

дународных договоров, как это сделано в НК Республики Казахстан. Это также облегчило бы на практике применение соглашений об избежании двойного налогообложения в первую очередь для налогоплательщиков-нерезидентов, которым проще было бы ориентироваться в белорусском Налоговом кодексе.

При этом, конечно же, необходимо соблюдать баланс, поскольку национальный правовой механизм реализации нормы международного договора в ряде случаев может свести на нет саму норму и возможность ее реализации.

На практике зачастую наблюдается так называемая картина «средства противного цели», когда вроде цель существования той или иной нормы международного налогового договора сама по себе благая, а механизм ее реализации на практике делает эту цель недостижимой, а само право – нереализуемым.

ПРИНЦИП ОПРЕДЕЛЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В НАЛОГОВОМ КОДЕКСЕ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

О. А. Тиковенко, Белорусский государственный университет

Принципы права – это основополагающие идеи, основное, руководящее начало, общие нормативные положения. Они придают логичность, последовательность, сбалансированность правовой материи, играют роль ориентиров в формировании, развитии и применении права.

В юридической науке активно исследуются принципы налогообложения. Ученые, исследующие вопросы налогового права, выделяют различные группы принципов, классифицируют их по различным основаниям.

Так, А. А. Пилипенко предлагает, в частности, следующие принципы налогообложения: справедливости, всеобщности, равенства, равного налогового бремени, соразмерности налогообложения конституционно значимым целям ограничения прав и свобод, экономической обоснованности налога (эффективности налогообложения), установления налога законом, определенности налоговой обязанности, презумпции толкования в пользу налогоплательщика всех неустранимых сомнений, противоречий и неясностей актов налогового законодательства и др. Как видим, в их число входит принцип определенности налогообложения, который определяется им в качестве принципа определенности налоговой обязанности.

В предложениях отдельных исследователей указанный принцип выступает в таком же названии (В. А. Парыгина) или имеет аналогичную смысловую направленность, но при этом выражен несколько иначе. Так,

его определяют как «принцип определенности» (Д. В. Винницкий) или как «принцип правовой определенности» (А. И. Худяков, М. Н. Бродский, Г. М. Бродский), или «принцип определенности налогообложения» (А. В. Демин, А. В. Мясникова и О. Любич), или «принцип определенности налогового законодательства» (Д. М. Щёкин).

Принцип определенности налогообложения вытекает из общеправового принципа правовой определенности, предполагающего ясность, точность, непротиворечивость, логическую согласованность правовых норм. Уже древнеримские юристы сформулировали правило: «законы должны быть понятны каждому».

На необходимость соблюдения правовой определенности неоднократно обращают внимание Европейский суд по правам человека и Конституционные Суды Республики Беларусь и Российской Федерации. В правовом государстве определенность права выступает в качестве универсального принципа.

В содержание принципа определенности налогообложения в узком значении А. В. Демин включает следующие требования: точность, ясность и доступность налоговых предписаний, разумный баланс абстрактного и конкретного, полнота, т. е. отсутствие фрагментации, логическая и системная согласованность в регулировании налоговых отношений.

Указанный принцип формально не назван в ст. 2 Налогового кодекса «Основные принципы налогообложения в Республике Беларусь». Вместе с тем он получает развитие и закрепление в положениях других статей кодекса.

Так, пункт 5 ст. 6 Налогового кодекса устанавливает следующий исчерпывающий перечень существенных элементов налогообложения: объект налогообложения, налоговая база, налоговый период, налоговая ставка (ставки), порядок исчисления, порядок и сроки уплаты. Указанный перечень не является случайным. Законодатель не вправе изменить сам перечень элементов или исключить какой-либо из них, признать «несущественным», поскольку это будет противоречить принципу определенности налогообложения. Только в своей совокупности все элементы налогообложения по любому отдельному налогу позволяют с достаточной определенностью установить меру обременения плательщика налога соответствующим налогом.

Таким образом, принцип определенности налогообложения играет важную роль в реализации конституционной обязанности (ст. 56), что придает ему конституционно-правовое значение и указывает на необходимость закрепления в статье 2 Налогового кодекса Республики Беларусь.