

Гаруст Юрий Витальевич, кандидат юридических наук, доцент кафедры административного, хозяйственного права и финансово-экономической безопасности Сумского государственного университета, соискатель Харьковского национального университета внутренних дел

Основные принципы обеспечения прав граждан в налоговой сфере

УДК 342.95

Гаруст Ю.В. Основные принципы обеспечения прав граждан в налоговой сфере

В статье проанализированы изложенные в юридической литературе, а также литературе по государственному управлению взгляды на классификацию принципов, на основании чего предложен перечень основных принципов обеспечения прав граждан в налоговой сфере.

Ключевые слова: принципы, принципы прав, принципы государственного управления, гуманизм, верховенство права, законность, свобода, равенство, справедливость.

Garouste Y.V. The Basic Principles of The Rights of Citizens in The Tax Area

The paper analyzes contained in the legal literature and the literature on public administration views on the classification of the principles on the basis of which offered a list of the basic principles of the rights of citizens in the tax area.

Keywords: principles, principles of human rights, the principles of government, humanism, rule of law, due process, freedom, equality and justice.

В условиях развития суверенного, независимого, демократического, социального, правового государства, для которого человек, его жизнь и здоровье, честь и достоинство, неприкосновенность и безопасность являются наивысшей социальной ценностью, а обеспечение и гарантирование прав и свобод человека выступает главной обязанностью государства, определяет содержание и направленность деятельности его органов [1], утверждение ряда принципов является одной из приоритетных задач. Ведь принципы представляют собой основополагающие, исходные идеи, характеризуются универсальностью, общей значимости, высшей императивностью и отражают

существенные положения теории, учения, науки, системы внутреннего и международного права, политической, государственной или общественной организации (гуманизм, законность, справедливость, равенство граждан перед законом и т.д. [2, с.110-111]. В. Я. Малиновский, изучая принципы государственного управления, отмечает, что они представляют собой фундаментальные истины, положительные закономерности, руководящие идеи, основные положения, нормы поведения, отражающие законы развития отношений управления, сформулированные в виде определенного научного положения, закрепленного преимущественно в правовой форме, на основе которого строится и функционирует аппарат государственного управления [3, с.192].

Итак, принципы по своей сути являются определенными исходными, базисными идеями, убеждениями, нормами, которые формулируются в результате научного изучения и обоснования человеком объективных закономерностей развития общества в целом и его отдельных сфер, и кладутся в основу организации и функционирования тех или иных общественно-государственных систем, и механизмов. Заметим, что данное утверждение о содержании понятия принципа касается общественных и юридических наук, в которых, как справедливо отмечает В. Ф. Погорилко, категория «принцип» лишена абсолютной объективности. Под ней понимают вечные идеи, которые являются продуктом человеческого мышления, и которые никак не связаны с окружающей действительностью; воплощенные в праве руководящие принципы, идеи, определяющие содержание права и обусловленные объективными закономерностями; специфическое юридическое выражение объективно существующих экономических и политических законов общественного развития и т.д. [4, с.41]. В то время как в области естественных и точных науках под принципом традиционно понимают объективно существующие в природе законы [4, с.41].

Обеспечение прав граждан в налоговой сфере представляет собой сложный механизм, включающий в свою структуру ряд государственных

институтов и мероприятий, функционирования и реализация которых также строятся на определенных принципах, для того чтобы гарантировать их действенность, эффективность и соответствие мировым стандартам и нормам.

В связи с этим целью данной статьи является: исследовать основные принципы, на которых в должно основываться обеспечения прав граждан в налоговой сфере. Для этого планируется рассмотреть существующие научные взгляды на эту проблему и предложить собственный перечень принципов, которые имеют первостепенное значение в процессе обеспечения прав граждан в налоговой сфере.

Рассуждая о принципах обеспечения прав граждан в налоговой сфере, наиболее полезным будет рассмотреть имеющиеся в литературе по праву и государственного управления мнения относительно классификации соответствующих принципов.

Итак, О. Ф. Скакун предлагает принципы права разделить на: общесоциальные и специально-социальные (юридические). К первой группе ученый отнесла экономические, социальные; политические; идеологические, морально-духовные и др. [5, с.222]. Вторая по ее мнению включает общие, отраслевые и межотраслевые принципы [5, с.222]. При этом: общие – это своеобразная система координат, в рамках которой развивается национальная правовая система, и одновременно вектор, определяющий направление развития этой правовой системы; отраслевые – своеобразная система координат, в рамках которой развивается определенная отрасль права, и одновременно вектор, определяющий направление развития этой отрасли; межотраслевые – своеобразная система координат, в рамках которой развиваются несколько соответствующих отраслей права, и одновременно вектор, определяющий направление развития этих отраслей [5, с.222-223].

Такой же позиции, как и предыдущая исследовательница, касательно видовой классификации принципов права придерживаются и Е. А. Гида, Е. В. Белозеров, А. Н. Завальный и некоторые другие. Впрочем, правоведы

также выделяют принципы правовых институтов, которые действуют только в пределах однородных общественных отношений, регулируемых нормами отдельного института, их не следует отождествлять с общеправовыми или отраслевыми принципами, поскольку они составляют вполне самостоятельную научную категорию и выступают конкретизирующим элементом системы общих принципов права [6].

М. В. Цвик, В. Д. Ткаченко и Л. Л. Богачева принципы права классифицируют по следующим основаниям: а) по форме нормативного выражения (т.е. по характеру нормативного источника, в котором они закреплены) – такие, которые закреплены в международных и внутригосударственных декларациях, конституциях и в текущем законодательстве; б) по сфере действия (в одной или в нескольких отраслях, праве в целом) – общеправовые, межотраслевые, отраслевые и принципы правовых институтов; в) по содержанию бывают общесоциальные (экономические, политические и др.) и специально-юридические принципы [7, с.194].

Авторы отмечают, что возможна и другая классификация, связанная с исследованием специфических принципов, присущих определенным структурным общностям, например общечеловеческие (цивилизационные), типологические, исторические и др. [7, с.194].

А. А. Кузнецов и В. Д. Бакуменко, характеризуя принципы государственного управления, пишут, что наиболее известными среди них являются: объективности; демократизма (определяет роль народа как носителя и источника власти), правовой регламентации; разделения властей; публичности [8, с.561, с.564]. Далее авторы отмечают, что принципы государственного управления по общей классификации подразделяют на: структурно-целевые (согласованность целей, взаимодополняемость целей, подчиненность локальных целей общим и др.); структурно-функциональные (дифференциации и фиксации, концентрации, комбинирования, соответствия и т.д.); структурно-организационные (единства системы государственной

власти, централизации и децентрализации, территориально-отраслевой и др..) структурно-процессуальные (конкретизации управленческой деятельности, соответствие элементов (методов, форм и стадий) управленческой деятельности их функциям) [8, с.561; с.564]. Д. Бакуменко также отмечает, что к общим принципам государственного управления можно отнести принцип единства экономики и политики при приоритете политики, а также принцип сочетания общих и локальных интересов с сохранением приоритета интересов более высокого уровня [8, с.564].

Довольно разветвленную систему принципов государственного управления в своих исследованиях предлагают Г. В. Атаманчук и В. Я. Малиновский. Так к общесистемным принципам, по мнению авторов, относятся: объективность, демократизм, правовая упорядоченность, законность, разделение властей, публичность, единоначалие и коллегиальность, централизация и децентрализация, плановость, научность, эффективность [9, с.192; 3, с. 193]. Более сложную и большую группу, с точки зрения исследователей, составляют структурные принципы, среди которых следует выделить следующие. **I)** Структурно-целевые принципы государственного управления, включают в себя принципы: 1) согласованности; 2) взаимодополняемости; 3) подчинения; 4) последовательности; 5) распределенности. **II)** Структурно-функциональный блок принципов государственного управления, состоит из принципов: 1) дифференциации и фиксирования функций; 2) совместимости; 3) концентрации; 4) комбинирования; 5) достаточного разнообразия; 6) соответствия. **III)** Среди структурно-организационных принципов государственного управления выделяются такие: 1) единства; 2) территориально-отраслевой; 3) многообразия; 4) сочетания коллегиальности и единоначалия; 5) линейно-функциональный. **IV)** К структурно-процессуальным принципам, организующим государственно-управленческую деятельность и имеющим широкое применение, относятся принципы: 1) соответствия; 2) конкретизации; 3) стимулирования [9, с.192-

198; 3, с. 193-199].

Учитывая вышеизложенные точки зрения относительно разновидностей принципов, а также мнения других юристов и исследователей из сферы государственного управления считаем, что к основным принципам обеспечения прав граждан в налоговой сфере следует отнести:

1) гуманизм или человеколюбие. Гуманизм – это направление общественной мысли, возникшее в эпоху Возрождения и обращенное к человеку как индивидуальности, как личности, как к творческому существу и основанное на признании человека, его личности высшей ценностью [10, с.136]. Гуманизм – это система идей и взглядов на человека как на самую высокую социальную ценность, создание условий для ее полноценной жизни, физического и духовного развития [11, с.143]. М. В. Цвик по поводу данного принципа пишет, что он – одна из важнейших ценностных характеристик цивилизованного общества, которая признает благо человека, его право на свободу, счастье, выявление своих способностей и является критерием прогрессивности социальных институтов [7, с.195].

Принцип гуманизма закреплен в статье 1 Конституции Украины, о которой мы упоминали в начале нашего исследования, и в которой закреплено, что для государства человек и его благополучие являются наивысшей социальной ценностью. Данный принцип пронизывает весь механизм государства в целом и каждый из его элементов, и направлений деятельности в отдельности. Очевидно, что обеспечение прав граждан в налоговой сфере не является при этом исключением, которое должно осуществляться на принципах максимального уважения к личности, ее чести и достоинству, репутации и личной неприкосновенности;

2) верховенство права, как и предыдущий принцип, отражен на уровне Основного закона государства. Так в статье 8 Конституции Украины записано, что в Украине признается и действует принцип верховенства права. Конституция Украины имеет высшую юридическую силу. Законы и другие

нормативно-правовые акты принимаются на основе Конституции Украины и должны соответствовать ей. Нормы Конституции Украины являются нормами прямого действия. Обращение в суд для защиты конституционных прав и свобод человека и гражданина непосредственно на основании Конституции Украины гарантируется [1]. Однако следует отметить, что не стоит понимать принцип верховенства права исключительно как верховенство Конституции. Конечно она, Конституция, содержит в себе наиболее важные, основополагающие права и свободы человека и гражданина, впрочем, сводя верховенство права верховенства Конституции, мы, таким образом, акцентируем внимание только на позитивном аспекте права, т.е. отождествляем его с действующей в государстве системой правовых норм. В то же время право, по нашему мнению, представляет собой не столько совокупность правовых требований и предписаний, сколько идею, что воплощает в себе представления общества о свободе, равенстве и справедливости, которая в свою очередь воплощается (объективируется, проходит процесс «позитивации») в правовых нормах. Отсюда, принцип верховенства права имеет комплексный характер и включает в себя такие правовые принципы как: принцип свободы, принцип справедливости и принцип равенства.

Первый означает, что право выступает как мера свободы – политической, экономической, идеологической. Принцип свободы реализуется через предоставление свободы выбора общественного строя и формы правления, обеспечения защиты прав человека и удовлетворения основных потребностей его жизни, формирование органов государственной власти путем народного волеизъявления, создание условий для утверждения в обществе норм гуманистической морали, пользование различными социальными услугами государства и частных лиц и др. [5, с.224]. То есть принцип свободы заключается в возможности избрания участниками общественных отношений определенных вариантов поведения

Принцип равенства – заключается в равенстве всех граждан перед законом, независимо от национальной, половой, политической, религиозной принадлежности, социального происхождения, имущественного положения, рода и характера занятий и других обстоятельств, наличие равных общегражданских прав и обязанностей, равную защиту в суде [12, с.88]. В контексте обеспечения прав граждан в налоговой сфере данный принцип означает, что все участники налоговых и других, тесно связанных с ними, отношений равны в своих правах, и никому не могут предоставляться привилегии, или наоборот – ущемляться права по основаниям половой, религиозной, расовой, политической принадлежности или исходя из социального статуса.

Что касается принципа справедливости, то соглашаясь с О. Ф. Скакун, считаем, что он означает, что право выступает как мера справедливости, как морально-правовая соразмерность вложенного и полученного во всех сферах жизнедеятельности человека и их правового обеспечения. Принцип справедливости содержит в себе требование соответствия между практической ролью различных индивидов (социальных групп) в жизни общества и их социальным положением, между их правами и обязанностями, преступлением и наказанием, заслугами людей и их общественным признанием. Принцип справедливости является важным при решении конкретных юридических дел [5, с.224];

3) Тесно связанным с принципом верховенства права является принцип законности, который в общем виде следует понимать как верховенство закона. М.В. Цвик пишет, что законность один из ведущих принципов общественно-политического строя он представляет собой наиболее общее, широкое и категорическое требование правомерного поведения (деятельности) субъектов общественных отношений в сфере как правотворчества, так и правореализации. Законность, как принцип, способна выступать всеобщим организующим средством всей системы общественных отношений и не может, поэтому считаться принципом только права,

Конституции, государственной деятельности, политической системы, поведения граждан [7, с.387]. Автор подчеркивает, что законность как принцип лежит в сфере требований, выступающих условиями признания правомерности или неправомерности действий (поведения, деятельности) субъектов общественных отношений [7, с.386-387]. Итак, сущность законности состоит в том, что реализация мероприятий и средств обеспечения прав граждан в налоговой сфере должна осуществляться исключительно на основании и в пределах закона;

4) принцип разделения властей. На наш взгляд данный принцип также является одним среди ключевых в процессе обеспечения прав граждан, в том числе в налоговой сфере. Он заключается в том, что власть в государстве, согласно Конституции Украины, осуществляется на основе ее разделения на законодательную, исполнительную и судебную. Органы законодательной, исполнительной и судебной власти осуществляют свои полномочия в установленных настоящей Конституцией пределах и в соответствии с законами Украины [1]. Каждая из ветвей власти осуществляет свой вклад в обеспечение прав граждан в исследуемой сфере, который определяется ее функциональным назначением и соответствующим ему объемом полномочий. Так законодательная ветвь власти обеспечивает права граждан через законодательную деятельность, исполнительная – путем подзаконного нормотворчества и реализации различного рода организационно-правовых мер, судебная ветвь власти осуществляет обеспечение указанных прав граждан, осуществляя правосудие.

5) объективность и эффективность. Сущность данных принципов заключается во-первых, в том, что процесс обеспечения прав граждан в налоговой сфере должен учитывать существующие объективные закономерности развития наиболее важных сфер общественной жизни (экономической, политической, социальной, культурной и др.) и учитывать обусловленные ими насущные потребности населения государства; а во-вторых, механизм обеспечения прав должен организовываться и

функционировать таким образом, чтобы оказывать максимальный положительный эффект при минимальном использовании ресурсов.

Все вышеупомянутые принципы можно отнести к категории общих, ведь они присущи государственному механизму в целом и в той или иной степени проявляются в разных направлениях его деятельности, в частности в процессе обеспечения прав граждан в налоговой сфере. В то же время некоторые принципы обеспечения прав граждан имеют специальный характер, то есть такие, что свойственные преимущественно налоговой сфере. К таким принципам в частности следует отнести:

1) принцип социальной направленности, который заключается в том, что государство устанавливает такую систему налогообложения, которая учитывает все существенные аспекты деятельности граждан и обусловленного ею их материального положения – доходы и потребление, имущество и прирост денежного капитала, и др.. В данном принципе конкретизируется и раскрывается содержание вышеупомянутых общих принципов равенства и справедливости. То есть государство устанавливает для различных слоев населения различные налоги, являющиеся наиболее справедливыми и соответствующими их платежеспособности;

2) принцип экономической заинтересованности. Содержание данного принципа заключено в том, что государство должно обеспечить налогоплательщикам такое количество услуг, которое бы соответствовало объёму уплачиваемых гражданами налогов. То есть граждане должны знать и видеть куда, и зачем они отдают свои средства, а также что получают в замен;

3) принцип стабильности, означает, что изменения в налоговой сфере должны происходить постепенно с учетом определенных в законодательстве сроков, а также ориентироваться на, обусловленные объективным развитием общества, насущные потребности населения. Так в Налоговом Кодексе Украины установлено, что стабильность, как один из основных принципов налогового законодательства состоит в том, что – изменения в любые

елементи податків і зборів не можуть вноситися пізніше ніж за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила і ставки. Податки і збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися впродовж бюджетного року [13]. Ітак, принцип стабільності дозволяє громадянам мати постійні інтереси і, виходячи з них, вести перспективну фінансову політику. Зрозуміло, що при відсутності такої стабільності, ні про яке нормальне фінансове планування і засноване на ньому господарство не можна і говорити.

Резюмуючи вищеизложенное можно констатировать, что процесс обеспечения прав граждан в налоговой сфере основывается на целом ряде как общих, так и специальных принципов, которые придают ему содержательности, направленности и организованности. Одни из этих принципов имеют общий, объемный (иногда даже несколько абстрактный) характер, другие являются более конкретными и ориентированными именно на область налоговых отношений. Впрочем, независимо от этого, большинство из них, так или иначе, нашли свое отражение на уровне соответствующих нормативно-правовых актов, в частности Конституции и Налогового кодекса Украины.

Литература

1. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України, 1996, № 30, ст. 141
2. Юридична енциклопедія: В 6 т. / Редкол.: Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. — Т.5: П-С. — К., 2003.- 736 с.
3. Малиновський В. Я. // Державне управління: Навчальний посібник.- Вид. 2-ге, доп. та перероб.- К.: Атіка, 2003.- 576 с
4. Погорілко В.Ф., Федоренко В.Л. Конституційне право України. Академічний курс: Підруч.: У 2т. – Т.1 За ред. В.Ф. Погорілка.-К.: ТОВ «Видавництво «Юридична думка», 2006.-544с.
5. Скакун О.Ф. Теорія держави і права: Підручник / Пер. з рос. — Харків: Консум, 2001. — 656 с.
6. Теорія держави та права : [підручник] / [за вимогами кредитно-модульної системи навчання] / Є.О. Гіда, Є.В. Білозьоров, А.М. Завальний та ін.; за заг. ред. Є.О. Гіди. - К. : ФОП О. С. Липкан, 2011. - 576 с. // [Електронний ресурс] – Режим доступу:

http://pidruchniki.ws/1061120745066/pravo/printsipi_prava_osnova_diyalnosti_militsiyi#474

7. Загальна теорія держави і права: [Підручник для студентів юридичних спеціальностей вищих навчальних закладів] М. В. Цвік, В. Д. Ткаченко, Л. Л. Богачова та ін.; За ред. М. В. Цвіка, В. Д. Ткаченка, О. В. Петришина. - Харків: Право, 2002. - 432 с.

8. Енциклопедичний словник з державного управління / уклад. : Ю. П. Сурмін, В. Д. Бакуменко, А. М. Михненко та ін. ; за ред. Ю. В. Ковбасюка, В. П. Трощинського, Ю. П. Сурміна. – К. : НАДУ, 2010. – 820 с.

9. Атаманчук Г.В. Теория государственного управления. Курс лекций — М.: Юрид. лит., 1997. — 400 с

10. Философский словарь / Под ред. И. Т. Фролова. 7-е изд. М.: «Республика», 2001, - с.720

11. Вишневський О. Теоретичні основи сучасної української педагогіки Посібник для студентів вищих навчальних закладів. - Дрогобич: Коло, 2006. - 326 с.

12. Кириченко В. М., Куракін О. М. Теорія держави і права: модульний курс: Навч. посіб. — К.: Центр учбової літератури, 2010. — 264 с.

13. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112

Гаруст Ю. В. Основные принципы обеспечения прав граждан в налоговой сфере [Текст] / Ю. В. Гаруст // Проблемы правоохранительной деятельности. — 2013. — № 2. — С. 109–114.