Innovations. Investments. - 2022. - P. 3-10.

[7] Krokhtina Yu. A. Novels in the legal force of decisions of the Constitutional Court of the Russian Federation and their significance for tax law / Monitoring of law enforcement. - 2022. - P. 11-17.

[8] Luppi F. Tax judge and social interaction: is participation possible and what does it consist of? / Civil Service. - 2021. - P. 92-97.

[9] Tkachuk I. K. Application of international instruments for the prevention of tax disputes in the Russian context // Law and State: Theory and Practice. - 2021. - P. 16-20.

[10] Steber M. The Importance of Fundamental Freedoms of the EU for Tax Law in Germany and the EU // Law. Journal of the Higher School of Economics. - 2022. - P. 216-243.





**ЮРИДИЧЕСКОЕ ИЗДАТЕЛЬСТВО
«ЮРКОМПАНИ»**

Издание учебников,
учебных и методических
пособий, монографий,
научных статей.

Профессионально.

В максимально
короткие сроки.

Размещаем
в РИНЦ, Е-Library.

ЮРКОМПАНИ

www.law-books.ru