



6. Krupenin G.R. Sovremennye podhody k opredeleniyu naloga kak kategorii yuridicheskoy nauki (Modern approaches to the definition of tax as a category of legal science), *Nalogi*, 2010, No. 5, pp. 6-9.
7. Mironova S.M. Uchastie grazhdan v finansovoy deyatel'nosti municipal'nyh obrazovaniy kak princip finansovogo prava (Participation of citizens in the financial activities of municipalities as a principle of financial law), monografiya. Moscow, YUrlitinform, 2018.

Дата поступления: 11.05.2018

Received: 11.05.2018

УДК 347.73

**ПРОБЛЕМА ЗАКРЕПЛЕНИЯ
СООТНОШЕНИЯ НАЛОГОВОГО
ФЕДЕРАЛИЗМА И НАЛОГОВОГО
СУВЕРЕНИТЕТА В ДЕЙСТВУЮЩЕМ
ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ**

ИВАНОВА Валентина Николаевна

доктор юридических наук, доцент, зав. кафедрой государственного и административного права ФГБОУ ВО "Ульяновский государственный университет", г. Ульяновск, Россия. Email: Ivanovavn73@gmail.com

**THE PROBLEM OF ENSHRINING
THE RATIO OF TAX FEDERALISM
AND TAX SOVEREIGNTY
IN THE CURRENT LEGISLATION**

IVANOVA Valentina Nikolaevna

Doctor of Law, Associate Professor, Head of the Department of State and Administrative Law of the FSBEI HE "Ulyanovsk State University", Ulyanovsk, Russia. Email: Ivanovavn73@gmail.com

Несмотря на то, что в российской юридической науке еще недостаточно изучены, понятия «налоговый федерализм», «налоговый суверенитет» довольно часто начинают встречаться в работах исследователей проблем современного законодательства. Этим обуславливается необходимость исследования особенностей налогового суверенитета и налогового федерализма России исходя из норм Конституции РФ и Налогового кодекса РФ. Понятие «налоговый суверенитет» принадлежит Российской Федерации в лице ее высшего представительного органа – Федерального Собрания РФ. Появление понятия «налоговый федерализм» обусловлено спецификой взаимоотношений Российской Федерации, субъектов РФ и муниципалитетов, которая выражается в порядке распределения между ними налоговых полномочий в соответствии с нормами Налогового кодекса РФ. Налоговый федерализм в Российской Федерации проявляется через распределение полномочий представительных органов власти в сфере налогообложения.

The concepts “tax federalism” and “tax sovereignty” are of quite frequent occurrence in the works of researchers of the problems of modern legislation despite the fact that they have not been sufficiently studied in Russian legal science. This explains the need to study the specifics of tax sovereignty and tax federalism of Russia based on the norms of the Constitution of the Russian Federation and the Tax Code of the Russian Federation. It seems that the concept of “tax sovereignty” belongs to the Russian Federation in the name of its highest representative body – the Federal Assembly of the Russian Federation. The emergence of the concept “tax federalism” is due to the specifics of relations among the Russian Federation, constituent entities of the Russian Federation and municipalities, which is expressed in the order of distribution of tax powers among them in accordance with the norms of the Tax Code of the Russian Federation. Tax federalism in the Russian Federation is manifested through the distribution of powers of representative bodies in the field of taxation.



Ключевые слова: государственный суверенитет, налоговый суверенитет, налоговый федерализм. **Key words:** state sovereignty, tax sovereignty, tax federalism.

Понятие налогового суверенитета недостаточно изучено в российской юридической науке. Полагаем, что при исследовании этого феномена следует исходить из понятия суверенитет государства, которое хорошо изучено в юридической науке России и зарубежных стран. В самом общем виде под государственным суверенитетом понимается присущее государству верховенство на всей территории и независимость в международных отношениях [1]. Английский специалист в области философии права Денис Ллойд предложил рассматривать суверенитет государства в двух аспектах: внутренний и внешний. При этом внутренний суверенитет, по его мнению, представлен верховным законодателем государства [2]. Иначе говоря, суверенитет государства выражается путем закрепления его воли в законах, принимаемых высшим законодательным органом власти. В России таким органом государственной власти является Федеральное Собрание Российской Федерации.

1. Закрепление налогового суверенитета и налогового федерализма в нормах Конституции РФ и Налогового кодекса РФ.

В соответствии с пунктом 2 ст. 4 Конституции РФ, Конституция Российской Федерации и федеральные законы имеют верховенство на всей территории Российской Федерации. Пункт "ж" ст. 71 Конституции РФ устанавливает, что в исключительном ведении России находятся федеральные налоги и сборы, а в соответствии с пунктом "и" т. 72, в совместном ведении России и ее субъектов находится установление общих принципов налогообложения и сборов в Российской Федерации. Исключительные полномочия субъектов РФ закреплены в ст. 73 Конституции РФ, провозгласившей, что вне предметов ведения Российской Федерации и полномочий Российской Федерации и субъектов РФ, субъекты РФ обладают всей полнотой власти. Более того в пункте 4 ст. 76 Конституции РФ указывается, что вне пределов ведения Российской Федерации и совместного ведения Российской Федерации и субъектов РФ, республики, края, области, города федерального значения, автономная область и автономные округа осуществляют собственное правовое регулирование, включая принятие законов и иных нормативных правовых актов. В пункте 1 ст. 132 Конституции РФ закреплено право органов местного самоуправления устанавливать местные налоги и сборы. В Конституции РФ нет указания на установление не только юридических конструкций региональных и местных налогов, но и их видов [3]. Таким образом, исходя из содержания норм действующей Конституции РФ складывается следующий порядок установления налогов и сборов:

- виды федеральных налогов и сборов и их юридические конструкции устанавливаются Федеральным Собранием РФ;
- виды региональных налогов и сборов и их юридические конструкции устанавливаются законодательными собраниями субъектов РФ;
- виды местных налогов и сборов и их юридические конструкции устанавливаются представительными органами местного самоуправления.

В то же время, исследуя нормы Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ), можно констатировать, что федеральный законодатель заложил иное видение распределения полномочий между федерацией, регионами и муниципалитетами. Так, в статьях 13, 14 и 15 установлены виды, соответственно, федеральных, региональных и местных налогов. В части второй НК РФ установлены юридические конструкции всех видов федеральных, региональных и местных налогов. При этом нормы, определяющие характеристики юридических конструкций региональных и местных налогов являются обязательными для формирования региональных законов и решений муниципалитетов о региональных и местных налогах. В соответствии с нормами ст. 12 НК РФ, регионы и муниципалитеты вправе определять характеристики таких элементов юридических конструкций налогов при введении их на своей территории,



как: налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов, если эти элементы не установлены НК РФ. А также в порядке и пределах, которые предусмотрены НК РФ, могут устанавливаться особенности определения налоговой базы, налоговые льготы, основания и порядок их применения [4]. Исследование регионального законодательства о налогах и решений представительных органов местного самоуправления показывает, что регионы и муниципалитеты ограничиваются перечислением в нормативно-правовых актах о налогах лишь указанных элементов юридических конструкций конкретных налогов. Это создает значительные неудобства для налогоплательщиков, которые должны использовать одновременно два равноуровневых нормативных акта о региональном (местном) налоге – нормы второй части НК РФ и региональный закон (решение муниципалитета). Установлено, что федеральные, региональные и местные налоги и сборы отменяются только НК РФ. Устанавливая налоговые режимы, НК РФ также оставил за федеральным законодателем право определять порядок их установления, введения в действие и применения, включая освобождение от уплаты отдельных федеральных, региональных и местных налогов и сборов, указанных в статьях 13–15. Законодательные органы государственной власти субъектов РФ и представительные органы муниципальных образований вправе устанавливать по специальным налоговым режимам лишь некоторые условия, определенные НК РФ. На укрепление внутреннего суверенитета России направлена норма пункта 4 ст. 3 НК РФ, содержащая запрет на установление налогов и сборов, нарушающих единое экономическое пространство Российской Федерации и, в частности, прямо или косвенно ограничивающих свободное перемещение в пределах территории Российской Федерации товаров (работ, услуг) или финансовых средств, либо иначе ограничивающих или создающих препятствия не запрещенной законом экономической деятельности физических лиц и организаций. Ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги и сборы, а также иные взносы и платежи, обладающие установленными НК РФ признаками налогов или сборов, не предусмотренные НК РФ, либо установленные в ином порядке, чем это определено в нем.

Итак, анализ основных законодательных актов в сфере налогообложения – Конституции РФ и НК РФ, показывает, что эти нормативно-правовые акты устанавливают противоречивые правовые положения. При этом, Конституция РФ устанавливает полную самостоятельность не только субъектов Российской Федерации, но и муниципалитетов в определении основных источников формирования своей материальной базы в форме налогов. В таком случае, следовало бы, закрепить в нормах Конституции РФ виды федеральных, региональных и местных налогов, а также установить соответствующие контрольно-надзорные органы, осуществляющие контроль за уплатой налогов соответствующего уровня. Полагаем, что это означало бы проявление народного суверенитета, закрепленного в ст. 3 Конституции РФ, так как она принята всенародным голосованием на референдуме 12 декабря 1993 года.

НК РФ, принятый высшим представительным органом государственной власти – Федеральным Собранием РФ, напротив, лишает регионы и муниципалитеты права определять виды налогов, а также устанавливает в главах второй части НК РФ рамочные законы по определенным для них видам налогов, закрепляет правовой статус и полномочия единого федерального контрольно-надзорного органа Федеральной налоговой службы. Иными словами, система налогов и контроль за их внесением в федеральный, региональные и местные бюджеты строго централизованы, за исключением некоторых условий, не являющихся определяющими. Полагаем, что в сложившихся правовых условиях, можно говорить о налоговом суверенитете государства, как политико-территориального образования. Следует согласиться с мнением И.И. Кучерова, отметившего, что право установления и введения налогов и сборов по сути есть составная часть государственного суверенитета, которая может быть обозначена как суверенитет в области налогообложения (налоговый суверенитет) [5].

Исходя из того, что субъекты Российской Федерации не обладают собственным суверенитетом, а суверенитет России распространяется на всю ее территорию, согласно п. 1 ст. 4



Конституции РФ, следует, что регионы не обладают и налоговым суверенитетом. Так как Российская Федерация является федеративным государством, то вернее будет говорить о налоговом федерализме. При этом следует исходить из общего понятия федерализма как основ конституционного строя России, установленного нормами ст. 5 Конституции РФ, за счет которого обеспечивается единство страны, а также децентрализация власти на основе разграничения предметов ведения и полномочий между РФ и ее субъектами [6]. Здесь мы согласны с проф. Ф.М. Раяновым, который писал: «в федеративном государстве система законодательства является двухуровневой: федеральное законодательство и законодательство субъектов федерации. Применительно к федеративному государству при характеристике его системы законодательства следует пользоваться понятием "двухуровневое законодательство", различая понятия "общегосударственное законодательство" и "законодательство субъекта федерации"» [7, с. 19]. Таким образом, использование понятия налогового федерализма в отношениях между Российской Федерацией как субъекта, обладающего исключительным государственным, а следовательно и налоговым суверенитетом, и субъектами федерации, муниципалитетами, не имеющими, по определению своего правового статуса, суверенитета, следует, что субъекты федерации и муниципалитеты наделены законами государства, в установленных для них пределах, в определении характеристик отдельных элементов юридических конструкций региональных и местных налогов.

2. Проявление налогового федерализма в полномочиях представительных органов.

Налоговый федерализм в Российской Федерации проявляется через распределение полномочий представительных органов власти в сфере налогообложения. Нормотворческая деятельность представительных органов власти реализуется путем законотворческой деятельности Федерального Собрания РФ, законодательных собраний субъектов РФ и принятия нормативных решений представительными органами местного самоуправления. Особое значение имеет деятельность этих органов власти по формированию состава юридических конструкций конкретных налогов и определению юридических значений их элементов. При этом высший орган законодательной власти государства должен вводить такое количество налогов и с такими качественными характеристиками, которые позволили бы избежать двойного налогообложения и чрезмерного увеличения налогового бремени.

На каждом уровне власти: федеральном, региональном и местном самоуправлении, представительные органы наделены собственной компетенцией в сфере налогообложения, в том числе – по нормативно-правовому оформлению юридической конструкции конкретного налога. Федеральное Собрание РФ обладает полномочиями:

- определять уровни, по которым распределяются группы налогов: федеральный, региональный и местный;
- устанавливать виды федеральных, региональных и местных налогов;
- устанавливать типовую модель юридической конструкции налога путем закрепления ее элементов и характеристику каждого из них в нормах дефиниций первой части НК РФ;
- устанавливать видовую структуру юридической конструкции конкретного налога во второй части НК РФ или в специально принятом налоговом законе. При этом Федеральное Собрание РФ устанавливает юридические конструкции не только федеральных налогов, но региональных и местных. В отношении юридических конструкций региональных и местных налогов принимаются рамочные законы, размещенные в части второй НК РФ;
- устанавливать специальные налоговые режимы.

К компетенции региональных и муниципальных представительных органов власти отнесено:

- установление юридических конструкций региональных (местных) налогов в части таких элементов, как: налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов, если эти элементы не установлены НК РФ. А также в порядке и пределах, которые предусмотрены НК РФ, могут устанавливаться особенности определения налоговой базы, налоговые льготы, основания и порядок их применения;



- введение в действие, изменение и прекращение действия региональных (местных) налогов;

- вправе устанавливать по специальным налоговым режимам: виды предпринимательской деятельности, в отношении которых может применяться соответствующий специальный налоговый режим; ограничения на переход на специальный налоговый режим и на применение специального налогового режима; налоговые ставки в зависимости от категорий налогоплательщиков и видов предпринимательской деятельности; особенности определения налоговой базы; налоговые льготы, а также основания и порядок их применения.

Принадлежность налогового суверенитета только Российской Федерации подтверждается и порядком формирования юридических конструкций конкретных налогов и принятия законов о налогах. В соответствии со ст. 104 Конституции РФ определен круг субъектов законодательной инициативы. Из смысла конституционной нормы следует, что наряду с представителями федеральной власти, законопроекты о налогах вносятся, в том числе, и законодательными (представительными) органами власти субъектов Российской Федерации. Вместе с тем, пункт 4 ст. 104 указывает, что законопроекты о введении или отмене налогов, освобождении от их уплаты могут быть внесены только при наличии заключения Правительства РФ. Таким образом, осуществляется контроль за соблюдением норм НК РФ, касающихся принятия закона о налоге или оптимизации юридической конструкции действующего налога. Это подтверждает высказанное выше мнение о том, что налоговым суверенитетом обладает Российская Федерация, а вот проявления налогового федерализма связаны с тем, что некоторые действия, в определенных законом рамках, могут совершаться субъектами Российской Федерации и муниципалитетами.

Реализация налогового федерализма побуждает Федеральное Собрание РФ, законодательные органы субъектов РФ и представительные органы муниципалитетов в процессе нормотворческой деятельности решать целый комплекс задач:

1) обосновывается необходимость введения конкретного налога для финансирования расходов федерального, регионального или местного бюджета;

2) определяется доля нового налога в общем налоговом бремени налогоплательщика, то есть экономическая целесообразность, а также наличие достаточного источника с точки зрения возможности уплаты налога;

3) создается юридическая конструкция конкретного налога в соответствии с ее моделью. При этом набор основных и дополнительных элементов юридической конструкции конкретного налога должен соответствовать модели юридической конструкции налога, разработанной в науке финансового права и закрепленной в НК РФ;

4) осуществляется учет политических интересов партии, имеющей большинство в Государственной Думе с корректировкой на политические интересы иных парламентских групп. Политические интересы избирателей и населения в целом учитываются лишь через формы парламентской деятельности. Непосредственно налогоплательщики не принимают участия в принятии налоговых законов, что обусловлено запретом выносить вопросы о налогах на референдум;

5) решаются вопросы социального значения. С одной стороны, принимаемый закон о налоге предназначен для пополнения доходов бюджета и выполнения социальных программ, с другой стороны, законодатель должен учитывать социальное положение налогоплательщика при введении тех или иных льгот по устанавливаемому налогу;

6) определяются границы экономических возможностей налогоплательщика. В зависимости от проводимой в государстве экономической политики законодатель определяет приоритеты налогового регулирования: создает условия благоприятные для развития налогоплательщика товаропроизводителя или налогоплательщика пользователя природными ресурсами. В этом случае определение юридической конструкции конкретного налога будет выступать в качестве налогового метода регулирования экономических процессов [8].



Если налоговый федерализм проявляется в основном при распределении налоговых полномочий между Российской Федерацией, субъектами РФ и муниципалитетами, то налоговый суверенитет государства проявляется также в характере правоотношений, возникающих между государством и налогоплательщиками. Существует целый ряд научных воззрений на характер связей, возникающих между государством и налогоплательщиком при установлении налога. В одних случаях указывается на отношения по предоставлению услуг налогоплательщику со стороны государства и, соответственно, согласие налогоплательщика платить налог, в других акцент делается на обязательственный характер налогового платежа и отсутствие согласования воли государства и налогоплательщика. В соответствии с нормами НК РФ, правоотношения, возникающие между налогоплательщиками и государством, носят жесткий характер, что обусловлено императивным характером налоговых норм.

Закключение:

1. Исследование норм действующей Конституции РФ и Налогового кодекса РФ приводят к заключению, что их содержание противоречиво и не дает полного понимания налогового суверенитета. В связи с чем, необходимо нормы Конституции в статьях 71–73 и ст. 132 дополнить конкретным содержанием, закрепляющим более точно полномочия Российской Федерации, субъектов РФ и муниципалитетов в сфере налогообложения.

2. Правовое понятие налогового суверенитета проистекает из понятия государственного суверенитета и принадлежит только Российской Федерации в лице ее высшего представительного органа – Федерального Собрания РФ.

3. Распределение полномочий в сфере налогообложения между Российской Федерацией, субъектами РФ и муниципалитетами осуществляется в рамках налогового федерализма, вытекающего из содержания конституционного принципа федеративного устройства России.

Библиографические ссылки

1. Матузов Н.И., Малько А.В. Теория государства и права. Курс лекций М., Юрист. 1997.
2. Ллойд Д. Идея права / пер. с англ. М.А. Юмашева.. 4-е изд. М., 2007.
3. Конституция Российской Федерации. Принята на всенародном референдуме 12 декабря 1993 года [Электронный ресурс]. URL: www.consultant.ru.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. URL: www.consultant.ru.
5. Кучеров И.И. Теория налогов и сборов. М. : ЗАО "ЮрИнфоР", 2009.
6. Большой юридический словарь / под ред. А.Я. Сухарева, В.Е. Крутских. М. : Инфра-М, 2004.
7. Раянов Ф.М. Система законодательства Республики Башкортостан как субъекта Российской Федерации // Система законодательства Республики Башкортостан: становление и дальнейшее развитие : материалы Республиканской научно-практической конференции 27 февраля 1996 г., г. Уфа). Академия наук Республики Башкортостан. Уфа, 1996.
8. Иванова В.Н. Правовая характеристика системно-структурного анализа налоговой системы. Ульяновск, 2006.

References

1. Matuzov N.I., Mal'ko A.V. Teoriya gosudarstva i prava (Theory of State and Law). Kurs lektsiy. Moscow, Yurist. 1997.
2. Lloyd D. Ideya prava (The idea of law), per. s angl. M.A. Yumasheva, 4-ye izd. Moscow, 2007.
3. Konstitutsiya Rossiyskoy Federatsii. Prinyata na vsenarodnom referendume 12 dekabrya 1993 goda (The Constitution of the Russian Federation, adopted by popular referendum on December 12, 1993). URL: www.consultant.ru.
4. Nalogovyy kodeks Rossiyskoy Federatsii (Tax Code of the Russian Federation). URL: www.consultant.ru.
5. Kucherov I.I. Teoriya nalogov i sborov (Theory of taxes and fees). Moscow, ZAO "YurInfoR", 2009.
6. Bol'shoy yuridicheskiy slovar' (Great legal dictionary), pod red. A.Ya. Sukhareva, V.Ye. Krutskikh. Moscow, Infra-M, 2004.



7. Rayanov F.M. Sistema zakonodatel'stvo Respubliki Bashkortostan kak sub'yekta Rossiyskoy Federatsii (The system of legislation of the Republic of Bashkortostan as a subject of the Russian Federation), *Sistema zakonodatel'stva Respubliki Bashkortostan: stanovleniye i dal'neysheye razvitiye*, materialy Respublikanskoy nauchno-prakticheskoy konferentsii 27 fevralya 1996 g., g. Ufa), Akademiya nauk Respubliki Bashkortostan. Ufa, 1996.
8. Ivanova V.N. Pravovaya kharakteristika sistemno-strukturnogo analiza nalogovoy sistemy (Legal characteristics of the system-structural analysis of the tax system). Ul'yanovsk, 2006.

Дата поступления: 27.10.2018

Received: 27.10.2018

ЭКОЛОГИЧЕСКОЕ ПРАВО

УДК 349.6

ОБЩЕСТВЕННЫЙ ЭКОЛОГИЧЕСКИЙ КОНТРОЛЬ

ГИЗЗАТУЛЛИН Равиль Хасанович

доктор юридических наук, профессор кафедры финансового и экологического права Института права ФГБОУ ВО «Башкирский государственный университет», г. Уфа, Россия. E-mail: ravil73@mail.ru

PUBLIC ENVIRONMENTAL CONTROL

GIZZATULLIN Ravil Khasanovich

Doctor of Law, Professor of the Chair of Financial and Environmental Law of the Institute of Law of the FSBEI HE "Bashkir State University", Ufa, Russia. E-mail: ravil73@mail.ru

Общественный экологический контроль как форма участия общественности в управлении охраной окружающей среды и природопользованием обусловлен наличием объективных факторов. Контроль граждан и общественных объединений является одним из проявлений деятельности гражданского общества, направленной на обеспечение права на благоприятную окружающую среду, экологических интересов и соблюдения экологического законодательства. Общественный экологический контроль характеризуется добровольностью и инициативностью в рамках предоставленных законодательством возможностей. Отсутствие государственно-властных полномочий предопределяет специфичность его результатов. Для того, чтобы они повлекли за собой юридически значимые последствия, необходимо задействовать и административные, и судебные механизмы. С изменениями в законодательстве связано и введение института общественных инспекторов по охране окружающей среды.

Public environmental control as a form of public participation in the state environmental protection and environmental management is caused by the presence of objective factors. The control of citizens and public associations in the environmental sphere is one of the manifestations of civil society activities, aimed at providing the right of everyone to a favorable environment, public environmental interests and observance of environmental legislation. Public environmental control is characterized by voluntary and initiative activity within the framework of the opportunities provided by the legislation. The absence of state authorized powers determines the specific character of its results. In order to lead to legally important consequences it is necessary to attract administrative and, if necessary, judicial mechanisms. Due to the changes in the legislation, the forms of control have been expanded through the establishment of the institute of public inspectors for environmental protection.