

имущество или денежные суммы, принадлежащие ответчику; запрещение ответчику совершать определенные действия и т.д.), поскольку иные правовые средства подобной направленности отсутствуют.

## **К ВОПРОСУ О ПРИРОДЕ ОТНОШЕНИЙ В СФЕРЕ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ**

**Костенко Юлия Александровна,**

доцент кафедры теории и истории государства и права и административного права Донецкого национального университета имени В. Стуса (г. Донецк), кандидат юридических наук, доцент  
kostenkoulia@i.ua

Государственный налоговый контроль является обязательным условием эффективного функционирования финансовой системы. Как справедливо отмечает О. Фомина, налоговый контроль свойственен любому государству, исключительно он создает условия для выполнения налогами в полном объеме своей фискальной функции – формирование денежных фондов государства [1, с.15]. С целью защиты своих публичных интересов в налоговых правоотношениях государство вырабатывает специальный механизм взаимодействия с каждым налогоплательщиком, который бы и обеспечил надлежащее выполнение последними своих налоговых обязанностей. Только путем законодательного урегулирования взаимоотношений уполномоченных органов и налогоплательщиков обеспечивается соответствующий баланс государственных и частных интересов.

Так, анализ налогового законодательства РФ начала 90-х годов свидетельствует о том, что в РФ на этапе становления независимости, отсутствовал единый подход к определению налогового контроля, круга субъектов его осуществляющих. Однако на протяжении 90-х годов контрольная деятельность в сфере налогообложения приобретает юридическую значимость. Подтверждением этого стало принятие Налогового кодекса РФ, который впервые закрепил инструментарий, формы налогового контроля, понятие и содержание налоговых проверок, их особенности. В Украине, с принятием Налогового кодекса в 2010 году, институт налогового контроля также получил свое закрепление, однако не нашел законодательное определение в предмете налогово-правового регулирования.

Именно поэтому, хотелось бы обратить внимание на достаточно полное, четкое определение ч.1 ст. 2 Налогового кодекса РФ круга отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах и которые приобретают в силу этого характер налоговых правоотношений. В частности, в отдельную группу выделены отношения, кото-

рые возникают в процессе осуществления налогового контроля. Законодательство о налогах и сборах принадлежит к публично-правовой отрасли законодательства. Налоговые правоотношения представляют собой разновидность властных правоотношений, которые характеризуются не равноправием сторон, а преобладанием воли одного участника над волей другого. Такие отношения носят субординационный характер и устанавливают подчинение между их участниками. Властная природа налоговых правоотношений неоднократно подчеркивалась в решениях судебных органов. Так, например, в Постановлении Конституционного Суда РФ от 17 декабря 1996 г. № 20-П определено, что «Налоговые правоотношения построены на властном подчинении одной стороны другой. Они предусматривают субординацию сторон, одной из которых – налоговому органу, действующему от имени государства, принадлежит властное полномочие, а другой, налогоплательщику – обязанность покоряться». Требование налогового органа и налоговое обязательство налогоплательщика следуют не из соглашения, а из закона. С публично-правовым характером налогов, государственной казны и с фискальным суверенитетом государства связаны законодательная форма закрепления налогов, обязательность и принудительность их взимания, односторонний характер налоговых обязательств. Публично-правовой характер налоговых правоотношений предусматривает обязательное участие в них государственных органов, должностных лиц, а также и субъектов с делегированными им полномочиями властного характера. Именно поэтому необходимым является регламентирование на уровне закона полномочий, организации контрольной деятельности властного субъекта и соответственно прав и обязанностей обязанного субъекта.

Представляется важным обратить внимание на форму правоотношений, которые возникают во время осуществления налогового контроля, и соответственно на подход законодателя к ее закреплению. Как подчеркивает Н. П. Кучерявенко, предмет налогового права охватывает совокупность определенных, специфических отношений, которые носят многоаспектный и сложный характер [2, с. 492]. Последние, в частности, подразделяют на регулятивные и охранные. Первые возникают, изменяются и прекращаются в соответствии с регулятивными правовыми нормами (отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов). Правоотношения второго типа возникают на основании охранных правовых норм (отношения, которые возникают в процессе обжалования актов налоговых органов, действий и бездействий их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения).

Исходя из анализа положений Налогового кодекса РФ, можно увидеть интерес российского законодателя к четкой регламентации отношений, которые возникают непосредственно в процессе осуществления налогового контроля. Такие отношения направлены, в первую очередь, на охрану прав и законных интересов налогоплательщиков от проявления своеволия со стороны органов налогового контроля. Такая тенденция, безусловно, отвечает ст. 2 Конституции РФ, которая закрепляет наивысшей социальной ценностью – человека, его права и свободу, а обязанность государства – соблюдение и защита прав и свобод лица и гражданина. Это положение нашло свое отражение, как уже подчеркивалось выше, и в ст. 2 Налогового кодекса РФ. Представляется важным разграничивать группу отношений, возникающих непосредственно в процессе осуществления налогового контроля от отношений, имеющих место в процессе налогового производства и привлечении виновных лиц к ответственности. Это положение имеет значение для правоприменительной практики и вряд ли является правильным характеризовать отношения, которые возникают во время осуществления налогового контроля исключительно как охранные. Возникновение последних связано именно с неправомерным поведением субъектов, возникновением правонарушения. То есть, такие правоотношения предусматривают применение мер юридической ответственности, использование средств государственного принуждения. Характеризуя отношения, которые имеют место при осуществлении налогового контроля, было бы ошибочным отмечать только такое основание их возникновения, как нарушение прав и невыполнение налоговых обязанностей, и как следствие – налоговое правонарушение. Представляется, что в основе разграничения таких отношений лежат именно задачи, которые поставлены на разрешение перед властными субъектами.

Как справедливо отмечает А.В.Брызгалин, главной задачей налогового контроля является обеспечение экономической безопасности государства, реализация которой обеспечивается комплексом средств, которые в целом характеризуют налоговый контроль (учет организаций и физических лиц, наблюдение за деятельностью контролируемых субъектов, анализ полученной информации, прогнозирование, осуществление мер по предупреждению налоговых правонарушений, и только после этого – применение карательных санкций) [3, с.208].

Таким образом, есть определенные предпосылки характеризовать отношения, возникающие в рамках организации налогового кон-

троля, именно как контрольно-налоговые правоотношения, требующие строгой процедурной формы.

Библиографические ссылки

1. Фомина О. Налоговый контроль в США // Финансовый бизнес. – 1995. – № 7. – С. 15-18.
2. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6 т. Т. II: Введение в теорию налогового права. – Х.: Легас, 2004. – 600 с.
3. Брызгалин А. В. Налоги и налоговое право: учеб. пособие. – М.: Аналитика - Пресс, 1997. – 600 с.

## **ПРИНЦИП ТЕХНОЛОГИЧЕСКОЙ НЕЙТРАЛЬНОСТИ ПРАВА И НОВЫЕ ФИНАНСОВЫЕ ТЕХНОЛОГИИ: НЕКОТОРЫЕ АСПЕКТЫ РЕАЛИЗАЦИИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ**

**Кочерга Ольга Руслановна,**

аспирант кафедры конституционного права  
Белорусского государственного университета (г. Миснк)  
olga.kocherga.94@mail.ru

Декрет Президента Республики Беларусь от 21 декабря 2017 г. № 8 «О развитии цифровой экономики» (далее – Декрет № 8) вводит в правовое поле новые объекты правоотношений – цифровые знаки (токены). В соответствии с Приложением 1 к Декрету № 8, токен представляет собой запись в реестре блоков транзакций (блокчейне), иной распределенной информационной системе, которая удостоверяет наличие у владельца цифрового знака (токена) прав на объекты гражданских прав и (или) является криптовалютой. При этом под криптовалютой понимается биткоин, иной цифровой знак (токен), используемый в международном обороте в качестве универсального средства обмена. Таким образом, по смыслу Декрета № 8, токен – это запись в особой информационной системе, которая либо удостоверяет наличие у ее владельца прав на объекты гражданских прав, либо используется в международном обороте в качестве универсального средства обмена, либо выполняет указанные функции одновременно.

В этой связи необходимо отметить следующее. Определение токена как записи, удостоверяющей право на объекты гражданских прав, во многом схоже с определением бездокументарных ценных бумаг. Так, в соответствии со ст. 143 Гражданского кодекса Республики Беларусь, к бездокументарным ценным бумагам относятся совокупности определенных записей, удостоверяющие с соблюдением установленной формы и (или) обязательных реквизитов имущественные и неимущественные права. Основным отличием указанных понятий является, по сути, только существование токена как записи в