

Юридические исследования

Правильная ссылка на статью:

Конорезов Н.А. Институт налоговых льгот в судебной практике: некоторые проблемные аспекты //

Юридические исследования. 2025. № 9. С. 159-170. DOI: 10.25136/2409-7136.2025.9.75659 EDN: RWUAVE URL:

https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=75659

Институт налоговых льгот в судебной практике: некоторые проблемные аспекты

Конорезов Николай Андреевич

кандидат юридических наук

доцент, Юридический факультет, Кубанский государственный университет

350040, Россия, Краснодарский край, г. Краснодар, ул. Ставропольская, д. 149

✉ konorezov@list.ru



[Статья из рубрики "Финансовое и налоговое право"](#)

DOI:

10.25136/2409-7136.2025.9.75659

EDN:

RWUAVE

Дата направления статьи в редакцию:

27-08-2025

Дата публикации:

06-10-2025

Аннотация: В статье рассматриваются актуальные проблемы судебной практики в сфере реализации налоговых льгот, выявленные в деятельности арбитражных судов, судов общей юрисдикции, а также в правовых позициях Конституционного Суда РФ и Верховного Суда РФ. Предмет исследования – институт налоговых льгот в контексте его реализации в судебной практике Российской Федерации, включая правоприменительную деятельность арбитражных судов, судов общей юрисдикции, а также правовые позиции Конституционного Суда РФ и Верховного Суда РФ. Автором, на основе анализа соответствующих правоприменительных материалов, продемонстрированы примеры противоречивых подходов, складывающихся по двум направлениям: 1) налоговые споры о доначислении сумм налога, сбора, страховых взносов, начислении пеней и штрафов в связи с неправомерным использованием налоговых льгот и; 2) налоговые споры об

отказе в предоставлении налоговых льгот и об определении условий для их применения. Методология исследования основана на комплексном подходе, включающем анализ судебных актов, системный, сравнительно-правовой и формально-логический методы, а также метод толкования норм налогового законодательства в свете конституционных принципов и правовых позиций высших судебных инстанций. Целью работы является выявление и анализ проблемных аспектов применения налоговых льгот в судебной практике, а также формирование предложений по совершенствованию правового регулирования в данной сфере. Результаты исследования могут быть применимы в правоприменительной деятельности, а также научно-исследовательской и учебной работе в области административного, финансового, налогового и конституционного права. Новизна исследования состоит в систематизации и критическом анализе противоречивых правовых позиций судов по вопросам применения налоговых льгот, а также в обосновании необходимости законодательного уточнения условий предоставления льгот. В работе впервые на основе анализа конкретных дел показана тенденция к «судебному нормотворчеству» в отсутствие четкого законодательного регулирования, а также обоснована необходимость перехода от разрозненных норм к системному правовому режиму налоговых льгот. В заключении обосновывается необходимость внесения законодательных изменений в части уточнения и конкретизации условий предоставления налоговых льгот.

Ключевые слова:

льгота, налоговые льготы, институт налоговых льгот, судебная практика, Конституционный Суд РФ, Верховный Суд РФ, налогоплательщик, налоговая преференция, налоговое право, административное право

В последнее время в судебной практике арбитражных судов и судов общей юрисдикции все чаще поднимаются вопросы, касающиеся порядка установления, применения и использования налоговых льгот. В этой связи усилилась и разработанность темы исследования [\[2; 4; 6; 7; 9; 11\]](#). Такая тенденция представляется вполне закономерной на фоне увеличения количества налоговых споров в этой сфере [\[10, с. 50\]](#). Особенно заметен рост числа подобных дел в период с 2021 по 2024 гг. по сравнению с предыдущими временными отрезками. Активно налоговые споры начали рассматривать и Верховный Суд Российской Федерации (далее – ВС РФ) в кассационном порядке, и Конституционный Суд Российской Федерации (далее – КС РФ) в порядке конституционного контроля.

Методология исследования основана на комплексном подходе, включающем анализ судебных актов, системный, сравнительно-правовой и формально-логический методы, а также метод толкования норм налогового законодательства в свете конституционных принципов и правовых позиций высших судебных инстанций.

Анализ практики КС РФ позволяет отметить возрастающее внимание к вопросам, касающимся налоговых льгот. Однако, как справедливо отмечается в науке, на сегодняшний день данный судебный орган не выработал четко выраженной и последовательной позиции по этому аспекту [\[1, с. 36; 5, с. 93\]](#). В большинстве случаев КС РФ ограничивается констатацией того, что налоговые льготы обладают адресным характером, а решение вопроса об их введении относится к категории исключительной прерогативы законодателя. К примеру, в Постановлении от 31 мая 2023 г. № 28-П КС РФ

акцентировал внимание на том, что предоставленная государству дискреция в вопросах установления и прекращения налоговых обязанностей, в том числе принятие решения о предоставлении налоговых льгот отдельным категориям налогоплательщиков, не может рассматриваться как нарушающая принцип равенства. В то же время закрепление различных правовых условий для различных категорий субъектов налогового права не должно быть произвольным, должно основываться на объективных и экономически значимых обстоятельствах.

В отдельных делах, рассматривая вопросы соответствия положений налогового законодательства Конституции Российской Федерации, КС РФ обращается к анализу правовой природы и функционального назначения налоговых льгот. В частности, подчеркивается, что целью введения льгот является недопущение резкого увеличения налоговой нагрузки. Вместе с тем оценка эффективности и необходимости налоговых преференций тем или иным категориям налогоплательщиков выходит за рамки полномочий КС РФ и, соответственно, не входит в сферу его рассмотрения.

Вместе с тем, представляется, что КС РФ были представлены вполне обоснованные правовые позиции, которые должны лечь в основу правового режима налоговых льгот. В частности, КС РФ неоднократно указывал, что налоговые льготы должны соответствовать принципу равенства, не носить индивидуального и дискриминационного характера. Хотя законодатель, как было установлено ранее, порой формулирует правовые предписания о налоговых льготах таким образом, что создает неопределенность, приводящую к спорам, в том числе по причине их дискриминационного характера. В своих правовых позициях КС РФ также уточняет критерии налоговых льгот и приводит обоснованные выводы, касающиеся отнесения к ним тех или иных налоговых преференций, что, безусловно, имеет важное значение для создания единого правового режима института налоговых льгот.

Однако, несмотря на отдельные правовые позиции, сформулированные КС РФ, в судебной практике арбитражных судов и судов общей юрисдикции продолжают возникать многочисленные затруднения, в том числе связанные с определением сущности самого термина «налоговая льгота». Изучение актуальной практики правоприменения позволяет выделить ключевые проблемные аспекты, возникающие в судебном правоприменении института налоговых льгот, разделяя их по соответствующим тематическим направлениям.

Первым направлением являются налоговые споры о доначислении сумм налога, сбора, страховых взносов, начислении пеней и штрафов в связи с неправомерным использованием налоговых льгот.

В данной категории споров большое значение придается вопросу о том, является ли конкретная налоговая преференция налоговой льготой, поскольку от решения этого вопроса зависит правомерность обжалуемых действий и решений налоговых органов, в том числе и решений о привлечении налогоплательщика к ответственности. Так, достаточно распространенным являются случаи, когда налоговой орган обосновывает свое решение о привлечении налогоплательщика к ответственности (в том числе о начислении пеней и штрафов) тем, что он неправомерно применил налоговую льготу, хотя в действительности исчисление суммы налога следовало из императивно установленных правил.

Так, в одном из дел налоговой орган привлек налогоплательщика ООО «Понизовье МДЦ» к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного

п. 1 ст. 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), за неполную уплату сумм страховых взносов. По мнению налогового органа, налогоплательщиком была занижена база для исчисления страховых взносов из-за исключения из их суммы выплаченной работникам компенсации за использование личного имущества. Налоговый орган при этом исходил из общеустановленного тарифа страховых взносов 30%, не приняв во внимание, что для субъектов малого бизнеса, к которым относился и налогоплательщик, установлен пониженный тариф в размере 15%. Налоговый орган, а также суды, рассматривающие данное дело, сделали вывод о том, что тариф 15% мог быть применен только при наличии волеизъявления самого налогоплательщика, поскольку применение налоговой льготы является его правом, наличие которого он должен обосновать. ВС РФ с данным выводом не согласился и указал, что пониженные тарифы для субъектов малого бизнеса установлены законом императивно, значит и применение этого тарифа – обязанность налогового органа, для исполнения которой у него формальных препятствий не было, учитывая, что Федеральная налоговая служба России (далее – ФНС России) ведет реестр субъектов малого предпринимательства. Следовательно, привлечение налогоплательщика к ответственности являлось неправомерным.

В данном случае пониженный тариф страховых взносов не мог быть рассмотрен в качестве налоговых льгот, поскольку его применение, следуя буквальному толкованию законодательных положений, осуществляется не в заявительном, а в императивном порядке. В этом и заключается практическое значение понятия «налоговая льгота», определение которого влияет на распределение бремени доказывания между налоговым органом и налогоплательщиком. В случае, когда налоговая преференция не является льготой, налогоплательщик не обязан доказывать свое право на ее применение.

Вторым направлением являются налоговые споры об отказе в предоставлении налоговых льгот и об определении условий для их применения.

К сожалению, одной из характерных тенденций современной административной практики становится формальный, а порой и выборочный подход к вопросу предоставления налоговых льгот. Налоговые органы зачастую отказывают налогоплательщикам в применении льгот, основываясь лишь на формальном толковании норм налогового законодательства, при этом не учитывая действительную волю законодателя, цели введения конкретной льготы и особенности ее механизма реализации [\[3, с. 73\]](#). Вследствие этого налогоплательщикам приходится годами отстаивать свое право на применение налоговой льготы и нередко защиту своего права они получают только на уровне ВС РФ.

Данная проблема возникает из-за того, что налоговое законодательство устанавливает значительное количество получателей налоговых льгот, однако в нем отсутствуют четко установленные критерии и условия предоставления льгот [\[8, с. 14–17\]](#). Давая разъяснения налоговым органам, ВС РФ как на уровне отдельных Постановлений Пленума, так и в судебных актах по конкретным делам не раз отмечал, что подход к предоставлению налоговых льгот не должен быть формальным, а условия применения льгот должны толковаться и применяться таким образом, чтобы дифференциация прав налогоплательщиков осуществлялась по объективным и разумным критериям.

Достаточно распространенными в судебной практике являются случаи, когда налоговый орган отказывает в предоставлении налоговой льготы по формальным соображениям ввиду неполучения какой-либо документации. При обжаловании действий (бездействия) налоговых органов в этом случае суды, как правило, встают на сторону

налогоплательщиков. Отмечается, в частности, что налоговый орган не вправе отказывать в применении налоговой льготы лишь на основании непредоставления налогоплательщиком всех необходимых документов, которые могут быть получены налоговым органом самостоятельно в порядке межведомственного электронного взаимодействия. Более того, даже обращение в налоговый орган с заявлением о предоставлении льготы не лишает налогоплательщика права на ее получение.

Нередко как и налоговые органы, так и суды формально подходят к проверке соблюдения условий предоставления налоговых льгот. Так, в одном из дел налоговый орган отказал в предоставлении налоговой льготы, предусмотренной ст. 407 НК РФ в отношении объекта недвижимого имущества, поскольку, согласно выписке из ЕГРН, такой объект имеет наименование «иные строения», а значит льготированию по п. 4 ст. 407 НК РФ не подлежит. С данным выводом согласились суды первой и апелляционной инстанции. Однако судом кассационной инстанции отмечено, что объект налогообложения фактически является гаражом (пп. 5 п. 4 ст. 407 НК РФ), а налоговый орган и суды ограничились формальным указанием о зарегистрированном праве налогоплательщика на объект с наименованием «иные строения».

К сожалению, в отдельных случаях расходятся даже позиции судов по вопросу соблюдения условий предоставления налоговых льгот. Так, одним из знаковых споров данной категории стало дело ООО «ЛюксНефтеТрансДобыча», рассмотренное Верховным Судом РФ в 2023 г. и касающееся применения пониженных налоговых ставок по налогу на добычу полезных ископаемых (далее – НДПИ) в отношении добычи нефти из ранее списанных запасов. Суть дела состояла в следующем. Законодатель устанавливает нулевую налоговую ставку по НДПИ в отношении добычи полезных ископаемых из ранее списанных запасов. Месторождение, где вел добычу налогоплательщик, ранее находилось на консервации, остаточные запасы в нем были списаны, но в результате проведения дополнительных испытаний запасы нефти вновь были поставлены на государственный баланс. Налоговый орган посчитал, что в данном случае на баланс были поставлены новые, а не ранее списанные запасы полезных ископаемых, ввиду чего налогоплательщик неправоммерно применил налоговую льготу. Вывод налогового органа поддержали суды всех инстанций. ВС РФ, отменяя принятые решения, пояснил, что, во-первых, добыча полезных ископаемых без постановки их на баланс невозможна в принципе, а во-вторых, целью данной льготы является создание благоприятных условий для инвестирования недропользователями средств в освоение нефтяных ресурсов в старых залежах, имея в виду, что условия добычи нефти в этом случае, как правило, являются более обременительными. Учитывая сказанное, отказ в предоставлении налоговой льготы лишь по формальным критериям является неправоммерным.

Еще одно резонансное дело, которое стало предметом рассмотрения ВС РФ, аналогично было связано с отказом в предоставлении налоговых льгот по НДПИ (пониженного коэффициента). Как известно, с 2021 г. к НДПИ применяется коэффициент, который зависит от того, какие металлы добывает налогоплательщик (коэффициент Крента). Законодатель с целью стимулирования добычи золота и серебра установил в отношении налога на добычу данных полезных ископаемых коэффициент, равный 1. Однако налоговый орган отказал ЗАО «Косьвинский камень» в применении налоговой льготы и использовал общеустановленный коэффициент, равный 3,5. Налоговый орган, а также суды всех инстанций, посчитали, что в добытом налогоплательщиком сырье содержится недостаточно золота для применения коэффициента Крента 1. ВС РФ, отменяя принятые решения, указал, что налоговое законодательство не содержит ограничений по

применению рентного коэффициента в размере 1 в зависимости от доли содержания золота в добытом сырье. Однако главный, по нашему мнению, вывод заключается в том, что степень дифференциации условий налогообложения определяет не налоговый орган, а законодатель, поэтому отказ от предоставления налоговых льгот должен быть обоснован, не должен ущемлять права налогоплательщика и ставить его в неравные условия по сравнению с иными налогоплательщиками. Применение налоговой льготы не может быть поставлено в зависимость от усмотрения налогового органа.

Этот вывод косвенно прослеживается и в других судебных делах, которые были рассмотрены ВС РФ.

Споры об определении условий применения налоговых льгот являются, пожалуй, наиболее распространенными и одновременно наиболее сложными в судебном правоприменении данного института. В результате анализа рассмотренных выше дел складывается впечатление, что применение института налоговых льгот как в административной, так и в судебной практике будет порождать правовую неопределенность ровно до того момента, пока ВС РФ не изложит свою позицию в отношении порядка применения налоговых льгот. Конечно, такая тенденция заведомо ограничивает права налогоплательщиков на применение льгот, поскольку в отдельных случаях даже в судебной практике имеются противоположные позиции по тому или иному вопросу.

Яркой иллюстрацией сказанного является определение условий применения налоговых льгот по налогу на добавленную стоимость, что также достаточно часто становится предметом рассмотрения ВС РФ. Так, законодатель освобождает от налогообложения налогом на добавленную стоимость (далее – НДС) образовательные услуги (пп. 14 п. 2 ст. 149 НК РФ), но в судебной практике не сложилось единого мнения по вопросу о том, освобождаются ли от НДС услуги, которые не являются образовательными, но напрямую связанные с образовательным процессом (питание студентов, прокат музыкальных инструментов и т.п.).

В соответствии с позицией Арбитражного суда Дальневосточного округа, налоговое законодательство позволяет применить льготу только в отношении непосредственно образовательных услуг, а иная экономическая деятельность этого образовательного учреждения должна облагаться НДС. Однако Арбитражным судом Северо-Кавказского округа была занята иная сторона по этому вопросу. Рассматривая дело об обложении НДС предоставления курсантам форменной одежды, трудовых книжек, курсантских билетов, форменных значков и т.д., суд принял решение, что данные операции не должны облагаться НДС.

Таким образом, на основании проведенного исследования, можно сделать ряд следующих выводов и предложений.

1. Налоговые льготы являются одним из наиболее неразработанных, неоднозначных и неопределенных правовых институтов, порождающих многочисленные споры, разрешение которых является серьезной проблемой и для судебных органов. К сожалению, приходится констатировать, что правовая регламентация налоговых льгот остается неэффективной. Законодатель порой формулирует предписания о налоговых льготах таким образом, что создается неопределенность в толковании условий их применения.

2. Наиболее распространенными спорами в сфере налоговых льгот являются споры о привлечении налогоплательщиков к ответственности в связи с неправомерным

использованием налоговых льгот, а также споры об отказе в предоставлении налоговых льгот. Содержание судебных споров по конкретным делам иллюстрирует тенденцию к формальному, дифференцированному подходу к применению положений налогового законодательства, не учитывающего цели налогового льготирования, механизм его функционирования, действительную волю законодателя. В результате, конкретизация законодательных положений и в целом создание единого правового режима налоговых льгот осуществляется лишь на уровне ВС РФ, правовые позиции которого на сегодняшний день выступают основным и, пожалуй, единственным ориентиром для правоприменителя.

3. С учетом рассмотренных проблем, складывающихся в судебной практике относительно применения налоговых льгот, представляется необходимым внесение законодательных изменений в части уточнения и конкретизации условий предоставления налоговых льгот:

1) законодательные положения, посвященные налоговым льготам, должны быть обособлены в самостоятельной главе НК РФ, в которой следует не только сформулировать дефиницию налоговых льгот, иных налоговых преференций, сформировать их критерии, но и разработать нормы, предусматривающие: а) систематизацию налоговых льгот; б) уточнение правового режима для каждого вида налоговых льгот; в) уточнение и систематизацию условий предоставления налоговых льгот; г) принципы и общие ориентиры предоставления налоговых льгот;

2) в нормах специальной части НК РФ, посвященных налоговым льготам по конкретным налогам, целесообразно конкретизировать условия их предоставления.

Библиография

1. Адвокатова А.С. Правовая природа налоговых льгот. Теория и правоприменительная практика // Научные записки молодых исследователей. 2014. № 1. С. 36-41. EDN: SALJKV.
2. Азархин А.В., Петров Р.В. Налоговые льготы как институт российского налогового права // Евразийский юридический журнал. 2020. № 4 (143). С. 242-244. DOI: 10.46320/2073-4506-2020-4-143-242-244. EDN: ВНЕСНН.
3. Голованев М.А. Применение отдельных принципов налогового права в спорах о налоговых льготах // Вестник Московского университета. Серия 26: Государственный аудит. 2024. № 1. С. 69-86. DOI: 10.55959/MSU2413-631X-27-15-1-06. EDN: MELGWL.
4. Жарулина Э.И. Оценка эффективности налоговых льгот в Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2017. 26 с.
5. Короткова Е.А. Актуальность проблемы использования налоговых льгот // Парадигма. 2019. № 2. С. 49-52. EDN: FQDTYY.
6. Моргоева А.Х. Анализ количественных показателей налоговых споров, регулируемых кассационными судами и верховным судом РФ // Экономика и управление: проблемы, решения. 2024. Т. 13. № 11 (152). С. 94-100. DOI: 10.36871/ek.up.p.r.2024.11.13.011. EDN: QSIJLZ.
7. Морев Д.В. Налоговые споры: как кассационная инстанция ломает практику низовых судов // Налоговед. 2024. № 5. С. 43-51. EDN: OMCWKC.
8. Тимофеев С.В. Налоговые льготы в Российской Федерации: проблемы и недостатки // Налоги. 2023. № 2. С. 14-17.
9. Федосимов Б.А. Правовое регулирование налогового льготирования в Российской Федерации: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2024. 247 с.
10. Федосимов Б.А. Совершенствование правовой регламентации института налогового льготирования в Российской Федерации // Правоприменение. 2022. Т. 6, № 1. С. 88-99.

DOI: 10.52468/2542-1514.2022.6(1).88-99. EDN: YKOOJY.

11. Федосимов Б.А. ГЛАВА 1. Теоретико-правовые основы применения налоговых льгот (глава в книге) // Правовое регулирование налогового льготирования в Российской Федерации. Чебоксары, 2025. С. 17-66.

Результаты процедуры рецензирования статьи

Рецензия выполнена специалистами [Национального Института Научного Рецензирования](#) по заказу ООО "НБ-Медиа".

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

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

Предметом исследования в представленной на рецензирование статье является, как это следует из ее наименования, институт налоговых льгот в судебной практике. Автор сосредоточил внимание на анализе ряда соответствующих проблемных аспектов. Заявленные границы исследования соблюдены ученым.

Методология исследования в тексте статьи не раскрывается.

Актуальность избранной автором темы исследования несомненна и обосновывается им следующим образом: "В последнее время в судебной практике арбитражных судов и судов общей юрисдикции все чаще поднимаются вопросы, касающиеся порядка установления, применения и использования налоговых льгот. В этой связи усилилась и разработанность темы исследования [2; 4; 6; 7; 9; 11]. Такая тенденция представляется вполне закономерной на фоне увеличения количества налоговых споров в этой сфере [10, с. 50]. Особенно заметен рост числа подобных дел в период с 2021 по 2024 гг. по сравнению с предыдущими временными отрезками. Активно налоговые споры начали рассматривать и Верховный Суд Российской Федерации (далее – ВС РФ) в кассационном порядке, и Конституционный Суд Российской Федерации (далее – КС РФ) в порядке конституционного контроля".

Научная новизна работы проявляется в ряде заключений автора: "Вместе с тем, представляется, что КС РФ были представлены вполне обоснованные правовые позиции, которые должны лечь в основу правового режима налоговых льгот. В частности, КС РФ неоднократно указывал, что налоговые льготы должны соответствовать принципу равенства, не носить индивидуального и дискриминационного характера. Хотя, законодатель, как было установлено ранее, порой формулирует правовые предписания о налоговых льготах таким образом, что создает неопределенность, приводящую к спорам, в том числе по причине их дискриминационного характера. В своих правовых позициях КС РФ также уточняет критерии налоговых льгот и приводит обоснованные выводы, касающиеся отнесения к ним тех или иных налоговых преференций, что, безусловно, имеет важное значение для создания единого правового режима института налоговых льгот"; "В данном случае пониженный тариф страховых взносов не мог быть рассмотрен в качестве налоговых льгот, поскольку его применение, следуя буквальному толкованию законодательных положений, осуществляется не в заявительном, а в императивном порядке. В этом и заключается практическое значение понятия «налоговая льгота», определение которого влияет на распределение бремени доказывания между налоговым органом и налогоплательщиком. В случае, когда налоговая преференция не является льготой, налогоплательщик не обязан доказывать свое право на ее применение"; "Отмечается, в частности, что налоговый орган не вправе отказывать в применении налоговой льготы лишь на основании непредоставления налогоплательщиком всех необходимых документов, которые могут быть получены налоговым органом самостоятельно в порядке межведомственного

электронного взаимодействия. Более того, даже необращение в налоговый орган с заявлением о предоставлении льготы не лишает налогоплательщика права на ее получение"; "Нередко как и налоговые органы, так и суды формально подходят к проверке соблюдения условий предоставления налоговых льгот. ... К сожалению, в отдельных случаях расходятся даже позиции судов по вопросу соблюдения условий предоставления налоговых льгот"; "Споры об определении условий применения налоговых льгот являются, пожалуй, наиболее распространенными и одновременно наиболее сложными в судебном правоприменении данного института. Анализируя рассмотренные выше дела, складывается впечатление, что, применение института налоговых льгот как в административной, так и в судебной практике будет порождать правовую неопределенность ровно до того момента, пока ВС РФ не изложит свою позицию в отношении порядка применения налоговых льгот. Конечно, такая тенденция заведомо ограничивает права налогоплательщиков на применение льгот, поскольку в отдельных случаях даже в судебной практике имеются противоположные позиции по тому или иному вопросу" и др. Таким образом, статья вносит определенный вклад в развитие отечественной правовой науки и, безусловно, заслуживает внимания потенциальных читателей.

Научный стиль исследования выдержан автором в полной мере.

Структура работы логична. Во вводной части статьи ученый обосновывает актуальность избранной им темы исследования. В основной части работы автор анализирует некоторые проблемные вопросы применения института налоговых льгот в судебной практике. В заключительной части работы содержатся выводы и предложения по результатам проведенного исследования.

Содержание статьи соответствует ее наименованию, но не лишено недостатков формального характера.

Так, автор пишет: "Хотя, законодатель, как было установлено ранее, порой формулирует правовые предписания о налоговых льготах таким образом, что создает неопределенность, приводящую к спорам, в том числе по причине их дискриминационного характера" - первая запятая является лишней.

Ученый отмечает: "Налоговый орган при этом исходил из общеустановленного тарифа страховых взносов 30%, не приняв во внимание, что для субъектов малого бизнеса, к которым относился и налогоплательщик, установил пониженный тариф в размере 15%" - "установлен" (опечатка).

Автор указывает: "Однако главный, по нашему мнению, вывод заключается в том, что степень дифференциации условий налогообложения определяет не налоговый орган, а законодатель, поэтому отказ от предоставления налоговых льгот должен быть обоснован, не должен не ущемлять права налогоплательщика и не ставить его в неравные условия в сравнении с иными налогоплательщиками" - "Однако главный, по нашему мнению, вывод заключается в том, что степень дифференциации условий налогообложения определяет не налоговый орган, а законодатель, поэтому отказ от предоставления налоговых льгот должен быть обоснован, не должен ущемлять права налогоплательщика и ставить его в неравные условия по сравнению с иными налогоплательщиками" (опечатки).

Ученый пишет: "Анализируя рассмотренные выше дела, складывается впечатление, что, применение института налоговых льгот как в административной, так и в судебной практике будет порождать правовую неопределенность ровно до того момента, пока ВС РФ не изложит свою позицию в отношении порядка применения налоговых льгот" - "В результате анализа рассмотренных выше дел складывается впечатление, что применение института налоговых льгот как в административной, так и в судебной практике будет порождать правовую неопределенность ровно до того момента, пока ВС

РФ не изложит свою позицию в отношении порядка применения налоговых льгот" (пунктуационные и стилистические ошибки).

Таким образом, статья нуждается в дополнительном вычитывании - в ней встречаются опечатки, пунктуационные и стилистические ошибки.

Библиография исследования представлена 11 источниками (диссертационными работами и научными статьями). С формальной и фактической точек зрения этого достаточно. Автору удалось раскрыть тему исследования с необходимой полнотой и глубиной.

Апелляция к оппонентам имеется, но носит общий характер в силу направленности исследования (ученым анализируется судебная практика по вопросам применения налоговых льгот). Научная дискуссия ведется автором корректно. Положения работы обоснованы в должной степени и проиллюстрированы примерами.

Выводы по результатам проведенного исследования имеются ("1. Налоговые льготы являются одним из наиболее неразработанных, неоднозначных и неопределенных правовых институтов, порождающих многочисленные споры, разрешение которых является серьезной проблемой и для судебных органов. К сожалению, приходится констатировать, что правовая регламентация налоговых льгот остается неэффективной. Законодатель порой формулирует предписания о налоговых льготах таким образом, что создается неопределенность в толковании условий их применения. 2. Наиболее распространенными спорами в сфере налоговых льгот являются споры о привлечении налогоплательщиков к ответственности в связи с неправомерным использованием налоговых льгот, а также споры об отказе в предоставлении налоговых льгот. Содержание судебных споров по конкретным делам иллюстрирует тенденцию к формальному, дифференцированному подходу к применению положений налогового законодательства, не учитывающего цели налогового льготирования, механизм его функционирования, действительную волю законодателя. В результате, конкретизация законодательных положений и в целом создание единого правового режима налоговых льгот осуществляется лишь на уровне ВС РФ, правовые позиции которого на сегодняшний день выступают основным и, пожалуй, единственным ориентиром для правоприменителя. 3. С учетом рассмотренных проблем, складывающихся в судебной практике относительно применения налоговых льгот, представляется необходимым внесение законодательных изменений в части уточнения и конкретизации условий предоставления налоговых льгот: 1) законодательные положения, посвященные налоговым льготам, должны быть обособлены в самостоятельной главе НК РФ, в которой следует не только сформулировать дефиницию налоговых льгот, иных налоговых преференций, сформировать их критерии, но и разработать нормы, предусматривающие: а) систематизацию налоговых льгот; б) уточнение правового режима для каждого вида налоговых льгот; в) уточнение и систематизацию условий предоставления налоговых льгот; г) принципы и общие ориентиры предоставления налоговых льгот; 2) в нормах специальной части НК РФ, посвященных налоговым льготам по конкретным налогам, целесообразно конкретизировать условия их предоставления"), они четкие, конкретные, обладают свойствами достоверности, обоснованности и, несомненно, заслуживают внимания научного сообщества.

Интерес читательской аудитории к представленной на рецензирование статье может быть проявлен прежде всего со стороны специалистов в сфере налогового права при условии ее доработки: раскрытии методологии исследования и устранении нарушений в оформлении статьи.

Результаты процедуры повторного рецензирования статьи

Рецензия выполнена специалистами [Национального Института Научного Рецензирования](#) по заказу ООО "НБ-Медиа".

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

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

Предмет исследования. В рецензируемой статье «Институт налоговых льгот в судебной практике: некоторые проблемные аспекты» предметом исследования являются нормы права, регулирующие общественные отношения в сфере налогообложения и практика их применения, а именно, вопросы установления, применения и использования налоговых льгот.

Методология исследования. Методологический аппарат составили следующие диалектические приемы и способы научного познания: абстрагирование, индукция, дедукция, гипотеза, аналогия, синтез, типология, классификация, систематизация и обобщение. Отмечается применение современных методов, таких как: теоретико-юридический, формально-логический и др. Применение современных методов научного познания позволило автору сформулировать собственную аргументированную позицию по заявленной проблематике.

Актуальность исследования. Тема статьи является актуальной. Автор правильно отмечает, что «в последнее время в судебной практике арбитражных судов и судов общей юрисдикции все чаще поднимаются вопросы, касающиеся порядка установления, применения и использования налоговых льгот». Особое внимание автор обращает на отсутствие субстантивного наполнения термина «налоговая льгота», что создает сложности в правоприменении. А также, существующие проблемы дискриминационного характера в этой области налогового законодательства, связанные с нарушением принципа равенства налогоплательщиков, не способствуют эффективному и рациональному формированию бюджета. Отмеченные обстоятельства обуславливают необходимость доктринальных разработок по данной проблематике в целях совершенствования налогового законодательства и практики его применения.

Научная новизна. Не подвергая сомнению важность проведенных ранее научных исследований, послуживших теоретической базой для данной работы, тем не менее, можно отметить, что в и этой статье сформулированы положения, которые отличаются научной новизной. В частности, заслуживает внимания вывод автора статьи: «... налоговые льготы являются одним из наиболее неразработанных, неоднозначных и неопределенных правовых институтов, порождающих многочисленные споры, разрешение которых является серьезной проблемой и для судебных органов. К сожалению, приходится констатировать, что правовая регламентация налоговых льгот остается неэффективной. Законодатель порой формулирует предписания о налоговых льготах таким образом, что создается неопределенность в толковании условий их применения». В статье содержатся и другие положения, отличающиеся научной новизной, которые можно расценивать как вклад в юридическую науку.

Стиль, структура, содержание. Статья по содержанию соответствует своему названию. Тема раскрыта. Автором соблюдены требования к объему материала. Материал изложен последовательно и ясно. Теоретические положения грамотно проиллюстрированы примерами из правоприменительной практики. Статья написана научным стилем, использована специальная терминология, в том числе, и юридическая. Автором предпринята попытка структурировать статью. Структура статьи соответствует требованиям, предъявляемым к научно-исследовательским работам. В содержании

статьи присутствуют разделы: введение, основная часть и заключение. Во введении определена актуальность темы, предмет и методология исследования. В основной части статьи автор, выявляя проблемы законодательства о налоговых льготах, не только корректно апеллирует к оппонентам, но и аргументирует собственную позицию, характеризующуюся научной новизной. В заключении кратко представлены итоги исследования. Замечаний нет.

Библиография. Автором использовано достаточное количество доктринальных источников, включая публикации последних лет, ссылки на источники оформлены с соблюдением требований библиографического ГОСТа.

Апелляция к оппонентам. По спорным вопросам заявленной тематики есть обращения к оппонентам. Все обращения корректные, оформлены ссылками на источник опубликования.

Выводы, интерес читательской аудитории. Статья «Институт налоговых льгот в судебной практике: некоторые проблемные аспекты» может быть рекомендована к опубликованию. Статья соответствует редакционной политике научного журнала «Юридические исследования». Тема является актуальной, статья отличается научной новизной и имеет практическую значимость. Статья по этой теме будет представлять интерес для широкой читательской аудитории, прежде всего, специалистов в области налогового права, административного права, а также, будет полезна для обучающихся и преподавателей юридических вузов и факультетов.