

ФИСКАЛЬНЫЙ СУВЕРЕНИТЕТ КАК ОСНОВА НАЦИОНАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ БЕЗОПАСНОСТИ

ДАВИСКИБА Е. В.

кандидат экономических наук

БЕРЕЖНАЯ Ю. В.

Харьков

На сегодняшнем этапе развития национальной экономики, учитывая фискально-регулятивный потенциал системы налогообложения, национальная налоговая безопасность является необходимым условием обеспечения национальной безопасности Украины в целом. Согласно ст. 1 Конституции, Украина является суверенным и независимым, демократическим, социальным, правовым государством [1]. Достижение национальной налоговой безопасности невозможно без действия такого институционального фактора, как правовое социальное государство [10]. В свою очередь, построение в Украине правового социального государства зависит от уровня социально-экономического развития, что обуславливается в том числе состоянием национальной налоговой безопасности. Среди приоритетных национальных интересов Украины выделяют защиту государственного суверенитета, недопущение вмешательства во внутренние дела Украины, интеграцию Украины в европейское политическое, экономическое, правовое пространство, развитие равноправных взаимовыгодных отношений с другими государствами мира в интересах Украины [2].

Суверенитет государства – это свойство государства, определяет его верховенство, самостоятельность, и независимость при выполнении внутренних и внешних функций, независимость государства от другой политической и социальной власти внутри общества и от иностранных государств и организаций в решении вопросов внутренней и внешней политики. Принципы и признаки суверенитета Украины были закреплены в Декларации о государственном суверенитете Украины от 16 июля 1990 г. [5]. Вместе с тем государственный суверенитет Украины определяется не только юридическим закреплением на конституционном уровне положения о том, что Украина является суверенным государством, но и обеспечением этого политико-правового состояния государственной власти экономическими, дипломатическими и другими средствами. Таким образом, чрезвычайно актуальное значение приобретает проблема обеспечения государственного суверенитета Украины в сфере налогообложения.

Этой проблематики касались в своих научных исследованиях такие ученые, как С. К. Лещенко, М. Ю. Орлов, К. К. Сандровский и другие. В то же время не хватает системных научных исследований по этой теме.

В научной литературе достаточно часто употребляют термин «налоговый суверенитет». Чаще всего под налоговым суверенитетом понимают право любого государства устанавливать любые налоги на любые источники доходов, так или иначе связанные с этим государством, осуществлять любую налоговую политику в рамках национальных границ. Как отмечено в работе [16], проблема выработки единого подхода к пониманию суверенитета государства в сфере налогообложения связана со сложностью определения понятия «налог». Например, К. К. Сандровский в своей работе разрабатывает концепцию таможенного суверенитета [9, с. 58 – 63]. Однако использование понятия «таможенный суверенитет» как составляющей государственного суверенитета, отдельно от суверенитета государства в сфере налогообложения, становится причиной возникновения сложных противоречий. Таким образом, достаточно обоснованным является предложение относительно употребления термина «фискальный суверенитет» [16]. Предложенное понятие включает в себя полномочия государства относительно правового регулирования не только налоговых, но и тех правоотношений, которые возникают в связи с установлением других видов бюджетных доходов.

Государство является носителем общественных и национальных экономических интересов. Гармонизация налогообложения – это согласование налоговых интересов носителя налога, налогоплательщика, государства и межгосударственного объединения путем справедливого распределения налогового бремени, установления оптимального уровня налогообложения, межгосударственной налоговой унификации и адаптации налоговой системы к условиям межгосударственного объединения. Основная проблема гармонизации налогообложения заключается в согласовании налоговых интересов субъектов налогообложения на уровне отдельного государства в неразрывной взаимосвязи с международными тенденциями фиска [8, с. 25 – 26].

Одно из значений слова «фиск» (от лат. *Fiscus* – казна) означает властные, не требующие согласования с другими участниками отношения, имущественные права государства как субъекта права налогообложения. Таким образом, приходим к выводу что, фискальный суверенитет – это владение государством полномочиями по определению доходных источников бюджета и реализации фискальной политики, не зависящей от других участников налоговых взаимоотношений: общества в лице плательщиков и носителей налога и других государств и межгосударственных объединений.

Сферу действия фискального суверенитета государства схематично можно представить в следующем виде (рис. 1).

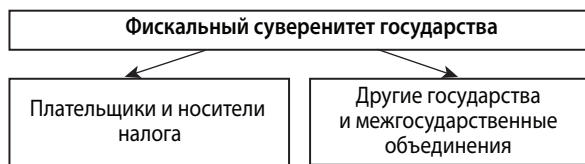


Рис. 1. Сфера действия фискального суверенитета государства

Ограничение фискального суверенитета государства зависит от граждан и межгосударственных объединений. Как отмечает М. Ю. Орлов, налоги можно представить как форму разумного ограничения фискального суверенитета государства, основанную на принципах уважения права частной собственности и права каждого на свободное распоряжение своим имуществом [14]. Кроме того, в результате развития интеграционных процессов и межгосударственной налоговой гармонизации фискальный суверенитет государства ограничивают нормы, принимаемые на уровне межгосударственного объединения.

Например, в рамках ЕС, как отмечает С. К. Лещенко, гармонизация в налоговой сфере реализуется с помощью двух методов: положительной и отрицательной интеграции [12]. Потерю государством части полномочий в сфере налогообложения следует рассматривать как ограничение фискального суверенитета. При этом значительно уменьшаются возможности использования системы налогообложения как инструмента государственного регулирования экономики. Вместе с тем, хотя во время межгосударственной налоговой гармонизации и происходит определенное ограничение фискального суверенитета, это не является основанием для признания неправомерности этого процесса [8, с. 55].

Внешнеэкономический вектор Украины четко направлен в сторону Евросоюза. Это определено в ряде нормативных документов, важнейшим среди которых является Соглашение о партнерстве и сотрудничестве между Украиной и ЕС, принятое 16 июня 1994 г. [7]. Одним из важных шагов в европейскую интеграцию было вступление Украины во Всемирную торговую организацию 16 мая 2008 г.

Одним из базовых принципов, положенных в основу норм ГАТТ, является режим наибольшего благоприятствования в торговле. Налоговые льготы в рамках ВТО рассматриваются как одна из форм государственной помощи производителям. В рамках успешной реализации идеи общего рынка именно уровень и качество налогообложения на территории государств – членов ЕС влияют на деловую активность в масштабе союза [11].

Таким образом, учитывая современные тенденции реформирования налоговой системы Украины, целесообразно рассмотреть основы обеспечения и границы применения фискального суверенитета государства относительно плательщиков и носителей налога, а также таких межгосударственных объединений, как ВТО и ЕС путем анализа важнейших существующих материальных и процессуальных норм, установленных национальным и международным законодательством. Так, согласно ст. 1 Закона [3], установление и отмена на-

логов и сборов в бюджеты и в государственные целевые фонды, а также льгот их плательщикам осуществляются Верховной Радой Украины, Верховной Радой Автономной Республики Крым и сельскими, поселковыми, городскими советами. В то же время, согласно ст. 19 Конституции [1], органы государственной власти и органы местного самоуправления, их должностные лица обязаны действовать лишь на основании, в пределах полномочий и способом, предусмотренными Конституцией и законами Украины.

Согласно ст. 17 Конституции [1], защита суверенитета и территориальной целостности Украины, обеспечение ее экономической и информационной безопасности являются важнейшими функциями государства, делом всего Украинского народа. Согласно ст. 6 Закона [2], приоритеты национальных интересов: защита государственного суверенитета, территориальной целостности и неприкосновенности государственных границ, недопущения вмешательства во внутренние дела Украины; интеграция Украины в европейское политическое, экономическое, правовое пространство, развитие равноправных взаимовыгодных отношений с другими государствами мира в интересах Украины. В то же время, ст. ст. 90 – 93 Договора [6] относительно гармонизации налогообложения в рамках ЕС ограничивают фискальный суверенитет государства.

Важное значение имеет Указ Президента Украины [4] относительно принятия мер с целью улучшения защиты национальных товаропроизводителей от недобросовестной конкуренции на внешнем и внутреннем рынках.

Ссылаясь на требования ВТО, министерство финансов разработало стратегию реформирования налоговой системы: «До 2018 г. будут отменены все льготы, уравнивается фискальная нагрузка на физических и юридических лиц, а также повышены акцизные ставки и рентные платежи» [15]. Определяющие действия в сфере таможенного дела, направленные на вступление в ВТО, касались снижения таможенных тарифов. Со вступлением в ВТО таможенный тариф Украины относительно государств этой организации снизился почти вдвое. Такие действия способствовали адаптации налоговой системы Украины к условиям Евросоюза [8, с. 124].

Однако, как показывает мировая практика, абсолютно свободной и открытой экономики не существовало и, тем более, не будет существовать в ближайшем будущем. В разные времена правительства разных стран искали различные методы защиты своих национальных товаропроизводителей. Навязывая принципы открытости менее экономически развитым странам, руководство таких стран никогда не забывало о собственных экономических интересах [13].

Исходя из вышесказанного, в целях обеспечения национальной налоговой безопасности в рамках государственного налогового менеджмента целесообразно максимально эффективно использовать возможности фискального суверенитета государства путем сбалансирования налоговых интересов всех участников процесса налогообложения в Украине. ■

ЛИТЕРАТУРА

1. Конституція України [Електронний ресурс].– Режим доступу до ресурсу: www.rada.gov.ua
2. Закон України «Про основи національної безпеки України» [Електронний ресурс].– Режим доступу до ресурсу: <http://zakon.rada.gov.ua>
3. Закон України «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 р., № 1251-XII [Електронний ресурс].– Режим доступу до ресурсу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
4. Указ Президента України «Про рішення Ради національної безпеки і оборони України» від 26 червня 2009 року [Електронний ресурс].– Режим доступу до ресурсу: <http://www.president.gov.ua/documents/9802.html>
5. Декларація про державний суверенітет України від 16 липня 1990 року [Електронний ресурс].– Режим доступу до ресурсу: <http://www.archives.gov.ua>
6. Договір, учреджающий Европейское сообщество [Електронний ресурс].– Режим доступу до ресурсу: <http://www.kadis.ru/newstext.phtml>
7. Угода про партнерство і співробітництво між Україною та ЄС, прийнята 16 червня 1994 р. [Електронний ресурс].– Режим доступу до ресурсу: <http://www.kmu.gov.ua>
8. **Крисоватий А. І., Валігура В. А.** Домінанти гармонізації оподаткування: національні та міжнародні вектори. Монографія.– Тернопіль: Підручники і посібники, 2010.– 248 с.
9. **Сандровский К. К.** Международное таможенное право: Учебник.– К.: Т-во «Знання», 2000.– 461 с.
10. **Іванов Ю. Б., Бережна Ю. В.** Податкова безпека: сутність та умови забезпечення // Економіка розвитку.– 2010.– С. 59 – 64.
11. **Лашук А.** Пределы гармонизации налогового законодательства Евросоюза [Електронний ресурс].– Режим доступу до ресурсу: <http://evolutio.info/index.php>
12. **Лещенко С. К.** Сближение налоговых систем государств-членов Европейского Союза [Електронний ресурс].– Режим доступу до ресурсу: <http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/429723>
13. **Мартинюк В. П.** Перспективи СОТ та митного регулювання в посткризовий період // Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції «Управління фінансами в умовах вступу до СОТ».– Харків, 2009.– С. 95 – 96.
14. **Орлов М. Ю.** Налог как форма разумного ограничения фискального суверенитета государства [Електронний ресурс].– Режим доступу до ресурсу: [http://finec.ru/files/doc/University/jurfac/vipusk16\(26\).pdf](http://finec.ru/files/doc/University/jurfac/vipusk16(26).pdf)
15. Мінфін взявся за реформування податкової системи [Електронний ресурс].– Режим доступу до ресурсу: <http://www.newsru.ua/arch/finance>
16. Суверенітет держави в сфері оподаткування [Електронний ресурс].– Режим доступу до ресурсу: <http://www.ukreferat.com/index>