



Принцип налогообложения — основополагающее базовое положение, лежащее в основе налоговой системы государства. Часть таких принципов закреплена нормативно, другие выводятся путем толкования налогового законодательства. Одни имеют общеотраслевой или межотраслевой характер, другие регулируют правовые институты, субинституты или даже отдельные аспекты налогообложения. Общие принципы налогообложения закреплены в ст. 3 Налогового кодекса РФ «Основные начала законодательства о налогах и сборах»[\[1\]](#).

Основные принципы налогообложения:

- 1) законности налогообложения;
- 2) всеобщности и равенства налогообложения;
- 3) справедливости налогообложения;
- 4) публичности налогообложения;
- 5) установления налогов и сборов в должной правовой процедуре;
- 6) экономической обоснованности налогообложения;
- 7) презумпции толкования в пользу налогоплательщика (плательщика сборов) всех неустранимых сомнений, противоречий и неясностей актов законодательства о налогах и сборах;
- 8) определенности налоговой обязанности;
- 9) единства экономического пространства Российской Федерации и единства налоговой политики;
- 10) единства системы налогов и сборов.

Основные критерии выявления и включения принципов налогообложения в приведенную выше систему следующие.

Во-первых, принципы налоговых правоотношений должны иметь социально-экономическое основание (т.е. быть экономически обоснованными для целей развития налоговой системы страны).

Во-вторых, указанный принцип должен реализовываться в процессе функционирования и развития налоговой системы Российской Федерации (т.е. он должен быть закреплён в российском налоговом законодательстве).

В-третьих, представляется, что в силу трансграничности налоговой науки дополнительным подтверждением обоснованности включения какого-либо принципа в вышеприведенную систему может быть то, что этот принцип не чужд налоговым правоотношениям в государствах, которые, как и Российская Федерация, стремятся к демократическому политическому режиму и построению правового государства.

Рассмотрим выделяемые в настоящее время принципы налогообложения.

- 1. Принцип законности налогообложения. Данный принцип общеправовой и опирается на конституционный запрет ограничения прав и свобод человека и гражданина иначе чем федеральным законом (ч. 3 ст. 55 Конституции РФ)[2]. Налогообложение — это ограничение права собственности, закрепленного в ст. 35 Конституции РФ[3], но ограничение законное, т.е. основанное на законе, направленное на реализацию права через финансирование государственных нужд по исполнению государством и его органами норм права. Налоговый кодекс РФ также указывает на то, что каждое лицо должно уплачивать лишь законно установленные налоги и сборы (п. 1 ст. 3 НК РФ)[4].
- 2. Принцип всеобщности и равенства налогообложения — закреплен в ст. 57 Конституции РФ[5]: «Каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. Законы, устанавливающие новые налоги или ухудшающие положение налогоплательщиков, обратной силы не имеют». Данное положение коррелирует с п. 2 ст. 5 НК РФ[6]. Кроме того, ч. 2 ст. 6 Конституции РФ[7] устанавливается, что каждый гражданин несет равные обязанности, предусмотренные Основным законом. Эти положения закреплены в налоговом законодательстве (п. 1 и 5 ст. 3 НК РФ)[8].

В соответствии с этим принципом каждый член общества обязан участвовать в финансировании публичных затрат государства и общества наравне с другими. Всеобщность налогообложения состоит в том, что определенные налоговые обязанности устанавливаются для всего круга лиц, соответствующего конкретным родовым требованиям. Например, земельный налог, по общему правилу, уплачивают все владельцы земельных участков, при этом налогообложение строится на единых принципах.

Равенство налогообложения вытекает из конституционного принципа равенства всех граждан перед законом (ч. 1 ст. 19 Конституции РФ)[9]. Конституционные положения рассматриваемого принципа установлены в абз. 1 п. 2 ст. 3 НК РФ[10]: налоги или сборы не могут не только устанавливаться, но и фактически взиматься

различно, исходя из социальных (принадлежность или непринадлежность к тому или иному классу, социальной группе), расовых или национальных (принадлежность либо непринадлежность к определенной расе, нации, народности, этнической группе), религиозных и иных различий между налогоплательщиками.

В развитие этих положений в абз. 2 п. 2 ст. 3 НК РФ[11] запрещено устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, а также налоговые льготы в зависимости от формы собственности (государственная — федеральная и субъектов РФ, муниципальная, частная), гражданства физических лиц (граждане Российской Федерации, граждане иностранных государств, лица без гражданства, лица с двойным гражданством) или места происхождения капитала.

3. Принцип справедливости налогообложения. В Российской Федерации до принятия части первой НК РФ[12] данный принцип первоначально был сформулирован в п. 5 постановления Конституционного Суда РФ от 4 апреля 1996 г. № 9-П: «В целях обеспечения регулирования налогообложения в соответствии с Конституцией Российской Федерации принцип равенства требует фактической способности к уплате налога исходя из правовых принципов справедливости и соразмерности. Принцип равенства в социальном государстве в отношении обязанности платить законно установленные налоги и сборы (ч. 2 ст. 6 и ст. 57 Конституции Российской Федерации)[13] предполагает, что равенство должно достигаться посредством справедливого перераспределения доходов и дифференциации налогов и сборов».

Впоследствии данный принцип был закреплен в п. 1 ст. 3 НК РФ[14], правда, в несколько ином виде (без упоминания о справедливом распределении собранных налогов): «...при установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога исходя из принципа справедливости», т.е. налоги должны быть справедливыми. При этом, как видим, справедливость налогов и налогообложения понимается через догму «с каждого налогоплательщика по его возможностям».

- 4. Принцип публичности налогообложения. Данный принцип публичной цели предполагает поиск баланса интересов отдельных лиц — налогоплательщиков и общества в целом^[1]. Поэтому государство вправе и обязано принимать меры по регулированию налоговых правоотношений в целях защиты прав и законных интересов не только налогоплательщиков, но и других членов общества.

- 5. Принцип установления налогов и сборов в должной правовой процедуре — закреплен и реализуется, в частности, через конституционный запрет на установление налогов иначе как законом (установление его в ином порядке противоречит ст. 57, ч. 3 ст. 75 Конституции РФ). Такое правило содержится в ч. 3 ст. 104 Конституции РФ.
- 6. Принцип экономической обоснованности налогообложения. Налоги и сборы не только не должны быть чрезмерно обременительными для налогоплательщиков, но обязательно должны иметь экономическое обоснование, т.е. не должны быть произвольными (п. 3 ст. 3 НК РФ).
- 7. Принцип презумпции толкования в пользу налогоплательщика. Закреплен в п. 7 ст. 3 НК РФ. В соответствии с указанной нормой все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах должны трактоваться в пользу налогоплательщика.
- 8. Принцип определенности налоговой обязанности. Закреплен в п. 6 ст. 3 НК РФ. В соответствии с указанным принципом акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить.
- 9. Принцип единства экономического пространства Российской Федерации и единства налоговой политики. Данный принцип конституционный и закреплен в ч. 1 ст. 8 Конституции РФ, п. 3 ст. 1 ГК РФ и п. 4 ст. 3 НК РФ. В соответствии с рассматриваемым принципом не допускается устанавливать налоги и сборы, нарушающие единое экономическое пространство Российской Федерации, в частности прямо или косвенно ограничивающие свободное перемещение в пределах территории Российской Федерации товаров (работ, услуг) или финансовых средств.
- 10. Принцип единства системы налогов и сборов. Правовое значение необходимости существования рассматриваемого принципа налогового права продиктовано задачей унификации налоговых изъятий собственности. Такая унификация необходима для достижения равновесия между правом субъектов Федерации устанавливать налоги, с одной стороны, и соблюдением основных прав человека и гражданина, закрепленных в ст. 34 и 35 Конституции РФ, обеспечением принципа единства экономического пространства — с другой. Поэтому закрепленный налоговым законодательством Российской Федерации перечень региональных и местных налогов носит закрытый, а значит, исчерпывающий характер.

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 (ред. от 27.11.2018) [↑](#)
2. "Конституция Российской Федерации" (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) [↑](#)
3. "Конституция Российской Федерации" (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) [↑](#)
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 (ред. от 27.11.2018) [↑](#)
5. "Конституция Российской Федерации" (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) [↑](#)
6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 (ред. от 27.11.2018) [↑](#)
7. "Конституция Российской Федерации" (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) [↑](#)
8. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 (ред. от 27.11.2018) [↑](#)
9. "Конституция Российской Федерации" (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) [↑](#)
10. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 (ред. от 27.11.2018) [↑](#)

11. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 (ред. от 27.11.2018) [↑](#)
12. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 (ред. от 27.11.2018) [↑](#)
13. "Конституция Российской Федерации" (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) [↑](#)
14. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 (ред. от 27.11.2018) [↑](#)