

ЖУРНАЛ ДЛЯ ДЕЛОВЫХ ЛЮДЕЙ

ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО ЭКОНОМИКА

8

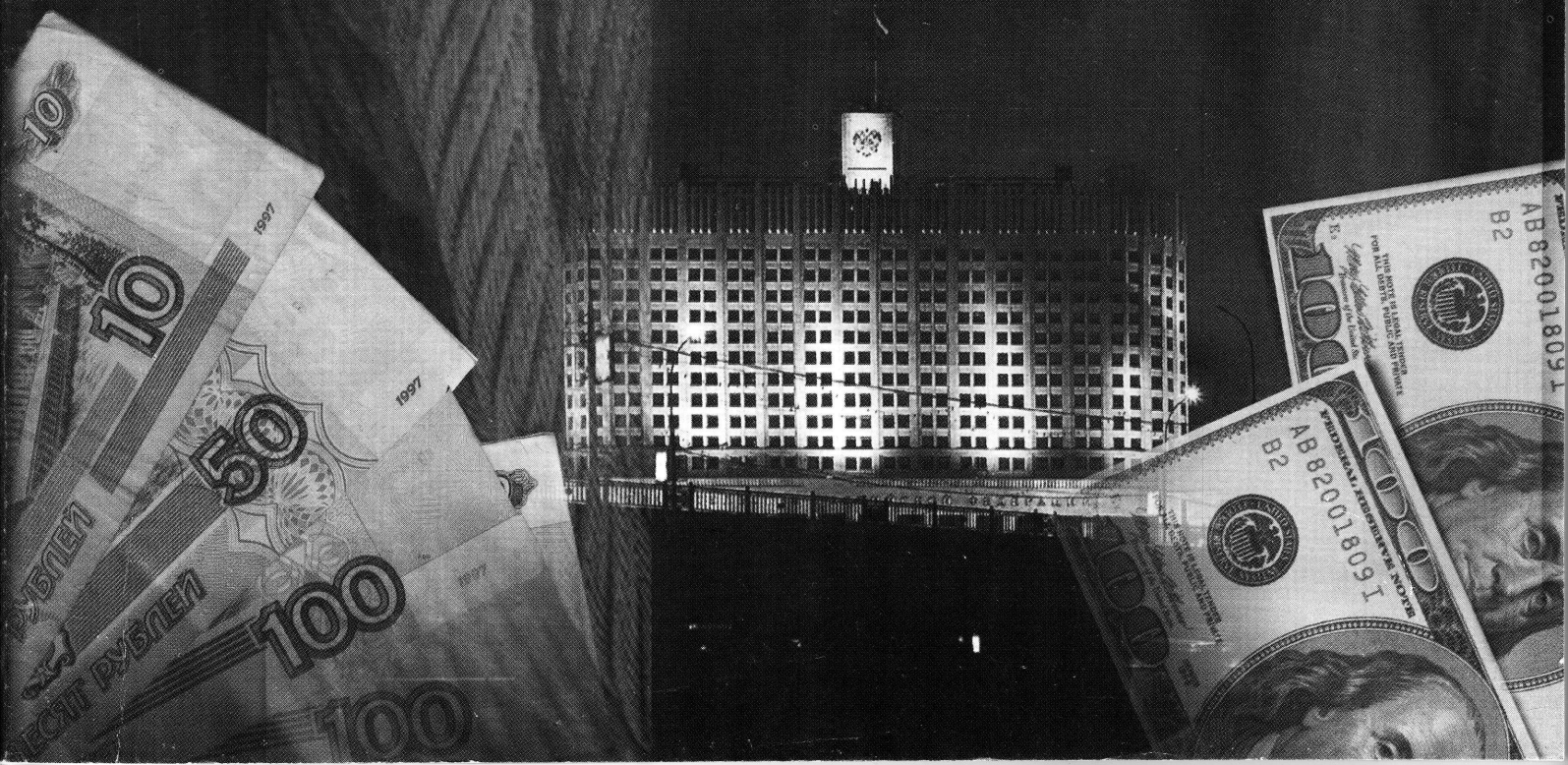
1999

Теория и методология финансового права

Налоги и бюджет

Бухгалтерский учет и отчетность

Финансовый рынок и инвестиции



ВОПРОСЫ ТЕОРИИ И МЕТОДОЛОГИИ ФИНАНСОВОГО ПРАВА

8

Геоэкономическая доктрина и новые модели финансово-правового регулирования

Заведующий отделом ВНИИВС Минэкономки РФ доктор экономических наук Э.Кочетов обращает внимание на современные тенденции развития национальных экономик.

РОССИЙСКОЕ НАЛОГОВО-БЮДЖЕТНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

11

Теория определения эффективности правового регулирования налоговой системы в Российской Федерации

Профессор Российской экономической академии им. Г.В.Плеханова В.Гуреев раскрывает комплекс факторов, влияющих на налоговую политику.

14

Проблемы стабилизации налогового регулирования (зарубежная и российская практика)

Доцент Московской государственной юридической академии кандидат юридических наук К.Тотьев предлагает рецепт нормализации налогового законодательства на основе зарубежного опыта.

16

О международных правовых стандартах деятельности высших контрольных органов государства

Аспирант Института законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве РФ А.Крутышев приводит необходимые условия эффективности государственного финансового контроля.

МЕЖДУНАРОДНОЕ НАЛОГОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ

18

Действие международных договоров по вопросам налогообложения

Ведущий научный сотрудник Института законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве РФ кандидат юридических наук С.Хабаров показывает, как в России реализуется принцип приоритетности международных норм над внутренним законодательством.

21

Влияние международных налоговых соглашений РФ на определение вопросов ответственности иностранных налогоплательщиков

Аспирант Института законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве РФ А.Золотухин поднимает проблему налогообложения нерезидентов, осуществляющих деятельность на территории России.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И МИРОВАЯ ПРАКТИКА

26

Международные стандарты бухгалтерского учета и российское финансовое право

Преподаватель Московской государственной юридической академии А.Смирнов доказывает необходимость использования международных стандартов бухучета в РФ.

кам (отдельно физическим и юридическим лицам);

7) другие вопросы.

Вся информация должна быть структурирована и классифицирована по признакам "виды налогов

и сборов", "виды налоговых правонарушений", "субъектный состав налогоплательщиков", "виды государственного принуждения" и др. В целях повышения эффективности (точности и

оперативности) сбора, анализа и обобщения информации в налоговой сфере было бы желательно принять федеральный закон, который закрепил бы названную деятельность в Российской Федерации.

Проблемы стабилизации налогового регулирования

(Зарубежная и российская практика)

К.ТОТЬЕВ

доцент Московской государственной юридической академии, кандидат юридических наук

В любой отрасли законодательства кодекс выполняет стабилизирующую функцию (это хорошо видно на примере ГК или УК). На ту же роль претендует и недавно введенная в действие часть первая Налогового кодекса РФ (далее - НК). В таком качестве его основная задача - возглавить налоговое законодательство, устранить многолетние неразбериху и перекосы в сфере налогового регулирования, придать налогообложению юридически совершенные формы.

В этой связи полезно учитывать зарубежную практику. Анализ опыта стран с богатыми традициями налогового регулирования рыночных отношений (Великобритания, Германия, США, Франция) позволяет выявить закономерности развития налогового законодательства и

кодификации его норм. Исследователи зарубежного налогового права выделяют в качестве важнейшей задачи кодификации законодательства создание стабильной и предсказуемой налоговой системы. Эта стабилизация, осуществленная реально, позволяет сократить до разумного минимума необходимость изменения налоговых правил. Как свидетельствует зарубежный опыт (например, Кодекс внутренних доходов США или Положение о порядке взимания налогов (сборов и пошлин) Германии), подобные стабилизационные цели могут быть достигнуты только в случае тщательной, научно обоснованной и юридически грамотной подготовки нормативного материала с безусловным учетом особенностей национальной системы права.

Российский Налоговый кодекс только начинает свое шествие по правовому полю. Однако уже сейчас у специалистов возникают обоснованные вопросы: учитывался ли при его разработке и принятии зарубежный опыт подготовки такого рода актов? Выполнит ли он роль собрания стабильных, понятных и работающих правил о налогах?

Как представляется, одним из главных недостатков НК является несбалансированность в нем правовых норм, обеспечивающих частные и публичные интересы. Из-за такого изъяна налоговый закон ожидает постоянная череда поправок, исходящих от законодателя или Конституционного Суда РФ. Правительственные лоббисты будут обивать пороги парламента, а граждане и юридические лица обратятся за защитой к судебной власти.

Отмеченный дисбаланс хорошо виден на примере способов обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов (ст.72-74 НК).

Указанные статьи допускают применение гражданского законодательства к налоговым отношениям (п.7 ст.73 и п.7 ст.74 НК). Действительно, такой путь не противоречит п.3 ст.2 ГК РФ. Однако двигаясь по нему, законодатель зашел слишком далеко. Положения о залоге имущества и поручительстве, разработанные в рамках гражданского права, в налоговых отношениях должны применяться с учетом публичного характера этих отношений. Между тем в ст.73 и 74 НК публично-правовая составляющая прак-

тически отсутствует. По сравнению с гражданско-правовыми нормами её следует усилить (например, путем введения ограничений по предмету залога, кругу залогодателей, установления особой процедуры оформления договоров). Очевидно, уровень диспозитивности в правовом регулировании договоров и других институтов, применяемых в налоговых отношениях, должен быть значительно ниже, чем в гражданском законодательстве. Иначе налоговый закон превращается в свод отсылок и не выполняет своих фундаментальных задач.

К нормам НК, которые ставят государство в невыгодное положение по отношению к другим кредиторам налогоплательщика, следует отнести п.4 ст.75 (устанавливает, что сумма пеней не может превышать неуплаченной суммы налога). Если реальная сумма пени превысила размер недоимки, налогоплательщику становится выгодно рассчитываться в первую очередь не с государством, а с другими кредиторами (в гражданско-правовых договорах верхний предел пени, как правило, не ограничивается). К таким страным нормам следует отнести также п.3 ст.49 НК в сочетании с п.7 ст.73 НК (очередность обязательств, обеспеченных залогом имущества).

В ряде статей НК противозаконное соотношение частного и публичного приводит к тому, что без каких-либо разумных оснований на налогоплательщика возлагаются функции государственных органов. Так, п.1 (подп.11) ст.21 НК предоставляет налогоплательщику право не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов. Используя его, налогоплательщик теперь может самостоятельно (без обращения в суд или органы исполнительной власти) устанавливать правоту (неправоту) соответствующих действий. Подобная логика

вообще может привести к упразднению налоговых служб.

Как видно, провозглашаемую подчиненность налогового регулирования общегражданскому нельзя доводить до абсурда, игнорируя природу публичных отношений и интересов. Нормы гражданского законодательства, используемые для регулирования налоговых отношений, должны быть адаптированы с учетом этих требований (в НК содержится более 30 прямых и косвенных отсылок к ГК РФ).

Еще одна проблема действующего НК - определение правового статуса налогоплательщика. Многие специалисты отмечают, что благодаря НК налогоплательщики получили невиданные до сих пор правовые возможности и инструменты. В качестве примера обычно приводят п.7 ст.3 и п.6 ст.108 НК (толкование неустрашимых сомнений в пользу налогоплательщика). Предполагается, что налогоплательщик сможет эффективно воспользоваться этими и другими средствами в своих корыстных целях. Вряд ли это будет легко реализовать на практике, ведь указанные нормы сформулированы весьма расплывчато. Чьи сомнения и кем должны толковаться? Почему толкованию подлежат сомнения, а не нормы права? Каковы признаки неустрашимости сомнений? Что такое польза налогоплательщика как критерий толкования? Каков размер этой пользы и как ее доказать? В п.8 ст.77 НК допускается проведение ареста имущества налогоплательщика в ночное время в случаях, не терпящих отлагательства. Как в действительности будут определяться эти случаи?

Прежде чем воспользоваться своими правами, налогоплательщику предстоит ответить на эти вопросы, представив доказательства налоговым органам и суду. Ведь презумпция невиновности не освобождает налогоплательщика от необходимости опровергать доказательства налоговых органов.

Если налогоплательщик доказывает причиненные ему убытки, он неизбежно натолкнется на несовершенство п.2 ст.103 НК. Данная норма противоречит ст.35 НК и ст.16 ГК РФ (по составу деяний налоговых органов, в результате которых причинены убытки). Кроме того, она не указывает, в соответствии с каким законодательством возмещаются причиненные налогоплательщику убытки (аналогичные нормы в других публично-правовых актах отсылают к гражданскому законодательству).

Есть в НК и иные примеры, когда статус налогоплательщика описывается с помощью формулировок, допускающих произвольное толкование или содержащих внутренние противоречия. А это, как неоднократно отмечал Конституционный Суд РФ в своих решениях, нарушает конституционный принцип равенства всех перед законом и судом (в частности, уместно вспомнить п.3 Постановления Конституционного Суда РФ от 25 апреля 1995 г. или п.3 Постановления Конституционного Суда РФ от 23 февраля 1999 г.). Поэтому ущербность НК таит для граждан и юридических лиц не меньшую опасность, чем для бюджета.

Сказанное свидетельствует о серьезных недостатках НК, в немалой степени порожденных забвением зарубежного и отечественного опыта. В нем провоцируются бесконечные коллизии интересов, которые невыгодны всем. И государству, органы которого допустили принятие такого закона и теперь опасаются непоступления налогов в казну. И налогоплательщикам. В такой ситуации нет смысла рассчитывать, что отдельные и бессистемные поправки спасут положение. Поэтому существенной переработки "налоговой конституции" не избежать. Важно только, чтобы осуществлялась она квалифицированно и с привлечением как можно более широкого круга специалистов.