

Право и политика

Правильная ссылка на статью:

Усенков И.А. — Принцип добросовестности и его проявления в российском праве как средства «умного регулирования» // Право и политика. – 2023. – № 8. – С. 128 - 136. DOI: 10.7256/2454-0706.2023.8.44146 EDN: YFXTSK URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=44146

Принцип добросовестности и его проявления в российском праве как средства «умного регулирования»

Усенков Иван Алексеевич

Волгоградский государственный университет

400002, Россия, Волгоградская область, г. Волгоград, пр. Университетский, 100

✉ i.usenkov@volsu.ru



[Статья из рубрики "Теория"](#)

DOI:

10.7256/2454-0706.2023.8.44146

EDN:

YFXTSK

Дата направления статьи в редакцию:

23-09-2023

Дата публикации:

30-09-2023

Аннотация: Автор рассматривает существо категории «добросовестность» и ее воплощения в конкретных правовых институтах в контексте концепции «умного регулирования». На примере налогового и гражданского права исследовано, как именно в научной литературе, законодательстве и правоприменительной практике интерпретируется категория «добросовестность», проанализированы основные аспекты ее непосредственного и опосредованного применения. По результатам указанного анализа выявлены основания для отнесения принципа добросовестности к средствам «умного регулирования», определены основные преимущества подобного категорирования и рекомендации по оптимизации использования принципа добросовестности и его основного проявления в современном отечественном налоговом праве – «антиуклонительном правиле». Сделаны выводы о том, что проявления «умного регулирования» далеко не всегда представляют собой инновационные и малоизученные правовые институты. Их отыскание среди привычных, повсеместно распространенных правовых средств не менее важно для наиболее эффективного, точного использования

последних. Например, верное понимание судебными инстанциями роли общих оснований оспаривания сделок в банкротстве (превенция и исключительное применение) приводит к формулированию правовых позиций об их субсидиарности, предотвращению использования данного инструмента в качестве повсеместного. С другой стороны, закрепление в налоговом законодательстве антиуклонительного правила в целом корректно, но недостаточно: отсутствуют конкретные составы «уклонительных» правонарушений, что нормализует повсеместное использование ст. 54.1 Налогового кодекса РФ и чрезмерную подробность и значимость разъяснений налоговых органов. Ключевым предположением автора является то, что формирование представления об указанных институтах как об «умном регулировании» позволит добиться наибольшей их эффективности при наименьшем законодательном и правоприменительном вмешательстве.

Ключевые слова:

добросовестность, умное регулирование, принцип, презумпция, налоговое право, гражданское право, стабильность, недобросовестность, антиуклонительное правило, оспаривание сделок

Исследование выполнено за счет средств гранта Российского научного фонда № 21-18-00484, <https://rscf.ru/project/21-18-00484/>

Концепция «умного регулирования» предполагает, что правовая норма должна работать самостоятельно, привлекая наименьшее количество ресурсов и приводя к наиболее благоприятному результату [1, с. 15]. Для соблюдения таких норм предусмотрен механизм подталкивания и поощрения, на основании которого носителю определенных прав и обязанностей выгоднее соблюдать норму, чем не соблюдать.

В контексте данной концепции представляется небезынтересным рассмотреть категорию правовой добросовестности: может ли она выступать в качестве «умного регулирования» и, если да, какие условия при этом должны соблюдаться.

На сегодняшний день как в зарубежной, так и в отечественной научной литературе превалирует позиция, согласно которой добросовестность является общеправовым принципом, пронизывающим и частноправовые, и публично-правовые отношения [Larenz, K. (1987). Lehrbuch des Schuldrechts. Bd. I: Allgemeiner Teil. 14. Aufl. Munchen, 127; 2].

Исторически принцип добросовестности сформировался в немецком гражданском праве под влиянием римского права, в котором сугубо правовые, формальные требования сопровождались этическими требованиями к акторам правоотношений и в общем виде было сформулировано правило, согласно которому добросовестность предполагалась, если не был доказан злой умысел [3, с. 32].

В дальнейшем принцип добросовестности был распространен в отношении иных, в том числе публичных (уголовное, налоговое, административное), отраслей права, а также закреплен (либо пробужден к жизни) в иных правовых порядках, в том числе во Франции, Австрии, Италии, Нидерландах и России, а также в международном праве [2, с. 181].

Принцип добросовестности имеет несколько функций:

1. Конкретизирующая. Данная функция задает контекст, рамку осуществления прав и обязанностей, а в случае сомнений в отношении их действительного смысла – подталкивает к отвечающему требованию добросовестности варианту.

2. Дополняющая. Дополняет перечень прав и обязанностей такими, которые прямо ничем не предусмотрены, однако предполагаются, ожидаются от добросовестной, заботящейся об интересах контрагента стороны.

3. Ограничительная. Противостоит формально законной реализации субъективных прав, по существу противоречащей целям правового регулирования.

4. Корректирующая. Эта функция позволяет защитить интересы должника (ограничить, изменить или прекратить его обязанность), когда в силу обстоятельств исполнение обязанности становится неприемлемым.

Указанные функции имеют явно выраженную гражданско-правовую направленность, что детерминировано происхождением принципа, однако реализуются также и в публично-правовых отраслях права.

Среди последних особенно ярко они проявляются в налоговом праве. Для него, несмотря на государственно-властный характер отношений, также характерно амбивалентное применение принципа добросовестности: добросовестным должен являться не только налогоплательщик, исполняющий законодательные обязывания в соответствии с их смыслом и целью, но и государство в лице законодательных и правоприменительных органов, устанавливающих и взимающих налоги в справедливом, разумном и не чрезмерном размере и порядке. Кроме того, наличие в налоговых правоотношениях кредитора и должника придает им сходство с обязательственными гражданско-правовыми отношениями и способствует имплементации принципа добросовестности в налоговое право.

Между тем, в российской научной и практической литературе категория «добросовестность» в налоговом праве употребляется весьма неединообразно, чему, на наш взгляд, способствует отсутствие нормативного закрепления при наличии большого количества по своей сути сходных терминов. В числе прочего под «добросовестностью» в налоговом праве предлагается понимать:

1. Принцип. Например, как о принципе пишет о добросовестности Тютин Д.В., при этом зачастую синонимизируя категории «принцип» и «презумпция» либо используя формулировку «принцип презумпции» (Налоговое право : курс лекций / Д. В. Тютин ; Гос. образовательное учреждение высш. проф. образования Российская акад. правосудия. - Москва : РАП : Эксмо, 2009. 427,^[2] с.). В судебной практике добросовестность налогоплательщика в качестве принципа налогового права самостоятельно, без привязки к какой-либо законодательной норме была зафиксирована в Обзоре судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 2 (2015).

2. Презумпцию (Налоговое право [Текст] : учебник для вузов : для студентов образовательных организаций, обучающихся по направлению подготовки "Юриспруденция", квалификация (степень) "бакалавр" / [Пепеляев, С. Г. и др.] ; отв. ред. С. Г. Пепеляев ; Московский гос. ун-т им. М. В. Ломоносова, Юридический фак., Каф. финансового права. - Москва : Pepeliaev group : Альпина Паблишер, 2015. 795 с.). Таким образом категоризирует «добросовестность», например, С. Г. Пепеляев, отмечая, что эта презумпция не совпадает по своему объему с презумпцией невиновности, и относится, в первую очередь, к определению налоговой базы, существа сделок

налогоплательщика и видов его деятельности. Презумпцию добросовестности из содержания п. 7 ст. 3 Налогового кодекса РФ (о толковании законодательства о налогах и сборах в пользу налогоплательщика) в разное время выводили Конституционный Суд РФ (Определение Конституционного Суда РФ от 04.12.2003 N 442-О) и Президиум ВАС РФ (Постановление Президиума ВАС РФ от 22.12.2009 N 11175/09 по делу N А44-109/2008).

3. Самостоятельный институт налогового права. В таком качестве предлагает понимать и развивать налоговую добросовестность Напсо М.Б., полагая, что необходимым закрепление понятия добросовестности, ее состава, порядка и правовых последствий признания налогоплательщика добросовестным или недобросовестным [\[4, с. 12\]](#).

4. Правовую категорию, понятие. Как понятие налогового права рассматривают налоговую добросовестность, например, М.К. Сулейменов [\[5, с. 33\]](#), Т.И. Абдреев [\[6, с. 6\]](#).

При этом следует отметить, что все указанные трактовки обычно соединены с пониманием добросовестности как принципа налогового права. Таким образом, в настоящий момент сложилось общепризнанное, контекстуальное понимание добросовестности как принципа налогового права. При этом его происхождение – из общеправового характера данного принципа, из конкретных норм налогового права или сложившейся правоприменительной практики – не имеет решающего значения.

Более практически значима дискуссия о том, в каком именно объеме принцип добросовестности может выступать в качестве непосредственного или опосредованного регулятора налоговых отношений. Обычно нормы-принципы не применяются непосредственно, а служат, во многом в силу их обобщенности, основой для построения стабильного законодательного регулирования, толкования конкретных нормативных предписаний. Например, принцип добросовестности находит свою конкретизацию в статье 80 Налогового кодекса РФ, в которой закреплена презумпция достоверности суммы налога, задекларированной налогоплательщиком.

Однако далеко не во всех своих проявлениях принцип добросовестности достаточно детализирован, определен и согласован с началами налогового законодательства, определяющими гарантии прав налогоплательщика. В частности, специфика налогового права, которая заключается в постоянной борьбе публичного субъекта, устанавливающего и взимающего налоги, и налогоплательщиков, ищущих варианты оптимизации налогообложения, зачастую направленные исключительно на обход налогового законодательства, побудила многие государства создать на основе принципа добросовестности так называемые «антиуклонительные правила» [\[7, с. 11\]](#).

При этом в зарубежных странах антиуклонительные правила в частности и принцип добросовестности в целом полностью подпадают под определение «умного регулирования». Так, антиуклонительные правила устанавливают требования к поведению стороны правоотношения, причем поведению альтруистическому, предполагающему заботу об интересах другой стороны, взятие на себя дополнительных обязанностей и ограничение своих прав, не обусловленному ничем, кроме во многом этического, а не правового, представления о добросовестном и недобросовестном поведении (Будылин С.Л. Когда оба контрагента недобросовестны: Соломоново решение. // URL:

https://zakon.ru/blog/2018/12/11/kogda_oba_kontragenta_nedobrosovestny_solomonovo_resl

При этом применение указанных правил компетентными органами, в том числе – переоценка налоговых обязательств, в западных юрисдикциях является достаточно редким, имеет характер исключения из правила [\[8, с. 17\]](#). Таким образом, минимальное

законодательное регулирование эффективно направляет поведение большинства субъектов в нужное русло, и при этом – гарантируется возможностью государственного вмешательства.

В российском налоговом праве антиуклонительные правила развивались по собственному, уникальному пути. Изначально они не были установлены законодательно, а нашли свое (весьма детальное) закрепление в Постановлении Пленума ВАС РФ от 12 октября 2006 г. № 53 и конкретизировались в судебной практике (Постановление Пленума ВАС РФ от 12 октября 2006 г. № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»). Впоследствии антиуклонительное правило было зафиксировано в ст. 54.1 Налогового кодекса РФ. Указанная статья в самом общем виде определяет перечень недопустимых для добросовестного налогоплательщика действий при исчислении налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страхового взноса (искажение сведений о юридически значимых для их исчисления обстоятельствах, совершение сделки, в первую очередь, с целью уменьшения налогового бремени и/или иным контрагентом).

С одной стороны, подобное формулирование антиуклонительного правила аккумулирует в себе накопленный опыт борьбы с уклонением от уплаты налогов и содержит в себе потенциал, аналогичный зарубежному: наличие в законодательстве определенного, пусть и абстрактного, стандарта поведения, направляющего действия налогоплательщиков, подкрепленного возможностью прямого применения в исключительных случаях, не подпадающих под конкретные составы налоговых правонарушений.

Однако такая реализация ст. 54.1 Налогового кодекса РФ была бы возможна лишь при параллельном введении в законодательство конкретных составов налоговых правонарушений, связанных с уклонением от уплаты налогов. В таком случае именно под эти составы попадали бы наиболее распространенные, многократно рассмотренные правоприменительной практикой и знакомые любому юристу, налоговому инспектору или судье «налоговые схемы» («Топ-6 налоговых схем, от которых стоит отказаться» // URL: <https://pravo.ru/story/248479/>), тогда как сама ст. 54.1 Налогового кодекса РФ применялась бы при возникновении новых способов обхода закона.

В отсутствие таких норм антиуклонительное правило получило свою детальную конкретизацию в разъяснительных документах ФНС России (например, Письмо ФНС России от 31.10.2017 N ЕД-4-9/22123@ «О рекомендациях по применению положений статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации», Письмо ФНС России от 19.01.2018 N ЕД-4-2/889 «Об оценке добросовестности налогоплательщика при проведении налоговых проверок»), во многом в пользу налоговых органов сформулировавшей конкретные требования к поведению налогоплательщика, и обрело признаки состава налогового правонарушения, с собственным предметом доказывания и санкцией [\[7, с. 13\]](#).

На наш взгляд, подобное положение дел является искажением существа принципа добросовестности налогоплательщика, когда очень широкий состав антиуклонительного правила поделен на несколько конкретных составов налоговым органом, но при этом ими не ограничен. В этой связи следует согласиться с авторами, которые высказывают скептицизм по поводу применения принципа добросовестности в налоговом праве [\[9, с. 13; 10, с. 35\]](#), однако не в том, что его не должно существовать вовсе, а в том, что он не может реализоваться повсеместно, являться исключением, возведенным в правило.

Таким образом, принцип добросовестности в налоговом праве на сегодняшний день отошел от своей, на наш взгляд, органичной ему роли «умного регулирования». Ситуация, когда правовой принцип в числе прочих своих проявлений реализован в виде весьма общей нормы, а закрепленные в ней запреты конкретизируются в разъяснениях налоговых органов и судов, но ими не исчерпываются, противоречит правовому характеру российского государства. В этой связи разумным представляется включение в налоговое законодательство составов конкретных правонарушений, связанных с уклонением от уплаты налогов, с сохранением антиуклонительного правила в качестве ориентира поведения и непосредственного регулятора для исключительных случаев.

Более естественной является концепция добросовестности для гражданского права. В отечественном гражданском законодательстве она закреплена в качестве принципа (п. 3 ст. 1 Гражданского кодекса РФ (далее также – ГК РФ)) и презумпции (п. 5 ст. 10 ГК РФ). Однако их содержанием актуальное состояние регулирования в этой области не ограничивается. В частности:

1 . В судебной практике сформулированы основные критерии добросовестности. Их невыполнение обуславливает возможность отказать в защите права лицу, злоупотребляющему им. В числе этих критериев можно отнести осмотренность при выборе и взаимодействии с контрагентами, отсутствие в соглашении кабальных условий, ведение переговоров без внезапного и безосновательного выхода из них и прочее.

2 . В Гражданском кодексе РФ были закреплены статусы «добросовестного приобретателя», «добросовестного залогодержателя» и т.п. Подобным образом законодатель определяет стандарты поведения для определенных ситуаций, и в зависимости от их выполнения обеспечивает лицо дополнительной правовой защитой либо снижает гарантии этой защиты или вовсе отказывает в ней.

Ярким примером органичного использования принципа добросовестности как средства «умного регулирования» является институт оспаривания сделок в процедуре банкротства. В частности, такое оспаривание допускается как по специальным основаниям, предусмотренным Федеральным законом «О несостоятельности (банкротстве)» от 26.10.2002 № 127-ФЗ (далее также – «Закон о банкротстве»), так и по общим основаниям – статьям 10 и 168 Гражданского кодекса РФ.

Необходимость наличия возможности оспаривания по общим основаниям детерминирована многообразием вариантов недобросовестного поведения должников, намеренно улучшающих свои позиции в процедуре банкротства – и ухудшающих тем самым позиции кредиторов. При этом, как справедливо и неоднократно высказывался Верховный Суд РФ, оспаривание по общим основаниям должно оставаться исключительным инструментом, а оспаривание по специальным основаниям обладает приоритетом перед ним (например, Определение СКЭС ВС РФ от 09.03.2021 N 307-ЭС19-20020(8,10) по делу N A56-18086/2016; Определение СКЭС ВС РФ от 09.03.2021 N 307-ЭС19-20020(8,10) по делу N A56-18086/2016).

Попытки участников процедур банкротства подменить оспаривание сделок по специальным основаниям Закона о банкротства оспариванием по ст. 10 и 168 Гражданского кодекса РФ предпринимаются постоянно, но достаточно успешно пресекаются судами [\[11, с. 40\]](#). Таким образом, обжалование сделок в делах о банкротстве на сегодняшний день возможно по двум группам оснований:

1 . Специальные. Конкретные составы недействительности, обладающие приоритетом в

применении.

2. Общие. Нормы о добросовестности и злоупотреблении правом, которые обладают большими широтой и субъективностью, и могут применяться лишь субсидиарно, в связи с чем большая часть их функциональности имеет сдерживающий, превентивный характер.

На наш взгляд, подобная реализация принципа добросовестности в данной сфере полностью отвечает концепции «умного регулирования», демонстрирует актуальный и эффективный вариант ее применения в российской правовой действительности.

Таким образом, проявления «умного регулирования» далеко не всегда представляют собой инновационные и малоизученные правовые институты. Их отыскание среди привычных, повсеместно распространенных правовых средств не менее важно для наиболее эффективного, точного использования последних. Например, верное понимание судебными инстанциями роли общих оснований оспаривания сделок в банкротстве (превенция и исключительное применение) приводит к формулированию правовых позиций об их субсидиарности, предотвращению использования данного инструмента в качестве повсеместного. С другой стороны, закрепление в налоговом законодательстве антиуклонительного правила в целом корректно, но недостаточно: отсутствуют конкретные составы «уклонительных» правонарушений, что нормализует повсеместное использование ст. 54.1 Налогового кодекса РФ и чрезмерную подробность и значимость разъяснений налоговых органов. Представление об указанных институтах как об «умном регулировании» позволит добиться наибольшей их эффективности при наименьшем законодательном и правоприменительном вмешательстве.

Библиография

1. Давыдова М. Л. «Умное регулирование» как основа совершенствования современного правотворчества // Журнал российского права. 2020. № 11. С. 14-29.
2. Принцип добросовестности : развитие, система, проблемы теории и практики / К. В. Нам. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва: М-Логос, 2023, 388 с.
3. Кукушкин Д. С. Генезис принципа добросовестности в налоговом праве // Финансовое право. 2022. № 8. С. 31-35.
4. Напсо М. Б. Аргументация в пользу правового закрепления принципа добросовестности исполнения налоговой обязанности // Налоги. 2021. № 1. С. 7-12.
5. Сулейменов М. К. Применение принципа добросовестности в отраслях частного и публичного права // Право и государство. 2015. № 2(67). С. 31-38.
6. Абдреев Т. И. Понятия "злоупотребление правом" и "добросовестность" в налоговых и гражданских правоотношениях // Современные тенденции развития гражданского и гражданского процессуального законодательства и практики его применения. 2020. № 6. С. 3-7.
7. Харитонов И. В. Статья 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации-новый подход к налоговой добросовестности налогоплательщиков // Налоги. 2019. № 4. С. 11-14.
8. Акимова В. Г. О рецепции международных антиуклонительных норм и ее последствиях // Налоговед. 2019. № 4. С. 14-22.
9. Пушкарева Н.А. Хороший, плохой, злой: о важности отказа от использования моральных категорий в юридических дискуссиях // Налоговед. 2018. № 2. С. 12-17.
10. Сулейменов М. К. Применение принципа добросовестности в отраслях частного и публичного права // Право и государство. 2015. № 2(67). С. 31-38.
11. Гурылева К. И. Злоупотребление правом как основание для оспаривания сделок

несостоятельного должника // Вестник арбитражной практики. 2021. № 6(97). С. 34-48.

Результаты процедуры рецензирования статьи

В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.

Со списком рецензентов издательства можно ознакомиться [здесь](#).

Предмет исследования. Предметом исследования рецензируемой статьи "Принцип добросовестности и его проявления в российском праве как средства «умного регулирования»", как следует из ее названия, являются правовые нормы, которые закрепляют принцип добросовестности в праве.

Методология исследования. Методологическую основу статьи составили следующие диалектические приемы научного познания: абстрагирование, индукция, дедукция, гипотеза, аналогия, синтез, а также такие методы как: исторический, теоретико-прогностический, формально-юридический, системно-структурный и правового моделирования. Отмечается применение типологии, классификации, систематизации и обобщения. Использование современных методов позволило изучить сложившиеся подходы, взгляды на предмет исследования, попытаться выработать авторскую позицию и аргументировать ее. В статье использовалось сочетание теоретической и эмпирической информации.

Актуальность исследования. Представляется, что исследование вопросов установления принципа добросовестности и его проявления в российском праве весьма актуально. Особую значимость имеет обращение современных ученых-юристов к концепции "умного регулирования", которая целиком отвечает социальным функциям права. Как отмечает автор этой статьи со ссылкой на М.Л. Давыдова, "Концепция «умного регулирования» предполагает, что правовая норма должна работать самостоятельно, привлекая наименьшее количество ресурсов и приводя к наиболее благоприятному результату". И как правильно замечает автор, "проявления «умного регулирования» далеко не всегда представляют собой инновационные и малоизученные правовые институты".

Научная новизна. Автор рецензируемой статьи выбрал ранее неизученный аспект проблематики принципа добросовестности и его проявления в российском праве как средства «умного регулирования» на примере налогового законодательства. Выводы и предложения автора этой статьи заслуживают внимания.

Стиль, структура, содержание. Статья написана научным стилем, автором использовалась специальная юридическая терминология. Статья структурирована (введение, основная часть и заключение). Материал изложен последовательно и ясно. В целом тема раскрыта. Однако название статьи следовало бы скорректировать, поскольку автором в качестве предмета исследования выбрано налоговое законодательство для раскрытия принципа добросовестности и его проявления, что должно найти отражение в названии публикации. Несущественные замечания по оформлению ссылок в тексте на ФИО других ученых, необходимо сначала указывать инициалы, а затем фамилию. В списке библиографии наоборот.

Библиография. Автором изучено достаточное количество библиографических источников, включая публикации последних лет.

Апелляция к оппонентам. В статье ведется научная дискуссия корректно. Обращение к оппонентам оформляется ссылками на автора соответствующей точки зрения и источник опубликования.

Выводы, интерес читательской аудитории. Рецензируемая статья "Принцип добросовестности и его проявления в российском праве как средства «умного

регулирования»" рекомендуется к опубликованию в научном издании "Право и политика", отвечает основным установленным требованиям, является актуальной, имеет элементы научной новизны. Данная статья может представлять интерес для специалистов в области общей теории права, гражданского права и налогового права, а также преподавателей и студентов юридических вузов и факультетов.