

*Е.Н. Григорьева – ассистент кафедры теории и истории права
факультета права Учреждения образования “Белорусский государственный
экономический университет”, г. Минск*

ПРИНЦИП ЕДИНСТВА НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ КАК ОБЕСПЕЧЕНИЕ РЕАЛИЗАЦИИ ПРАВА НА ЭКОНОМИЧЕСКУЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

“Признание и проведение в жизнь одного фундаментального политического и правового принципа влечет за собой соответствующее построение других правовых норм и институтов, и в этом проявляются свойства права как специфического социального феномена” [1, с. 30]. В свою очередь объективное отражение в национальном законодательстве принципов налогового права обязано иметь столь мощный положительный потенциал, который смог бы эффективно воздействовать на формирование налоговых норм. Воздействие основополагающих начал на общественные отношения в сфере налогообложения должны приносить положительный эффект, т.к. “принципы права не только отражают господствующее в данном обществе взгляды по вопросам права, но и формулируют определенные требования, адресованные участникам правовых отношений” [2, с. 65-66].

На проблему не только закрепления, но и определения содержания отправных положений обращает свое внимание российский юрист А.Ю. Новоженев. Он указывает на то, что мало назвать сам принцип, следует наиболее емко, непротиворечиво, исчерпывающе описать его содержание, смысловую нагрузку, вкладываемую в него, в целях правильного применения его всеми ветвями власти, гражданами, их объединениями [3, с. 52].

Наряду с наиболее важными конституционными принципами, в числе которых всеобщность, законность, справедливость, равенство, в налоговом законодательстве ряда государств СНГ нашли развитие и некоторые другие не менее значимые принципы налогового права, в числе которых единства налоговой системы, определенности налогового обязательства, однократности, гласности налогового законодательства, его стабильности и доступности. Обратимся к принципу единства налоговой системы.

Профессор И.И. Кучеров уделяет внимание конституционному уровню закрепления данного принципа. Он пишет, что о единообразии всех пошлин, податей и акцизов на всей территории Соединенных Штатов говорится в разделе 8 ст. 1 Конституции США [4, с. 20]. Исследователь А. Демин на основе анализа практики Конституционного суда РФ пришел к выводу, что данное отправное положение логически вытекает из конституционных принципов единой финансовой политики и единства экономического пространства России [5, с. 99]. А.В. Брызгалин, рассмотрев принцип единства налоговой системы, занял аналогичную позицию. Ученый также заключил, что данное основополагающее начало, не только развивает одну из

основ конституционного строя России – принцип единства экономического пространства, но и обеспечивается единой системой федеральных налоговых органов [6, с. 187]. Аналогичное видение вопроса о недопустимости налогов и сборов, нарушающих единое экономическое пространство РФ, прослеживается в статье профессора А.Н. Козырина “Основные начала законодательства о налогах и сборах” [7, с. 35-36]. Российский исследователь Е.Л. Васянина при рассмотрении в законодательстве Российской Федерации системы фискальных сборов выделила принцип ее организационно-правового единства. Также, основываясь на том, что первоосновой рассматриваемого принципа является провозглашенный Конституцией РФ принцип единства экономического пространства, правовед приходит к выводу, что его сущность выражается в централизованном порядке установления фискальных сборов, “обеспечивается единой системой федеральных налоговых органов”, таможенных органов, осуществляющих контроль за поступлениями фискальных платежей в бюджет, “также предполагает осуществление такого законодательного регулирования экономических, включая финансовые, отношений, которое способствовало бы достижению указанной цели” [8, с. 13]. Таким образом, в теории налогового права установилось однозначное представление о принципе единства налоговой системы, о его сущности и взаимосвязи с конституционными принципами проведения единой финансовой политики и единства экономического пространства. За рамками рассмотренных точек зрения на предмет исследования остался вопрос о взаимосвязи принципа единства налоговой системы с реализацией прав человека, в нашем случае права на экономическую деятельность.

Обратимся к законодательству стран-участниц СНГ. Законодатель Киргизии сформулировал принцип единства налоговой системы следующим образом: “налоговая система Кыргызской Республики является единой на всей территории Кыргызской Республики” (ст. 8) [9]. Аналогично данный принцип сформулирован в НК Казахстана с дополнением “в отношении всех налогоплательщиков (налоговых агентов)” (ст. 8) [10]. Статья 9 “Принцип единства налоговой системы” НК Узбекистана гласит, что налоговая система является единой на всей территории Республики Узбекистан в отношении всех налогоплательщиков. Не допускается установление налогов и других обязательных платежей, прямо или косвенно ограничивающих свободное перемещение в пределах таможенной территории данного государства товаров (работ, услуг) или финансовых средств [11]. Одним из основных начал законодательства о налогах и сборах российского государства является недопущение установления налогов и сборов, нарушающих единое экономическое пространство России и, в частности, прямо или косвенно ограничивающие свободное перемещение в пределах ее территории товаров (работ, услуг) или финансовых средств, а также ограничения или создания препятствия не запрещенной законом экономической деятельности физических лиц и организаций (п. 4 ст. 3) [12]. Такой же запрет содержит п. 3.4 ст. 3 НК Азербайджана [13]. Конституционный Суд Российской

Федерации определил свою позицию по отношению к рассматриваемому принципу следующим образом: “недопустимо как введение региональных налогов, которое может прямо или косвенно ограничивать свободное перемещение товаров, услуг, финансовых средств в пределах единого экономического пространства, так и введение региональных налогов, которое позволяет формировать бюджеты одних территорий за счет налоговых доходов других территорий либо переносить уплату налогов на налогоплательщиков других регионов. Единство экономического пространства и, следовательно, единство налоговой системы обеспечиваются единой системой федеральных налоговых органов. Налоговые органы, как относящиеся к федеральным экономическим службам, в соответствии с Конституцией Российской Федерации находятся в ведении Российской Федерации. В ее субъектах они являются территориальными органами федеральных органов исполнительной власти, а не органами субъектов Российской Федерации” [14]. Следует согласиться с мнением белорусского исследователя Т.С. Бойко о том, что конституционной основой рассматриваемого принципа в Республике Беларусь являются: положение о защите государством своей независимости, территориальной целостности, конституционного строя, об обеспечении законности и правопорядка; право граждан на свободное передвижение и выбор места жительства; положение о проведении на территории Республики Беларусь единой бюджетно-финансовой, налоговой, денежно-кредитной и валютной политики [15, с. 82]. В основе данного вывода лежит содержание п. 4 ст. 2 НК Республики Беларусь о запрете на установление налогов, сборов (пошлин) и льгот по их уплате, наносящих ущерб национальной безопасности Республики Беларусь, ее территориальной целостности, политической и экономической стабильности, в том числе нарушающих единое экономическое пространство Республики Беларусь, ограничивающих свободное передвижение физических лиц, перемещение товаров (работ, услуг) или финансовых средств в пределах территории Республики Беларусь либо создающих в нарушение Конституции Республики Беларусь и принятых в соответствии с ней законодательных актов иные препятствия для осуществления предпринимательской и другой деятельности организаций и физических лиц, кроме деятельности запрещенной законодательными актами [16].

Резюмируя изложенное, можно сделать вывод, что в основе рассмотренного исходного начала налогового законодательства находятся конституционные положения о защите государством своей независимости, территориальной целостности, конституционного строя, об обеспечении законности и правопорядка, права граждан на свободное передвижение и выбор места жительства, в том числе принципы единой финансовой политики и единства экономического пространства. Принцип единства налоговой системы служит обеспечению реализации и соблюдения налогового суверенитета Республики Беларусь, а также свободе использования способностей и имущества для предпринимательской и иной не запрещенной законом экономической деятельности, т.е. реализации права на экономическую деятельность. Предлагается п. 4 ст. 2 Налогового кодекса Республики Беларусь изложить в следующей редакции: “Налоговая

система Республики Беларусь является единой на всей территории Республики Беларусь. Не допускается устанавливать налоги, сборы (пошлины) и льготы по их уплате, наносящие ущерб суверенитету Республики Беларусь, ее национальной безопасности, территориальной целостности, политической и экономической стабильности, в том числе нарушающие единое экономическое пространство и единую налоговую систему Республики Беларусь, ограничивающие свободное перемещение физических лиц, товаров (работ, услуг) или денежных средств в пределах территории Республики Беларусь либо создающие в нарушение Конституции Республики Беларусь и принятых в соответствии с ней законодательных актов иные препятствия для осуществления предпринимательской и другой деятельности организаций и физических лиц, кроме запрещенной законом”.

Литература

1. Келина, С. Г. Принципы советского уголовного права [Текст] / С. Г. Келина, В. Н. Кудрявцев. – М. : Наука, 1988. – 176 с.
2. Якушев, А. Н. Сущность и классификация форм научных знаний в юридической науке [Текст] / А. Н. Якушев, А. Д. Макиев // Закон и право. – 2006. – № 9. – С. 63–67.
3. Новоженков, А. Ю. Проблемы принципов налогового права [Текст] / А. Ю. Новоженков // Юрист. – 2002. – № 10. – С. 51–55.
4. Кучеров, И. И. Состав принципов налогообложения и их правовое закрепление [Текст] / И. И. Кучеров // Финансовое право. – 2009. – № 3. – С. 17–21.
5. Демин, А. В. Общие принципы налогообложения (анализ судебно-арбитражной практики) [Текст] / А. В. Демин // Хозяйство и право. – 1998. – № 2. – С. 95–100.
6. Налоги и налоговое право [Текст] : учеб. пособие / под ред. А. В. Брызгалина. – М. : Аналитика-Пресс, 1997. – 600 с.
7. Козырин, А. Н. Основные начала законодательства о налогах и сборах [Текст] / А. Н. Козырин // Аудитор. – 2005. – № 12. – С. 31–37.
8. Васянина, Е. Л. Система фискальных сборов по законодательству Российской Федерации [Текст] / Е. Л. Васянина // Финансовое право. – 2008. – № 5. – С. 12–16.
9. Налоговый кодекс Кыргызской Республики [Электронный ресурс] : от 17.10.2008 № 230 ; в ред. Закона Кыргызской Республики от 27.07.2009 // Государственный интернет портал Правительство Кыргызской Республики. – 2010. – Режим доступа: http://www.government.gov.kg/index.php?option=com_content&task=view&id=84 – Дата доступа: 13.01.2010.
10. О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс) [Электронный ресурс] : Закон Республики Казахстан от 10.12.2008 № 99-IV ЗРК ; по сост. на 16.11.2009 // Информационная система ПАРАГРАФ-WWW. – 2010. – Режим доступа: http://online.prg.kz/doc/lawyer/?doc_id=30366217. – Дата доступа: 13.01.2010.
11. Налоговый кодекс Республики Узбекистан [Электронный ресурс] : от 1 янв. 2008 г. : утвержден Законом РУз от 25 дек. 2007 г. №ЗРУ-136 ; текст кодекса по сост. на 22.12.2009 // СоюзПравоИнформ Законодательство стран СНГ. – 2010. – Режим доступа: http://www.base.spinform.ru/show_doc.fwx?regnom=20583. – Дата доступа: 15.02.2010.
12. Налоговый кодекс Российской Федерации (Часть первая) [Электронный ресурс] : от 31.07.98 № 146-ФЗ ; в ред. Фед. з-на Рос. Федерации от 29.12.2009 // Консультант Плюс: Версия Проф. Технология 3000 / ООО “ЮрСпектр”. – М., 2010. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM). – Систем. требования : ПК от 1500 МГц ; RAM 512 Мб ; Windows 98/ME/NT4/2000/XP. – Загл. с этикетки диска.

13. Налоговый кодекс Азербайджанской Республики [Электронный ресурс] : утв. Законом Азербайджанской Республики от 11.07.2000 № 905-ІГ // Информационный юридический портал Азербайджана. – 2010. – Режим доступа: http://www.legal.az/component/option,com_docman/task,doc_details/gid,84/Itemid,36/. – Дата доступа: 11.01.2010.
14. По делу о проверке конституционности положений абзаца второго пункта 2 статьи 18 и статьи 20 Закона Российской Федерации от 27.12.91 “Об основах налоговой системы в Российской Федерации” [Текст] : Постановление Конституционного суда Российской Федерации от 21.03.97 № 5-П // Собр. законодательства Рос. Федерации. – 1997. – № 13. – Ст. 1602.
15. Бойко, Т.С. Правовые позиции Конституционного Суда Республики Беларусь в связи с реализацией основных принципов налогообложения [Текст] / Т. С. Бойко // Весн. Канстытуц. Суда Рэсп. Беларусь. – 2006. – № 2. – С. 80–86.
16. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) [Текст] : от 19.12.2002. № 166-З ; в ред. Закона Респ. Беларусь от 29.12.2009 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2003. – № 4. – 2/920 ; 2010. – № 4. – 2/1624.

Григорьева, Е.Н. Принцип единства налоговой системы как обеспечение реализации права на экономическую деятельность [Текст] / Е.Н. Григорьева // Актуальные проблемы правового регулирования финансово-кредитных отношений в условиях кризиса: практика правоприменения и пути ее усовершенствования: сб. тезисов докладов по материалам Международной научно-практической конференции (4-5 июня 2010 г., г. Сумы). - Сумы: УАБД НБУ, 2010. - С. 212-217.