

Налоговое право

Системные требования законности при установлении налогов и сборов: надлежащая юридическая процедура

Аннотация. В статье рассматривается одно из требований законности установления налогов и сборов — соблюдение надлежащей правовой процедуры принятия закона. По мнению автора, участвовавшего в подготовке экспертного мнения для Конституционного Суда РФ, порядок принятия закона о повышении размеров государственной пошлины не был соблюден, поскольку концепция законопроекта, принятого в первом чтении, подверглась существенным изменениям на последующих этапах законотворческого процесса. Ставится вопрос о допустимости расширения и изменения содержания законопроекта на стадии второго чтения. Делается вывод, что подобная практика порочна. Она не соответствует конституционным принципам законотворчества. Соблюдение регламентных требований — гарантия прозрачности и сбалансированности законодательного процесса.

Ключевые слова: законность установления сбора, государственная пошлина, концепция законопроекта, законотворческий процесс, надлежащая юридическая процедура, согласительная процедура, регулирующее воздействие



**Сергей Александрович
ЯДРИХИНСКИЙ,**

профессор кафедры
финансового права,
профессор кафедры
налогового права
Университета имени
О.Е. Кутафина (МГЮА),
доктор юридических наук,
доцент

syadr@yandex.ru

125993, Россия, г. Москва,
ул. Садовая-Кудринская, д. 9

DOI: 10.17803/2311-5998.2025.130.6.107-114

Sergey A. YADRIKHINSKIY,

Professor of the Department of Financial Law,
Professor of Department in Tax Law
of the Kutafin Moscow State Law University (MSAL),
Dr. Sci. (Law), Associate Professor

syadr@yandex.ru

9, ul. Sadovaya-Kudrinskaya, Moscow, Russia, 125993

Systemic Requirements of Legality in the Establishment of Taxes and Fees: Due Process

Abstract. The article examines one of the requirements for the legality of establishing taxes and fees — compliance with the due legal procedure for adopting a law. According to the author, who participated in the preparation of an expert opinion for the Constitutional Court of the Russian Federation, the procedure for adopting the law on increasing the amount of state duty was not followed, since the concept of the bill adopted in the first reading

© Ядрихинский С. А., 2025

was significantly changed at subsequent stages of the legislative process. The question is raised about the admissibility of expanding and changing the content of the bill at the stage of the second reading. It is concluded that such a vicious practice does not comply with the constitutional principles of lawmaking. Compliance with regulatory requirements is a guarantee of transparency and balance in the legislative process.

Keywords: *legality of establishing a fee, state duty, concept of a bill, legislative process, due legal procedure, conciliation procedure, regulatory impact*

Существенное увеличение размеров государственных пошлин с 08.09.2024¹ стало предметом острых дискуссий в правовом сообществе относительно их конституционности. Подтверждением тому является обращение группы депутатов Государственной Думы в Конституционный Суд РФ с требованием проверить соответствие изменений в Налоговый кодекс РФ Конституции РФ, поскольку новые нормы, по их мнению, создают необоснованные препятствия для доступа граждан к правосудию².

Одним из ключевых аргументов депутатов стало нарушение порядка принятия закона, что поставило под сомнение его конституционность как по содержанию, так и по форме. Для целей настоящей статьи мы опустим другие доводы заявителей, хотя, конечно, все они требуют отдельного глубокого правового анализа.

Конституционный Суд РФ ранее в своих актах подчеркивал, что понятие законно установленных налогов и сборов (ст. 57 Конституции РФ), помимо прочего, предполагает соблюдение законодателем правил принятия закона³. Нарушение надлежащей юридической процедуры при принятии законов, регулирующих налогообложение, исключает законность установления налогов и сборов и может привести к признанию таких законов неконституционными.

В самом общем виде такая процедура установлена ст. 104—108 Конституции РФ. Специального законодательного акта, регулирующего порядок принятия законов, нет. Но есть Регламент Государственной Думы⁴ (далее — Регламент), который достаточно подробно детализирует рассмотрение законопроектов, предусматривая их обсуждение в нескольких чтениях.

¹ Федеральный закон от 08.08.2024 № 259-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах» // Российская газета. 14.08.2024. № 179.

² Конституционный Суд по коллективному депутатскому запросу проверит решение о повышении судебных пошлин в десятки раз на соответствие Конституции // URL: <https://kprf.ru/dep/gosduma/activities/230882.html>.

³ Постановление Конституционного Суда РФ от 18.02.1997 № 3-П «По делу о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации от 28 февраля 1995 года “О введении платы за выдачу лицензий на производство, розлив, хранение и оптовую продажу алкогольной продукции”» // Вестник Конституционного Суда РФ. 1997. № 1.

⁴ Постановление Государственной Думы от 22.01.1998 № 2134-II ГД «О Регламенте Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации» // СЗ РФ. 1998. № 7. Ст. 801.

Конституционный Суд РФ придает Регламенту конституционно-правовое значение, называя требование соблюдения установленной им процедуры «существенным процессуальным элементом надлежащего... порядка принятия актов»⁵, вытекающим из положений Конституции РФ.

На этапе первого чтения обсуждается концепция законопроекта (ч. 1 ст. 118 Регламента), представляющая собой систему основных идей, определяющих цель, предмет регулирования и ключевые направления будущего закона.

Концепция (от лат. *conceptio* — понимание, система) раскрывает главную идею, формулирует задачи законопроекта и описывает проблемы, которые он должен решить, включая их актуальность и масштаб. В ней могут содержаться статистические данные, результаты исследований и примеры из практики, что помогает депутатам и экспертам понять суть предлагаемых изменений и принять обоснованное решение. Фактически это обоснование необходимости принятия закона.

Законотворческий процесс выстраивается по правилу от общего к частному и отличается строгой последовательностью: сначала идет рассмотрение концепции законопроекта, затем — изучение и анализ содержащихся в нем норм. Каждый последующий этап должен быть логическим продолжением предыдущего (невозможно попасть сразу на второй этаж, не пройдя первый).

Бюджетный кодекс РФ, например, очень подробно описывает предмет каждого чтения закона о бюджете. Стоит лишний раз говорить о важности содержания самой концепции законопроекта и обсуждения ее в первом чтении? Достаточно сказать, что при отклонении в первом чтении проекта федерального закона о федеральном бюджете на очередной финансовый год и плановый период Государственная Дума может поставить вопрос о доверии Правительству РФ (ст. 202 БК РФ).

Правительство РФ на уровне постановления установило требования к содержанию концепции законопроекта⁶.

По смыслу ч. 1 ст. 118 Регламента после первого чтения законопроект не должен подвергаться концептуальным изменениям. Однако в рассматриваемом случае эта норма была нарушена, поскольку положения о повышении госпошлин были внесены только ко второму чтению; в первом чтении они не обсуждались.

В данном случае первоначальная редакция законопроекта вообще не содержала норм о государственных пошлинах и касалась исключительно вопросов налогового администрирования и отдельных налогов. В пояснительной записке к проекту закона № 577665-8 указано, что он направлен на реализацию положений

⁵ Постановление Конституционного Суда РФ от 05.07.2001 № 11-П «По делу о проверке конституционности постановления Государственной Думы от 28 июня 2000 года № 492-III ГД «О внесении изменения в постановление Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации ‘Об объявлении амнистии в связи с 55-летием Победы в Великой Отечественной войне 1941—1945 годов’ в связи с запросом Советского районного суда города Челябинска и жалобами ряда граждан»» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2001. № 6.

⁶ Постановление Правительства РФ от 02.08.2001 № 576 «Об утверждении Основных требований к концепции и разработке проектов федеральных законов» // СЗ РФ. 2001. № 32. Ст. 3335.



основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики РФ, а также на исполнение поручений Правительства.

Соответственно, для оценки содержания концепции следует обратиться к данным документам. В Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов⁷ отсутствуют упоминания о повышении госпошлин. Аналогично в Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 год и на плановый период 2026 и 2027 годов⁸ также не содержится информации о госпошлинах.

Таким образом, дополнения, касающиеся увеличения размеров государственных пошлин, никак не соотносятся с целями, указанными в пояснительной записке. Регулирование госпошлин по своему содержанию представляет собой совершенно другой нормативный материал, не связанный с изначальной концепцией законопроекта.

Проект федерального закона № 577665-8, который на первом чтении состоял из 61 страницы, был одобрен единогласно, без возражений. Однако ко второму чтению его объем увеличился более чем в два раза (до 153 страниц), законопроект получил новое название и значительно расширил предмет регулирования, включив новые группы субъектов и объекты (были введены нормы о повышении государственных пошлин). Такое расширение значительно изменяет концепцию законопроекта, поскольку меняются само существо и предмет правового регулирования.

Согласно ст. 118 Регламента концепция законопроекта обсуждается исключительно в первом чтении; во втором чтении возможно только обсуждение поправок (ст. 123 Регламента). В данном случае положения о госпошлинах не были включены в концепцию, поэтому концепция законопроекта в этой части и не обсуждалась. Неслучайно из-за такой порочной законотворческой практики часть депутатов Государственной Думы почувствовала себя обманутой, следствием чего и стало обращение в Конституционный Суд РФ.

Из стенограмм пленарных заседаний Государственной Думы, состоявшихся 25.06.2024 и 10.07.2024, когда рассмотрение проекта закона во втором чтении было отложено до 23.07.2024, видно, что вопрос о госпошлинах не поднимался и не обсуждался.

По мнению депутата В. К. Гартунг, масштабные поправки в законопроект были внесены вполне сознательно, «чтобы избежать общественного обсуждения вопроса, который касается миллионов граждан»⁹.

Текст ко второму чтению был опубликован за две недели до принятия закона. Столь быстрое принятие закона (за месяц от публикации текста ко второму

⁷ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов (утв. Минфином России) // СПС «КонсультантПлюс».

⁸ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 год и на плановый период 2026 и 2027 годов (утв. Минфином России) // СПС «КонсультантПлюс».

⁹ Стенограмма заседания Государственной Думы 23.07.2024 // URL: <http://transcript.duma.gov.ru/node/6425/>.

чению до подписания Президентом) лишило возможности не только общественного, но и экспертного обсуждения.

Тем не менее Конституционный Суд РФ при проверке конституционности порядка принятия закона не нашел оснований считать концепцию законопроекта измененной в связи с принятием правительственной поправки во втором чтении. Суд применил отраслевой критерий. Логика Суда была следующей: поскольку законопроект в целом касается налоговых отношений (детали, виды платежей во внимание не принимаются), а государственная пошлина является налоговым сбором, то и концепция не изменяется. Ведь «поправка имела своим предназначением — как и принятый в первом чтении законопроект — комплексное урегулирование отношений в сфере налогов и сборов»¹⁰.

Однако такой подход представляется слишком упрощенным. Дополнения затрагивают фундаментальные характеристики законопроекта — его предмет. Существенно расширяется объем регулируемых отношений. Это отнюдь не редакционные или технические уточнения, смещается сам акцент в предмете.

В строгом смысле слова (*stricto sensu*) изменения концепции предполагают коррекцию уже существующих положений. Изменения — это всегда движение из текущего состояния (какое существует сейчас) в целевое состояние (как будет по-новому). В данном случае правильнее говорить о дополнении проекта закона новыми, имеющими юридическое значение, ранее отсутствовавшими нормами, потому как невозможно что-либо менять в отсутствие его фактического наличия. Такое «дополнение» законопроекта, особенно если оно принципиально и влияет на предмет закона, должно было обсуждаться и утверждаться на первом чтении, чего не произошло. Да и в самой пояснительной записке к законопроекту отсутствует необходимое обоснование целесообразности увеличения размеров госпошлин.

Вольная трактовка конструкции «концепция законопроекта» позволяет пренебречь первым чтением за ненадобностью (если можно все новое рассмотреть сразу во втором и третьем чтении одновременно). Более того, можно вообще отказаться от поэтапного рассмотрения законопроекта (в трех чтениях). Подобное нарушение, судя по риторике Конституционного Суда РФ, не относится к существенным и допускается, а по факту поощряется.

С другой стороны, сам Конституционный Суд РФ ранее достаточно скрупулезно подходил к требованию строгого соблюдения парламентской процедуры, обращал внимание на конституционное значение деления законотворческого процесса на этапы обсуждения (чтения) и следование установленным правилам¹¹. Это действительно обеспечивает открытость, полноту обсуждения и баланс интересов различных групп при принятии законов.

¹⁰ Постановление Конституционного Суда РФ от 10.04.2025 № 16-П «По делу о проверке конституционности пункта 1 статьи 333.19 и пункта 1 статьи 333.21 Налогового кодекса Российской Федерации, а также пунктов 45 и 47 статьи 2 Федерального закона “О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах” в связи с запросом группы депутатов Государственной Думы» // СЗ РФ. 2025, № 16. Ст. 2101.

¹¹ Постановление Конституционного Суда РФ от 05.07.2001 № 11-П.



Остается неясным, как эти подходы можно совместить. Как требование соблюдения поэтапного порядка принятия законов сочетается с допустимостью пропуска первого чтения? Это так же нелогично, как если бы законы сразу попадали на утверждение в Совет Федерации, минуя Государственную Думу.

Вековые традиции парламентаризма, выработанные мировой практикой, не позволяют усомниться в верности утверждения: «при верховенстве права сама демократия — прежде всего процедура»¹².

Нарушение процедурных гарантий подрывает легитимность закона и может служить основанием для признания его неконституционным.

Принятие закона с отклонением от предусмотренных парламентских процедур порождает эффект «плодов отравленного дерева» (fruit of the poisonous tree): налог, происходящий из порочного источника права, не может считаться законно установленным, а следовательно, не подлежит уплате.

Данный законопроект регулирует предмет отношения, относящийся к *совместному ведению Российской Федерации и ее субъектов*. В соответствии с положениями ст. 39 Федерального закона № 414-ФЗ «Об общих принципах организации публичной власти в субъектах Российской Федерации» любые федеральные законопроекты по предметам совместного ведения должны быть согласованы с законодательными органами субъектов РФ и главами регионов.

Процедура согласования предполагает обязательное направление проекта закона в законодательные органы субъектов РФ и высшим должностным лицам субъекта РФ для подготовки мотивированных отзывов в срок не менее 30 календарных дней.

В нарушение данных принципов законотворчества мнения субъектов РФ по вопросу повышения госпошлин не запрашивались, что подрывает основы федеративного устройства. Законопроект № 577665-8 был принят в первом чтении 26.06.2024, тогда как второе чтение состоялось 23.07.2024, что составляет менее 30 дней. А если учесть, что текст, подготовленный ко второму чтению, был опубликован только 08.07.2024, то срок для подготовки регионального отзыва составил и того меньше.

Как следует из решения ответственного комитета (Комитета Государственной Думы по бюджету и налогам) (п. 3 протокола № 204 от 18.06.2024), материалы законопроекта направлялись в региональные органы власти в редакции, принятой только в первом чтении.

От законодательных органов субъектов РФ на законопроект поступило 6 отзывов, но все они датированы апрелем 2024 г., что свидетельствует об отсутствии у региональных властей реальной возможности подготовки обоснованных замечаний и предложений на этапе второго чтения. Мнение субъектов РФ по вопросу повышения государственных пошлин просто не могло быть учтено ввиду его отсутствия по не зависящим от регионов обстоятельствам.

¹² Арановский К. В., Князев С. Д. Правление права и правовое государство в соотношении знаков и значений : монография / под ред. Н. А. Сергеевой. М. : Проспект, 2016. С. 83 ; Особое мнение судьи Ю. М. Данилова к постановлению Конституционного Суда РФ от 14.02.2013 № 4-П. Пункт 6 // Вестник Конституционного Суда РФ. 2013. № 4.

Согласительная процедура является инструментом реализации федеративных отношений. Она приобретает особое значение в тех случаях, когда закон затрагивает широкий круг лиц. Федерализм в принципе невозможен без активного вовлечения субъектов РФ в законотворчество, затрагивающее предметы совместного ведения Российской Федерации и ее субъектов (ст. 72 Конституции РФ). Именно поэтому законотворческий процесс имеет конституционную основу.

С. Г. Пепеляев справедливо замечает, что пошлины, независимо от размера, служат фискальным барьером доступности к правосудию, поэтому любые изменения в этой области требуют тщательного и всестороннего обсуждения¹³. Всестороннее обсуждение — это не только мнение Верховного Суда РФ¹⁴, но и правовая оценка других заинтересованных сторон, включая правозащитные организации и представителей гражданского общества. Это способствует более взвешенному и обоснованному принятию решений.

Как неоднократно указывал Конституционный Суд РФ, «требование согласования федеральных законов с субъектами РФ имеет целью достижение взаимоприемлемого решения путем координации интересов всех его участников, тем более что природа федеративных отношений... не допускает реализации федеральными органами власти принадлежащих им по предметам совместного ведения полномочий без соотнесения с интересами субъектов Российской Федерации и местом их органов в системе публичной власти»¹⁵.

Согласование будущего федерального закона с субъектами РФ не является усмотрением федерального законодателя. Это его прямая обязанность, неисполнение которой приводит к отступлению от имеющих конституционное значение правил принятия федеральных законов по предметам совместного ведения и подрывает основы конституционно-правового общения¹⁶.

Кроме того, для выявления потенциально возможного негативного влияния проекта закона на общественные отношения требуется *оценка его регулирующего воздействия*¹⁷. Необходимо оценить, не приведет ли нормативный правовой акт к возникновению избыточных обязанностей, запретов и необоснованных

¹³ Пепеляев С. Г. Протест против судебных пошлин — И. Бентам, 1793 г. // URL: <https://www.nalogoved.ru/news/14881.html>.

¹⁴ Официальный представитель ВС РФ разъяснил, как изменятся судебные пошлины // URL: https://www.vsr.ru/press_center/mass_media/33791/?ysclid=m2ohsyewak364315915.

¹⁵ Постановление Конституционного Суда РФ от 14.02.2013 № 4-П «По делу о проверке конституционности Федерального закона “О внесении изменений в Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях и Федеральный закон “О собраниях, митингах, демонстрациях, шествиях и пикетированиях” в связи с запросом группы депутатов Государственной Думы и жалобой гражданина Э. В. Савенко» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2013. № 4.

¹⁶ Постановление Конституционного Суда РФ от 23.04.2004 № 8-П «По делу о проверке конституционности Земельного кодекса Российской Федерации в связи с запросом Мурманской областной Думы» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2004. № 4.

¹⁷ Постановление Правительства РФ от 17.12.2012 № 1318 «О порядке проведения федеральными органами исполнительной власти оценки регулирующего воздействия проектов нормативных правовых актов и проектов решений Евразийской экономической



ограничений для физических и юридических лиц. Производилась ли такая оценка и каково ее качество в настоящий момент — сложно сказать. Скоротечность принятия закона и отсутствие данных о проведении оценки регулирующего воздействия ставят под сомнение сбалансированность данного акта.

Государственная Дума как высший законодательный орган России должна служить образцом строгого соблюдения норм, регламентирующих законотворческий процесс. Соблюдение правил законодательной деятельности является одним из условий обеспечения законности. Это необходимо не только для обеспечения легитимности принимаемых законов, но и для поддержания доверия граждан к институтам власти. Любые отклонения от установленных правил, даже если они мотивированы скоростью принятия решения, политической необходимостью или иными обстоятельствами, ставят под сомнение конституционность принятого законодательного акта. К нарушениям парламентских процедур у Конституционного Суда РФ должна быть нулевая терпимость, чего, к сожалению, не произошло.

Изменение законодательства, ухудшающее положение плательщиков сборов, должно осуществляться таким образом, чтобы доверие к закону и действиям государства у них не уменьшалось. Это подразумевает в том числе заблаговременное предупреждение (изменения не должны быть внезапными), разумные основания изменений (не должны быть произвольными), постепенный переход с возможностью адаптироваться к новой реальности (разумный срок), компенсации и т.п. Именно доверие граждан к действиям властных субъектов характеризует легитимность власти.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. *Арановский К. В., Князев С. Д.* Правление права и правовое государство в соотношении знаков и значений : монография / под ред. Н. А. Сергеевой. — М. : Проспект, 2016. — 205 с.
2. *Пепеляев С. Г.* Протест против судебных пошлин — И. Бентам, 1793 г. // URL: <https://www.nalogoved.ru/news/14881.html>.

комиссии, а также о внесении изменений в некоторые акты Правительства Российской Федерации» // СЗ РФ. 2012. № 52. Ст. 7491.