

Носова Е. С.

ВЛИЯНИЕ РЕШЕНИЙ СУДА СПРАВЕДЛИВОСТИ ЕС НА РАЗВИТИЕ ЕВРОПЕЙСКОГО НАЛОГОВОГО ПРАВА

Аннотация. Объектом исследования является степень влияния решений Суда Справедливости ЕС на становление и развитие европейского налогового права. Предметом исследования являются нормы права ЕС, судебные дела, рассмотренные Европейским Судом Правосудия, а также мнения авторитетных ученых в области налогового права, в частности, автор рассматривает дела *Avoir Fiscal*, *Royal Bank of Scotland v Greece*, *Daily Mail*, *Marleasing SA v La Comercial International de Alimentacion*, чтобы понять на их примере, какую роль сыграли решения Суда ЕС по данным прецедентам в становлении и развитии европейского налогового права. Особое внимание уделяется понятию «судебный активизм». Методологической базой данной статьи являются методы системного, логического и сравнительно-правового анализа. Автор, учитывая мнения и критику авторитетных зарубежных ученых по данной проблематике, высказывает свое мнение об обоснованности заявлений и критики на тему расширения полномочий Суда ЕС и его судебного активизма в налоговой и финансовых сферах. Научная и практическая новизна результатов исследования заключается в том, что проанализированы теоретические основы влияния прецедентов Суда Правосудия ЕС на становление и развитие европейского налогового права, дано определение понятию «судебного активизма». Степень научной разработанности проблемы невелика, несмотря на то, что издано достаточно трудов в отношении решений Суда ЕС и европейского налогового права, тем не менее, немногие ученые берутся исследования влияния решений Суда ЕС на становление налогового права ЕС.

Ключевые слова: Европейский союз, Суд справедливости ЕС, толкование норм права, принципы права ЕС, налоговое право, финансовое право, судебная практика, свобода учреждения, верховенство права, прямое действие.

Review. The object of the study is the degree of influence of the EU Court of Justice decisions on the establishment and development of European tax law. The subject of the research is EU tax law and court cases brought to the European Court of Justice as well as the opinion of authoritative scholars in the field of tax law. In particular, the author considers the *Avoir Fiscal*, *Royal Bank of Scotland v Greece*, *Daily Mail*, *Marleasing SA v La Comercial International de Alimentacion* cases to understand the role played by the EU Court of Justice decisions in the establishment and development of European tax law. Particular attention is paid to the concept of «judicial activism.» The methodological basis for the research involves the methods of systems, logical and comparative legal analysis. The author, taking into account the opinions and criticism of authoritative international scholars on this subject, gives his opinion on the validity of claims and criticism on the theme of the Court of Justice empowerment and its judicial activism in the tax and financial spheres. The scientific and practical novelty of the research results is caused by the fact that the author analyzes the impact of the theoretical foundations of the Court of Justice case law on the establishment and development of European tax law and defines the concept of «judicial activism». According to the author, this is a rather understudied topic despite the fact that the sufficient amount of works over decisions of the European Court of Justice and tax law has been published, however, very few scientists study the impact of decisions taken by the Court of Justice on the development of EU tax law.

Keywords: European Union, Court of Justice, rule of law interpretation, EU law principles, tax law, financial law, court practice, freedom of establishment, supremacy of law, direct effect

Суд справедливости Европейского Союза (далее – Суд справедливости, Суд ЕС или просто Суд) выполняет существенную роль в во всех процессах, происходящих в Европейском союзе, в том числе в экономических, финансовых, в процессах налоговой интеграции (в том числе и негативной). Многие национальные положения считаются противоречащими принципам четырех свобод, заложенным в Договоре о ЕС, а именно: свободе движения товаров, свободе движения лиц, свободе движения услуг и свободе движения капитала.

В данной статье мы рассмотрим примеры так называемого «судебного активизма» (судебного правотворчества) в решениях Суда в области налогового права. Широкое целенаправленное толкование Европейским судом Договора о ЕС породило множество критики так называемого «судебного активизма», судебная практика которого установила новые принципы права ЕС. Ученые – юристы не смогли дать точного определения понятию «судебный активизм» и, тем не менее, они широко использовали этот термин в оценке Европейского суда и его решений (например, Рассмусен, Вейлер). Потребность в определении «судебный активизм» была признана во время симпозиума 1995 г. на тему «Роль развивающегося Европейского суда». Отправной точкой для размышлений стало выступление сэра П. Нэйла под названием: «Европейский суд: тематическое исследование судебного активизма». Один из ранних критиков Европейского суда был Х. Расмуссен, который считал, что суд «вдохновлен руководящими принципами, которые по своему существу имеют политическую природу и, следовательно, не могут быть применимы в судебном порядке. Это – корень судебного активизма, который может, в конечном счете, привести к узурпации власти». Сэр Патрик Нэйл также критиковал Европейский суд за использование судебного активизма, утверждая, что суд является опасным институтом, который следует своим собственным политическим соображениям и управляется элитой.

Генеральный адвокат Джейкобс в статье «Is the Court of Justice of the European Communities a Constitutional Court?» утверждал, что «Суд (Европейский суд) иногда осуждают за его якобы «политическую» деятельность. Подобная критика, вероятно, основана на незнании самого понятия судопроизводства, ... во время которого используются методы, которые могут показаться новыми, например, различные подходы к ин-

терпретации, и даже иная концепция закона. Тем не менее, в системе Союза... та или иная форма конституционного правосудия неизбежна, если, конечно, Союз основан, как предписывали его основатели, на верховенстве закона».

Трудности во внесении изменений в положения Договоров, в создании новых законодательных актов и в изменении действующего законодательства с тем, чтобы восполнить существующие пробелы, вынудили Европейский суд отойти от доктрины *stare decisis* и приступить к судебному активизму, чтобы иметь возможность принимать решения по вопросам, поставленным перед Судом. Более того, в отсутствие конституции, у Европейского суда остался большой простор для использования судебного усмотрения при принятии своих решений. Благодаря изменяющимся потребностям времени, Европейский суд выносит решения, расширяющие его полномочия в тех областях права ЕС, которые не регулируются нормами права ЕС.

Стоит начать с определения «судебного активизма», а именно, под судебным активизмом (англ. *judicial activism*, нем. *juristischer aktivismus*, фр. *activism judiciaire*) понимается деятельность суда, выраженная в виде судебных решений и постановлений, которые выносились на основе личных или политических соображений, на внутреннем убеждении судьи, а не на существующем законе. Иногда данный термин используется в качестве противопоставления судебному запрету. Например, в прецедентах № 270/83 *Avoir Fiscal* и № C-311/97 *Royal Bank of Scotland v Greece* Суд проявил пресловутый судебный активизм и подчеркнул важность принципов верховенства и прямого действия, отмеченных еще в решении по Делу № 26/62 *Van Gend en Loos*. Данные судебные решения являются одними из знаковых решений Европейского суда в области налогового права, были возбуждены в ответ на отказ французских (дело *Avoir Fiscal*) и греческих (дело *Royal Bank of Scotland v Greece*) законодательных органов в предоставлении филиалам и агентствам, компании – нерезидентов других государств – членов ЕС, налоговых выгод. Франция не предоставила выгод налогового кредитования акционерам филиалов страховых компаний, зарегистрированных в других государствах – членах ЕС, которые осуществляли свою деятельность во Франции. Греческие налоговые органы применяли разные ставки к налогообложению компании-резидентов и нерезидентов, в первом случае ставка была

35%, а во втором – 40%. В деле *Avoir Fiscal* Европейская комиссия утверждала, что это было нарушением свободы учреждения, в частности, «эти правила дискриминируют, находящиеся во Франции, филиалы и агентства тех страховых компаний, которые зарегистрированы в другом государстве-члене в сравнении с компаниями, зарегистрированными во Франции». Таким образом, для сравнения Комиссия использовала компании, зарегистрированные в другом государстве – члене с филиалом во Франции, и компании-резиденты Франции. Суд отметил, что, так как, руководствуясь французскими налоговыми правилами, французские компании-резиденты находятся в целях налогообложения их прибыли «в том же положении», что и французские филиалы компаний других государств – членов ЕС; эти правила не могут применяться к этим компаниям по – разному, не вызывая дискриминации.

Суд в пункте 16 решения по данному делу отметил, что к французским филиалам компаний – резидентов других государств-членов ЕС применялся другой режим, чем к компаниям – резидентам Франции, так как этим компаниям было отказано в налоговом кредите. Поэтому Европейский суд постановил, что Франция нарушила обязательства по Договору (в частности, принцип свободы учреждения), не предоставив налоговый кредит французским филиалам компаний-резидентов других государств – членов.

В данном случае, мы видим, что, несмотря на четкие положения внутреннего законодательства Франции и отсутствие грамотного правового регулирования данного вопроса в рамках Союза на момент принятия данного решения, Суд проявил себя как законодатель и постановил, что принципы, закрепленные в Договоре об учреждении ЕС, распространяются на все внутреннее законодательство государств – членов. В данном случае Суд взял на себя ответственность не только за толкование норм права ЕС, но и за выражение мнений и желаний правотворческих органов Союза.

В отношении Дела № C-311/97 *Royal Bank of Scotland v Greece* Суд, как и в других подобных случаях, постановил, что государства – члены должны осуществлять свою прямую налоговую политику в соответствии с законодательством Сообщества и избегать любой дискриминации по национальному признаку. Руководствуясь позицией Европейского суда, свобода учреждения является одним из основных положений права Союза и имеет прямое влияние на государства – члены. Суд принял решение аналогичное

решению по делу *Avoir Fiscal*, решив, что отмена ограничений на свободу учреждения также распространяется на ограничения по созданию представительств, филиалов или дочерних компаний гражданами любого государства – члена на территории другого государства – члена, таким образом, была проведена параллель между делом Королевского банка Шотландии с принципом прямого действия и свободой учреждения.

Европейский суд также проанализировал проблему на наличие дискриминации. И повторил свою доктрину, что дискриминация состоит в применении различных правил к аналогичным ситуациям или при применении одного правила к различным ситуациям. Перед Судом стояла задача для целей налогообложения определить были ли компании, зарегистрированные в Греции, и компании, зарегистрированные в ином государстве – члене ЕС с филиалом в Греции, в сопоставимых ситуациях.

По мнению Суда, налоговые резиденты и нерезиденты, как правило, не сопоставимы, поскольку существуют объективные различия между ними с точки зрения источника дохода и возможности учитывать их налоговую платежеспособность или их личные и семейные обстоятельства. Но, как отметил Суд, различие в обращении, если оно не оправдано каким-то обстоятельством, может представлять собой дискриминацию. Европейский суд отклонил тот аргумент, что две компании были несравнимы, так как компания – резидент Греции подпадает под всемирное налогообложение, а компания – резидент другого государства – члена подпадает лишь под ограниченную налоговую ответственность в Греции.

Еще одним важным решением, укрепившим роль Суда ЕС как «законодателя» в налоговой сфере, и поднявшим судебный активизм на более высокий уровень, было решение по Делу № 81/87 *Daily Mail*. Верховный суд Англии представил на рассмотрение Европейского суда четыре вопроса, связанных с толкованием статей 43 и 48 Договора об учреждении ЕС. Первым был вопрос о свободе учреждения, с точки зрения правила Соединенного Королевства о государственном происхождении [раздел 482 (1) (a) *Income and Corporation Taxes Act 1970*]. В этом деле компания *Daily Mail* фактически находилась в Великобритании, но хотела прекратить свое резидентство в Великобритании для целей налогообложения и перевести свое центральное управление в Нидерланды. Согласно законам

Великобритании, если компания хочет перенести свое центральное управление и контроль в другое государство и перестать быть налоговым резидентом Великобритании, то такая компания должна получить разрешение Казначейства (правило государства-происхождения). Компания утверждала, что законы Соединенного Королевства противоречат одной из основных свобод Договора – свободе учреждения. Следует отметить, что не было никаких обсуждений и споров о том, что основной причиной переноса центрального управления и контроля является то, что компания хочет избежать уплаты налогов в Великобритании.

Суд отметил, как это было во многих других делах о свободе учреждения, что свобода учреждения является одним из основополагающих принципов Союза и, положения Договора гарантируют, что свободы будут непосредственно применяться сразу по окончании переходного периода. Европейский суд отметил, что нормы, касающиеся компаний, передающих свое централизованное управление и контроль под юрисдикцию другого государства-члена ЕС, не были согласованы на уровне ЕС и подтвердил, что компании, в отличие от физических лиц, являются порождением национального законодательства. Европейский суд пришел к выводу, что свобода положений Договора об учреждении ЕС (в частности, ст. 43–48) не распространяется на компании, зарегистрированные в соответствии с законодательством одного из государств-членов, и не дает им право переводить их центральное управление и контроль в иное государство-член ЕС, при этом сохраняя статус компаний в их государстве происхождения. Следовательно, законодательство Великобритании не нарушает свободу учреждения.

В данном случае Суд поддержал Великобританию, в теории, Европейский суд не связан своими предыдущими решениями, это означает, что он не обязан применять доктрину прецедента. Однако Европейский суд в некоторых случаях отступает от своих решений, как мы можем наблюдать в последующих за делом Daily Mail судебных прецедентах. Роль Европейского суда заключается не только в толковании права ЕС, как указано в Договоре, но и в его формировании, путем расширения, как своей компетенции, так и компетенции институтов ЕС в целом.

Как мы можем видеть, в двух случаях из трех описанных, Европейский суд, постановил, что государство – член ЕС (в рассматриваемых де-

лах, это – Франция, Греция) должно обеспечивать одинаковый режим, как для резидентов, так и для нерезидентов данного государства. Единственная причина, руководствуясь которой принимающие государства могут воздерживаться от предоставления такого же режима, является использование приемлемого (Судом) оправдания.

Следующим решением Суда, которое необходимо рассмотреть отдельно от вышеописанных, является Дело № C-106/89 *Marleasing SA v La Comercial International de Alimentacion*. В испанский суд первой инстанции обратилась компания *Marleasing SA* с требованием признать незаконным создание компании *La Comercial International de Alimentacion SA*, ссылаясь на положения испанского гражданского законодательства, в соответствии с которыми контракты, заключенные без достаточных оснований либо с незаконными целями, не имеют юридической силы. Испанский суд, установил, что Испания не имплементировала Директиву ЕС № 68/151, в которой приведен исключительный перечень случаев для признания создания компании незаконным, обратился с данным вопросом в Суд ЕС в преюдициальном порядке. По существу речь шла о возможности одного частного лица использовать положения не имплементированной на национальном уровне директивы в своих отношениях с другим частным лицом. Суд заявил, что национальный суд, должен интерпретировать свое национальное законодательство в свете формулировок и целей данной Директивы для того, чтобы не допустить признания создания компании ничтожным по основаниям иным, нежели перечисленным в данной Директиве.

Таким образом, Суд ЕС фактически запретил национальному суду использовать действующую на тот момент норму национального права, непосредственно применимую к данному спору, но противоречащую праву ЕС, пусть норма права ЕС и не была имплементирована в национальное законодательство государства-члена ЕС. Формулировка Суда стала своего рода его стандартной терминологией, используемой в решениях, где применяется доктрина косвенного эффекта, и получила название «*Marleasing-формула*». В своем решении Европейский суд указал, что принцип интерпретации в соответствии с законодательством Союза (принцип косвенного эффекта), применим к рамочным решениям, в соответствии с ст.34 Договора о ЕС. Эта концепция была обозначена в юриспруденции за несколько лет до этого, в связи с Дело № 14/83 *Von Colson*. В вы-

шеперечисленных судебных прецедентах Суд подчеркнул, что международные договоры (в том числе Договор о Европейском Сообществе, Соглашение о ЕЭП и Договор о Европейском Союзе) следует интерпретировать на основе не только их формулировки, но и в свете их целей. Однако если нет никакого явного акцента на цели ни в Договоре, ни в подготовительной документации, тем не менее, Суд отмечает, что, хотя авторы Договора о ЕС прямо не заявили о своих намерениях, но подразумевали, что трактовка рамочных решений даст толчок развитию принципу косвенного эффекта.

Таким образом, Европейский суд продвигает право ЕС дальше, обязывает правительства государств-членов обеспечить соблюдение права Союза, что не было предусмотрено Договором. Европейский суд в последующих своих решениях продолжил разработку обоснования своей деятельности с увеличивающимся активизмом, проявляющимся как в процедурных обзорах, так и в пересмотрах по существу. Кроме того, выходя за пределы аргументирования своих мотивов, Суд своими решениями установил некоторые процедурные требования, такие как право на доступ к информации, право на защиту, право быть услышанным и обязанность проявлять осторожность в государственном управлении, которые теперь связывают Комиссию при принятии исполнительных актов.

В условиях ограниченной поддержки со стороны Договора о ЕС, Европейский суд в своих решениях в налоговой сфере, интерпретируя положения Договора о ЕС в свете правовой системы Европейского Союза, в большой степени основывается на явных и подразумеваемых связях и сходствах между различными Договорами.

Целью судебного активизма, в целом, и в налоговом праве, в частности, является содействие интеграции государств – членов ЕС во все более федерализирующийся Европейский Союз. Такие решения Суда, по сути, пытаются создать аналог конституции Евросоюза, чьи принципы во все большем числе областей имеют приоритет над внутренним законодательством государств-членов. Столкнувшись с политической стагнацией после Маастрихта и Амстердама, Европейский суд был вынужден посредством вынесения своих судебных решений способствовать правовой интеграции.

На данный момент следует признать, что Европейский суд не является чисто судебным органом, но принял на себя крайне активную роль.

Этот уникальный суд наделен обширными властными полномочиями, которые кажутся немного недооцененными. Судьи, похоже, полагают, что они делают не более того, что прописано и предусмотрено в качестве их обязанностей в таких сферах, как разработка нормативно правовых актов, в определении направления, исходящего из смысла заключаемых Договоров. Конечно, судебный активизм вызывает определенную долю негодования, однако, восхищение тоже имеет место. Некоторые судебные решения, были вынесены вне или вопреки тексту Договоров, тем не менее, доктрина естественного права позволяет Суду обратиться к неписаным правилам правовой иерархии.

Рассмотрев некоторые решения Суда в налоговом секторе ЕС, которые, как утверждается, содержат судебный активизм, следует признать, что без судебного активизма данный сектор Европейского Союза и сам Союз не находились бы на том этапе развития, на котором они сейчас. Суд предоставляет правовой системе ЕС возможность обеспечения исполнения основополагающих прав и принципов в экономическом, финансовом, налоговом секторах, где ранее, они, возможно, подавлялись или вовсе не использовались. С другой стороны, Европейский суд вынужден действовать с большой осторожностью, чтобы не допустить нарушения рамок дозволенного при принятии своих решений. Часто критики ставят в укор Европейскому Суду то, что Суд при принятии решения руководствуется лишь повышением собственной значимости. [23] Решения по юридическим вопросам о взаимосвязи рыночных свобод и социальных прав, такие как № 438/05 Viking, № C-346/06 Rueffert и другие похожие, также вызвали большой поток критики. Расширение ЕС на восток в 2004 и 2007 годах и открытие европейского рынка для дешевой рабочей силы, рано или поздно, должны были привести к конфликтам по поводу природы «социальной Европы». Можно сказать, что судебное решение в подобных случаях обычно возникает не в одночасье, а лишь по прошествии нескольких лет активной деятельности. В то же время, эти случаи являются примерами общей тенденции во всех областях права ЕС.

Заслуживает критики и тот факт, что политика в области финансового и налогового права сегодня все чаще связана с решениями Суда. В Брюсселе и Страсбурге судебные решения уже учтены и некоторые правовые положения в правотворческой деятельности так и остаются

ся намеренно невыясненными, так как рано или поздно Суд примет решение и заполнит пробелы в таких областях права; или в некоторых случаях, законодатель ЕС бывает слишком широк в своих формулировках. Это означает, что правовым положениям может не хватать точности, и, как следствие, такие положения могут быть неясными. Это может быть связано с тем, что решение, принятое на политическом уровне, является компромиссом, и никто не хочет занимать слишком жесткую и беспринципную позицию в отношении того, как следует понимать данный аспект права, данную правовую норму. Такая ситуация конечно же может завершиться принятием базовых нормативно правовых актов, но политики не всегда желают брать на себя более широкие обязательства в дальнейшем и полагаются лишь на то, что судьи однажды примут решение в пользу той или иной стороны, и тем самым сформулируют собственные взгляды об интерпретации юридического текста, который является результатом политического решения.

Получается, что практика перевода права принятия экономических, финансовых, налоговых и политических решений в той или иной сфере деятельности ЕС не является неизвестной государствам-членам ЕС, тем не менее, положение усугубляется множественностью пересекающихся перспектив и интересов, а также сложными структурами принятия решений. Суд сталкивается сегодня с многочисленными случаями, где основные вопросы, подлежащие рассмотрению, носят слишком принципиальный характер, чтобы их решать с помощью него от случая к случаю. Они должны стать частью демократического процесса и предметом надлежащего обсуждения. Решения Европейского суда в области налогов играют важную роль в интеграции Европы. Помимо судебной функции, Европейский суд также имеет важную политическую функцию. По мнению профессора Шульц в работе «The Political Foundations of Decision Making by the European Court of Justice» 2005 года, политическую функцию Европейского суда не в полной мере оценили в европейской и международной юридических науках. Кроме того, он утверждает, что признание политической основы создания Европейского суда необходимо, чтобы полностью понять динамику судебных решений в Европейском Союзе и эволюция правовой системы ЕС в целом.

На наш взгляд, нельзя судить о развитии только налогового, финансового или какого-то

иного одного сектора ЕС. Судебный активизм настолько глобален, что, принимая то или иное решение, Суд влияет на все право Союза, а не на отдельные аспекты. В своих решениях он создал и закрепил важные принципы права ЕС, которые распространяются не только на налоговое право, но и на все области права в целом, такие как верховенство права ЕС над национальным законодательством, принцип прямого действия директив ЕС, принцип пропорциональности (соразмерности) и многие другие принципы. В ранних примерах прецедентного права, в делах № 26/62 *Van Gend en Loos*, № 6/64 *Costa v ENEL* и № 106/77 *Simmenthal* Европейский суд провозгласил такие принципы права ЕС, как принципы верховенства и прямого действия, составляющие основу законодательства ЕС. Доктрина верховенства права ЕС начала свое развитие в Деле № 11/70 *Internationale Handelsgesellschaft case* и в прецеденте *Simmenthal*, где Европейский суд разъяснил, что принцип верховенства права ЕС должен применяться, раз все государства-члены отказались от части компетенции в пользу Союза, и они не могут изменять при имплементации содержание норм права ЕС, оно должно действовать самостоятельно, а государства-члены лишь могут издавать акты, основанные на нем. Принципы, закрепленные в деле *Simmenthal*, применили и дополнили решение по Делу № C-213/89 *Factortame*. И получили продолжение в вышеописанных прецедентах, будь то дело *Daily Mail, Avoir Fiscal* или спор Королевского банка Шотландии с Грецией. Решения Европейского Суда, обладающие высоким уровнем судебного активизма, имели далеко идущие последствия, которые охватили широкий спектр правовых вопросов и вопросов государственной политики и невозможно рассматривать судебный активизм строго секторально. В разбирательстве по делу *Factortame*, Европейский суд установил, что законодательство ЕС должно иметь приоритет над внутренним законодательством в случае фактического или возможного столкновения между ними. В похожих прецедентах, таких как № C-106/89 *Marleasing*, Европейский суд постановил, что физические лица могут требовать возмещения убытков от государств – членов, которые не в состоянии следовать положениям Директив ЕС. В частности, в деле *Marleasing*, Европейский суд отметил, что государства-члены обязаны толковать национальное законодательство в соответствии с европейскими директивами, даже если они еще не инкорпорированы

в национальное законодательство. На политическом уровне, деятельность Европейского Суда была прокомментирована в трудах Дж. Гибсон и Г. Калдейрой, которые утверждали, что «обнаружили у Европейского суда больше врагов, чем друзей» [26]. Европейский суд продолжил свою динамичную политику и посчитал эту критику как «временное недоразумение, а не как основу для конфликтов». [23]

Изучение регулирования налогового права Европейского Союза важно с нескольких точек зрения, во-первых, как опыт продуманной и организованной системы управления, а во-вторых, как фактор влияния на развитие налогового сектора вообще, и государств-членов, в частности. Регулирование деятельности в данной области права приобретает все большее значение по мере развития мировой экономики. Внутри государств – членов сектор финансовых услуг является одним из ключевых направлений, которое обеспечивает стабильное развитие разных отраслей экономики. Невозможность изолированного существования отдельного государства в современном мире делает необходимым международно – правовое регулирование данной отрасли. В этих условиях особый интерес приобретает опыт Европейского Союза, в котором достигнут довольно высокий уровень детального регулирования. Европейский Союз возник как результат сложных международных отношений и позднее занял положение ведущего мирового экономического центра, в рамках которого создана единая валютная система, единое экономическое про-

странство, и заложены основы гармонизации финансовых рынков его государств-членов. Налоговое право и его регулирование представляет значительную сложность для правового анализа, и потому делает этот анализ особенно необходимым, тем более, учитывая особенности современного мира, когда финансовые отношения между странами ЕС иногда ставят под вопрос все существование Союза.

Интеграция в данной сфере расценивается институтами ЕС как важное средство формирования единого интеграционного рынка, а также как один из путей политического объединения. Опираясь на принципы внутреннего рынка, институты и органы ЕС вели и продолжают вести политику постепенного ограничения полномочий государств-членов в сфере регулирования налогового права и передачи все большего объема компетенции от государств к управляющим структурам.

В заключении необходимо сказать, что Суд Справедливости ЕС оказал и продолжает оказывать значительное влияние на налоговое право ЕС, его становление и развитие. Однажды прибегнув к судебному активизму в этой отрасли, и заполнив существовавшие пробелы, Суд ЕС внес огромный вклад в будущее развитие не только этой отрасли, но и всей совокупности права ЕС. Естественно, что такое активное превышение своих полномочий породило множество критики в адрес Суда, однако, без таких решительных действий, налоговое право ЕС могло бы не достичь того уровня, на котором оно находится на данный момент.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Договор о Европейском союзе 1992 года (в редакции Лиссабонского договора). Режим доступа: eulaw.ru/treaties/teu.
2. Основы права Европейского Союза: Учебное пособие / Под ред. Кашкина С. Ю. М. 1997.
3. Дело 270/83 *Commission v France* [1986] ECR 0273.
4. Дело 26/62 *NV Algemene Transport-en Expeditie Onderneming van Gend & Loos v Netherlands Inland Revenue Administration* [1963].
5. Дело 6/64 *Flaminio Costa v. ENEL* [1964] ECR 585
6. Дело 11/70 *Internationale Handelsgesellschaft mbH v. Einfuhr – und Vorratsstelle für Getreide und Futtermittel* [1970] ECR 1125.
7. Дело 106/77 *Amministrazione delle Finanze dello Stato v. Simmenthal SpA* [1978] ECR 629.
8. Дело 14/83, *Von Colson and Kamann* [1984] E.C.R. 1891.
9. Дело C-213/89 *R v. Secretary of State for Transport, ex p. Factortame Ltd and others* [1990] ECR I-2433.
10. Дело C-106/89 *Marleasing SA v. La Comercial Internacional de Alimentacion SA* [1990] ECR I-4135.

11. Дело 81/87 *The Queen v H.M. Treasury and Commissioners of Inland Revenue, ex parte Daily Mail and General Trusts*plc (“Daily Mail”) [1988] ECR 548.
12. Дело C-311/97 *Royal Bank of Scotland v Elliniko Dimosio (Greek State)* [1999] 3 CMLR 973.
13. Дело 438/05 *International Transport Workers’ Federation and Finnish Seamen’s Union v Viking Line ABP and OÜ Viking Line Eesti* [2007] I-10779.
14. Дело C-346/06 *Dirk Ruffert v Land Niedersachsen* [2008] I-0198.
15. Раздел 482 (1) (a) *Income and Corporation Taxes Act 1970*.
16. Толстопятенко, Г. П. *Право Европейского Союза, Российская юстиция*, 2003.
17. Г. П. Толстопятенко, «Тенденции развития налогового права ЕС» *Международная научно-практическая конференция «Финансовое право в условиях рынка в XXI веке» 2004 год*.
18. Толстопятенко, Г. П. *Финансовое право*, М, 2003.
19. Толстопятенко, Г. П. *Основы налогового права зарубежных стран (глава 25)*. М. Проспект, 2010.
20. Толстопятенко, Г. П. *Основные финансово-правовые институты в зарубежных странах (главы 24, 26, 27)*. М. Проспект, 2010.
21. Толстопятенко, Г. П. *Налоговое право Европейского Союза (глава 26)*. М. Норма, 2011.
22. A. Arnulf, “Owning Up to Fallibility: Precedent and the Court of Justice” (1993) 30 CMLRev. 247.
23. Brown, L.N., Kennedy, T.: “The Court of Justice of the European Communities”, Sweet & Maxwell, стр. 404.
24. M. Cappelletti, «Is the European Court of Justice ‘Running Wild’?» (1987) 12 ELR 3.
25. Fletcher, Maria, Extending «Indirect Effect» to the Third Pillar: The Significance of Pupino, E.L. Rev. 2005,30(6), стр. 874.
26. J. Gibson and G. Caldeira, “Changes in the Legitimacy of the ECJ: A Post Maastricht Analysis” (1998) 28 (1) *British Journal of Political Science* 63–64.
27. Gillingham, John, “European Integration, 1950-2003: Superstate Or New Market Economy?”, Cambridge University Press, New York, 2003, стр. 131.
28. Klamert M., “Judicial implementation of directives and anticipatory indirect effect: connecting the dots”, *Common Market Law Review*, 43. – 2006. – стр. 1253.
29. Pollack, Mark A, “The Engines of Integration: Delegation, Agency, and Agenda Setting in the EU”, Oxford University Press, New York, 2003, стр.151
30. H. Schulz, “The Political Foundations of Decision Making by the European Court of Justice” (2005) 99 *Am. Soc’y Int’l. L. Proc.* 132.
31. Shermers D., Hadjiemmanuil C., Monti G., Tomkins A. *European Union Law*. – Cambridge, 2007. – стр. 384.
32. J. H. N. Weiler, “The Court of Justice on Trial” (1987) CML Rev. 555.
33. Некрасов А. И. *Основы правового регулирования политики Европейского Союза в области финансовых услуг // Международное право и международные организации / International Law and International Organizations*. - 2013. - 2. - С. 210 - 209. DOI: 10.7256/2226-6305.2013.2.6341.
34. Е. Б. Ганюшкина *Формирование международного экономического порядка // Международное право и международные организации / International Law and International Organizations*. – 2012. – 1. – С. 10–33.

REFERENCES

1. Dogovor o Evropeiskom soyuze 1992 goda (v redaktsii Lissabonskogo dogovora). Rezhim dostupa: eulaw.ru/treaties/teu.
2. *Osnovy prava Evropeiskogo Soyuz: Uchebnoe posobie / Pod red. Kashkina S.Yu. M. 1997.*
3. Delo 270/83 *Commission v France* [1986] ECR 0273.
4. Delo 26/62 *NV Algemene Transport-en Expeditie Onderneming van Gend & Loos v Netherlands Inland Revenue Administration* [1963].
5. Delo 6/64 *Flaminio Costa v. ENEL* [1964] ECR 585.
6. Delo 11/70 *Internationale Handelsgesellschaft mbH v. Einfuhr – und Vorratsstelle für Getreide und Futtermittel* [1970] ECR 1125.

7. Delo 106/77 Amministrazione delle Finanze dello Stato v. Simmenthal SpA [1978] ECR 629.
8. Delo 14/83, Von Colson and Kamann [1984] E.C.R. 1891.
9. Delo C-213/89 R v. Secretary of State for Transport, ex p. Factortame Ltd and others [1990] ECR I-2433.
10. Delo C-106/89 Marleasing SA v. La Comercial Internacional de Alimentacion SA [1990] ECR I-4135.
11. Delo 81/87 The Queen v H.M. Treasury and Commissioners of Inland Revenue, ex parte Daily Mail and General Trusts plc (“Daily Mail”) [1988] ECR 548.
12. Delo C-311/97 Royal Bank of Scotland v Elliniko Dimosio (Greek State) [1999] 3 CMLR 973.
13. Delo 438/05 International Transport Workers’ Federation and Finnish Seamen’s Union v Viking Line ABP and OÜ Viking Line Eesti [2007] I-10779.
14. Delo C-346/06 Dirk Ruffert v Land Niedersachsen [2008] I-0198.
15. Razdel 482 (1) (a) Income and Corporation Taxes Act 1970.
16. Tolstopyatenko, G. P. Pravo Evropeiskogo Soyuza, Rossiiskaya yustitsiya, 2003.
17. G. P. Tolstopyatenko, «Tendentsii razvitiya nalogovogo prava ES» Mezhdunarodnaya nauchno-prakticheskaya konferentsiya «Finansovoe pravo v usloviyakh rynka v XXI veke» 2004 god.
18. Tolstopyatenko, G. P. Finansovoe pravo, M, 2003.
19. Tolstopyatenko, G. P. Osnovy nalogovogo prava zarubezhnykh stran (glava 25). M. Prospekt, 2010.
20. Tolstopyatenko, G. P. Osnovnye finansovo-pravovye instituty v zarubezhnykh stranakh (glavy 24, 26, 27). M. Prospekt, 2010.
21. Tolstopyatenko, G. P. Nalogovoe pravo Evropeiskogo Soyuza (glava 26). M. Norma, 2011.
22. A. Arnall, “Owning Up to Fallibility: Precedent and the Court of Justice” (1993) 30 CMLRev. 247.
23. Brown, L.N., Kennedy, T.: “The Court of Justice of the European Communities”, Sweet & Maxwell, stp. 404.
24. M. Cappelletti, «Is the European Court of Justice ‘Running Wild’?» (1987) 12 ELR 3.
25. Fletcher, Maria, Extending «Indirect Effect» to the Third Pillar: The Significance of Pupino, E.L. Rev. 2005,30(6), stp. 874.
26. J. Gibson and G. Caldeira, “Changes in the Legitimacy of the ECJ: A Post Maastricht Analysis” (1998) 28 (1) British Journal of Political Science 63–64.
27. Gillingham, John, “European Integration, 1950-2003: Superstate Or New Market Economy?”, Cambridge University Press, New York, 2003, stp.131.
28. Klamert M., “Judicial implementation of directives and anticipatory indirect effect: connecting the dots”, Common Market Law Review, 43. – 2006. – str. 1253.
29. Pollack, Mark A, “The Engines of Integration: Delegation, Agency, and Agenda Setting in the EU”, Oxford University Press, New York, 2003, stp.151.
30. H. Schulz, “The Political Foundations of Decision Making by the European Court of Justice” (2005) 99 Am. Soc’y Int’l. L. Proc. 132.
31. Shermers D., Hadjiemmanuil C., Monti G., Tomkins A. European Union Law. – Cambridge, 2007. – str. 384.
32. J.H.H. Weiler, “The Court of Justice on Trial” (1987) CML Rev. 555.
33. Nekrasov A.I. Osnovy pravovogo regulirovaniya politiki Evropeiskogo Soyuza v oblasti finansovykh uslug // Mezhdunarodnoe pravo i mezhdunarodnye organizatsii / International Law and International Organizations. – 2013. – 2. – С. 210–209. DOI: 10.7256/2226-6305.2013.2.6341.
34. E. B. Ganyushkina Formirovanie mezhdunarodnogo ekonomicheskogo poryadka // Mezhdunarodnoe pravo i mezhdunarodnye organizatsii / International Law and International Organizations. – 2012. – 1. – С. 10–33.