

менее, дальнейшая работа над всесторонним анализом данного понятия должна продолжаться.

ПРИНЦИП СПРАВЕДЛИВОСТИ В НАЛОГОВОМ ПРАВЕ: ПРОБЛЕМЫ КОНКРЕТИЗАЦИИ И ПРИМЕНЕНИЯ

Тимофеева К.В., Хохлова В.В.

Финансовый университет при Правительстве РФ

Научный руководитель:

Назаренко Б.А., к.ю.н., доцент

Аннотация: Статья посвящена изучению принципа справедливости налогообложения. В ней рассмотрены особенности реализации данного принципа в современных условиях. В чем состоит справедливость налогообложения, в достаточной ли степени справедлива современная российская налоговая система, и какие меры по ее совершенствованию следует предпринять — вопросы, которые рассматриваются в данной статье.

Annotation: The article is devoted to the research of the principle of tax fairness. The features of the implementation of the principle of tax fairness in modern conditions are considered. What is tax fairness, is Russian tax system fair or not and what measures for its improvement our government should take — the issues, which are discussed in this article.

Ключевые слова: принцип, справедливость налогообложения, налоговая система, равенство налогообложения, налог на недвижимость.

Keywords: principle, tax fairness, tax system, equality of taxation, property tax.

Принципы налогового права — основные начала нормативного регулирования в сфере налогообложения, обеспечивающие взаимосвязь налогового права, налогового законодательства и налоговой политики¹.

Большой интерес среди представителей юридической науки вызывает принцип справедливости налогообложения. Справедливая система налогообложения является одной из приоритетных целей построения современного государства и общества. К этой цели человечество идет уже многие столетия, однако достичь ее пока не удалось ни одному государству мира. Поиски путей справедливого налогообложения будут продолжаться еще очень долго. В России справедливость признана одним из основных принципов законодательства. Однако не только в нашей стране, но и в других благополучных государствах вряд ли можно сказать, что данный принцип реализуется в полной мере. С учетом этого необходимость в изучении принципа справедливости налогообложения не вызывает сомнений.

¹ Красноперова О.А. Принципы налогообложения как составной элемент налогового механизма. // Государство и право. 2012. №3. С. 51.

Справедливость приобретает важное значение в регулировании отношений по взиманию и уплате налогов². Идея о справедливости налогообложения зародилась еще в глубокой древности, с момента возникновения обязанности по уплате налогов.

На необходимость соблюдения принципа справедливости во все времена указывали ученые и экономисты-теоретики. Интересным на этот счет является мнение французского мыслителя XVIII века Ш. Монтескье, который отмечал, что ничто не требует столько мудрости и ума, как определение той части дохода граждан, которую у них отбирают в виде налогов³.

Принцип справедливого налогообложения основывается на нормах международного права. Согласно ст. 25 Всеобщей декларации прав человека 1948 года⁴, ст. 7 и 11 Международного пакта об экономических, социальных и культурных правах 1966 года⁵ человеку должны быть, как минимум, оставлены достаточные средства для поддержания жизнедеятельности себя и своей семьи.

Прежде всего, необходимо понять сущность категории «справедливость» и проанализировать ее взаимосвязь с налоговым правом.

Для начала обратимся к теории и философии права. Понятия права и справедливости имеют один этимологический корень: «правовое», «праведное». Из этого следует, что регулирование общественных отношений — это регулирование на основе справедливости⁶.

Стоит отметить, что категория «справедливость» с трудом поддается дефинированию⁷. Несмотря на широкое использование данного термина в законодательстве, его определение в теории отсутствует. Вероятно, данное обстоятельство обусловлено, в том числе и тем, что термин «справедливость» многоаспектен. Справедливость является не только правовой, но и философской и социологической категорией.

На вопрос что представляет собой справедливость и как она соотносится с правом нельзя дать однозначного ответа, поскольку не существует единого образа в понимании права⁸.

Сторонники нормативного понимания права определяют справедливость не через его свойство, а как принцип, исходную идею права⁹.

Для сторонников либертарно-юридического правопонимания «справедливость входит в понятие права, что право по определению справедливо, а справедливость — это сущностное свойство и качество права... Более того, только право и справедливо»¹⁰.

² Смирнов Д.А. О понятии принципов налогового права // Известия вузов. Правоведение. 2009. №5. С. 60.

³ Цит. по: Грачев М.С. Эффективность и справедливость налогообложения в экономической теории и современной практике в России // Вестник Санкт-Петербургского университета. Сер. 5, Экономика. 2012. Вып. 3. С.136.

⁴ Всеобщая декларация прав человека (принята Генеральной Ассамблеей ООН 10.12.1948) // Российская газета, № 67, 05.04.1995.

⁵ Международный пакт от 16.12.1966 «Об экономических, социальных и культурных правах» // Бюллетень Верховного Суда РФ, № 12, 1994.

⁶ Цыбулевская О.И. Принцип права // Теория государства и права. Саратов, 1995. С. 123; Хропанюк В.Н. Теория государства и права. М., 1995. С. 216.

⁷ Кучеров И.И. Справедливость налогообложения и ее составляющие (правовой аспект). // Финансовое право. 2009. №4. С. 24.

⁸ Бытко Ю.И. Справедливость и право. Лекция. Саратов, 2005. С. 15.

⁹ Байтин М.И. Сущность права (современное нормативное правопонимание на грани двух веков). М., 2005. С. 94; Бытко Ю.И. Справедливость и право. С. 16.

¹⁰ Нерсесянц В.С. Философия права. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2008. С. 45.

Представители естественно-правовой концепции считают, что нравственность дана человеку *in potentia*, от рождения в силу принадлежности к биологическому типу *Homo sapiens*¹¹.

Таким образом, среди представителей юридической науки не существует единого взгляда на понимание справедливости.

Профессор Кучеров И.И. в наиболее общем виде определяет справедливость как совокупность укоренившихся в обществе представлений о совершенном порядке налогообложения¹².

Принцип справедливости тесно связан с принципом равенства налогообложения. Равенство является основой справедливости, а одной из функций справедливости является достижение равенства. Справедливым является такой закон, который в равной мере распространяется на всех людей, без разделения на отдельные категории¹³. Таким образом, незыблемым условием справедливого налогообложения является равенство налогообязанных лиц, равное налоговое бремя. К примеру, не допускается неравенство налогоплательщиков по признаку пола, гражданства, национальной принадлежности, рода деятельности и т.д. Это положение непосредственно вытекает из содержания Конституции РФ.

Однако некоторые ученые считают справедливость не самостоятельным принципом, а элементом принципа равенства¹⁴.

Вместе с тем ряд других исследователей полагают, что принцип справедливости имеет сложное содержание, включая в себя несколько других принципов: всеобщности, равенства налогообложения, учета фактической способности к уплате налога, соразмерности налогообложения¹⁵.

Однако по нашему мнению справедливость налогообложения является отдельным, самостоятельным принципом законодательства о налогах и сборах. Налогообложение всегда означает определенные имущественные ограничения¹⁶. Именно поэтому для отдельных категорий налогоплательщиков устанавливаются различные налоговые ставки и льготы по налогам, хотя они юридически равноправны. В данном случае равенство не нарушается, поскольку соответствует требованиям социальной справедливости.

Несоблюдение принципа справедливости приведет к тому, что налогообложение создаст невыносимые условия жизни для отдельных категорий граждан и обострит социальные конфликты, а также нанесет большой ущерб экономике страны. В условиях демократического правового государства данный принцип обладает особой значимостью для налоговой системы¹⁷.

¹¹ См., напр.: Виноградов П.Г. Очерки по теории права. М., 1915. С. 150.

¹² Кучеров И.И. Справедливость налогообложения и ее составляющие (правовой аспект). // Финансовое право. 2009. №4. С. 25.

¹³ Ллойд Д. Идея права / пер. с англ. М.А. Юмашева. Изд. 4-е. М., 2007. С. 135–136.

¹⁴ Демин А.В. Право, справедливость, налогообложение: исходные предпосылки // СПС «КонсультантПлюс»; Пресняков М.В. Конституционная концепция принципа справедливости. М., 2009 // Там же.

¹⁵ Урубкова И.А. Принцип справедливости в налоговом праве: историко-теоретический аспект // Налоги и налогообложение. 2011. №5. С. 31.

¹⁶ Постановление Конституционного Суда РФ от 4 апреля 1996 г. № 9-П // СЗ. РФ. 1996. №16. Ст. 1909.

¹⁷ Кучеров И.И. Справедливость налогообложения и ее составляющие (правовой аспект). // Финансовое право. 2009. №4. С. 27.

Важным шагом на пути к достижению справедливого налогообложения в нашей стране могло бы стать возвращение прогрессивной шкалы ставок налога на доходы физических лиц, отмененной с 1 января 2001 года Федеральным Законом от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ «О введении в действие части второй Налогового кодекса Российской Федерации и внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах».

Кроме того, в последнее время среди политиков одним из наиболее обсуждаемых вопросов является замена двух ныне действующих налогов — земельного налога и налога на имущество — единым налогом на недвижимость. В Основных направлениях налоговой политики РФ на 2014 год и на плановый период 2015 и 2016 годов установлено, что в целях совершенствования налогообложения недвижимого имущества для физических лиц предусматривается включение в налоговую систему Российской Федерации налога на недвижимое имущество. Более того, важным направлением налоговой политики Российской Федерации до 2018 года является переход к налогу на недвижимое имущество не только для физических лиц, но и для организаций¹⁸.

Владимир Путин неоднократно в ежегодных посланиях Федеральному Собранию РФ говорил, что введение единого налога станет, безусловно, большим шагом вперед на пути к справедливому налогообложению имущества. Основной задачей единого налога является перераспределение налоговой нагрузки: больше платить станут собственники больших квартир, роскошных особняков и больших участков земли, а для владельцев недорогого имущества появятся льготы.

Однако принятие данного закона уже несколько раз переносилось. И причин тому несколько: до сих пор не завершено формирование системы государственного кадастра, с помощью которой можно будет определить кадастровую стоимость объектов недвижимости, кроме того пока нет единого мнения по поводу дифференциации ставок для разных категорий граждан и разных видов объектов¹⁹.

Тем не менее, налог на недвижимость, как никакой другой, в случае правильного его установления, т.е. определения основных элементов — объекта налогообложения, налоговой базы, налоговой ставки и т. д., воплощает принцип справедливости налогообложения²⁰.

Подводя итог, следует констатировать, что справедливость без всяких сомнений относится к наиболее важным принципам налогообложения. Справедливость — это принцип, который лежит в основе всех остальных принципов налогового права²¹. Кроме того это принцип социального государства, политика которого направлена на создание условий, обеспечивающих достойную жизнь и свободное развитие граждан.

К сожалению, современную российскую налоговую систему невозможно признать справедливой в полной мере. Принцип справедливости налогообложения предполагает сочетание интересов государства, общества и

¹⁸ URL:www.minfin.ru (дата обращения 17.12.2014).

¹⁹ Акимов В.И. Единый налог — как справедливость для всех? // Налоговый вестник. 2010. №5. С.124.

²⁰ URL: www.nalog.ru (дата обращения 06.12.2014).

²¹ Демин А.В. К вопросу об общих принципах налогообложения // Журнал российского права. 2002. №4. С. 54–62.

налогоплательщиков. Реализация принципа справедливости заключается в достижении баланса интересов разных категорий налогоплательщиков и способов его обеспечения в практической жизни²².

АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ РЫНОЧНОЙ ЦЕНЫ СДЕЛКИ ПО ОПЕРАЦИЯМ С ЦЕННЫМИ БУМАГАМИ

Худяков А.С.

Финансовый университет при Правительстве РФ

Научный руководитель:

Борисов О.И. к.э.н, доцент

Аннотация: Определение рыночной цены сделки по операциям с ценными бумагами является необходимым элементом налогообложения операций с ценными бумагами. В статье рассмотрены актуальные проблемы определения рыночной цены сделки по операциям с ценными бумагами, описаны причины возникновения налоговых рисков по данным операциям, проанализирована судебная практика по спорным вопросам определения цены рыночной сделки по операциям с ценными бумагами.

Annotation: Market price determination of operations with securities is very important component of securities taxation. In this article were researched problems of market price determination for securities operations, described tax risks relating to such operations, and analyzed relevant court decisions.

Ключевые слова: налогообложение, операции с ценными бумагами, рыночная цена сделки, налоговые последствия, налоговые риски.

Keywords: taxation, operations with securities, market price, tax consequence, tax risks.

Одной из самых важных сторон финансового аспекта деятельности экономических субъектов являются отношения, возникающие на рынке ценных бумаг. В то же время в силу несовершенства налогового законодательства и сложностей его интерпретации у экономических субъектов возникают существенные налоговые риски, сопряженные с оценкой и планированием налоговых последствий операций с ценными бумагами. Так, первостепенным аспектом сделки с ценными бумагами является цена, однако определение расчетной цены операций с ценными бумагами связано с налоговыми рисками из-за непостоянности курсов ценных бумаг, уникальности сделок, не позволяющей однозначно оценить их стоимость, наличия различных подходов к определению рыночной цены ценной бумаги и т.д.

Налоговые риски могут быть связаны с неправильным определением момента отнесения на расходы затрат, связанных с приобретением ценных

²² Журавлева О.О. Принцип справедливости и критерии дифференциации ответственности за налоговые правонарушения // Финансовое право. 2013. №1. С. 16.