



О ПРЕЗУМПЦИИ ПРАВОМЕРНОСТИ РЕШЕНИЙ ПЛАТЕЛЬЩИКА КАК СРЕДСТВЕ ОГРАНИЧЕНИЯ НЕГАТИВНОГО УСМОТРЕНИЯ В НАЛОГОВОМ ПРАВОПРИМЕНЕНИИ

Максим МИРОШНИЧЕНКО,

соискатель кафедры финансового права
Национального юридического университета имени Ярослава Мудрого

Summary

The article analyzes the presumption of legitimacy of decisions of the payer which primarily serves as a means of limiting negative discretion in tax enforcement. It is noted that at first glance tax law cannot be characterized as a branch of law in which you may experience any of discretion. In favor of this position in the first place, says the imperative nature of the whole area of tax relations, clear regulation of all processes and procedures, and the dominance of duties over rights. Focuses on the fact that such relationships are built around the activities of the parties, which does not actually have the ability, at its discretion, to acquire rights and obligations. Their personality in most cases is determined by regulations. Therefore the tax relations do not have the ability to choose the variant of conduct, in addition to option, which provides for relevant provisions of the law.

Key words: tax law, tax issues, presumption of legitimacy of decisions of the payer, discretion, imperative.

Аннотация

В статье анализируется презумпция правомерности решений плательщика, которая в первую очередь выступает средством ограничения негативного усмотрения в налоговом правоприменении. Отмечается, что на первый взгляд налоговое право нельзя охарактеризовать как отрасль права, в которой возможно возникновение усмотрения. В пользу такой позиции прежде всего говорит императивность всей области налоговых отношений, четкая регламентация всех процессов и процедур, доминирование обязанностей над правами. Акцентируется внимание на том, что такие отношения строятся вокруг деятельности сторон, которые фактически не имеют способности по своему усмотрению приобретать права и обязанности. Их правосубъектность в большинстве случаев определяется нормативными предписаниями. Следовательно, стороны налоговых отношений не имеют возможности выбирать приемлемый вариант поведения, кроме того варианта, который предусмотрен соответствующими нормами права.

Ключевые слова: налоговое право, налоговые правоотношения, презумпция правомерности решений плательщика, усмотрение, императивность.

Постановка проблемы. Как справедливо отмечает Е.А. Угрюнова, традиционное толкование понятия «praesumption» происходит со ссылкой на понятие «предположение», «вероятность», «достоверность», «истинность» [4]. Надо отметить, что сейчас с помощью перечисленных терминов происходит и наивысший вид рациональной познавательной деятельности – мышления. В процессе познания объективной действительности человек, как правило, выдвигает общие предположения, которые по своей сути являются предварительными представлениями о существовании того или иного явления. Такие предположения временно, до получения доказательств существования противоположного, считаются истинными. Такая ситуация позволяет говорить о том, что рассматриваемое предположение является закономерной формой развития познания, позволяет в определенных ситуациях без доказательств утверждать существование или несуществование неизвестного факта, который выводится из другого известного и доказанного факта путем умственной деятельности.

Изложение основного материала.

Говоря об усмотрении в налоговом праве, мы не можем сузить его понимание только к усмотрению контролирующих или судебных органов. Конечно, императивность сферы налоговых отношений определенным образом ограничивает возможность возникновения усмотрения в обязанных субъектах – плательщиках налогов. Однако такое ограничение не имеет стопроцентного характера. Поэтому, по нашему мнению, в налоговой сфере классификация усмотрения целесообразна именно по субъектному составу таких отношений. Учитывая изложенное, нужно выделять как усмотрение контролирующих и судебных органов, так и усмотрение налогоплательщиков. В свою очередь, одним из средств ограничения усмотрения контролирующих органов является презумпция правомерности решений налогоплательщика. И если по отношению к контролирующим органам она действительно выступает как средство ограничения усмотрения, то по отношению к плательщикам, наоборот, позволяет действовать с учетом их собственных интересов и достижения наиболее бла-

гоприятных правовых и экономических последствий. Учитывая изложенное, детальное исследование, наряду с презумпцией правомерности решений плательщика налогов, безусловно, требует и понятие «негативного усмотрения» как взаимосвязанной категории.

Исследования приведенного правового явления нужно начинать с выяснения сути самих налоговых правоотношений, ведь вопрос усмотрения и его ограничения презумпцией правомерности решений плательщика лежит именно в этой плоскости. Отношения, которые регулируются нормами налогового права, по своей природе являются очень специфическими. Об этом уже говорилось неоднократно. Такая специфика в первую очередь прослеживается в том, что отношения по налогообложению составляют одну из важнейших сфер жизни общества и функционирования государственных институтов. Речь идет о финансовой составляющей деятельности государства, органов местного самоуправления. В любом случае такая деятельность направлена на наполнение бюджетов разных уровней и других денежных фондов.



Безусловно, такая деятельность, которая связана с определенным перераспределением денежных средств, их администрированием является многоаспектной и по своему правовому содержанию изначально конфликтной. Конфликтность таких отношений проявляется и в том, что их участниками являются субъекты с совершенно разным объемом прав и обязанностей. И если мы говорим о властной стороне налоговых отношений (контролирующих органах), мы можем с уверенностью говорить о том, что для таких субъектов характерен разветвленный перечень прав, которые составляют компетенцию такого субъекта, а также возможность «конглирования» такой компетенцией и, как следствие, расширение собственных полномочий, применение негативного усмотрения. Если же мы анализируем права и обязанности обязанной стороны налоговых отношений – налогоплательщика, то в первую очередь говорим о том, что этот субъект имеет определенный перечень обязанностей. Стоит сказать, что эталонным представлениям о компетенции властного субъекта, прав и обязанностей налогоплательщика является четкая корреспонденция права первого субъекта обязанности второго. На практике такая корреспонденция встречается очень редко. Конечно, в таком случае мы можем говорить об определенном несовершенстве Налогового кодекса Украины как нормативно-правового акта, но такое несовершенство, в свою очередь, является одной из причин повышенной конфликтности налоговых отношений, возникновения усмотрения.

Возвращаясь к рассмотрению интересов субъектов налоговых отношений надо отметить, что интересы властного и обязанного субъектов находятся в определенном противопоставлении еще до момента их возникновения. То есть интерес обязанной стороны налоговых отношений к увеличению собственного имущества, увеличению прибыли и, соответственно, самостоятельного распоряжения такими благами находится под влиянием публичного интереса по отчуждению таких благ с учетом объективной необходимости. Такая ситуация наиболее четко характеризуется плотной составляющей перечисленных субъектов. Налогоплательщики пытаются минимизировать свою налоговую обязанность, уменьшить собственную

базу налогообложения, максимально использовать собственные права относительно получения тех или иных льгот. В то же время деятельность контролирующих органов как властной стороны налоговых отношений направлена на максимально возможное наполнение бюджета и других денежных фондов, соблюдение законодательства о налогах и сборах, выявление нарушений и привлечение виновных к ответственности. Все это приводит к необходимости сбалансировать частные и публичные интересы. Такое сбалансирование прослеживается не только в нормах действующего Налогового кодекса Украины, а и в других нормативно-правовых актах, регулирующих сферу налогообложения. В первую очередь выражением такого баланса выступает то, что все законодательство относительно налогов и сборов должно быть понятным и конкретным, субъекты таких отношений должны действовать в рамках действующего законодательства в соответствии с четко установленной процедурой.

Выводы. Безусловно, при рассмотрении общественных отношений невозможно не учитывать метод государственного воздействия на такие отношения. Как известно, основным методом налогового права является метод властных предписаний или императивный метод. В первую очередь специфика такого метода проявляется в деятельности государства относительно самостоятельного определения процедур установления, введения и уплаты налогов. Относительно такой специфики метода правового регулирования налоговых отношений правильными являются мысли Д.В. Винницкого, который выделяет ряд его специфических признаков. Во-первых, это ограничение законом форм проявления автономии воли субъектов налогового права. Во-вторых, ограничение правовой инициативы. В-третьих, юридическое неравенство субъектов налогового права, которое выражается в различном объеме прав и обязанностей сторон. В-четвертых, позитивное обязательство субъектов налогового права [1, с. 156]. По нашему мнению, при рассмотрении императивного метода правового регулирования налоговых отношений прежде всего нужно вести речь об объективной необходимости применения именно такого метода,

ведь он четко обусловлен природой и спецификой налоговых отношений. Такие отношения строятся вокруг деятельности сторон, которые фактически не имеют способности по своему усмотрению приобретать права и обязанности. Их правосубъектность в большинстве случаев определяется нормативными предписаниями. Следовательно, стороны налоговых отношений не имеют возможности выбирать приемлемый вариант поведения, кроме того варианта, который предусмотрен соответствующими нормами права [2, с. 3]. Как мы уже отмечали в отношении обязанного субъекта, его права являются производными от их обязанностей. Про аналогичную ситуацию можно говорить и при рассмотрении компетенции контролирующих органов. Статус властного субъекта еще не означает, что такой субъект, а мы имеем в виду и контролирующие органы и органы местного самоуправления, несвязанные императивными предписаниями относительно собственной деятельности. Как пример можно рассматривать ситуацию, когда контролирующий орган при взыскании налогов за счет денежных средств или иного имущества плательщика, выдает собственные предписания, но в то же время свобода его воли равна нулю [3, с. 62]. В данном случае мы можем говорить о том, что контролирующий орган реализует собственную компетенцию, но требования к форме и содержанию решений такого органа в большинстве случаев являются четко определенными.

Список использованной литературы:

1. Винницкий Д.В. Российское налоговое право: проблемы теории и практики / Д.В. Винницкий. – СПб., 2003. – 397 с.
2. Древалъ Л.Н. К вопросу о предмете, методе и системе финансового права / Л.Н. Древалъ // Финансовое право. – 2005. – № 2. – С. 2–4.
3. Карасева М.В. Финансовое правоотношение / М.В. Карасева. – М., 2001. – 288 с.
4. Угренинова Е.А. Правовая презумпция: определение и условия формирования / Е.А. Угренинова, В.В. Лопатин, Л.Е. Лопатина // Русский толковый словарь. М., 1997. – С. 117–120.