

Руденко Виктор Вячеславович

магистрант

Северо-Кавказский филиал ФГБОУ ВО «Российский
государственный университет правосудия»

г. Краснодар, Краснодарский край

DOI 10.21661/r-552344

КОНСТИТУЦИОННО-ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ЕДИНСТВА НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ

***Аннотация:** в статье описаны основные принципы единства налоговой политики и экономического пространства РФ. Автор также подробно разбирает порядок установления налогов на территории РФ.*

***Ключевые слова:** налоговая политика, экономическое пространство, налоги, таможенные пошлины.*

Единство налоговой политики в Российской Федерации достигается, прежде всего, за счет такого принципа конституционного экономического строя как единство экономического пространства, что отражено в ч.1 ст. 8 Конституции РФ. Этот принцип базируется на том, что на территории РФ невозможно установление таможенных пошлин, сборов, таможенных границ или других препятствий для свободного перемещения товаров, финансовых средств или услуг (ч.1 ст. 74 Конституции РФ). Ограничения перемещения товаров и услуг могут быть только на основании федерального закона и только тогда, когда это нужно для обеспечения безопасности, защиты жизни и здоровья граждан, охраны природы и культурных ценностей (ч.2 ст. 74 Конституции РФ).

Принцип единства экономического пространства нередко используется Конституционным Судом РФ для мотивировки наличия в Российской Федерации явления налоговой централизации [1]. Например, еще в постановлении от 21 марта 1997 г. №5-П Конституционный Суд РФ отметил, что принципы налогообложения и сборов в части, непосредственно предопределяемой положениями Конституции (п. «а» ст. 71), находятся в ведении Российской Федерации.

К таким принципам относятся: обеспечение единой финансовой политики, которая включает в себя единую налоговую политику, единство налоговой системы, равное налоговое бремя и установление налоговых изъятий только на основании закона [2].

Далее Конституционный Суд РФ указал, что смысл установленного Конституцией РФ права органов государственной власти субъектов РФ вводить налоги нужно обязательно выявлять только с учетом основных прав человека и гражданина, предусмотренных в ст. 34 и ст. 35 Конституции РФ, а также принципа единства экономического пространства. Таким образом, требуется соблюдения баланса между данными конституционными положениями. В связи с этим, по мнению Конституционного Суда РФ, налоговая политика устремлена к единообразию налоговых изъятий. Этого достигает и исчерпывающий, исходя из своего характера, перечень региональных налогов, и вытекающие из него ограничения по внедрению дополнительных налогов. Это теперь вытекает из ст. 12 -14 Налогового Кодекса РФ. Органы местного самоуправления также не вправе устанавливать дополнительные налоги и сборы, не предусмотренные федеральным законом [3; 4].

Указанные нами конституционные нормы не позволяют устанавливать налоги, которые будут нарушать единство экономического пространства РФ и, следовательно, нарушать единство ее налоговой политики и налоговой системы. Введение любых региональных или местных налогов, которые хоть каким-то косвенным образом могут препятствовать свободному перемещению товаров, услуг и финансовых средств в пределах единого экономического пространства России. Иными словами, непозволительно формировать бюджет одной территории за счет налоговых доходов других территорий или переносить уплату налогов на налогоплательщиков других субъектов РФ. Таким образом, субъекты РФ не могут устанавливать те или иные публичные платежи без прямого указания федерального законодателя. Это, например, хорошо продемонстрировано было Конституционным Судом РФ в отношении взимания платы за проезд с владельцев или пользователей автотранспортных средств, перевозящих тяжеловесные и

крупногабаритные грузы по автомобильным дорогам общего пользования Республики Татарстан [5].

В связи с этим некоторые ученые отмечают, что принцип единства экономического пространства закреплён в Конституции неспроста, а в противовес очень распространённой практике транзитных фискальных платежей [6]. В литературе по налоговому праву данные принцип имеют принципом единства экономического пространства и единства налоговой политики Российской Федерации [7; 8].

Иногда Конституционный Суд РФ прямо указывает, что те или иные нормы налогового права в принципе не способны нарушить единое экономическое пространство и единую налоговую политику. Например, в определении от 11 октября 2016 г. №2152-О Конституционный Суд указал, что торговый сбор распространяется на розничную торговлю, которая ориентирована на местных потребителей и условия осуществления которой, как правило, прямо зависят от места осуществления. А значит, нет оснований считать торговый сбор препятствием для свободного движения товаров на территории Российской Федерации [9].

Единство налоговой политики обеспечивается единой системой федеральных налоговых органов, ибо налоговые органы находятся в ведении РФ (п. «ж» ст. 71), а кроме того, налоговые органы в субъектах РФ являются территориальными органами федеральных органов исполнительной власти (ч.1 ст. 78 Конституции РФ), но никак не органами субъектов РФ. И это понятно, поскольку для того, чтобы обеспечить единообразие применения налогового законодательства на всей территории РФ нужен единый контрольный орган. ФНС РФ и ее территориальные органы выполняют свои функции как в отношении государственных, так и местных налогов. Субъекты РФ и органы местного самоуправления не вправе создавать службы и структуры, альтернативные федеральным налоговым органам.

Конституционный Суд РФ в своем постановлении от 10 декабря 2007 г. №19-П указал, ссылаясь на п. «ж» ст. 71 Конституции РФ, что принцип единства экономического пространства обуславливает проведение единой

финансовой и налоговой политики и, естественно, наличие единой финансовой, бюджетной и налоговой системы. Органы государственной власти Российской Федерации могут участвовать в финансовых, валютных и налоговых отношениях, имеющих общедифедеральное значение, только в той мере, в какой и поскольку это вытекает или допускается федеральными законами, а также иными нормативно-правовыми актами федеральных органов исполнительной власти [10].

Принцип единой налоговой политики является фундаментом для создания единой налоговой системы и препятствует установлению налогов и сборов, которые нарушают прямо или косвенно единство экономического пространства. Гарантией единой налоговой политики служит также то, что общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации устанавливаются федеральным законом (ч. 3 ст. 75 Конституции РФ).

На основании этого налоговый кодекс РФ (ст. 12) и бюджетный кодекс (ч. 1 ст. 64) не позволяют субъектам РФ и органам местного самоуправления вводить элементы новизны в налоговую систему и политику РФ. Значит, правотворчество органов государственной власти субъектов РФ и местного самоуправления имеет стесненный характер и относится исключительно к сфере введения налогов, которые прямо предусмотрены Налоговым кодексом РФ как региональные или местные.

Сущность принципа единства налоговой политики (и налоговой системы) состоит не в том, чтобы сосредоточить в федеральном центре финансовые (налоговые) полномочия, а в том, чтобы создать единые обязательные стандарты финансовой (налоговой) деятельности, которые бы обеспечивали баланс прав и интересов всех участников финансовых (налоговых) отношений.

Конституционный Суд РФ выработал правовую позицию, в соответствии с которой а) перечень региональных налогов, б) внесение в него изменений и дополнений, в) круг налогоплательщиков, а также г) существенные элементы каждого регионального налога (в том числе объект налогообложения, налоговая

база, предельная ставка налога) обязательно регулируются только федеральными законами. Это требует принцип единой налоговой политики:

- нельзя допускать установление излишнего обременения налогоплательщиков обязанностями по уплате налогов, устанавливаемыми законами субъектов РФ о региональных налогах;
- недопустимо формирование доходной части бюджетов одних субъектов РФ за счет других;
- неприемлемо нарушать конституционные положения о единстве экономического пространства, равенстве прав человека и гражданина, свободном перемещении товаров, услуг и финансовых средств [11].

Вместе с тем надо отметить, что Конституционный Суд РФ указал, что Конституция РФ не запрещает субъектам РФ вводить собственное правовое регулирование по предметам их совместного с Российской Федерацией ведения, в том числе и установление общих принципов налогообложения и сборов, до принятия по этим вопросам федеральных законов. Это возможно только при условии, что такой опережающий закон субъекта РФ будет приведен в соответствие с принятым позднее федеральным законом.

Кроме того, Конституционный Суд РФ прямо указал на обязанности субъектов при установлении налогов учитывать принципы установления налогов, закрепленные в Конституции РФ и федеральном законодательстве. В частности, Конституционный Суд РФ отмечал, что устанавливая собственные налоги и сборы, субъекты Российской Федерации должны учитывать, что в соответствии со статьей 75 (часть 3) Конституции Российской Федерации система налогов, взимаемых в федеральный бюджет, и общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации устанавливаются федеральным законом. Из этого положения также следует, что у субъектов Российской Федерации отсутствует право по собственному усмотрению свободно устанавливать налоговые изъятия, нарушая принципы, провозглашенные Конституцией Российской Федерации и федеральным законом. Установление налогов и сборов в отсутствие каких-либо ограничений противоречило бы провозглашенным в статье 7 Конституции

Российской Федерации целям социального государства, политика которого должна быть направлена на создание условий, обеспечивающих достойную жизнь и свободное развитие человека. Статья 114 Конституции РФ также недвусмысленно указывает на запрет установления произвольных налоговых изъятий законами субъектов Российской Федерации, и данное положение формирует важнейший конституционный принцип единой финансовой политики [12].

Таким образом, Конституционный Суд РФ по вопросу единства налоговой политики определил следующее:

1. Общие принципы налогообложения и сборов относятся к основным гарантиям, установление которых федеральным законом обеспечивает реализацию и соблюдение основ конституционного строя, основных прав и свобод человека и гражданина, принципов федерализма в Российской Федерации, а также обеспечивают стабильность налоговой политики государства.

2. Разграничение полномочий в налоговой сфере осуществляется в соответствии с установленными Конституцией РФ принципами. Соответственно, в этой части разграничение полномочий относится к федеральному ведению.

3. Закрепленные в статьях 34 и 35 Конституции РФ основные права человека и гражданина носят первостепенный характер, поэтому гарантированное Конституцией РФ право органов государственной власти субъектов Российской Федерации на установление налогов может быть реализовано только в границах указанных статей, а также с учётом принципа единства экономического пространства. В целях достижения и поддержания баланса между данными конституционными ценностями налоговая политика направлена на приведение налоговых изъятий к тому или иному единообразию. Этой цели служит и такой общий принцип налогообложения и сборов, как исчерпывающий по своему характеру перечень региональных налогов, которые могут устанавливаться органами государственной власти субъектов Российской Федерации, и вытекающие из него ограничения по введению дополнительных налогов и обязательных отчислений, а также по повышению ставок налогов и налоговых платежей.

4. Федеральный законодатель устанавливает федеральные налоги и сборы в соответствии с Конституцией РФ, самостоятельно определяя не только их перечень, но и все существенные элементы налоговых обязательств. Применительно к субъектам Российской Федерации и органам местного самоуправления понятие «установление налогов и сборов» имеет иной юридический смысл. Что касается установления налогов и сборов органами государственной власти субъектов Российской Федерации, следует отметить, что оно непременно должно проводиться в строгом соответствии с положениями Конституции Российской Федерации, имеющими в данном случае прямое действие, а также с общими принципами налогообложения, содержащимися в федеральном законе. При этом право субъектов Российской Федерации на установление налогов всегда носит производный характер, поскольку субъекты Российской Федерации связаны этими общими принципами.

5. Установление налога субъектом Российской Федерации означает его право самостоятельно определять свою «внутреннюю» налоговую политику и решать, вводить или не вводить на своей территории соответствующий налог. Исчерпывающий перечень региональных налогов обуславливает лишь право, а не обязанность установить тот или иной налог. Установление регионального налога означает также детализирование общих правовых положений, в частности подробное указание субъектов и объектов налогообложения, порядка и сроков уплаты налогов, особенностей льготного налогообложения, а также подходов к исчислению конкретных ставок (дифференцированные, прогрессивные или регрессивные) и т. д.

Список литературы

1. Комментарий к Конституции РФ под ред. В.Д. Зорькина. – М., 2017.
2. Постановление Конституционного Суда РФ от 21.03.1997 №5-П «По делу о проверке конституционности положений абзаца второго пункта 2 статьи 18 и статьи 20 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» // Вестник Конституционного Суда РФ. – 1997. – №4.

3. Определение Конституционного Суда РФ от 5 февраля 1998 г. №22-О «Об отказе в принятии к рассмотрению запросов Ленинского районного суда города Оренбурга и Центрального районного суда города Кемерово о проверке конституционности статьи 21 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» // ВКС РФ. – 1998. – №3.

4. Постановление Конституционного Суда РФ от 17 июня 2004 г. №12-П «По делу о проверке конституционности пункта 2 статьи 155, пунктов 2 и 3 статьи 156 и абзаца двадцать второго статьи 283 Бюджетного кодекса Российской Федерации в связи с запросами Администрации Санкт-Петербурга, Законодательного Собрания Красноярского края, Красноярского краевого суда и Арбитражного суда Республики Хакасия» // СЗ РФ. – 2004. – №27. – Ст. 2803.

5. Определение Конституционного Суда РФ от 19 января 2005 г. №40-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Заляева Салавата Галиаскаровича на нарушение его конституционных прав положениями пункта 3 статьи 6 Федерального закона «О безопасности дорожного движения», Постановления Правительства Российской Федерации «О взимании платы с владельцев или пользователей автомобильного транспорта, перевозящего тяжеловесные грузы, при проезде по автомобильным дорогам общего пользования» и Постановления Кабинета Министров Республики Татарстан «О взимании платы за проезд с владельцев или пользователей автотранспортных средств, перевозящих тяжеловесные и крупногабаритные грузы по автомобильным дорогам общего пользования Республики Татарстан» // СПС КонсультантПлюс.

6. Шепенко Р.А. Налоговое право: конституционные нормы. /Р.А. Шепенко. – М., 2014. – С. 147.

7. Парыгина В.А. Российское налоговое право. Проблемы теории и практики. / В.А. Парыгина. – М., 2013. – С 99.

8. Худяков А.И., Бродский М.Н., Бродский Г.М. Основы налогообложения. – СПб., 2012. – С 127.

9. Определение Конституционного Суда РФ от 11 октября 2016 г. №2152-О «По запросу группы депутатов Государственной Думы о проверке

конституционности Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» и Закона города Москвы «О торговом сборе» // СПС КонсультантПлюс.

10. Постановление Конституционного Суда РФ от 10.12.2007 №19-П «По делу о проверке конституционности ряда положений Устава (Основного закона) Тамбовской области» // СЗ РФ. – 1997. – №51. – Ст. 5877.

11. Постановление Конституционного Суда РФ от 30.01.2001 г. №2-П «По делу о проверке конституционности положений подпункта «д» пункта 1 и пункта 3 статьи 20 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» в редакции Федерального закона от 31 июля 1998 года «О внесении изменений и дополнений в статью 20 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», а также положений Закона Чувашской Республики «О налоге с продаж», Закона Кировской области «О налоге с продаж» и Закона Челябинской области «О налоге с продаж» в связи с запросом Арбитражного суда Челябинской области, жалобами общества с ограниченной ответственностью «Русская тройка» и ряда граждан» // СПС КонсультантПлюс.

12. Постановление Конституционного Суда РФ от 04.04.1996 №9-П «По делу о проверке конституционности ряда нормативных актов города Москвы и Московской области, Ставропольского края, Воронежской области и города Воронежа, регламентирующих порядок регистрации граждан, прибывающих на постоянное жительство в названные регионы» // Вестник Конституционного Суда РФ. – 1996. – №2.