Славомир Преснарович
доктор юридических наук
Юридический факультет Университета в Белостоке,
Польша,судья Финансовой палаты Высшего административного суда в Варшаве

Римский принцип "*In dubio pro tributario*" в польском налоговом праве

- В ПОЛЬШЕ УЖЕ ПРИМЕРНО С 2001 ГОДА ВЫСКАЗЫВАЛОСЬ ТРЕБОВАНИЕ ВВЕДЕНИЯ ПРИНЦИПА ***IN DUBIO PRO TRIBUTARIO*** В НАЛОГОВОМ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ.С 1 ЯНВАРЯ 2016 ГОДА В ПОЛЬСКОМ ПОЛОЖЕНИИ О НАЛОГАХ В СТ. 2А СУЩЕСТВУЕТ СЛЕДУЮЩЕЕ ПРАВИЛО:"ВСЯКИЕ СОМНЕНИЯ, КАСАЮЩИЕСЯ СОДЕРЖАНИЯ НАЛОГОВЫХ ЗАКОНОПОЛОЖЕНИЙ, КОТОРЫЕ НЕВОЗМОЖНО УСТРАНИТЬ, РЕШАЮТСЯ В ПОЛЬЗУ ПЛАТЕЛЬЩИКА НАЛОГОВ".

- СЛОВО ***TRIBUTUM*** ИМЕЕТ СВОИ КОРНИ В ***TRIBUS***, Т. Е. В ОТНОШЕНИИ К ОДНОЙ ИЗ ТРЁХ ЭТНИЧЕСКИХ ГРУПП, КОТОРЫЕ ВХОДИЛИ ИВ СОСТАВ ГРАЖДАН ДРЕВНЕГО РИМА. В СВОЮ ОЧЕРЕДЬ, ЛАТИНСКОЕ ***DUBITO*** ОБОЗНАЧАЕТ СОМНЕНИЯ (В КАКОМ-ТО ДЕЛЕ), СОМНЕВАТЬСЯ (В ЧЁМ-ЛИБО). ДОСЛОВНЫЙ ПЕРЕВОД ВЫРАЖЕНИЯ ***IN DUBIO PRO TRIBUTARIO*** НАДО ПОНИМАТЬ "В СЛУЧАЕ СОМНЕНИЙ, НАДО РЕШАТЬ В ПОЛЬЗУ ГРАЖДАНИНА". ДО СИХ ПОР В НАУКЕ НЕ ДОКАЗАНО, ЧТО ДРЕВНИЕ РИМЛЯНЕ ПОЛЬЗОВАЛИСЬ ВЫРАЖЕНИЕМ ***IN DUBIO PRO TRIBUTARIO***. СЛЕДОВАТЕЛЬНО, ПО ВСЕЙ ВЕРОЯТНОСТИ МОЖЕМ ПРИНЯТЬ, ЧТО ЭТА ПАРЕМИЯ ВОЗНИКЛА В НАШЕ ВРЕМЯ.

- ВЫРАЖЕНИЕ ЯВЛЯЕТСЯ В КАКОМ-ТО СМЫСЛЕ ПАРАФРАЗОЙ ПАРЕМИИ ***IN DUBIO PRO REO (ОТ „REUS" – ЛИЦО, ПРОТИВ КОТОРОГО ПРОДОЛЖАЕТСЯ ПРОЦЕСС)***, ИЗ КОТОРОЙ ПРОИСХОДИТ ПРИНЦИП УГОЛОВНОГО ПРАВА "ПРЕЗУМПЦИЯ НЕВИНОВНОСТИ". ЭТИМОЛОГИЧЕСКОЕ ЗНАЧЕНИЕ ПАРЕМИИ ***IN DUBIO PRO REO*** МОЖЕМ НАЙТИ В DIGESTACH GAIUSA, КОТОРЫЙ СФОРМУЛИРОВАЛ ПРАВИЛО: ***FAVORABLILIORES REI POTIUS QUAW ACTORES HABENTUR*** ("ОТВЕТЧИКИ НАХОДЯТСЯ В БОЛЕЕ ВЫГОДНОМ ПОЛОЖЕНИИ, ЧЕМ ИСТЦЫ").

- КАК ПИШЕТ ПРОФ. ВИТОЛЬД ВОЛОДКЕВИЧ, ЭТО ДОЛГОВАТОЕ ПРАВИЛО GAIUSA (КОТОРОЕ НАХОДИТСЯ НА КОЛОННЕ В ХОЛЛЕ ЗДАНИЯ ПОЛЬСКОГО ВЕРХОВНОГО СУДА, НА МЕСТЕ ОБОЗНАЧЕННОМ ЦИФРОЙ 86) БЫЛО В БОЛЕЕ КОРОТКОЙ ФОРМЕ ВЫРАЖЕНО В 1512 ГОДУ В РАБОТАХ ПО УГОЛОВНОМУ ПРАВУ AEGIDIUSA BOSSIUSA И ПО СЕЙ ДЕНЬ УПОТРЕБЛЯЕТСЯ КАК: ***IN DUBIO PRO REO.***

- В ПОЛЬШЕ НАЛОГОВОЕ РЕШЕНИЕ МОЖНО ОБЖАЛОВАТЬ В АДМИНИСТРАТИВНЫЙ СУД. СПЕРВА В ВОЕВОДСКИЙ АДМИНИСТРАТИВНЫЙ СУД (ИХ В ПОЛЬШЕ 16 - В КАЖДОМ ВОЕВОДСКОМ ГОРОДЕ), ЗАТЕМ ВО ВТОРУЮ ИНСТАНЦИЮ, Т. Е. В ВЫСШИЙ АДМИНИСТРАТИВНЫЙ СУД В ВАРШАВЕ. С САМОГО НАЧАЛА ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ ВЫСШЕГО АДМИНИСТРАТИВНОГО СУДА В ПОЛЬШЕ ПРИНЦИП (ХОТЯ И НЕ ПО-ЛАТЫНИ) НАХОДИТ ПОДТВЕРЖДЕНИЕ В СУДЕБНОЙ ПРАКТИКЕ ЭТОГО СУДА.

- НА СУДЕБНОЕ РЕШЕНИЕ ОТ 23 СЕНТЯБРЯ 1982 ГОДА ОБРАЩАЛИ ВНИМАНИЕ УЧЁНЫЕ ИЗ УНИВЕРСИТЕТА В БЕЛОСТОКЕ: ПРОФ. ЕВГЕНИЙ СМОКТУНОВИЧ И КАНД. ЮРИДИЧЕСКИХ НАУК ЕЖИ МЕШКОВСКИ, ПРИВОДЯ ЕГО ТЕЗИС: В СЛУЧАЕ СОМНЕНИЯ НАДО РЕШАТЬ В ПОЛЬЗУ ГРАЖДАНИНА, ЕСЛИ ЭТОМУ НЕ ПРЕПЯТСТВУЕТ ВАЖНЫЙ ОБЩЕСТВЕННЫЙ ИНТЕРЕС, ТОЛЬКО ТАКОЕ ПРОИЗВОДСТВО МОЖЕТ ПОВЫСИТЬ УРОВЕНЬ ДОВЕРИЯ ГРАЖДАН К ГОСУДАРСТВЕННЫМ ОРГАНАМ (СТ. 8 АДМИНИСТРАТИВНО-ПРОЦЕССУАЛЬНОГО КОДЕКСА)"

- В другом судебном решении от 18 января 1988 года высший административный суд решил, что всякие неясности или сомнения, касающиеся фактического состояния, не могут решаться не в пользу налогоплательщика. Только тогда можно обвинять налогоплательщика в невыполнении его обязательств, если содержание этого обязательства вполне ясное и у налогоплательщика есть реальные возможности выполнения обязательства, вытекающего из законоположений

- ИМЕННО В ГЛОССАРИИ К ЭТОМУ СУДЕБНОМУ РЕШЕНИЮ, ОПУБЛИКОВАННОМУ В 1990 ГОДУ НАУЧНЫЙ РАБОТНИК ИЗ ЛОДЗИНСКОГО УНИВЕРСИТЕТА, ПРОФ. ЗБИГНЕВ КМЕЦЯК, СУДЬЯ ВЫСШЕГО АДМИНИСТРАТИВНОГО СУДА СФОРМУЛИРОВАЛ ПОСТУЛАТ ПРИМЕНЕНИЯ *IN DUBIO PRO TRIBUTARIO* В КАЧЕСТВЕ ПРИНЦИПА СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

- НА ТАК СФОРМУЛИРОВАННОЕ ПРАВИЛО В ОТНОШЕНИИ К НАЛОГОВЫМ ДЕЛАМ УКАЗЫВАЛ ТАКЖЕ ВЫСШИЙ АДМИНИСТРАТИВНЫЙ СУД. В СУДЕБНОМ РЕШЕНИИ ОТ 24 АПРЕЛЯ 1997 ГОДА, ШИФР ДЕЛА III RN 14/97, ВЫСШИЙ АДМИНИСТРАТИВНЫЙ СУД ЗАМЕТИЛ, ЧТО "КАКИЕ-ЛИБО СОМНЕНИЯ, КАСАЮЩИЕСЯ ТОЛКОВАНИЯ ПОЛОЖЕНИЙ ДЕЙСТВУЮЩЕГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА В СИТУАЦИИ, КОГДА ЗАКОН ОБЯЗЫВАЕТ НАЛОГОВЫЙ ОРГАН ВЫНЕСТИ РЕШЕНИЕ, КОТОРОЕ ДОЛЖНО АВТОРИТАРНО И ИНДИВИДУАЛЬНО ДЛЯ КАЖДОГО НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА ОПРЕДЕЛИТЬ ОСНОВНОЕ НАЛОГОВОЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВО, НЕ МОГУТ ТОЛКОВАТЬСЯ НЕ В ПОЛЬЗУ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА (СОГЛАСНО ПРИНЦИПУ ***IN DUBIO PRO TRIBUTARIO***, КОТОРЫЙ ПРОИСХОДИТ НАПРЯМУЮ ОТ КОНСТИТУЦИОННЫХ ГАРАНТИЙ ОСНОВНЫХ ГРАЖДАНСКИХ СВОБОД, В ОСОБЕННОСТИ ВЫТЕКАЕТ ТАКЖЕ ИЗ СТ. 6 И СТ. 7 КОНСТИТУЦИИ РЕСПУБЛИКИ ПОЛЬША ОТ 22 ИЮЛЯ 1952 ГОДА - СТ.77 КОНСТИТУЦИОННОГО ЗАКОНА ОТ 17 ОКТЯБРЯ 1992 ГОДА О ВЗАИМООТНОШЕНИЯХ МЕЖДУ ЗАКОНОДАТЕЛЬНОЙ И ИСПОЛНИТЕЛЬНОЙ ВЛАСТЬЮ РЕСПУБЛИКИ ПОЛЬША, А ТАКЖЕ О ТЕРРИТОРИАЛЬНОМ САМОУПРАВЛЕНИИ, ВЕСТНИК ЗАКОНОВ № 84, ПОЗ. 426 С ИЗМЕНЕНИЯМИ).

- НА ПРИНЦИП *IN DUBIO PRO TRIBUTARIO* ССЫЛАЛАСЬ ТАКЖЕ СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА КОНСТИТУЦИОННОГО ТРИБУНАЛА.
- В СУДЕБНОМ РЕШЕНИИ ОТ 18 ИЮЛЯ 2013 ГОДА КОНСТИТУЦИОННЫЙ ТРИБУНАЛ ЗАЯВЛЯЛ, ЧТО ПРИНЦИП *IN DUBIO PRO TRIBUTARIO*, ЯВЛЯЮЩИЙСЯ ПРАВИЛОМ ФУНКЦИОНАЛЬНОГО ТОЛКОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ УРЕГУЛИРОВАНИЙ, НА КОНСТИТУЦИОННОЙ ОСНОВЕ ПРЕДПИСЫВАЕТ – В СЛУЧАЕ НЕУСТРАНИМОЙ МНОГОЗНАЧНОСТИ ЗАКОНОПОЛОЖЕНИЙ - ВОССТАНОВИТЬ ПРАВОВУЮ НОРМУ, КОТОРАЯ УЧИТЫВАЕТ ИНТЕРЕСЫ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА. НЕЯСНЫЕ НАЛОГОВЫЕ УРЕГУЛИРОВАНИЯ НЕ МОГУТ ТОЛКОВАТЬСЯ НЕ В ПОЛЬЗУ ПЛАТЕЛЬЩИКА НАЛОГОВ, НО МОГУТ ТОЛКОВАТЬСЯ В ПОЛЬЗУ ГОСУДАРСТВА (СМ. ПРИГОВОР КОНСТИТУЦИОННОГО ТРИБУНАЛА - ШИФР ДЕЛА SK 18/09).

- В судебном решении от 22 февраля 2011 года высший административный суд отмечал, что "принцип *IN DUBIO PRO TRIBUTARIO*, закреплённый в налоговой процедуре в содержании ст. 121 закона от 29 августа 1997 года - положение о налогах (вестник законов за 2005 г., № 8, поз. 60 с изменениями), не только предписывает принятие в процессе применения закона выгодное для налогоплательщика толкование законов права (материального и процессуального), но касается также фактических сомнений

- ЗА ПОСЛЕДНИЕ 35 ЛЕТ ПРИМЕРОВ СУДЕБНЫХ РЕШЕНИЙ ВЫСШЕГО АДМИНИСТРАТИВНОГО СУДА ПО НАЛОГОВЫМ ДЕЛАМ, В КОТОРЫХ СУД ССЫЛАЛСЯ НА ЭТОТ ПРИНЦИП АВТОР НАСТОЯЩЕЙ СТАТЬИ НАШЁЛ СВЫШЕ ДЕСЯТИ И НЕТ СМЫСЛА ИХ ВСЕХ ОПИСЫВАТЬ. НО ЗАТО В БАЗЕ СУДЕБНЫХ РЕШЕНИЙ ВЫСШЕГО АДМИНИСТРАТИВНОГО СУДА В РУБРИКЕ "ПОИСК СЛОВА" С ВЫРАЖЕНИЕМ ***IN DUBIO PRO TRIBUTARIO*** ПОЯВЛЯЕТСЯ НЕСКОЛЬКО ТЫСЯЧ СУДЕБНЫХ РЕШЕНИЙ.

- ПОМНИМ, ЧТО ДОСЛОВНЫЙ ПЕРЕВОД *IN DUBIO PRO TRIBUTARIO* ОБОЗНАЧАЕТ "В СЛУЧАЕ СОМНЕНИЯ - В ПОЛЬЗУ ГРАЖДАНИНА". ТЕМ ВРЕМЕНЕМ, ДЕЙСТВУЮЩИЙ В ПОЛЬСКОМ ПОЛОЖЕНИИ О НАЛОГАХ ПРИНЦИП БЫЛ "ИСКАЖЕН" ПОТОМУ, ЧТО БЫЛА ДОБАВЛЕНА НЕНУЖНАЯ "УКРАШАЮЩАЯ ФРАЗА": "СОМНЕНИЯ, КОТОРЫЕ НЕВОЗМОЖНО УСТРАНИТЬ".

- УЖЕ НА ПЕРВЫЙ ВЗГЛЯД ПОЯВЛЯЮТСЯ НЕЯСНОСТИ И СОМНЕНИЯ, КАК НАДО ПОНИМАТЬ "СОМНЕНИЯ, КОТОРЫЕ НЕВОЗМОЖНО УСТРАНИТЬ". В САМОМ ДЕЛЕ В ПРОЦЕССЕ ТОЛКОВАНИЯ НАЛОГОВОГО ПРАВА ТАКАЯ СИТУАЦИЯ НЕ МОЖЕТ СЛУЧИТЬСЯ, ЧТО КАКИЕ-ТО СОМНЕНИЯ НЕВОЗМОЖНО УСТРАНИТЬ.

- В МЕТОДОЛОГИИ ТОЛКОВАНИЯ ПРАВА СУЩЕСТВУЕТ ВОЗМОЖНОСТЬ ПРИМЕНЕНИЯ СООТВЕТСТВУЮЩИХ ПРАВИЛ, КОТОРЫЕ ПОЗВОЛЯЮТ ВЫЯСНИТЬ ВСЯКИЕ СОМНЕНИЯ. В ТАКОМ СЛУЧАЕ СОВЕРШАЕМ Т. НАЗ. КОМПЛЕКСНОЕ ТОЛКОВАНИЕ НАЛОГОВОГО ПРАВА. СЕЙЧАС, ЕСЛИ БЫ НАМ ПРИШЛОСЬ ПРИМЕНЯТЬ НА ПРАКТИКЕ ТАКОЙ ПРИНЦИП В ПОЛЬСКОМ ПОЛОЖЕНИИ О НАЛОГАХ, ТОГДА НАДО БЫ ЗАКРЫТЬ ЧАСТЬ ЭТОГО ПОЛОЖЕНИЯ ("СОМНЕНИЯ, КОТОРЫЕ НЕВОЗМОЖНО УСТРАНИТЬ").

- СЕЙЧАС, ПО МОЕМУ МНЕНИЮ, ЭТО ПОЛОЖЕНИЕ НЕВОЗМОЖНО ПРИМЕНЯТЬ. ЭТО ВОВСЕ НЕ ОБОЗНАЧАЕТ, ЧТО ПРИНЦИП, ЗАПИСАННЫЙ В ТАКОЙ ФОРМЕ, НАДО УСТРАНИТЬ ИЗ ПОЛЬСКОГО ПОЛОЖЕНИЯ О НАЛОГАХ. ЕГО НАДО ПРАВИЛЬНО ЗАПИСАТЬ. АВТОР НАСТОЯЩЕЙ СТАТЬИ ПРЕДЛАГАЕТ СЛЕДУЮЩЕЕ: "В СЛУЧАЕ СОМНЕНИЯ - В ПОЛЬЗУ ГРАЖДАНИНА РЕСПУБЛИКИ ПОЛЬША". ЭТО ПОЗВОЛИЛО БЫ ОСУЩЕСТВИТЬ / ПРЕТВОРИТЬ В ЖИЗНЬ СМЫСЛ ВЫСКАЗЫВАНИЯ ***IN DUBIO PRO TRIBITARIO***

- ПРИЧЁМ НАДО ОБРАТИТЬ ВНИМАНИЕ НА ТО, ЧТО "НАДО ПРИНИМАТЬ" ЭТО ВЫРАЖЕНИЕ В ШИРОКОМ СМЫСЛЕ, НЕЛЬЗЯ ЕГО СУЖИВАТЬ К ПРОЦЕДУРАМ ИЛИ ВЫНЕСЕНИЮ РЕШЕНИЙ. ЭТО УВЕЛИЧИВАЕТ ГИБКОСТЬ ПРИМЕНЕНИЯ ПРИНЦИПА, О КОТОРОМ ИДЁТ РЕЧЬ. РАЗРЕШАЕТ ТАКЖЕ НА ЕГО БОЛЕЕ ШИРОКОЕ ПРИМЕНЕНИЕ, НАПР., В ВЫНЕСЕНИИ НАЛОГОВЫХ ТОЛКОВАНИЙ ПОЛЬСКИМ МИНИСТЕРСТВОМ ФИНАНСОВ. СЕГОДНЯ НЕТ ТАКОЙ ВОЗМОЖНОСТИ. БЫЛО БЫ ОШИБОЧНЫМ ТАКЖЕ ОГРАНИЧЕНИЕ ЭТОГО ПРИНЦИПА ТОЛЬКО В ОТНОШЕНИИ К НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКАМ. МОЖЕМ СПРОСИТЬ: ЧТО БУДЕТ С ПЛАТЕЛЬЩИКАМИ, ИНКАССАТОРАМИ ИЛИ ЗАКОННЫМИ НАСЛЕДНИКАМИ В НАЛОГОВЫХ ДЕЛАХ?!

- ПОЭТОМУ АВТОР НАСТОЯЩЕГО ВЫСТУПЛЕНИЯ ПРЕДЛАГАЕТ ПРИМЕНЕНИЕ ШИРОКОЙ ФОРМУЛИРОВКИ, КАСАЮЩЕЙСЯ НЕ ТОЛЬКО НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА, НО И ГРАЖДАНИНА. У НАС ЕСТЬ ПОЛЬСКАЯ КОНСТИТУЦИЯ, В ПРЕАМБУЛЕ КОТОРОЙ НАПИСАНО: МЫ ПОЛЬСКИЙ НАРОД, ВСЕ ГРАЖДАНЕ РЕСПУБЛИКИ ПОЛЬША... МОЖЕМ ПАРАФРАЗИРОВАТЬ И СКАЗАТЬ: "МЫ *TRIBUS* (ПОЛЬСКИЕ ГРАЖДАНЕ) ИМЕЕМ ПРАВО НА ТО, ЧТОБЫ ВСЕ СОМНЕНИЯ ТОЛКОВАТЬ В НАШУ ПОЛЬЗУ". ТАК, ПО МНЕНИЮ АВТОРА, ДОЛЖЕН ВЫГЛЯДЕТЬ ЭТОТ ПРИНЦИП В ПОЛЬСКОМ ПОЛОЖЕНИИ О НАЛОГАХ.