

Налоговое право Республики Казахстан*

Представляем рецензию на диссертацию Е.В. Порохова, посвященную современному состоянию налогового права Республики Казахстан. Автор диссертации предлагает фундаментальное исследование проблем налогового права Республики и путей их преодоления.

ТЕМА ДИССЕРТАЦИИ:

«Налоговое право Республики Казахстан (вопросы теории и практики)» (диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук)

АВТОР: Е.В. Порохов

РАБОТА ВЫПОЛНЕНА: на кафедре конституционного и международного права Университета им. Д.А. Кунаева, Республика Казахстан, г. Алматы

РЕЦЕНЗЕНТ: Д.М.Щекин, доцент кафедры финансового права МГУ им. М.В. Ломоносова, канд. юрид. наук

Основные положения исследования

Цель диссертации — комплексное исследование современного состояния налогового права как правового образования в сравнении входящих в его предмет правовых отношений между собой и с однородными отношениями (имущественными, управленческими, охранительными) смежных правовых институтов других отраслей права.

В ходе диссертационного исследования автором сделаны следующие выводы и предложения.

1. Налоговое право — это раздел бюджетного права, полностью подчиненный его целям и задачам по формированию с помощью налогов доходов государственного бюджета, включающий в себя правовые нормы, которые регулируют налоговые отношения. Налоговые правоотношения объединяют в своем составе отношения по организации налоговой системы, налоговые обязательства, отношения по налоговому администрированию и процессуальные отношения по защите и восстановлению нарушенных прав налогоплательщиков (налоговых агентов) в рамках апелляционного налогового производства.

В диссертации раскрывается содержание общей и особенной частей налогового права. По мнению Е.В. Порохова, общая часть налогового права включает организацию налоговой

системы, общее налоговое обязательное право, налоговое процедурное право и апелляционное налоговое право. Особенная часть состоит из институтов, устанавливающих и регулирующих отдельные виды налоговых обязательств.

2. Налоговая политика — это деятельность государства в лице его политических субъектов власти по сбору, изучению, анализу, разработке, официальному признанию и последующей реализации основных идей, положений, ориентиров и приоритетов в формировании и развитии налоговой системы государства. Налоговая политика должна официально выражаться в концепции налоговой (или в целом финансовой) политики государства.

3. Налоговое правотворчество — это процесс официального выражения и (или) признания в особом правовом порядке норм налогового права в специально предусмотренных для этого формах налогового права.

4. Налоговый спор — это особое состояние взаимодействия между участниками налоговых правоотношений, при котором действия одного из них встречают противодействия другого. Налоговые споры непосредственно способствуют выявлению противоправного поведения, вскрытию противоречий в налоговых правоотношениях и предложению путей их разрешения.

5. Налоговое администрирование — это деятельность налоговых органов государства в форме налоговых процедур, выражается в предусмотренных налоговым законом индивидуальных правовых актах и способствует организации исполнения налоговых обязательств налогоплательщиков посредством постоянного учета и контроля за их надлежащим исполнением.

6. Индивидуальные налоговые правовые акты — это официальные организационно-правовые решения и действия уполномоченных государственных органов и их должностных лиц, которые не содержат в себе норм налогового права, рассчитаны на одноразовое либо иное ограниченное применение, распространяются на конкретных лиц и порождают у них правовые последствия в налоговых правоотношениях.

* Опубликовано в журнале «Налоговед» №1 за 2010 год (www.nalogowed.ru).



7. Апелляционное налоговое производство — это осуществляемая в предусмотренной законом процессуальной форме с целью защиты и восстановления нарушенных прав потерпевших деятельность вышестоящих налоговых органов государства по рассмотрению и разрешению заявлений и жалоб налогоплательщиков (налоговых агентов) на решения и действия нижестоящих налоговых органов и их должностных лиц с вынесением индивидуального правового решения.

8. Предложено с помощью налогового права гарантировать механизм финансового самообеспечения гражданами своих основных конституционных прав и свобод до налогообложения их доходов. С этой целью с учетом естественного права человека на личную и семейную жизнь гражданина, а также всеобщего и исторического признания семьи в качестве основной и естественной ячейки общества предлагается законодательно установить необлагаемый налогами минимум доходов семьи на уровне реального прожиточного минимума для налогоплательщика и членов его семьи. Также предложено в целях налогообложения признавать лиц, входящих в семью, единым (консолидированным) плательщиком подоходного налога по их общим объектам налогообложения и не подвергать двойному налогообложению доходы каждого из супругов или других совместно проживающих членов семьи при обобществлении их доходов, при потреблении или разделе общего имущества.

9. Предложено рассматривать каждый осуществляемый государством в рамках налогового администрирования вид деятельности как соответствующее организационное налоговое производство: регистрационно-учетное; контрольное; зачетно-возвратное; обеспечительное; правопритязательное; производство по оказанию государственных услуг.

10. Предложено учение о налоговой юстиции как целенаправленной деятельности судебных органов государства по рассмотрению и разрешению налоговых споров в целях защиты и восстановления нарушенных прав участников налоговых правоотношений.

Научная рецензия

Налоговое законодательство Республики Казахстан представляет собой одну из самых развитых и проработанных систем правового регулирования налоговых отношений на постсоветском пространстве. Ушла в прошлое практика заимствования государствами — участниками СНГ образцов правового регулирования налоговых отношений в Российской Федерации. В настоящее время налоговое законодательство многих стран СНГ содержит собственные самобытные подходы к регулированию налоговых отношений, и Республика Казахстан среди них — одна из первых.

События Международное сотрудничество

Для решения существующих и предупреждения экологических проблем на Каспии страны региона должны объединиться, уверен министр охраны окружающей среды РК Нурғали Ашимов. Один из главных вопросов этого процесса — сохранение баланса между деятельностью нефтегазового сектора и поддержание «здоровой» экологии. Острыми также темы незаконного отлова осетровых, предупреждения разлива нефти, уничтожения заброшенных скважин и других.

Но пока что за последние пять лет не наблюдалось улучшения состояния экологии Прикаспийского региона, бьет тревогу представитель проекта ГЭФ/ПРООН «Каспийское море: восстановление рыбных запасов и создание постоянной региональной природоохранной структуры» (проект «КаспЭко») Парвин Фарши. Интенсивная добыча нефти и газа, передвижение морского транспорта представляют большую угрозу для экологии, уверена она.

Еще до ратификации Тегеранской конвенции (2006 год) Казахстан предпринимал шаги для сохранения экологического баланса региона. Так, продолжается процесс ликвидации заброшенных нефтяных скважин, которые являются серьезным источником загрязнения, отметил директор департамента нормативно-правового обеспечения и международного сотрудничества министерства охраны окружающей среды РК Александр Брагин. Казахстанское побережье Каспия остается экологически уязвимым, считает он. В дельте реки Урал остались единственные в регионе естественные нерестилища осетровых, и их необходимо сохранить.

Остаются актуальными проблемы по улучшению качества воды, снижению популяции тюленей, утилизации комовой серы и попутных газов, отметил национальный координатор «КаспЭко» Серик Ахметов. Серьезность уменьшения числа осетровых подтверждает тот факт, что природоохранные организации предлагают объявить мораторий на вылов ценной рыбы, пишет издание.

«Новости-Казахстан». 10.11.09.

Премьеры стран СНГ решили доработать план сотрудничества в энергетике

Премьер-министры стран СНГ решили доработать план первоочередных мероприятий по реализации концепции сотрудничества государств Содружества в сфере энергетики, сообщил исполнительный секретарь СНГ Сергей Лебедев.

«Приняты решения обсудить и принять концепцию сотрудничества в сфере энергетики. Но план, как приложение к этой концепции, план мероприятий по реализации ее — направить на дополнительную доработку», — сказал Лебедев на заседании Совета глав правительств Содружества в расширенном составе.



В современных условиях, отмечает автор диссертационного исследования, когда государственное регулирование экономических процессов как никогда актуально и востребовано, немалая роль отводится именно налогам. Недооценка имеющегося правотворческого, правоприменительного и праворазъяснительного потенциала государства в налогообложении чревата серьезными отклонениями от заданных ориентиров в налоговой и правовой политике государства. Налоговое право всегда было и остается одним из самых напряженных правовых образований, влияние которого испытывают на себе все слои общества.

К положениям диссертации, которые заслуживают научной поддержки и могут быть рассмотрены как существенный вклад в науку финансового права, следует, в частности, отнести следующие.

Во-первых, в соответствии с определяющим значением естественных прав и свобод человека в принятии и применении налоговых законов автор обосновал предложения:

- гарантировать с помощью налогового права механизм финансового самообеспечения гражданами своих основных конституционных прав и свобод до налогообложения их доходов;
- законодательно установить не облагаемый налогами минимум доходов гражданина на уровне реального прожиточного минимума, гарантирующий финансовое обеспечение реализации человеком и каждым членом его семьи своих основных социально-экономических прав и свобод.

Автор утверждает, что «только естественное право как высшее политико-правовое ценностное и методологическое достижение современного цивилизованного общества, находящееся вне рамок и ведения отдельно взятого государства, носящее наднациональный, а потому не зависимый от режимов характер, должно являться внешним первоисточником налогового правотворчества». Е.В. Порохов — сторонник естественно-правового подхода в науке финансового права и на этом верном методологическом фундаменте вырабатывает конкретные рекомендации по гуманизации действующего законодательства Республики Казахстан в вопросах налогообложения физических лиц.

Во-вторых, всемерной поддержки заслуживает предложение автора в целях налогообложения признавать входящих в семью лиц единым (консолидированным) плательщиком подоходного налога по их общим объектам налогообложения и не подвергать двойному налогообложению доходы каждого из супругов и других совместно проживающих членов семьи. Это предложение стимулирует сохранение семьи мерами финансово-правового характера. В развитие этих положений в законодательстве можно было бы предусмотреть и более льготную

(пониженную) ставку налога на доходы физических лиц, если они состоят в семейных отношениях и (или) имеют детей. Такой подход реализован, например, в Швейцарии. Эти меры могли бы стимулировать рождаемость и способствовать сохранению семейных отношений.

В-третьих, в диссертации предложена разработка общего учения о налоговом производстве. Эти предложения также несут в себе научную новизну и заслуживают поддержки.

Диссертационное исследование содержит значительное число и других глубоких научных суждений — в частности, учение о налоговой юстиции. Вместе с тем ряд выдвинутых автором положений представляются дискуссионными.

Например, автор указывает, что «налоговое право представляет собой раздел бюджетного права, полностью подчиненный его целям и задачам по формированию с помощью налогов доходов государственного бюджета, включающий правовые нормы, которые регулируют налоговые отношения». Однако налоговое право — это самостоятельный институт и, по мнению многих, даже самостоятельная подотрасль финансового права, но никак не раздел бюджетного права. Трактовка налогового права как раздела бюджетного права задает ошибочные ориентиры в его понимании, подчиняя налоговое право целям и задачам формирования бюджета. Между тем налоговое право — это прежде всего способ защиты права собственности от фискальных притязаний государства, способ рационализации таких притязаний, введения их в процедурные рамки и, в конечном счете, увеличения их справедливости и равномерности. В ходе развития человеческой цивилизации налоговое право развивалось именно как институт защиты слабой стороны в налоговых отношениях — налогоплательщика и обуздания возможностей сильной стороны — государства. Поэтому определение налогового права как раздела бюджетного права представляется недостаточным аргументированным.

Далее автор указывает на то, что «выбор способа регулирующего воздействия на налоговые отношения объективно предопределен, прежде всего, односторонними государственными интересами в их возникновении и существовании и отсутствием таковых у налогоплательщиков и, как следствие, природой отношений, направленных на удовлетворение этих интересов».

Такая интерпретация налогового права, выдвигающая на первый план государственные интересы, представляется спорной и нуждается в уточнении, поскольку современное налоговое право должно быть построено на балансе публичных и частных интересов, что признает и сам автор, отмечая, что налоговое право — это право компромисса, построенного на балансе публичных и частных интересов.

Однако эти замечания не портят общего положительного впечатления от диссертации Е.В. Порохова.

**АЛЕКСЕЙ ИВАНОВИЧ ХУДЯКОВ
(1940–2009 гг.)**

Видный ученый, профессор, докт. юрид. наук.
Родился в 1940 г. в Алма-Ате.

Окончил юридический факультет Казанского государственного университета им. С.М. Кирова. Всю свою жизнь посвятил науке финансового права, развитию и совершенствованию ее теоретических основ. Автор более 50 проектов законов Республики Казахстан, более 120 научных работ, из них 10 монографий и 8 учебников.

Его работы, в том числе «Основы налогообложения», «Теория налогообложения», «Финансовое право Республики Казахстан (общая и особенная части)», «Налоговое право Республики Казахстан», «Страховое право Республики Казахстан», во многом определили направление развития современной науки.

Заслуживает особого внимания и то, что научным консультантом по рецензируемой работе был А.И. Худяков, который много сделал для развития финансового законодательства Республики Казахстан и не в последнюю очередь благодаря усилиям которого Казахстан в настоящее время имеет такое развитое налоговое и финансовое законодательство. А.И. Худяков, без сомнения, был одним из самых ярких представителей науки финансового права на постсоветском пространстве, и его уход из жизни стал большой потерей для науки. Тем более заслуживает всемерной поддержки продолжение изучения налогового и финансового законодательства его учениками и на разработанных им научных основах. Опора на работы А.И. Худякова в диссертационном исследовании Е.В. Порохова свидетельствует о правильной методологической базе изучения выбранного предмета исследования.

Докторская диссертация Е.В. Порохова — существенный вклад в развитие науки налогового права. Отметим, что тема диссертационного исследования актуальна не только для Казахстана, но и для всего постсоветского пространства и прежде всего для России.

Так, новый Налоговый кодекс Республики Казахстан (утвержден Законом Республики Казахстан от 10 декабря 2008 № 99-IV) содержит немало правовых норм, которые могли бы, будучи заимствованы, улучшить и законодательство России. Например, согласно пункту 5 статьи 189 НК РК резидентами Республики Казахстан признаются юридические лица, созданные в соответствии с законодательством Республики Казахстан, и (или) иные юридические лица, место эффективного управления (место нахождения фактического органа управления) которых находится в Казахстане. Такая норма, признающая резидентами организации, которые управляются с территории соответствующего государства, была бы очень полезна и в российском законодательстве. ❧

**События
Международное сотрудничество**

Лебедев сообщил, что премьеры обсудили совместные меры по преодолению негативных последствий мирового финансового кризиса. «Утвержден соответствующий план», — проинформировал исполнительный секретарь. По его словам, на заседании в узком составе были рассмотрены вопросы, связанные с финансированием органов СНГ. Приняты положительные решения, сообщил исполнительный секретарь.

Говоря о документах, которые предстоит рассмотреть в расширенном составе, Лебедев сообщил, что все они прошли необходимую экспертную проработку, одобрены экономическим советом СНГ, а также советом министров иностранных дел Содружества.

«Вчера в ходе согласительного совещания представителей государств были согласованы и учтены предложения ряда стран к отдельным проектам документов... таким образом, все представленные сейчас документы готовы к рассмотрению практически без замечаний. По некоторым имеется особое мнение государств, которое не препятствует подписанию этих документов», — сообщил Лебедев, не уточнив, о каких именно документах и замечаниях идет речь.

На рассмотрение глав правительств СНГ вынесены проекты соглашения о правилах определения страны происхождения товаров СНГ, протокол о внесении изменений в соглашение о создании общего научно-технологического пространства Содружества, а также проект решения о создании органа отраслевого сотрудничества СНГ в научно-технологической и инновационной сферах.

Среди документов, вынесенных на рассмотрение глав правительств, — соглашение в области эксплуатации межгосударственных линий электропередачи национальных электроэнергетических систем, соглашение о согласованном развитии международных транспортных коридоров, соглашение о сотрудничестве по организации обмена информацией и формированию национальных баз данных авторского права и смежных прав, соглашение о сотрудничестве в области расследования авиапроисшествий, программа совместных действий по борьбе с ВИЧ, СПИД, а также ряд других.

Исполнительный секретарь сообщил, что главы делегаций в ходе узкого заседания рассмотрели предложение об изменении повестки дня. «В частности, по предложению Республики Беларусь в повестку дня дополнительно включен вопрос о заместителе руководителя Антитеррористического центра», — сказал Лебедев.

«Новости-Казахстан». 20.11.09.

Россия и Казахстан договорились о новых условиях транзита нефти

Россия и Казахстан договорились о новых условиях транзита нефти. Соответствующий документ был подписан главой Минэнерго Сергеем Шматко и министром энергетики и минеральных ресурсов Казахстана Сауата Мымбаева. Изменения внесены в Соглашение между Россией и Казахстаном о транзите нефти от 7 июня 2002 года.

«Новости-Казахстан». 20.11.09.