



Ловчикова Юлия Владимировна  
Российский государственный университет правосудия  
Юридический факультет  
Россия, Москва  
[ylovchikovau@mail.ru](mailto:ylovchikovau@mail.ru)  
Lovchikova Yulia  
Russian State University of Justice  
Law Faculty  
Russia, Moscow

## КОНСТИТУЦИОННО-ПРАВОВОЕ ЗНАЧЕНИЕ ПРИНЦИПОВ НАЛОГОВОГО ПРАВА

**Аннотация:** в данной статье рассматриваются основные начала налогового права – его принципы. Отдельно автор раскрывает с учетом позиций конституционного суда следующие принципы: равенство; справедливость; установление всех элементов налогообложения; обеспечение единого экономического пространства России; все неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика. В процессе изложения материала автор приходит к выводу, что одним из значений принципов налогового права является обеспечение баланса частных и публичных интересов при построении системы налогов и сборов.

**Ключевые слова:** принципы налогового права, конституционное значение, обязанность, равенство, элементы налогообложения, баланс частных и публичных интересов.

## CONSTITUTIONAL AND LEGAL SIGNIFICANCE OF THE PRINCIPLES OF TAX LAW



**Annotation:** this article discusses the basic principles of tax law - its principles. Separately, the author reveals the following principles, taking into account the positions of the constitutional court: equality; justice; establishment of all elements of taxation; ensuring a single economic space of Russia; all ambiguities in acts of legislation on taxes and fees shall be interpreted in favor of the taxpayer. In the process of presenting the material, the author comes to the conclusion that one of the meanings of the principles of tax law is to ensure the balance of private and public interests when building a system of taxes and fees.

**Key words:** consideration of tax law, constitutional significance, obligation, equality, elements of accounting, general and public interests.

Основой любой отрасли права являются ее принципы, которые составляют, по Монтескье, ее «дух» [1, с. 337]. Основные начала современного налогообложения содержатся в статье 3 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ). Именно они представляют собой руководящие идеи, которые формируют не только институты налогового права, но и ложатся в основу отдельных статей НК РФ.

Принципам налогового права уделяется особое внимание со стороны органов публичной власти. В данной статье более подробно хотелось бы остановиться именно на позициях Конституционного суда Российской Федерации (далее – Конституционный суд) по данной теме, поскольку данный суд не просто комментирует проблемные вопросы законодательства, но и раскрывает правовую природу. Так Конституционный суд отмечал, что принципы налогообложения обеспечивают реализацию и соблюдение основ конституционного строя, основных прав и свобод человека и гражданина [2]. Поскольку объемы научной статьи не позволяют проанализировать все принципы налогового права, далее будут рассмотрены и прокомментированы лишь некоторые из них.



**Принцип равенства.** Что есть равенство в праве? Многие ошибочно полагают, что равенство означает одинаковый «набор» прав и обязанностей у всех субъектов права. Однако поставить всех в одинаковое положение невозможно, поэтому в налогообложении равенство понимается прежде всего, как одинаковое налоговое бремя.

Согласно статье 57 Конституции Российской Федерации (далее – Конституция) каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. Более того налоги и сборы не могут носить дискриминационный характер, т.е. различно применяться в зависимости от ряда обстоятельств, в частности, от имущественного положения плательщика налогов и сборов.

Важно уточнить, что налоговое бремя тесно связано с принципом справедливости. Поэтому в ситуациях, когда определенная категория налогоплательщиков попадает в иные по сравнению с другими налогоплательщиками условия, хотя между ними нет существенных различий, которые оправдывали бы неравное правовое регулирование, равенство налогового бремени нарушается [3].

Таким образом, принцип равенства позволяет учесть фактическую способность налогоплательщика к уплате налога [4, с. 28], что, в свою очередь, подтверждает, что Российская Федерация гарантирует равенство прав и свобод человека и гражданина (статья 19 Конституции), но учитывает категории налогоплательщиков и их экономические результаты.

**Принцип справедливости.** Что есть справедливость? Данный вопрос является дискуссионным и по большей части касается морали. Тем не менее, право и справедливость не отделимы друг от друга, поскольку любое правонарушение требует справедливого наказания.

Примечательно, что в статье 3 НК РФ прямо не указан принцип справедливости, тем не менее на практике он выделяется. Так в Особом мнении М.В. Баглая пояснено, что при выборе формы налогообложения любой



законодатель обязан исходить из принципа добра и справедливости, закрепленного во введении к Конституции [5].

Интересна также позиция экономиста А. Вагнера, который утверждал, что принцип справедливости включает в себя принципы всеобщности и равномерности. С этим утверждением нельзя не согласиться, поскольку все обязаны платить налоги, но не все имеют равные возможности для выполнения данной обязанности. На мой взгляд, справедливость в налоговом праве означает: «Равенство не означает равные возможности». По этой причине ряд налогов и имеют адвалорные ставки (НДФЛ, налог на прибыль организаций и др.), которые позволяют взимать одинаковый процент с каждого, но с учетом доходов.

**Установление всех элементов налогообложения.** Российская Федерация является правовым государством, т.е. любое действие как со стороны государства, так и со стороны граждан подчиняется нормам права. Для того, чтобы это «правило» работало, законодательство должно содержать четкие и понятные нормы. Именно поэтому НК РФ предписывает, что обязательные элементы налогообложения должны быть сформулированы так, чтобы каждый точно знал, какие налоги, когда и в каком порядке он обязан платить. Поскольку любой обязанности корреспондирует право, данной обязанности корреспондирует право не быть принужденным к уплате налогов и сборов, не отвечающих вышеуказанным критериям [6].

Следовательно, при установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения, что гарантирует справедливость по отношению к налогоплательщику и обеспечивает реализацию им своих прав.

**Обеспечение единого экономического пространства России.** Единство экономического пространства подразумевает свободу движения товаров и услуг на территории Российской Федерации, т.е. пересекая границы субъектов или муниципальных образований объекты торговли не должны облагаться дополнительными налогами.



Суть данного принципа заключается именно в запрете введения региональных налогов, которые могут не только ограничивать свободное перемещение товаров и услуг в пределах единого экономического пространства, но и позволяют формировать бюджеты одних территорий за счет налоговых доходов либо налогоплательщиков других территорий [7].

**Все неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика.** Законодательную базу создают люди, отсюда и вытекает одно из последствий - наличие полностью или не до конца урегулированных отдельных правоотношений. Такие ситуации встречаются довольно часто, в том числе в налоговом праве. Данное правовое явление принято называть «пробел в законодательстве». Одним из способов решения такого пробела являются принципы права, которые по применению являются «более гибкими» по сравнению с нормами права, поскольку учитывают не конкретные правоотношения, а именно «дух» самого права.

Вышеуказанный принцип является одним из примеров того, как решаются пробелы в налоговом законодательстве. Именно благодаря наличию данного принципа в НК РФ, возможен институт защиты прав и законных интересов налогоплательщиков, в рамках которого разрешаются спорные ситуации, вытекающие из налоговых правоотношений. В целом, стоит отметить, что данный принцип обеспечивает не только экономические гарантии конституционализма [8, с. 506], но и поддерживает баланс частных и публичных интересов в государстве.

На основе представленного материала, можно сделать однозначный вывод, что, принципы налогового права обеспечивают единообразное формулирование и применение норм налогового права, непосредственно воздействуя на возникновение и стабильное существование всех налоговых институтов. Само наличие принципов в налоговом праве позволяет не только обеспечить процесс пополнения государственного бюджета (собственно, это одна из функций



налогов), но учесть интересы слабой стороны – налогоплательщика, что еще раз доказывает, что в Российской Федерации действительно признаются, соблюдаются и защищаются права и свободы человека и гражданина (статья 2 Конституции).

### Список литературы:

1. Монтескье Ш. Избранные произведения. – Москва: Госполитиздат, 1955. – 803 с.
2. Определение Конституционного Суда РФ от 26.03.2019 № 817-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Якимова Федора Федоровича на нарушение его конституционных прав положениями статьи 3 и абзаца второго пункта 1 статьи 38 Налогового кодекса Российской Федерации». ЮИС «Легалакт» // URL: <https://legalacts.ru/sud/opredelenie-konstitutsionnogo-suda-rf-ot-26032019-n-817-o/>
3. Постановление Конституционного Суда РФ от 13.03.2008 № 5-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений подпунктов 1 и 2 пункта 1 статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан С.И. Аникина, Н.В. Ивановой, А.В. Козлова, В.П. Козлова и Т.Н. Козловой». СПС «КонсультантПлюс» // URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_75642/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_75642/)
4. Налоговое право: учебник / отв. ред. Е.Ю. Грачева, О.В. Болтинова. – 3-е издание, перераб. и доп. – Москва: Проспект, 2023. – 304 с.
5. Постановление Конституционного Суда РФ от 04.04.1996 № 9-П «По делу о проверке конституционности ряда нормативных актов города Москвы и Московской области, Ставропольского края, Воронежской области и города Воронежа, регламентирующих порядок регистрации граждан, прибывающих на постоянное жительство в названные регионы». СПС «КонсультантПлюс» // URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_10033/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_10033/)