**СОВРЕМЕННОЕ ПОНИМАНИЕ НАЛОГОВОГО ПРАВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

Научный руководитель: Моргунова Наталья Викторовна, доцент с учёной степенью кандидат наук, Тихоокеанский государственный университет.

Автор: студент Карабанов Денис Евгеньевич, 5 курс Тихоокеанского Государственного Университета, направление подготовки ПОНБ(с) – 51, г. Хабаровск.

***Аннотация****.* В научной статье раскрывается содержание предмета и метода налогового права как отрасли права в системе Российского права и его место правовой системе, а также выявляется круг участников общественных отношений, составляющих его предмет.

***Ключевые слова***: налоговая деятельность; материальные и процессуальные нормы; метод властных предписаний; диспозитивность.

**MODERN UNDERSTANDING OF THE TAX LAW OF THE RUSSIAN FEDERATION**

Supervisor: Natalia V. Morgunova, associate Professor with PhD degree, Pacific National University.

Author of article: the student Karabanov Denis Evgenievich, the 5th course of Pacific National University, the direction of preparation of PONB (c) – 51, Khabarovsk.

***Annotation***. The scientific article reveals the content of the subject and method of tax law as a branch of law in the Russian law system and its place in the legal system, and also identifies the circle of participants in public relations that make up its subject.

***Keywords***: tax activity; material and procedural rules; method of authority dispositiveness.

Становление и развитие налогового права России происходит в условиях формирования принципиально новых социально-экономических отношений. Проявляя себя как относительно автономное правовое образование, налоговое право регулирует широкий спектр общественных отношений.

Постоянное увеличение массива законодательства о налогах и сборах, его систематизация и кодификация вызывают необходимость специальных научных исследований в данной области права.

После вступления в действие Налогового кодекса Российской Федерации правовое регулирование налоговых отношений пополнилось многими для России объектами, методами, механизмами, способами, принципами и т.д..

Необходимо признать, что теория налогового права не успевает за законодателем и практикой налогообложения. Отсюда остаются до сих пор недостаточно исследованными вопросы соотношения системы налогового законодательства и системы налогового права, не исследованы должным образом его предмет, метод, принципы и т.д.

Кодификация налогового законодательства ставит перед юридической наукой вопрос о месте налогового права в системе права России.

Массив нормативных актов, отмечает Н.П. Кучерявенко, не является основным признаком отрасли права. Поэтому любое «количественное» развитие налогового законодательства с учетом изменения его качественных характеристик, вероятнее всего, к формированию подотрасли налогового права, При этом важно определить место налогового права как элемента финансового права.

Место налогового права в системе российского права относится к числу дискуссионных вопросов. Некоторые ученые рассматривают налоговое право с позиции формирующейся отраслевой самостоятельности налогового права. Например, Д.В. Винницкий считает, что «налоговое право выступает как юридически цельное, нерасторжимое правовое образование, отличающееся высоким уровнем организации, единством образующих его элементов — институтов, их объединений, составляющих структуры отрасли. Другие авторы не исключают возможности формирования налогового права в качестве самостоятельной правовой общности.

Дискуссия о самостоятельном характере налогового права обусловлена принятием единого кодифицированного акта — Налогового кодекса РФ. Большинство же ученых сходятся во мнении, что налоговое право входит в систему финансового права.

Переход к рыночным формам хозяйствования, признание равенства всех форм собственности и, следовательно, возникшая необходимость законодательной модели сочетания частных и публичных интересов обусловили рост нормативных правовых актов, регулирующих налоговые механизмы. В результате активного развития налогового права оно стало характеризоваться по отношению к финансовому праву как его подотрасль.

Современное налоговое право как подотрасль финансового права и соответствующая сфера российского законодательства стремительно развивается, в результате чего конкретизируется предмет правового регулирования налоговых отношений, обновляются его внутренние институты. После вступления в действие Налогового кодекса РФ правовое регулирование налоговых отношений пополнилось многими для России объектами, методами, механизмами, способами, принципами и т.д.

Налоговое право — явление относительно новое для российского права, так как в дореволюционный период налоговые инструменты абсолютно не применялись в государственно-правовом развитии. Именно поэтому выявление особенностей предмета и метода налогового права, его правовой природы и отраслевой принадлежности представляет собой достаточно сложную, но в то же время актуальную задачу.

Все отрасли или подотрасли теория права традиционно различает по предмету правового регулирования. Предметом, в свою очередь, выступает круг общественных отношений, регулируемых нормами того или иного правового образования как первичного, так и вторичного уровней.

На первичном уровне С.С. Алексеев выделяет отрасли права (профилирующие и специальные), правовые институты (субинституты) и их объединения — подотрасли. На другом уровне выделяются вторичные образования: комплексные отрасли права, комплексные и смешанные правовые институты, использующие несколько юридических режимов регулирования в их сочетании.

Предмет правового регулирования образует, как правило, отношения, характеризующиеся следующими признаками:

1) устойчивостью и повторяемостью, что дает законодателю возможность с достаточной точностью фиксировать правоотношения субъектов;

2) способностью к внешнему правовому контролю;

3) нахождением в правовом поле, то есть под юрисдикцией права.

Для правильного понимания предмета налогового права, отмечает Петрова Г.В., необходимо учитывать ряд важных обстоятельств, совокупность которых определяет его реальное место в российской правовой системе и служебную роль в финансовом праве.

В области финансового права нет существенных разногласий среди ученых относительно понятия налогового права. Чаще всего ученые сходятся в определении налогового права «как совокупности правовых норм, регулирующих отношения и социальные связи, возникающие между теми или иными субъектами при установлении, введении и взимании налогов».

Некоторые авторы определяют налоговое право как основанную на собственных принципах подотрасль финансового права, нормы которой регулируют отношения, складывающиеся в связи с организацией и осуществлением налоговых изъятий у физических лиц и организаций.

В процессе налоговой деятельности государства и местного самоуправления возникают отношения и общественные связи между частными и публичными субъектами, и по своему социальному, политическому и правовому содержанию они изначально конфликтны. Кроме того, это довольно специфическая сфера социальных связей в обществе. Обусловлена она экономическим и публичноправовым содержанием налогов как основного источника образования государственных финансов через изъятие в виде обязательных платежей части общественного продукта. Возникающие при этом отношения — налоговые отношения — и являются предметом правовой регламентации.

Однако налоговые отношения необходимы для жизнедеятельности государства и поэтому должны регулироваться правовыми нормами. И совершенно справедливо отмечает Кучерявенко Н.П, что «налоговое право не является раз и навсегда сложившимся феноменом — оно постоянно развивается, обновляется и совершенствуется адекватно происходящим в стране изменениям.

Принципиальное значение для выявления круга общественных отношений, составляющих предмет налогового права, является ст. 2 Налогового кодекса Российской Федерации, которая не только перечисляет отношения, образующие предмет налогового права, но и определяет сферу действия законодательства о налогах и сборах. В названной статье содержатся два критерия для определения предмета налогового права: метод правового регулирования и объект правового воздействия с указанием основных групп регулируемых отношений.

Общественные отношения, входящие в сферу налогового правового регулирования, можно сгруппировать как отношения: по установлению налогов и сборов; по введению налогов и сборов; по взиманию налогов; возникающие в процессе обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц; возникающие в процессе привлечения к ответственности за налоговые правонарушения.

Перечень имущественных и процессуальных отношений, устанавливаемый ст. 2 НК РФ, и составляет предмет налогового права и не нуждается в расширенном толковании.

Необходимо отметить, что до принятия первой части налогового кодекса РФ в юридической литературе высказывались различные мнения по вопросу предмета налогового права. По мнению одних ученых, предметом налогового права выступает совокупность норм, регулирующих отношения, возникающие в процессе взимания налогов. В этом подходе не учитывается целый ряд налоговых отношений, связанных с установлением налогов, которые также регламентируются законодательством о налогах и сборах.

Другие ученые, наоборот, слишком широко рассматривают предмет налогового права, определяя его «как совокупность однородных имущественных и связанных с ними неимущественных отношений, складывающихся между государством, налогоплательщиками и иными лицами по поводу установления, введения и взимания налогов в доход государства (муниципального образования), осуществления налогового контроля и привлечения к ответственности за совершение налогового законодательства.

По мнению Химичевой Н.И., его предметом выступают общественные отношения по установлению и взиманию налогов в бюджетную систему и в предусмотренных случаях внебюджетные государственные и муниципальные целевые фонды с организаций и физических лиц.

В этой связи интересным представляется мнение Винницкого Д.В., который полагает, что «попытки сформулировать доктринальное определение предмета налогового права путем перечисления регулируемых этим правовым образованием отношений, без указания на их общие свойства и характеристики, обусловливающие их интеграцию, являются выражением неверного подхода к решению рассматриваемой проблемы» [4, 71]. По его мнению, исследование предмета налогового права целесообразно начать с анализа общих родовых свойств основной массы налоговых отношений, позволяющих интегрировать эти отношения в единый предмет правового регулирования. Среди таких свойств он выделяет следующие: указанные общественные связи выступают как отношения по распределению бремени публичных расходов; они имеют организационно-имущественный характер; с одной стороны в данных отношениях участвуют публичные субъекты, с другой — частные; указанные отношения строятся на принципах равенства, всеобщности и соразмерности; они могут существовать только в правовой форме.

Д.В. Винницкий считает, что для сохранения данного ранее определения в российской правовой науке как отношений в области образования, распределения и использования фонда денежных средств государства (публичных денежных фондов) в настоящее время нет оснований, так как это не отражает с достаточной точностью суть соответствующих процессов и не представляет собой в настоящий момент однородную группу отношений. Вряд ли эту точку зрения можно признать бесспорной.

Многие ученые разделяют позицию определения предмета, данную в ст. 2 Налогового кодекса РФ, и вряд ли она нуждается в более широком толковании.

Вторым критерием при определении места налогового права в системе права выступает метод правового регулирования. Наиболее распространенным методом налогового права является метод властных предписаний одним участникам налоговых отношений со стороны других, выступающих от имени государства.

Прямое указание на регулирование налоговых отношений властными предписаниями содержатся в ст. 2 Налогового кодекса РФ, Однако содержание этой категории не раскрывается. Ссылка на регулирование налоговых отношений императивным способом содержится в Гражданском кодексе РФ, п. 3 ст. 2 которого определяет, что к налоговым отношениям гражданское законодательство не применяется, поскольку они основаны на властном подчинении. Иных способов воздействия на налоговые отношения законодательство не устанавливает.

Современный этап развития налогового законодательства в Налоговом кодексе РФ, отмечает Петрова Г.В., показывает, что по-прежнему доминируют старые концепции правового регулирования различных видов административно-правовых отношений. Это выражается в слабой регламентации механизма защиты прав налогоплательщиков через административные процедуры. Более того, упускается, что налоговые отношения в современном мировом хозяйственном обороте охватывают не только отношения власти и подчинения, но и отношения имущественного взаимодействия частных субъектов.

Особенность отношений, основанных на властном подчинении, состоит не только в том, что в них участвует (в качестве стороны) действующий от имени Российской Федерации, субъекта Федерации или муниципального образования орган, наделенный властными функциями, но и в том, что он проявляет присущие ему властные функции в данном правоотношении.

Налоговым правоотношениям изначально присущ конформизм — необходимость для субъектов следовать предписаниям законодательства, а не по праву выбора. Следовательно, позитивные налоговые отношения, в которых налогоплательщик не вступает в конфликт с нормами права, также подчинены методу властных предписаний.

В современных условиях актуальность приобретает метод диспозитивности, который показывает переход от примата публичной формы собственности к поиску компромисса между государственными и частными интересами.

Налоговый кодекс Российской Федерации не перечисляет признаки метода властных предписаний и не обозначает их сущности. Внутреннее содержание властности регулирования налоговых отношений обосновывается в Постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 17 декабря 1996 года № 20-п, «По делу о проверке конституционности пунктов 2 и 3 части первой ст. 11 Закона Российской Федерации от 24 июня 1993 года «О федеральных органах налоговой полиции», отметившем, что налоговые правоотношения предполагают субординацию сторон, одной из которых — налоговому органу, действующему от имени государства, — принадлежит властное полномочие, а другой — налогоплательщику — обязанность повиновения. Требование налогового органа и налоговое обязательство налогоплательщика следует не из договора, а из закона. С публично-правовым характером налога, государственной казны и с фискальным суверенитетом государства связаны законодательная форма учреждения налога, обязанность и принудительность его изъятия, односторонний характер налоговых обязательств.

Способы воздействия обусловлены самой природой финансовой деятельности государства и муниципальных образований (составной частью которых выступают налоговые отношения) ее публичным характером, направленностью на достижение общего интереса.

В настоящее время можно с уверенностью говорить о том, отмечает Е.М. Ашмарина, что в Российской Федерации завершается период становления общественных отношений в области налогообложения. Ожидается новый этап их поступательного развития и совершенствования. Анализируя развитие налогового права, следует отметить сложившиеся в последние годы тенденции динамики налогового права, которые, несмотря на имеющиеся в этом процессе противоречия, подтвердили свою перспективность.

К таковым можно отнести нацеленность налогового права: на совершенствование рыночных отношений при их государственном регулировании посредством налоговых механизмов; на совершенствование принципа федерализма в регулировании налоговых отношений как основы сочетания обще-федеративных интересов с интересами субъектов Федерации при равноправии последних и осуществление единой налоговой политики; на совершенствование принципа справедливости и соразмерности частных и публичных интересов субъектов в налоговых отношениях.

Во многом эти и иные направления в развитии налогового права требуют своего углубления, исходя из социально-экономической реальности на новом этапе, и упрочения путем создания организационно-правового механизма их реализации, а также решения соответствующих теоретических задач.

К числу острых проблем относятся вопросы соотношения и разграничения компетенций по правовому регулированию налоговых отношений на федеральном, региональном и муниципальном уровнях, что отражает отсутствие необходимой четкости в законодательстве, в том числе и конституционном.

Для России как федеративного государства наиболее важны взаимосвязи налогов и сборов по уровням управления, поскольку налоговая система призвана обеспечивать сбалансированность федеральной, региональной и местной власти посредством наделения их налоговой компетенцией.

Иерархическая трехуровневая система должна предусматривать четкое разграничение компетенции органов власти каждого уровня в налоговых отношениях. Однако именно в федеративном государстве система налогов и сборов потенциально содержит противоречие, которое заключается в проблеме разделения налоговой базы и прав по собиранию налогов и сборов между Федерацией и ее субъектами.

Ряд проблем налогового права, безусловно, связан с искажением или прямым игнорированием основных принципов налогообложения.

В современной теории налогового права к принципам налогообложения относятся базовые идеи и положения, применяемые в налоговой сфере, основополагающие начала налогового права, руководящие положения права, исходные направления, основные начала, определяющие суть всей системы, отрасли или института права. Эти общие начала находят свое выражение непосредственно в нормах налогового права.

В основе построения налоговой системы, лежит совокупность определенных принципов, определяющих сущность всей налоговой системы Российской Федерации. Способность системы в целом и каждого налога в отдельности выполнять возложенные на них функции зависит от принципов построения налоговой системы, которые создают необходимые условия для ее эффективного функционирования.

Эти принципы являются ориентиром при формировании налогово-правовой политики государства. Огромное значение имеют они и для правоприменительной практики, поскольку все нормы законодательства о налогах и сборах должны применяться на основе базовых подходов, установленных налогово-правовыми принципами.

Конституционный Суд Российской Федерации указал, что общие принципы налогообложения и сборов относятся к основным гарантиям, установление которых Федеральным законом обеспечивает реализацию и соблюдение конституционного строя, основных прав и свобод человека и гражданина, принципов федерализма в Российской Федерации.

Список литературы

1. Конституция РФ, принятая всенародным голосованием 12 декабря 1993, вступившая в действие 25 декабря 1993 г. // Собрание законодательства РФ, 04.08.2014, N 31, ст. 4398.

2. Ашмарина Е.М. Некоторые проблемы современного налогового права России // Государство и право. 2003.

№ 3.

3. Брызгалин А.В. Налоговое право Российской Федерации. Общие положения //Финансовое право: учебник

/ под ред. Карасевой М.В., 2002. С. 329.

4. Брызгалин А.В., Кудреватых С.А. К вопросу о формировании налогового права как подотрасли права //

Государство и право. 2000. № 6.

5. Винницкий Д.В. Предмет российского налогового права // Журнал российского права. 2002. № 10.

6. Винницкий Д.В. Субъекты налогового права. М., 2000.

7. Воронова Л.К. Финансовое право: учебник. М., 1987.

8. Грачева Г.Ю., Соколова Э.Д. Финансовое право: учебное пособие. М., 2001. С. 129

9. Евстигнеев Е.Н. Основы налогообложения и налогового права. М. 2000. С.10

10. Карасева М.В. Финансовое право. Учебник. М., 2002 г.С. 329

11. Кустова М.В. Место налогового права в системе российского права // Налоговое право России. Общая

часть: Учебник. Под ред. Шевелевой Н.А., М. 2001. С.20.

12. Кустова М.В. Предмет налогового права России. Учебник. (отв. Ред. Шевелева Н.А.). М. 2001. С. 15.

13. Кучерявенко Н.П. Общие положения налогового права России. Финансовое право. Учебник. // Под ред.

Крохиной Ю.А. //.М.,2003г.

14. Кучерявенко Н.П. Основы налогового права. Харьков. 2003 г.