

**Международный налоговый форум
«Экономика и налоги: международная налоговая
повестка»
11 апреля 2025, Москва**

**Современная налоговая политика и
основные принципы налогообложения:
взаимодействие и столкновения**



**Брызгалин Аркадий Викторович –
руководитель группы компаний
«Налоги и финансовое право», к.ю.н.**

Наблюдение выступающего ...



В последние годы значение принципов права, как общеотраслевых, так и (широко (узко) отраслевых значительно возросло. Принципы всё чаще и чаще используются в процессе правоприменения *«напрямую»*.

Иными словами ☾

«Принципы становятся регулятором»

«Закон не поспевает везде, где ему были придуманы «принципы» (А.В.Брызгалин)



Современное налогообложение существует и функционирует как «налоговая система»

- **Налоговая система** - взаимосвязанная совокупность действующих в данный момент в конкретном государстве существенных условий (элементов) налогообложения (С.Г.Пепеляев, 1995)

1 подсистема (база)

**Совокупность
(перечень) взимаемых
налогов и сборов
(система
налогообложения)**

2 подсистема (надстройка)

**Правовые,
организационные и
политические
механизмы (элементы),
обеспечивающие
взимание налогов и**

сборов



Принципы налогообложения: виды и система (система принципов налогообложения)

Экономические принципы (+ начало с Адама Смита (1776))	Юридические принципы (система юр.принципов)	Организационные (управленческие, структурные) принципы
<ol style="list-style-type: none"> 1) Справедливости 2) Соразмерности 3) Максимального учета интересов налогоплательщика 4) Экономичности (эффективности) 5) Экономической обоснованности 	<ol style="list-style-type: none"> 1) Равного налог/бремени (нейтральности) 2) Установления налогов законами 3) Запрет придания обратной силы 4) Приоритет налоговых законов над неналоговыми 5) Наличие ВСЕХ элементов 6) Баланс частных и публичных интересов 7) Определенности (ясности, все сомнения в пользу нал/плата) 8) Однократности 	<ol style="list-style-type: none"> 1) Пр. единства налог/системы 2) Пр. подвижности (эластичности) 3) Пр. стабильности 4) Пр. множественности 5) Пр. исчерпывающего перечня



Однако...

В последнее время, геополитические вызовы и глобальные изменения в экономике, политике (как внешней, так и внутренней), переосмысление ценностей и, казалось бы, устоявшихся догм, стали оказывать непосредственное влияние и на финансово-бюджетную политику России, и в первую очередь, на налоговую политику, что мы и наблюдаем, начиная, наверное, с 2021 года (а может ещё и раньше)

С одной стороны ...

...мы видим в России относительно стройную систему взаимодействующих принципов налогообложения

С другой стороны ...

...мы видим, что некоторые из принципов, подвергаются переоценке и переосмыслению, т.к. не всегда их действие соответствуют реалиям

нашего времени..



**9 примеров
взаимодействия и столкновения
принципов налогообложения и
налоговой политики на
современном этапе**



Пример 1

Экономические принципы «справедливости», «соразмерности», «экономической обоснованности» и повышение налоговой нагрузки с 2025 г.

«Налоги и сборы должны иметь **экономическое основание** и не могут быть произвольными» (п.3 ст.3 НК РФ)

Экономическое
основание с точки
зрения
НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИ
КА

**Возможность
нести налоговую
нагрузку
(налоговое бремя)**

Экономическое
основание с точки
зрения
БЮДЖЕТА

**Налоги должны
формировать
бюджетную
систему
и быть
«эффективными»**

Экономическое
основание с точки
зрения национальной
ЭКОНОМИКИ

**Налоги должны
препятствовать
развитию
экономику страны,
а, в идеале, даже
способствовать
развитию**



Пример 1

Экономические принципы «справедливости», «соразмерности», «экономической обоснованности» и повышение налоговой нагрузки с 2025 г.

- 1.1. **Введение НДС** для субъектов малого бизнеса (плательщиков УСН)
- 1.2. **Повышение НДФЛ** без введения минимального необлагаемого дохода
- 1.3. **Повышение ставки по налогу на прибыль** с 20% до 25% без введения доп/мер стимулирования инвестиций (ФИНВ мал, да и пока себя никак не проявил; прогрессивную шкалу по налогу на прибыль так и не ввели, хотя говорили о ней с 2021)
- 1.4. **«Увлечение» оборотными налогами:** НДС для УСН, сбор за рекламу в Интернете, туристический налог, ресторанный сбор (проект), аэродромный сбор (проект) и т.д.



Пример 1

Экономические принципы «справедливости», «соразмерности», «экономической обоснованности» и повышение налоговой нагрузки с 2025 г.

Резкое и многократное повышение государственной пошлины с 08.09.2024 г. (Фед/закон от 08.08.2024 № 263-Ф)

13 февраля Конституционный Суд РФ принял запрос депутатов ГД о многократном повышении госпошлины к рассмотрению



К проблеме о попытках ревизии принципов налогового права

- Попытка 2024 г. **декодификации ЗАКоНиС**
- Отказ от принципа «**всех элементов**» при ведении налогов **разового характера** (Фед/закон от 04.08.2023 № 415-ФЗ)
- Попытки 2023-2025 гг. **повышения налог/бремени** для «ино/элемента»
- Обсуждение идеи введения «**налога на бездетность**» вопреки принципу запрета на дискриминацию по социальному критерию
- **Налог на сверхприбыль (2023)** как отступление от принципа придания налоговым законам обратной силы
- Отступление/нарушение **принципа установления налогов и сборов только НК РФ**
- Введение **ЕНС (ЕНП)** без обеспечения «определенности» налогов
- Политика разрушения принципа **единства налог/системы**



Пример 2

Принцип монопольного регулирования налоговых отношений НК РФ и попытка декодификации законодательства о налогах и сборах

С 1999 г. ЗАКОНИС € НК РФ + Закон РФ от 21.03.1991 № 943-1 «О налог/органах РФ»

Более того, поправки в ЗАКОНИС могут вноситься только специальными, «профильными» законами (п.7 ст.1 НК РФ (в ред. Фед/закона от 07.05.2013 № 104-ФЗ))

Однако «вне Кодекса» €

Налог на профессиональный доход (Фед/закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ)

АУСН (Фед/закон от 25.02.2022 № 17-ФЗ)

Налог на сверхприбыль (Фед/законы от 04.08.2023 № 414-ФЗ и № 415-ФЗ)

Более того, законопроект № 639663-8 (внесен в ГД 03.06.2024 Правительством РФ и ставший в последствии Фед/законом от 12.07.2025 № 176-ФЗ) к первому чтению предусматривал отказ от «монополии НК РФ».



Пример 3

Отказ от принципа «всех элементов» в отношении налогов разового характера

До 04.08.2023 при установлении налогов должны были быть определены все элементы налогообложения (п.6 ст.3 НК РФ).

Власти не могут сказать: «Эй, давай, короче, плати...»

Необходимо, чтобы были чётко установлены: субъект налога (налогоплательщик), объект налога, налог/база, налог/ставка, срок и порядок уплаты и т.д. (ст.17 НК РФ)

Однако, в связи с вступлением в силу с 4 августа 2023 г. Фед/закона от 04.08.2023 № 415-ФЗ «о налоге на сверхприбыль», установлено, что в налог/системе России могут быть установлены «налоги разового характера», в отношении которых положения п.6 ст.3 НК РФ не распространяются.



Пример 4

Попытки 2023-2025 гг. повышения налог/нагрузки для «иностранный недружественный элемент» вопреки принципу запрета дискриминации по критерию гражданства и места происхождения капитала (п.2 ст.3 НК РФ)

- Приостановление действия некоторых льготных положений некоторых СИДН (Указ Президента РФ от 08.08.2023 № 585)
- Законопроект № 667678-8 (внесен: 09.07.2024) о **повышении в 2 раза** (по всем личным налогам) действующих ставок для лиц, имеющих двойное гражданство «недружественного государства» (1.5 млн. граждан РФ имеют двойное гражданство)
- О запрете применения УСН (п.14 ст.11 Фед/закона от 14.07.2022 № 255-ФЗ «О

Пример 5

Обсуждение идеи о введении «налога на бездетность» вопреки принципу запрета на дискриминацию по социальному критерию (п.2 ст.3 НК РФ)

- О введении **налога на бездетность** (депутаты Е.Федоров, А.Гурулев)
- Об увеличении уже действующих налогов для бездетных граждан (+ 0.5% к налогу на имущество; + 3% НДФЛ; + 5% налог на наследство (?)) (Д.Алиев)
- О введении **налога на бездетных мужчин** в возрасте 25-45 лет в размере 20% (Московский экономический форум, 1 апреля 2025).

Прогноз от А.В. Брызгалина: «У этой идеи есть будущее»



Пример 6

Налог на сверхприбыль (2023) как отступление от принципа придания налоговым законам обратной силы (ст.57 Конституции РФ, ст.5 НК РФ)

28 апреля: проект закона о налоге на сверхприбыль был подготовлен Минфином и направлен в профильные министерства и ведомства + РСПП + «Деловая Россия» («Коммерсантъ», 28.04.2023)

Первоначальное название €

**Проект федерального закона
«О налоге на сверхприбыль прошлых лет»**



Пример 7

Отступление/нарушение принципа установления налогов и сборов только НК РФ (п.5 ст.3 НК РФ)

- **Ни на кого не может быть возложена** обязанность уплачивать налоги и сборы, а также иные взносы и платежи, обладающие установленными настоящим Кодексом признаками налогов или сборов, не предусмотренные настоящим Кодексом либо установленные в ином порядке, чем это определено настоящим Кодексом.
(п.5 ст.3 НК РФ)

Самый непоследовательный и самый нарушаемый принцип !!!

- **Рекламный сбор** с 1 апр. 2025 (ст.18.2 Фед/закона от 26.12.2024 № 479-ФЗ)
- **Инфраструктурный сбор** с авиакомпаний (планируется с 1 сентября 2025)



Пример 8

Введение ЕНС (ЕНП) без обеспечения «определенности» налогов (п.6 ст.3 НК РФ)

Введение ЕНС (ЕНП) Фед/законом от 14.07.2022 № 263-ФЗ было осуществлено в условиях торопливости и непродуманности в отношении гарантий законных прав и интересов налогоплательщика.

С одной стороны, ЕНС (ЕНП) это реализация принципов эффективности (экономичности) + удобства для налогоплательщика...

С другой стороны, был нарушен принцип «определенности законодательства о налогах и сборах» ☹ была введена система уплаты налогов, которая не соответствовала ни техническим, ни юридическим требованиям «определенности налогообложения», что привело:

- à к коллапсу уплаты налогов в январе-марте 2023 г.
- à к «уничтожению» института возврата переплаченных налогов

Предложение от А.В. Брызгалина: «О необходимости введения принципа «разумной осторожности» при установлении тех или иных качественных новшеств в налогообложении + установление в предусмотренных случаях некоего «переходного периода», включающего в себя в т.ч. обязательное введение моратория на применение мер налог/ответственности при совершении налог/правонарушения в первые 1-2 года действия новых положений.



Пример 9

Политика разрушения принципа равенства (п.1 ст. 3 НК РФ) и единства налоговой системы (п. 4 ст. 3 НК РФ)

Примеры нарушения принципов «равенства» и «единства»:

- Налоговые льготы (ст.56 НК РФ)
- Спец.налоговые режимы: УСН, ПСН, АУСН и т.д.
- Особые территории с льгот/налогообложением: ОЭЗ, ТОР (бывш. ТОСЭР), САР
- Особые соглашения: РИП, СПИК, СПЗК

Предложение А.В. Брызгалина: «Необходимо отказаться от принципа «единства», оставив его только для: 1) запрета налогов и сборов, препятствующих торговле в пределах территории РФ + 2) «единства» (монополии) налоговых органов...

!!! Опасность появления механизмов, «повышающих» налоги, например «налог на города» (См. Опр. КС РФ от 03.04.2024 № 656-О, в котором КС РФ признал конституционным повышенный размер штрафов за нарушение ПДД в Москве и С.Петербурге)

Идея !



**любое новшество по налогам
должно проходить
«экспертизу принципами»!**



Выводы:

1. Учитывая, что «принципы налогообложения» являются диалектическим и динамичным правовым институтом, в перспективе, не исключено не только появление и формирование «новых принципов», но и пересмотр уже имеющихся принципов, в т.ч. даже уже имеющим закрепление в Законе.
2. Переосмысление принципов налогообложения и налогового права должно осуществляться с учетом принципа «осторожности» (т.е. «не навреди»)
3. Учитывая сложность текущего момента, лучше принципы не «отменять», а приостанавливать...



Аркадий Викторович Брызгалин

ОСНОВАТЕЛЬ И РУКОВОДИТЕЛЬ Гр/К «НАЛОГИ И ФИНАНСОВОЕ ПРАВО»

- Кандидат юридических наук
- Налоговый консультант с 1992 г., заместитель руководителя НЭС Палаты налоговых консультантов
- Автор одного из первых учебников по налогообложению и налоговому праву новой России (1996)
- Член НКС при Арбитражном суде Уральского округа (1999)
- Эксперт Экспертного совета Зак.Собрания Свердловской обл. (2001)
- Эксперт при Уполномоченном по защите прав предпринимателей в Свердловской области (2014)
- Заслуженный предприниматель Свердловской области (2020)
- Сопредседатель Комиссии Свердловского отделения Союза промышленников и предпринимателей по налоговой и финансовой политике
- Член Общественного Совета при Министерстве финансов Свердловской области
- Лауреат Премии имени В. Ф. Яковлева за заслуги в укреплении единства юридической науки и практики
- Обладатель хрустального Налогового Кодекса
- Обладатель диплома Уполномоченного по защите прав предпринимателей РФ
- 2024 г. медаль Верховного Суда РФ «За взаимодействие» II степени
- Автор несколько сотен публикаций и постов о проблемах современного налогообложения, автор множества лекций о современных налогах, об истории налогов и налоговой культуре, ведущий блога «О налогах и о жизни» (с 2010 г.)



Интернет ресурсы группы компаний «Налоги и финансовое право»

Сайт «Налоги и финансовое право»

www.cnfp.ru

Блог А.В.Брызгалина «О налогах и о жизни»

www.nalog-briz.ru

www.nalog-briz.ru

Мы в телеграм

— «О налогах и о жизни»

t.me/gknfp

— «Налоговые споры: аналитика и практика»

t.me/taxpracticechannel

— «Малый бизнес и Налоги»

t.me/taxformal

— «Судебная практика одной строкой»

t.me/firstnfp

Мы на Ютуб

— видео-консультации сотрудников ГК «Налоги и финансовое право»

youtube.com/c/cnfprus

— «Малый бизнес и Налоги»

— «Малый

бизне

Группа компаний
«НАЛОГИ И ФИНАНСОВОЕ ПРАВО»

— «

Современная налоговая политика и основные принципы
налогового законодательства: взаимодействие и столкновение.
Международный налоговый форум. Москва. 11.04.2025

t.me/taxformal