

Визначення економічної підстави податку на прикладі судової практики США

В статті автором проаналізовано судову практику та підходи, які склалися в податковому правозастосуванні в США. Здійснено обґрунтування важливості категорій «ділова мета» та «економічна сутність» на визначення ступеню правомірності дій платника податків. Автор звернувся до розділу 7701 (0) Кодексу Служби внутрішніх доходів США для характеристики принципово важливих положень стосовно досліджуваної проблематики.

Ключові слова: підстава податку, об'єкт та база оподаткування, економічна сутність, ділова мета, правова доктрина.

В статье автором проанализировано судебную практику и подходы, которые сложились в налоговом правоприменении в США. Осуществлено обоснование важности категорий «деловая цель» и «экономическая сущность» на определение степени правомерности действий налогоплательщика. Автор обратился к разделу 7701 (0) Кодекса Службы внутренних доходов США для характеристики принципиально важных положений относительно исследуемой проблематики.

Ключевые слова: основание налога, объект и база налогообложения, экономическая сущность, деловая цель, правовая доктрина.

In this article the author analyzes the jurisprudence and approaches that have developed in the tax enforcement in the United States. Done justify the importance of the categories of "business purpose" and "economic substance" to determine the degree of legality of acts of the taxpayer. Dealt with section 7701 (0) of the Internal Revenue Code of the United States for the characterization of critical provisions relating to the studied subject.

Key words: base tax item and tax base, economic substance, business purpose, legal doctrine.

Постановка проблеми. Одной из основных форм, с помощью которых государство осуществляет влияние на общественные отношения, является административно-правовая форма. Именно благодаря административно-правовой составляющей механизма правового регулирования осуществляется правовое влияние на отношения, которые возникают в процессе реализации исполнительной власти в государстве в определенной сфере. Результатом применения административно-правового механизма должно быть, в первую очередь, упорядочивание (путем реализации предписаний нормативно-правовых актов) деятельности соответствующих субъектов, которые вступили между собой в правовые отношения; усовершенствование форм и методов управленческой деятельности; реальное соблюдение прав и свобод человека и

гражданина, а также эффективная защита в случае их нарушения.

Одной из важнейших сфер, которые нуждаются в надлежащем административно-правовом регулировании, является сфера реализации правоохранительной функции государства. Достичь надлежащего функционирования правоохранительной сферы возможно в результате усовершенствования механизма реализации правоохранительной функции государства путем повышения эффективности каждой его составляющей. В связи с этим чрезвычайно актуальными являются вопросы исследования сущности административно-правового механизма реализации правоохранительной функции государства, определения роли его основных элементов, а также разработка и реализация перспективных путей усовершенствования всех составляющих данного механизма, что в

результате должно привести к повышению эффективности реализации правоохранительной функции государства в целом.

Анализ последних исследований и публикаций. В своих научных работах особенности механизма реализации правоохранительной функции государства, его структуру рассматривали такие ученые как, например, В.Б. Аверьянов, А.Г. Братко, Ю.А. Загуменная, И.А. Иерусалимова, А.Т. Комзюк, И.В. Крицак, В.И. Московец, А.В. Негодченко, П.В. Онопенко, М.П. Орзих, И.В. Сажнев, И.Н. Шопина и другие.

Нерешенные ранее проблемы. Однако необходимо обратить внимание, что, несмотря на наличие значительного количества научных работ в данной сфере, практически отсутствуют комплексные исследования, посвященные изучению сущности административно-правового механизма реализации правоохранительной функции государства, определению и анализу его основных элементов. Таким образом, необходимость повышения эффективности механизма реализации правоохранительной функции государства и отсутствие современных научных разработок по данной тематике обуславливают актуальность данного исследования.

Изложение основного материала. Под административно-правовым механизмом обеспечения реализации правоохранительной функции государства следует понимать совокупность административно-правовых средств, применение которых создает необходимые условия для эффективной деятельности соответствующих органов исполнительной власти по реализации правоохранительной функции государства, что в результате должно привести к надлежащему обеспечению охраны и защиты основных прав человека и гражданина, снижению уровня криминализации общества, повышения уровня доверия населения к правоохранительным органам.

К числу основных элементов административно-правового механизма обеспечения реализации правоохранительной функции государства следует, в первую очередь, отнести такие:

- нормы административного права, которые регламентируют специфику реализации

правоохранительной функции государства. В данном случае под нормами административного права, которые регламентируют специфику реализации правоохранительной функции государства, следует понимать определенные государством общеобязательные правила поведения участников общественных отношений в сфере реализации правоохранительной функции государства, с помощью которых данные субъекты могут реализовывать предоставленные им права и выполнять возложенные на них обязанности. Следует отметить, что любая норма административного права, которая регламентирует специфику реализации правоохранительной функции государства, должна быть закреплена на уровне соответствующего нормативно-правового акта, только в таком случае она будет признана действующей, т.е. такой, которую необходимо соблюдать;

- субъектов реализации правоохранительной функции государства. Преимущественно к числу таких субъектов относятся органы исполнительной власти, органы местного самоуправления и общественность. Данные субъекты в рамках предоставленных на законодательном уровне полномочий имеют право принимать участие в формировании государственной политики в правоохранительной сфере, а также реализовывать приоритетные направления данной политики;

- принципы реализации правоохранительной функции государства, т.е. закономерности и нормы поведения, которые устанавливают основные требования к деятельности соответствующих органов исполнительной власти в сфере реализации правоохранительной функции государства;

- правоотношения, которые возникают в связи с реализацией правоохранительной функции государства: общественные отношения, урегулированные нормами административного права, субъекты которых наделены правами и обязанностями в сфере формирования и реализации государственной политики в правоохранительной сфере, т.е. в сфере реализации правоохранительной функции государства. Целью данных общественных

отношений является поддержание надлежащего правопорядка в стране, эффективная охрана и защита основных прав и свобод человека и гражданина;

- правовое сознание и правовую культуру граждан как неотъемлемый атрибут эффективной реализации правоохранительной функции государства. В данном контексте особое внимание следует обратить на формирование необходимых профессионально-правовых качеств сотрудников органов исполнительной власти, на которые возложена обязанность по реализации правоохранительной функции государства. Эффективная реализация правоохранительной функции государства также требует осуществления соответствующими органами исполнительной власти Украины образовательной и правовоспитательной деятельности, направленной на формирование правового сознания и правовой культуры населения, формирование положительного имиджа правоохранительных органов.

Хотелось бы отметить, что нами приведен далеко не полный перечень элементов административно-правового механизма обеспечения реализации правоохранительной функции государства. Наличие перечисленных элементов является обязательным, поскольку они существенно влияют на обеспечение надлежащей реализации правоохранительной функции государства.

Учитывая тематическую направленность данной работы, перейдем непосредственно к изучению одного из основных элементов административно-правового механизма реализации правоохранительной функции государства – принципов. В первую очередь, следует выяснить, что в юридической науке понимается под принципом деятельности.

В теории государства и права под принципами права понимаются объективно присущие праву основополагающие начала, неоспоримые требования (положительные обязательства), которые ставятся перед участниками общественных отношений с целью гармоничного объединения индивидуальных, групповых и общественных интересов [1, с. 221].

Что касается принципов административного права, то Ю.П. Битяк, В.М.

Гарашук и А.В. Дьяченко определяют их как основополагающие начала, в соответствии с которыми формируется и функционирует система и содержание этой отрасли права [2, с. 221]. В.К. Колпаков считает, что принципы административного права – это его положительные закономерности, познанные наукой и практикой, закрепленные в правовых нормах, или обобщение действующих в государстве юридических правил [3, с. 19]. Р.С. Мельник предлагает под принципами административного права понимать основные идеи, положения, требования, которые характеризуют содержание административного права, отображают закономерности его развития, определяют направления и механизмы административно-правового регулирования общественных отношений [4, с. 224].

В современной науке административного права также существует позиция, в соответствии с которой под принципами административного права следует понимать основные исходящие, объективно обусловленные основы, на которых базируется деятельность субъектов административного права, обеспечиваются права и свободы человека и гражданина, нормальное функционирование гражданского общества и государства [5, с. 68; 6, с. 62-71].

Таким образом, под принципами реализации правоохранительной функции государства следует понимать совокупность основных идей, положений, которые определяют приоритетные направления реализации правоохранительной функции государства, требования к деятельности соответствующих органов исполнительной власти, что свидетельствует о демократической и социально-сервисной направленности государственной политики в правоохранительной сфере.

В результате анализа существующих подходов к классификации принципов административного права можно сделать вывод, что к числу основных принципов реализации правоохранительной функции государства относятся такие принципы:

1. Верховенства права. Верховенство права свидетельствует о господствующем месте права в обществе. Данный принцип означает, что органы исполнительной власти определяют право как наивысшую ценность, которая

обеспечивает права и свободы человека [5, с. 70]. Таким образом, в контексте соблюдения принципа верховенства права во время реализации правоохранительной функции государства содержание и направленность деятельности соответствующих органов исполнительной власти должны определяться наивысшими ценностями – правами, свободами и интересами граждан.

Особое внимание необходимо обратить на тот факт, что на практике, во время реализации правоохранительной функции государства (как во время формирования государственной правоохранительной политики, так и во время деятельности соответствующих органов исполнительной власти по ее реализации), существует проблема реального гарантирования верховенства права. Эта проблема требует своего неотлагательного решения. Учитывая реформирование правоохранительных органов в Украине, которое происходит в данный момент, целесообразно создать необходимые условия для соблюдения сотрудниками правоохранительных органов во время выполнения своих непосредственных обязанностей принципа верховенства права, а также разработать действенный механизм контроля за таким соблюдением. Это будет способствовать повышению уровня доверия населения к деятельности органов исполнительной власти во время реализации правоохранительной функции государства.

2. Законности. Принцип законности основывается на принципе верховенства права, поэтому его следует рассматривать как закрепление принципа верховенства права на уровне национального законодательства с целью надлежащего административно-правового регулирования общественных отношений, которые возникают во время реализации правоохранительной функции государства. В результате анализу точки зрения А.М. Бандурки по поводу определения содержания принципа законности в административной деятельности милиции [7, с. 157] следует отметить, что органы исполнительной власти Украины с целью эффективной реализации правоохранительной функции обязаны выполнять возложенные на них обязанности с неуклонным соблюдением требований

соответствующих нормативно-правовых актов. Также соответствующие органы исполнительной власти Украины с целью эффективной реализации правоохранительной функции уполномочены осуществлять своевременный контроль та надзор за соблюдением норм национального законодательства, административных процедур и правил юридической техники всеми органами исполнительной власти, органами местного самоуправления и их должностными лицами, отдельными гражданами.

Учитывая то, что Украина является правовым демократическим государством, чрезвычайно важно осуществлять контроль за выполнением и соблюдением сотрудниками правоохранительных органов требований действующего законодательства, особенно во время применения мер административного принуждения, специальных средств, физической силы и огнестрельного оружия, недопущения злоупотребления служебным положением, каких-либо коррупционных проявлений. По результатам, полученным в ходе проведения подобных контрольных мероприятий, должны разрабатываться и реализовываться системные меры, направленные на всестороннюю защиту интересов граждан, общества и государства в целом от противоправных посягательств.

3. Приоритета обеспечения прав и свобод человека и гражданина. В основе деятельности органов исполнительной власти во время реализации правоохранительной функции государства должна соблюдаться «человекоцентристская» идеология [8], в соответствии с которой на первом месте должны находиться не интересы государства и государственного аппарата, а всесторонне обеспечиваться права и законные интересы граждан в сфере охраны общественного порядка и борьбы с преступностью. Таким образом, во время реализации правоохранительной функции государства одним из приоритетных направлений деятельности соответствующих органов исполнительной власти должны быть создание таких безопасных условий для жизнедеятельности всех членов общества, которые бы способствовали реализации гражданами своих прав и обязанностей. К числу таких условий относятся следующие:

- разработка и реализация государственной политики в сфере охраны и защиты прав человека и гражданина (в контексте данной статьи речь идет о правоохранительном аспекте такой политики);

- обеспечение надлежащего уровня правопорядка в государстве;

- повышение уровня защищенности граждан от преступных посягательств;

- повышение уровня информированности общества о существующих угрозах правопорядку и масштабах организованной преступности;

- определение перспективных путей и способов защиты прав и свобод человека и гражданина от противоправных посягательств;

- усовершенствование существующих и разработка новых методов борьбы с преступностью с целью недопущения дальнейшей консолидации организованных преступных группировок, уменьшения их влияния на общество на национальном и региональном уровне.

Также особое внимание необходимо обратить на создание таких условий, при которых граждане смогут беспрепятственно получить доступ к качественным услугам, которые предоставляются соответствующими органами исполнительной власти во время реализации правоохранительной функции. Это будет свидетельствовать о социально-сервисной направленности реализации правоохранительной функции государства.

4. Равенства граждан перед законом (запрета дискриминации). Данный принцип означает, что не может быть никаких привилегий или ограничений по расовым признакам, политическим, религиозным убеждениям, социальному происхождению и т.д. [5, с. 71-72]. Из этого следует, что все граждане имеют одинаковые права и обязанности в сфере административно-правовых отношений, которые возникают во всех сферах общественной жизни, в том числе и в правоохранительной сфере. В первую очередь это касается обязанности неукоснительного соблюдения всех требований нормативно-правовых актов, нормы которых регламентируют специфику охраны общественного порядка и борьбы с

преступностью, определяют особенности охраны и защиты прав человека и гражданина; обязанности каждого нести административную или уголовную ответственность за совершенное правонарушение.

Одной из наиболее распространенных форм дискриминации человека является дискриминация граждан на основе их национальности, расы, цвета кожи, языка и религии [9, с. 143]. Таким образом, соответствующие органы исполнительной власти с целью эффективной реализации правоохранительной функции должны разработать систему действенных мер по противодействию данному негативному явлению, которое имеет место быть практически в каждой стране. Значительное внимание в данной системе мер должно быть уделено решению проблемы «этнического профайлинга», т.е. расовой, религиозной, этнической, национальной дискриминации людей со стороны представителей органов исполнительной власти, на которые возложена обязанность реализации правоохранительной функции государства.

5. Запрета злоупотребления властью. Использование полномочий с ненадлежащей по своему содержанию целью является злоупотреблением ими, т.е. нечестным их использованием, использованием с искажением толкования цели, с которой предоставлены полномочия, использованием с наличием личного интереса во время принятия решения либо совершения каких-либо действий [4, с. 233-234]. Одним из наиболее распространенных злоупотреблений полномочиями в органах исполнительной власти, которые занимаются реализацией правоохранительной функции, являются пытки и жестокое обращение с людьми, которые находятся в органах внутренних дел. В данном случае целью подобных злоупотреблений является получение необходимой оперативной информации, свидетельских показаний либо признания вины. В связи с этим как в самих органах внутренних дел, так и на государственном уровне в целом необходимо разработать комплекс мер, направленный на своевременное выявление случаев злоупотребления властью, выявление и устранение причин и условий такого злоупотребления. Учитывая тот резонанс, который существует в обществе в связи с

жестоким обращением с людьми, которые находятся в органах внутренних дел, необходимо обязательно учитывать международные стандарты, разработанные с целью максимального обеспечения прав, свобод и законных интересов лиц, которые находятся в местах лишения свободы.

6. Компетентности и профессионализма. Профессионализм можно определить как качественную характеристику субъекта деятельности – представителя данной профессии, которая определяется степенью владения им современным содержанием и современными средствами решения профессиональных задач, продуктивными способами ее осуществления [10]. Что касается важности соблюдения принципа профессионализма во время реализации правоохранительной функции государства, то хотелось бы отметить, что именно от уровня профессионализма сотрудников органов государственной власти непосредственно зависит содержательная составляющая государственной политики в правоохранительной сфере (степень определения основных проблемных моментов, которые возникают в правоохранительной сфере, и полнота мер по их устранению). Особое внимание следует обратить на наличие надлежащего уровня профессионализма сотрудников правоохранительных органов, на которые возлагается непосредственная обязанность по реализации правоохранительной функции государства. Именно от уровня профессионализма сотрудников правоохранительных органов зависит качество выполнения поставленных перед ними задач в сфере охраны и защиты прав человека и гражданина, охраны общественного порядка и борьбы с преступностью.

7. Прозрачности и гласности. Содержание данного принципа состоит в том, что общественность, в первую очередь, может принимать активное участие в формировании государственной политики в правоохранительной сфере путем обсуждения проектов нормативно-правовых актов. Именно возможность принятия гражданами участия в законотворческом процессе обуславливает наличие активной общественной позиции населения в решении вопросов

общегосударственного и регионального уровня. Органы исполнительной власти во время реализации правоохранительной функции также должны соблюдать принцип прозрачности и гласности. Это достигается путем информирования населения в средствах массовой информации об основных направлениях своей деятельности по охране общественного порядка и борьбе с преступностью. В связи с этим разделяем точку зрения

Ю.В. Фомина [9, с. 153], что проведение перечисленных выше мероприятий обеспечивает диалог правоохранительных органов с общественностью на всех этапах принятия решений во время реализации правоохранительной функции государства, а также создает предпосылки для проведения качественного демократического гражданского контроля.

8. Взаимной ответственности государства и человека. Данный принцип означает, что государство и гражданин связаны взаимно корреспондирующими правами и обязанностями [5, с. 72]. Это означает, что лицо, нарушив требования законодательства, в обязательном порядке привлекается к уголовной, административной, гражданской, дисциплинарной, материальной ответственности; государство также обязано возместить материальный и моральный ущерб, причиненный лицу незаконными действиями государственных органов. Что касается специфики реализации правоохранительной функции государства, то в случае грубого нарушения прав и свобод человека и гражданина со стороны правоохранительных органов (в частности злоупотребления полномочиями), в обязательном порядке должна наступать ответственность для лиц, виновных в таком нарушении.

Выводы. Соблюдение проанализированных принципов позволит соответствующим органам исполнительной власти создать необходимые условия для эффективной реализации правоохранительной функции государства, направить свою деятельность на предоставление качественных социально-сервисных услуг населению. Создание надлежащих условий для применения принципов реализации правоохранительной функции государства в деятельности органов

исполнительной власти, на которые возложена обязанность обеспечения законности и правопорядка, охраны и защиты прав и свобод граждан, является необходимым критерием, по которому оценивается уровень демократической направленности деятельности государства.

Таким образом, ключевые принципы реализации правоохранительной функции государства должны быть обязательно закреплены на уровне соответствующих нормативно-правовых актов. Это позволит

укрепить социальную и политическую стабильность в государстве, окажет действенное влияние на общественные отношения, которые возникают в правоохранительной сфере, будет способствовать повышению доверия институтов гражданского общества к органам исполнительной власти, повышению уровня правовой защищенности граждан, расширению диалога между обществом и властью, укреплению имиджа Украины на международной политической арене.

Список использованных источников:

1. Дементьев И. В. Экономическое основание налога: доктринальное содержание и роль в налоговом правоприменении / И. В. Дементьев // Налоговед. – 2013. – № 6. – С. 21-27.
2. Кучеров И. И. Объект налога как правовое основание налогообложения / И. И. Кучеров // Финансовое право. – 2009. – № 1. – С. 6 -11.
3. Ларо Д. Судебная доктрина экономической сущности в США / Д. Ларо // Налоговые споры : опыт России и других стран. – М. : Статут, 2012. – С. 83 -101.