

УДК 34
ББК 67.402

О СОВЕРШЕНСТВОВАНИИ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ (КОНСТИТУЦИОННО-ПРАВОВОЙ АСПЕКТ)

© 2020 г. Д. Г. Бачурин

Институт государства и права Российской академии наук, Москва

E-mail: 01ter@mail.ru

Поступила в редакцию 29.07.2019 г.

Аннотация. На основе анализа конституционно-правовых ограничений сформулированы ключевые идеи совершенствования юридического регулирования отношений в сфере налогообложения добавленной стоимости. Выдвинуты целевые установки по изменению существующего правового механизма НДС и сформулированы принципы правового регулирования налогообложения добавленной стоимости, которые могут быть применены в качестве основы для его реформирования.

Ключевые слова: конституционное право, налоговое право, НДС, правовое проектирование, правовое регулирование налогообложения добавленной стоимости, конституционные принципы.

Цитирование: Бачурин Д. Г. О совершенствовании правового регулирования налога на добавленную стоимость (конституционно-правовой аспект) // Государство и право. 2020. № 3. С. 186–191.

DOI: 10.31857/S013207690008695-6

ON THE IMPROVEMENT OF LEGAL REGULATION VALUE ADDED TAX (CONSTITUTIONAL AND LEGAL ASPECT)

© 2020 D. G. Bachurin

Institute of State and Law of the Russian Academy of Sciences, Moscow

E-mail: 01ter@mail.ru

Received 29.07.2019

Abstract. Based on the analysis of constitutional and legal restrictions, key ideas are formulated to improve the legal regulation of relations in the field value added tax. The objectives for changing the existing legal mechanism of VAT have been put forward and the doctrinal principles of the legal regulation value added tax have been formulated, which can be used as a basis for its reform.

Key words: Constitutional Law, Tax Law, VAT, legal design, legal regulation value added tax, constitutional and legal principles.

For citation: Bachurin, D. G. (2020). On the improvement of legal regulation value added tax (constitutional and legal aspect) // Gosudarstvo i pravo=State and Law, No. 3, pp. 186–191.

Динамизм общественных отношений инициирует проблему нарастания эрозии правовых норм, когда отдельные положения нормативных правовых актов уже не удовлетворяют социально-экономическим запросам и конкретно существующим условиям развития государства. В частности, девальвация правовых установлений далеко не лучшим образом влияет на поддержание и развитие сбалансированной модели юридического регулирования налогообложения добавленной стоимости, вызывая острую необходимость конституционно корректного и технически выверенного приращения юридической ткани финансового (налогового) права. Такое приращение представляет собой сложно-структурированный процесс поиска оптимальных вариантов юридического регулирования и снятия конфликтности фискального перераспределения.

Анализ внутренних противоречий и дефектов законодательства о налогообложении добавленной стоимости позволяет выделить отдельные уровни правового проектирования, применение которых во взаимосвязанной логике их диалектического взаимодействия может дать необходимый результат.

На базовом уровне задаются рамки полномочий законодательной власти: закрепляются основные параметры общественного договора, определяющие правовые механизмы согласования целей и способов социально-экономического развития государства, а также конституционно защищаемые ценности и возможности их ограничений.

Высокая вероятность ошибок и технико-юридических сбоев законодательного проектирования в столь сложной и неоднозначной сфере правового регулирования, какой является налогообложение добавленной стоимости, вызывает повышенную значимость раннего предупреждения возможных дисбалансов и искажений конституционных ценностей. Не случайно Председатель Конституционного Суда РФ В.Д. Зорькин, ведя речь о коренном изменении экономических (в т.ч. налоговых) функций современного государства, указывает, что «важнейший конституционный параметр экономического развития России касается принципов и методов осуществления государственными органами своих регулятивных функций, которое должно происходить в строгом соответствии с конституционно-правовым фундаментом»¹.

В данном контексте следует отметить, что правовое регулирование НДС относится к тем институтам финансового права, где наиболее отчетливо проступают интегральные издержки общественного договора, а его незавершенность чревата превращением механизма налогообложения добавленной стоимости в инструмент торможения социального и экономического развития. Поэтому многоуровневая задача выработки оптимального регулирования налогообложения добавленной стоимости должна решаться на основе согласования баланса конституционно значимых прав и интересов отдельных граждан-потребителей, предпринимательских групп, общества в целом и совершенствования механизмов их правовой защиты.

На следующем уровне правового проектирования определяется соразмерность фискальных выгод, измеряемых величинами налоговых платежей, и тяжести обременений, налагаемых на налогоплательщиков. Четкие императивы первого уровня могут обуславливать оптимальную пропорциональность настоящих и будущих налоговых выгод

и обременений. В этом случае в фокусе налогового законодательства находятся те решения, которые в большей степени отвечают задачам экономического развития с учетом интересов широких социальных слоев и групп. Взвешенный подход законодателя позволяет уйти от прямого противопоставления сиюминутных фискальных интересов государственного аппарата и способности к ведению предпринимательской деятельности законопослушных хозяйствующих субъектов. Здесь имеет значение не только тщательный учет прав и интересов участников правоотношений, но и состояние тонких «компенсаторных» подстроек, выступающих дополнительными юридическими регуляторами, смягчающими бремя финансовых расходов.

Важно принять во внимание, что в идеале усилия законодателя в сфере налогово-бюджетных отношений, возникающих по поводу перераспределяемого блага (в данном случае добавленной стоимости), должны быть устремлены к правовому континууму, при котором не происходит отступлений от публичных интересов в пользу индивидуальных и частных, и наоборот. В этом случае баланс публичного и частного достигается за счет перетекания блага из одной формы в другую, с минимизацией потерь за счет выявления и исключения хищнических практик. Правовое движение в этом направлении нельзя отнести к числу простых задач. Анализ национальных и европейской наднациональной структур налогообложения добавленной стоимости свидетельствует о высокой конфликтности противоречий в исторически изменчивых соотношениях государственного регулирования и свободы предпринимательской деятельности. Поэтому значимым здесь выступает требование учета обстоятельств конкретного периода народнохозяйственного развития. В качестве методологического инструмента всестороннего анализа в данном случае может быть использован комплекс специальных принципов налогового регулирования, включающий: принцип целенаправленности; принцип опережающего реагирования; принцип налогового саморегулирования; принцип ограничения преференций; принцип рациональной адаптации; принцип оптимальной пропорциональности выгод и обременений; принцип комплексности².

Правовое проектирование налогового законодательства завершается технико-юридической отработкой конкретных правил и регламентов, а также заключительным анализом положений нормативных правовых актов. Очевидно, что определенность и непротиворечивость принимаемых в итоге норм находится в прямой зависимости от правовых ориентиров, устанавливаемых на предыдущих уровнях. История знает множество примеров, когда акты налогового законодательства сохраняют силу без изменений на протяжении многих лет и даже столетий. В сфере правового регулирования добавленной стоимости таким примером может выступить Закон ФРГ «О финансовом выравнивании» (принят в 2001 г.), содержащий запрет на пересмотр установленного порядка перераспределения НДС на период 2005–2019 гг.

Однако это идеальная схема. В реальности можно наблюдать практически непрерывные изменения в правовом

¹ Зорькин В.Д. Конституционный Суд России: доктрина и практика. М., 2019. С. 125.

² См. подр.: Бачурин Д.Г. Принцип оптимальных пропорциональных выгод в системе специальных принципов налогово-правового регулирования // Административное и финансовое право в условиях новой экономической реальности: опыт и перспективы: материалы Всеросс. науч.-практ. конф. (14–15 октября 2017 г.): сб. ст. / отв. ред. Е.А. Бочкарева. Краснодар, 2017. С. 50–55.

регулировании НДС в наиболее крупных НДС-экономиках. В первую очередь это эволюционное развитие модернизированного налога с оборота в Евросоюзе и его отдельных государствах, незавершенные реформы НДС в КНР и Индии.

Можно заметить, что в Российской Федерации «положения Конституции — ее принципы и нормы (в том числе те, которые касаются прав человека и гражданина) — зачастую носят слишком абстрактный характер. По сути, они воспроизводят нормы-принципы, общепринятые в современном мире и закрепленные в международно-правовых актах и национальных конституциях зарубежных стран. Вследствие этого они нуждаются в дополнительной конкретизации, наполнении конкретно-историческим социальным содержанием»³. Неснижаемая актуальность данной установки для урегулирования налогообложения добавленной стоимости прежде всего обуславливает требование учета направляющего воздействия соответствующих конституционных положений на втором и третьем уровнях правового проектирования.

Поэтому в деле нормативного совершенствования НДС за отправную точку следует принять утверждение о том, что традиционным догматом в юриспруденции является всеобщее признание конституционных норм и правил, закрепляющих высшие правовые ценности государства в качестве основополагающих системообразующих ориентиров для финансового права во всей полноте составляющих его компонентов. В частности, конституционные установления действуют как базовые регуляторы сложного правового механизма налогообложения добавленной стоимости, распространяющие свое особое организующее конституционно-правовое влияние.

К сожалению, декларируемые цели и принципы Конституции РФ не образуют безусловный конституционный императив в широком круге экономически и социально важных законодательных решений. Рассмотрение многочисленных взаимодействий юридических факторов в области НДС, которые в совокупности формируют сложный дизайн данной группы общественных отношений, через призму методологии финансово-правового регулирования налогообложения добавленной стоимости обнаруживает разницу между конституционно определенным «должным» и реально «существующим» правовым положением. Анализ действующего конституционного законодательства Российской Федерации и действительного правоприменения свидетельствует о процессах, «в рамках которых ценности «выводятся» из власти, а власть «выводится» из ценностей»⁴, а результат в том или ином виде предъявляется обществу. Ценностные решения принимаются не только в рамках материальной оценки, но через взаимодействия структур власти и силовых столкновений, выявляющих параметры возможного выбора. Речь в данном случае идет о том, что силы, вовлеченные в процессы принятия решений, наделяют предпочтения субъектов разным весом, определяя, чей интерес будет учитываться в большей или меньшей степени. В итоге не редки ситуации, когда конституционные нормы становятся препятствием на пути реализации наиболее значимого для центральной власти интереса и предпринимаются попытки их обхода. Нейтрализация конституционных норм в правовом регулировании налогообложения добавленной стоимости, на наш взгляд, носит явный

характер, выраженный в налоговом законодательстве, ведомственных нормативных актах и правоприменительной практике, судебных решениях и доктринальных позициях отдельных современных авторов в виде неопределенности содержания и смысловых неточностей правовой нормы, или даже прямого игнорирования конституционных положений.

Сопоставление системы правовых принципов, зафиксированных в Конституции РФ, с фактическими характеристиками правового механизма налогообложения добавленной стоимости выявляет накопление значительных ценностных разрывов между конституционно-правовыми основами и непосредственно действующими финансовыми нормами и правилами перераспределения создаваемой стоимости. При этом важно отметить, что конституционные идеи позволяют выстроить доктринальный каркас правового механизма НДС и сформулировать принципы правового регулирования налогообложения добавленной стоимости, которые могут быть применены для его реформирования.

Задача выработки принципов правового регулирования налогообложения добавленной стоимости, определения целевых установок по совершенствованию существующего правового механизма НДС, выделения имеющихся примеров успешного применения предлагаемых изменений решается с использованием сопоставительного синтез-моделирования. Итоги его применения можно представить в сжатом виде в виде развернутой матрицы, где базовым тезисом выступает исходное конституционное положение. Антитезисом к нему следует фактически сложившееся состояние финансово-правового регулирования, которое в идеале должно соответствовать началам Конституции РФ.

Принцип социальной справедливости. Исходя из содержания ст. 2, 7, 18, 37 Конституции РФ, основания данного принципа можно интерпретировать следующим образом: смысл, содержание и применение законодательства Российской Федерации как социального государства, политика которого направлена на создание условий, обеспечивающих достойную жизнь и свободное развитие человека, определяют права и свободы человека и гражданина, в т.ч. право на труд и право на защиту от безработицы.

Основная идея для совершенствования правового регулирования НДС, воплощенная в принципе налогового перераспределения, должна основываться на началах социальной справедливости, не допускающей чрезмерное фискальное давление на труд в сравнении с другими факторами общественного производства и распределения.

Особое внимание на данное обстоятельство обращает Председатель Конституционного Суда РФ В.Д. Зорькин, утверждая, что «конституционно-правовая обязанность социального государства гарантировать и защищать социальные права предполагает также возможность законодательного ограничения более сильных субъектов (например, посредством налоговых инструментов). В противном случае преимущество более «сильных» возрастает не вследствие их собственных усилий и предприимчивости, таланта и заслуг, а за счет дополнительно доставшихся им ресурсов, создавая таким образом эффект накопленного преимущества. В результате общество попадает в ловушку неравенства»⁵.

Примеры применения подобного правила: политико-правовая и социальная практика западных государств в периоды активного подъема национальных экономик

³ Зорькин В.Д. Указ. соч. С. 23.

⁴ Hodgson G. Economics and Institutions. Philadelphia, 1988. P. 12.

⁵ Зорькин В.Д. Указ. соч. С. 75.

(в частности, это особенно ярко проявляется в 1950–1960 гг.), когда налогообложение оборота и добавленной стоимости минимально влияет на развитие производственно-трудовых отношений. Современная фискальная политика КНР и Индии нацеливает правовое регулирование налогообложения добавленной стоимости на изъятие НДС в финансовом секторе экономики. На начало 2020 г. Индия облагает услуги банков и других финансовых организаций по ставке 18%, КНР – 6%.

Практические шаги: необходимо устранение НДС-льгот для организаций финансового сектора экономики и дальнейшее перемещение основной тяжести бремени НДС-обложения из товарного трудоемкого производства в торговую-финансовую и спекулятивную сферу.

Принцип налоговой всеобщности и равенства. В соответствии со ст. 8, 57 Конституции РФ конституционные гарантии данного принципа можно интерпретировать следующим образом: в Российской Федерации конституционно гарантируется единое экономическое пространство, в котором каждый обязан уплачивать законно установленные налоги (равное налоговое бремя).

Основная идея совершенствования правового механизма НДС: законодательство должно обеспечивать равномерность, нейтральность и справедливость налогообложения добавленной стоимости российских, а также иностранных лиц на всей территории Российской Федерации. Конкретизируя данный принцип, Конституционный Суд РФ указывает, что налогообложение, основанное на его использовании, исключает возможность различного применения налогов, а «одинаковые экономические результаты деятельности налогоплательщиков должны влечь одинаковое налоговое бремя». Данный принцип нарушается в тех случаях, «когда определенной категории налогоплательщиков предоставляются иные по сравнению с другими налогоплательщиками условия, хотя между ними нет существенных различий, которые оправдывали бы неравное правовое регулирование»⁶.

Данный принцип содержится в конституциях большинства современных государств. Так, ст. 189 Конституции Королевства Нидерландов гласит: «Никакие привилегии не могут предоставляться в области налогов»; ст. 1 разд. 8 Конституции США отмечает, что налоговые платежи «должны быть единообразны повсеместно в Соединенных Штатах». Однако справедливо заметить, что в ряде государств (например, Беларусь, Франция) рассматриваемый принцип ограничивается предоставлением индивидуальных налоговых льгот.

Практические шаги: принятие нормативно-правовых решений о ликвидации льготных режимов НДС-обложения, которые фактически действуют в Российской Федерации для иностранных лиц по лизинговым поставкам морских и воздушных судов.

Принцип гарантии свободной экономической деятельности. В соответствии со ст. 8, 34 Конституции РФ конституционные гарантии данного принципа можно интерпретировать следующим образом: в Российской Федерации

гарантируются единство экономического пространства, в котором каждый имеет возможность реализовать свое право на ведение экономической деятельности, не запрещенной законодательством.

Основная идея для совершенствования правового механизма НДС: налогообложение добавленной стоимости не должно угнетать промышленное производство. Налоговая база налога не может выходить за пределы самой добавленной стоимости, генерируемой производителем. В противном случае начинается вывод активов из оборота организаций-налогоплательщиков с последующей ликвидацией деятельности самого субъекта налогообложения.

Примеры применения подобного правила: рассматриваемый принцип реализуется во всех государствах, где государственное управление сосредоточено на приоритете социально-экономического развития. Показательно, что, выполняя долгосрочную программу общественных преобразований⁷, 1 апреля 2019 г. КНР устанавливает максимальную ставку НДС в размере 13%⁸.

Практические шаги: принятие комплекса мер по снижению фактической НДС-нагрузки субъектов экономической деятельности.

Принцип определения источника уплаты налога. Конституционные гарантии данного принципа вытекают из системного толкования положений ст. 8, 15, 18, 34, 35 и 57 Конституции РФ о неприкосновенности собственности и обязанности уплаты законно установленного налога, которые Конституционный Суд РФ формулирует следующим образом: «взимание налогов... связано с вторжением государства в право собственности, имущественные права, свободу предпринимательской деятельности и тем самым – в сферу основных прав и свобод»⁹, которые подлежат конституционной защите. Конституционный Суд РФ неоднократно подчеркивал, что «соблюдение конституционных предписаний относительно формальной определенности и полноты элементов налогового обязательства при формировании структуры налога и учет объективных характеристик экономико-правового содержания налога обеспечивают эффективность налогообложения и реальность его целей и позволяют налогоплательщикам своевременно уплатить налог»¹⁰.

⁷ См.: Xi Jinping's Report at 19th CPC National Congress. URL: http://www.chinadaily.com.cn/china/19thcpncongre/ss/2017-1/04/content_34115212.htm (дата обращения: 01.03.2019).

⁸ Объявление об углублении политики, связанной с реформой налога на добавленную стоимость. Объявление Министерства финансов КНР и Главного таможенного управления КНР № 39 от 20.03.2019 г. URL: <http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c4559725/content.html> (дата обращения: 01.05.2019).

⁹ Определение Конституционного Суда РФ от 04.07.2017 г. № 1440-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Бунеева Сергея Петровича на нарушение его конституционных прав положениями статей 146, 153, 154, 247–249 и 274 Налогового кодекса Российской Федерации» (в официальных источниках не публиковалось).

¹⁰ Постановление Конституционного Суда РФ от 01.07.2015 г. № 19-П «По делу о проверке конституционности положения подпункта 4 пункта 1 статьи 162 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой общества с ограниченной ответственностью “Сони Мобайл Коммуникейшнз Рус”» // СЗ РФ. 2015. № 28, ст. 4336.

⁶ Постановление Конституционного Суда РФ от 22.06.2009 г. № 10-П «По делу о проверке конституционности пункта 4 части второй статьи 250, статьи 321.1 Налогового кодекса Российской Федерации и абзаца второго пункта 3 статьи 41 Бюджетного кодекса Российской Федерации в связи с жалобами Российского химико-технологического университета им. Д.И. Менделеева и Московского авиационного института (государственного технического университета)» // СЗ РФ. 2009. № 27, ст. 3383.

Основная идея для совершенствования правового механизма НДС: наличие нормы об источнике уплаты налога не позволяет формировать такой механизм правового регулирования налогообложением добавленной стоимости, который допускает наступления обязанности уплаты НДС в ситуации отсутствия у плательщика налога возможностей такой уплаты и ограждает его от наступления неблагоприятных юридических последствий.

Практические шаги: возврат к методологически обоснованному теории налогового права положению об установлении и определении источника налога.

Принцип сбережения природных ресурсов. В соответствии с преамбулой, ст. 9, 58 Конституции РФ конституционные требования можно интерпретировать следующим образом: в интересах настоящего и будущих поколений центральная власть должна принимать необходимые меры для бережного и рационального использования природных ресурсов как основы жизни и деятельности народов Российской Федерации.

Основная идея для совершенствования правового механизма НДС: правовое регулирование налогообложения добавленной стоимости не должно предусматривать стимулирование источника невоспроизводимых природных ресурсов и их нерациональное потребление.

Примеры применения подобного правила: КНР, обладающая крупнейшей мировой НДС-экономикой, изначально отказывается от возмещения НДС при вывозе не возобновляемых ресурсов и допускает возврат налога лишь при вывозе технологичной продукции с высокой добавленной стоимостью.

Практические шаги: необходимо исключить возмещение НДС при вывозе не возобновляемых природных ресурсов, а также продукции из них с низкой степенью переработки.

Принцип прямого участия граждан в правообразовании и управлении налогообложением добавленной стоимости. Согласно ст. 3, 32, 57 Конституции РФ конституционные требования можно интерпретировать следующим образом: народ Российской Федерации является единственным источником власти. Право всеобщего участия в непосредственном управлении государством корреспондирует всеобщей налоговой обязанности граждан Российской Федерации.

Основная идея для совершенствования правового механизма НДС: наиболее эффективные формы и методы правового регулирования налогообложения добавленной стоимости и оборота исторически вырабатываются при прямом участии самих налогоплательщиков.

С момента создания Швейцарской конфедерации и до наших дней итоговые решения в области установления налогов граждане принимают на основе прямого и непосредственного волеизъявления. По этой причине в 1991 г. избиратели отклонили предложение о введении НДС. Швейцарский референдум лишь с третьего раза в 2009 г.¹¹ принимает налог с основной ставкой в размере 8%.

В 1984–1985 гг. в ходе широких обсуждений новозеландской общественностью и деловым сообществом проекта

законодательства о налогообложении товаров и услуг правовое регулирование налогообложения добавленной стоимости на основе всеобъемлющего обложения и единой ставки НДС (первоначальная ставка 12.5% впоследствии увеличена до 15%) получает такой социальный, политический и экономический контекст, что в течение двух десятилетий (после начала действия 01.10.1986 г.) отсутствуют значимые попытки оспорить его¹², а сам Закон Новой Зеландии о НДС¹³ становится модельным при реформировании НДС в КНР и Индии.

Практические шаги: внесение предложения о формировании выборных органов из числа плательщиков НДС для выражения мнения о наиболее рациональном порядке налогообложения.

Принцип межбюджетного налогового распределения. Конституционный Суд РФ, интерпретируя ст. 6, 57 Конституции РФ, выдвигает производное от принципа равенства в отношении налоговой обязанности положение о том, что в социальном государстве налоговое «равенство должно достигаться посредством справедливого перераспределения доходов и дифференциации налогов и сборов»¹⁴. Очевидно, что наибольший социально-экономический эффект достигается, когда в таком перераспределении участвуют нижние уровни управления, более приближенные к населению и хозяйствующим акторам, а именно — субъекты Российской Федерации.

Основная идея для совершенствования правового механизма НДС: правовое регулирование налогообложения добавленной стоимости должно предусматривать распределение НДС-поступлений между федеральным центром и субъектами Российской Федерации.

Примеры применения подобного правила: в Российской Федерации такое распределение НДС осуществляется в пользу субъектов Федерации в процентном отношении от налоговых поступлений: 20% — в 1992 г.; 50% — в 1993 г.; 25% — в 1995–1998 гг.; 15% — в 1999–2000 гг. Классическим примером федеративного государства, состоящего из значительного числа субъектов и взимающего НДС, является ФРГ, где поступления от налога распределяются между федеральным центром и федеральными землями в пропорциях, устанавливаемых законом на длительный период.

Практические шаги: восстановление долевого распределения НДС между федеральным центром и регионами.

Рассмотренные правовые конструкции свидетельствуют о том, что даже в узкоспециализированном диапазоне правового регулирования налогообложения добавленной стоимости можно обнаружить факты существенного влияния на ценностные основы Конституции РФ, деформирующего общественный порядок через внедрение суррогатных юридических форм в состав правового механизма НДС.

¹² См.: Kreyer R., White D. GST in Retrospect and Prospect. Wellington, 2007. note 4, 27–43, P. 40.

¹³ См.: Goods and Services Tax Act 1985 № 141 // Legislation New Zealand. URL: <https://www.legislation.govt.nz> (дата обращения: 08.03.2019).

¹⁴ Постановление Конституционного Суда РФ от 04.04.1996 г. № 9-П «По делу о проверке конституционности ряда нормативных актов города Москвы и Московской области, Ставропольского края, Воронежской области и города Воронежа, регламентирующих порядок регистрации граждан, прибывающих на постоянное жительство в названные регионы» // СЗ РФ. 1996. № 16, ст. 1909.

¹¹ См.: Federal Act of 12 June 2009 on Value Added Tax // The portal of the Swiss government. URL: <https://www.admin.ch/opc/en/classified-compilation/20081110/index.html> (дата обращения: 10.10.2017).

Нет сомнения в том, что теория и практика о налогообложении способны к выработке новых вариаций НДС. Их важность становится все очевидней в преддверии вызовов цифровизации экономики и роботизированных технологий. Однако, какие формы не принимали бы такие новации, в процессе их осмысления и законодотворческого обсуждения необходимо учитывать те, на наш взгляд, разумные, доктринальные конституционно-правовые ограничения, которые выделены в предлагаемой совокупности принципов — ключевых идей концепции реформирования правового регулирования налогообложения добавленной стоимости. Актуальность выдвигаемых предложений не вызывает сомнений.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. *Бачурин Д.Г.* Принцип оптимальных пропорциональных выгод в системе специальных принципов налогово-правового регулирования // Административное и финансовое право в условиях новой экономической реальности: опыт и перспективы: материалы Всеросс. науч.-практ. конф. (14–15 октября 2017 г.): сб. ст. / отв. ред. Е.А. Бочкарева. Краснодар, 2017. С. 50–55.
2. *Зорькин В.Д.* Конституционный Суд России: доктрина и практика. М., 2019. С. 23, 75, 125.
3. Объявление об углублении политики, связанной с реформой налога на добавленную стоимость. Объявление Министерства финансов КНР и Главного таможенного управления КНР № 39 от 20.03.2019 г. URL: <http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c4559725/content.html> (дата обращения: 01.05.2019).
4. *Hodgson G.* Economics and Institutions. Philadelphia, 1988. P. 12.
5. *Krever R., White D.* GST in Retrospect and Prospect. Wellington, 2007. note 4, 27–43, P. 40.

REFERENCES

1. *Bachurin D.G.* The principle of optimal proportional benefits in the system of special principles of tax and legal regulation // Administrative and Financial Law in the new economic reality: experience and prospects: materials of All-Russ. scientific-practical Conf. (14–15 October 2017): collected papers / res. ed. E.A. Bochkareva. Krasnodar, 2017. P. 50–55 (in Russ.).
2. *Zorkin V.D.* Constitutional Court of Russia: doctrine and practice. M., 2019. P. 23, 75, 125 (in Russ.).
3. Announcement of deepening the policy related to the value added tax reform. Announcement of the Ministry of Finance of the people's Republic of China and the General customs administration of the people's Republic of China No. 39 dated 20.03.2019 URL: <http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c4559725/content.html> (accessed: 01.05.2019).
4. *Hodgson G.* Economics and Institutions. Philadelphia, 1988. P. 12.
5. *Krever R., White D.* GST in Retrospect and Prospect. Wellington, 2007. note 4, 27–43, P. 40.

Сведения об авторе

БАЧУРИН Дмитрий Геннадьевич — кандидат юридических наук, ведущий научный сотрудник сектора финансового, налогового, банковского и конкурентного права Института государства и права Российской академии наук; 119019 г. Москва, ул. Знаменка, д. 10

Authors' information

BACHURIN Dmitry G. — PhD in Law, leading researcher in the Financial, Tax, Banking and Competition Law sector of the Institute of State and Law of the Russian Academy of Sciences; 10 Znamenska str., 119019 Moscow, Russia