

Конституционная доктрина налогообложения в США

В. Н.Сафонов

доктор юридических наук, профессор кафедры конституционного права им. Н. В. Витрука РГУП.
Адрес: ФГБОУ ВО «Российский государственный университет правосудия»,
117418, Москва, ул. Новочеремушкинская, д. 69.
E-mail: info@raj.ru

Constitutional Doctrine of Taxation in the United States

V. N. Safonov

Doctor of Law, Professor of the Department of Constitutional Law named after N. V. Vitruk
of the Russian State University of Justice.
Address: Russian State University of Justice, 69, Novocheremushkinskaya street,
Moscow, 117418, Russian Federation.
E-mail: info@raj.ru

Аннотация

Автор статьи рассмотрел статус и роль конституционной судебной доктрины как средства и формы права. Судебная деятельность по принятию решений, имеющих значение прецедента, не является только индивидуальным решением. Серия прецедентов превращается в форму права. Помимо серии прецедентов устойчивость доктрины объясняется наличием единого подхода (доктринального метода как метода толкования и разрешения спора), извлекаемого из прецедентов. Автор связывает превращение судебной доктрины в источник права с необходимостью судебной интерпретации абстрактных положений Конституции США. Большое внимание в статье уделяется правовым аспектам экономической и социальной политики. Выделена конституционная судебная доктрина установления налогов и расходования налоговых поступлений. Автор приходит к выводу о ее циклической эволюции, прежде всего с точки зрения социальной обусловленности налоговой политики государства. Судебная деятельность и доктринальные методы модифицируются от защиты преимущественно частного интереса к защите общественного интереса. В настоящее время констатируется тенденция усиления частного интереса как основы конституционного регулирования. Вместе с тем доктрина налогообложения остается главным инструментом конституционной легитимации социального законодательства.

Ключевые слова: судебная интерпретация, доктрина установления налогов и расходования средств, двойственный доктринальный метод, публичный или частный интерес, законодательство о страховой медицине.

Abstract

The author of the research examined the status and role of constitutional judicial doctrine as a means and form of law. Judicial decision-making activities of a precedent value are not just an individual decision. A series of precedents turns into a form of law. In addition to a series of precedents, the stability of the doctrine is explained by the presence of a unified approach (the doctrinal method, as a method of interpretation and resolution of a dispute), extracted from precedents. The author connects the transformation of judicial doctrine into a source of law with the need for judicial interpretation of abstract provisions of the US Constitution. Much attention is paid to the legal aspects of economic and social policy. The constitutional judicial doctrine of taxation and expenditure of tax revenues is highlighted. The author comes to the conclusion about its cyclical evolution, primarily from the point of view of the social conditionality of the tax policy of the state. Judicial activities and doctrinal methods are modified from the protection of a predominantly private interest in the protection of public interest. Currently, there is a tendency to strengthen private interest as the basis of constitutional regulation. At the same time, the doctrine of taxation remains the main instrument of the constitutional legitimization of social legislation.

Keywords: judicial interpretation, tax and spending doctrine; dual doctrinal method; public and private interests; health security legislation.

Деятельность Верховного суда США в большой мере сводится к применению конституционных судебных доктрин¹, включающих совокупность прецедентов этого суда, имеющих в основании общий доктринальный метод принятия судьями решений. Такой метод, сформулированный на основе положений из текста Конституции (конституционных принципов, деклараций, клаузул, оговорок) и истолкованных судьями в серии прецедентов, дает название и определяет смысл конституционной судебной доктрины². Например, в доктрине подразумеваемых полномочий Верховный суд США под председательством Дж. Маршалла в 1819 г. постановил, что к компетенции федеральной власти (*federal government*) относятся не только прямо названные в тексте VIII раздела статьи I полномочия, но и проистекающие из общего смысла и замысла творцов Конституции США – «подразумеваемые полномочия» (*implied powers*)³. Можно утверждать, что сущность доктрины и результат такого расширительного толкования – наделение федерального правительства (федерального центра) новыми полномочиями, изменили вектор конституционного регулирования и, в частности, создали базу для фундаментальных изменений в системе налогообложения.

Следует понимать, что судебная интерпретация налоговой клаузулы «*taxing and spending powers*» (федеральных конституционных полномочий устанавливать налоги и расходовать средства) имеет целью влиять не только на стимулы или ограничения для субъектов налоговых отношений, но и на цель социальной стабильности и защиты интересов широких слоев населения.

¹ Говоря о месте конституционной доктрины в системе источников, отметим, что в романо-германской правовой системе выше роль научной доктрины; государственно-политическая идея предшествовала праву и была стержнем процесса конституционного правообразования. В англо-американской традиции под таким стержнем чаще понимают не доктрину в ее научном смысле, а доктрину действующего права, созданную в прецедентных решениях суда. О. А. Жидков назвал конституционные доктрины Верховного суда США «фактической Конституцией США» [10. – С. 390].

² По мнению отечественного исследователя Е. В. Тарибо «прецедент благодаря многократному воспроизведению воспринимается как существующий сам по себе, следовательно, в виде судебной доктрины» [8].

³ Впервые применен в 1819 г. в решении *McCulloch v. Maryland* 17 U.S. (4Wheat) 316 (1819), а затем в решении *Munn v. Illinois*, 94 U. S. 113 (1877). – URL: <http://caselaw.lp.findlaw.com/scripts/getcase.pl?court=us&vol>

Эти цели достигаются Верховным судом США путем применения не только данной налоговой, но и других конституционных доктрин с выраженным публично-правовым или частноправовым элементом и методами, присущими и публично-правовому, и частноправовому регулированию. Это методы, составляющие основу доктрин общего благосостояния, регулирования межштатной торговли, инспекционных полномочий, общественного интереса и др. Иначе говоря, цели достигаются путем сочетания и комбинации доктринальных методов регулирования. При этом толкование Конституции основано на применении структурного (в европейском и в российском праве применяется термин «системное толкование») толкования.

Толкование Верховным судом США клаузулы Конституции США о налоговых функциях и целях налоговой политики государства позволило создать судебную доктрину «*taxing and spending powers*» – полномочия федерации в VIII разделе статьи I Конституции США «устанавливать налоги и расходовать средства»⁴. Суд обосновывал конституционную легитимность федеральных налоговых полномочий такими положениями, как стремление к общему благосостоянию (*general welfare*) и общественная польза или общественный интерес (*public use, public interest*)⁵.

В США нет сомнений, что налогообложение и расходование средств в интересах государственно-организованного общества являются инструментом государственного вмешательства в экономические отношения, как и то, что такое регулирование более эффективно, чем контроль над ценами, регулирование договорных отношений, биржевой и банковской деятельности, создание государственного сектора путем неприемлемой по преобладающему мнению национализации. Не только политики, но и судьи не ограничиваются признанием функции налогового

⁴ *Brushaber v. Union Pacific Railroad*, 240 U.S. 1 (1916).

⁵ В нескольких решениях Верховного суда США, впервые в 1824 г. в решении по делу *Gibbons v. Ogden*, 22 U. S. (9 Wheat.) 1 (1824). В 1903 г. Верховным судом США было выявлено множество (*immense mass*) законодательных полномочий, которые должны быть использованы для защиты общего благосостояния и общественных интересов граждан. В решении по делу *Champion v. Ames*, 188 U. S. 321 (1903) суд постановил, что федеральное правительство может принимать законы, нацеленные на охрану общественного здоровья, морали, безопасности и благосостояния (*public health, moral, public safety, general welfare*).

стимулирования экономики. Налоговые действия (ограничения) как часть государственного регулирования экономики обременительны для всех видов бизнеса, поэтому Верховный суд США регулярно и на всех этапах деятельности устанавливал пределы использования налоговых полномочий и запрещал чрезмерное налогообложение. С этой целью Верховный суд США опирался на требование V Поправки Конституции США о запрете изъятия собственности, подвергал сомнению налоговые льготы, обращал особое внимание на требование единообразия налогов, предъявлял требование надлежащей правовой процедуры к установлению новых налогов и сборов, требовал проведения различий между налогами и сборами.

Интерпретация двух положений Конституции США, относящихся к налоговым полномочиям, имеет ключевое значение для регулирования социально-экономических отношений и для налоговой политики. Во-первых, это полномочие Конгресса США устанавливать налоги и распределять средства федерации. «Конгресс имеет право ... вводить и взимать налоги, пошлины, сборы и акцизы для того, чтобы выплачивать долги, обеспечивать совместную оборону и общее благоденствие [*general welfare ... этимологически ближе к общему благосостоянию*] ... на всей территории Соединенных Штатов» [7].

Во-вторых, XVI («налоговая») поправка Конституции США. «Конгресс имеет право устанавливать и взимать налоги с доходов, каким бы ни был их источник, не распределяя эти налоги между отдельными штатами и без учета какой-либо переписи или исчисления населения» [7]. Именно эти полномочия рассматриваются как важнейшее основание конституционной доктрины «taxing and spending powers».

Верховный суд США в постановлении по делу Поллока¹ 1895 г. под лоббистским давлением крупных корпораций² отменил федеральный подоходный налог, ограничив конституционные полномочия федеральной власти. В ответ на право-консервативные действия Верховного суда США Конгрессом США было инициировано принятие XVI поправки в 1913 г. о полномочии федеральной власти устанавливать подоходный налог, и по-

ныне обеспечивающий основную долю поступлений в федеральный бюджет. Это решение и повлияло на становление социального законодательства в США, хотя это произошло в 1930-х гг.

Верховный суд США продолжал стратегию совмещения различных доктринальных интерпретаций как разновидности систематического толкования. Следует отметить, что в отношении объектов налогообложения суд постоянно проявлял осторожность, сохраняя стимулы для предпринимательской деятельности. Законодательство о налогообложении на социальные цели не должно ставить под угрозу экономическую свободу, право собственности и получение прибыли, но в соответствии с Конституцией США оно должно устанавливаться для осуществления целей общего благосостояния. Кроме того, само понятие «общественный интерес» с точки зрения взаимодействия государства и индивида обладает двойным смыслом. Защита частной собственности не противоречит защите общественного интереса. Такие правовые позиции суд занимал в период конституционной легитимации социального законодательства Ф. Рузвельта в конце 1930-х гг. и признания соответствия конституционным принципам федеральных программ медицинского страхования (Medicare, Medicaid) в 1960-х гг.

На рубеже XX–XXI столетий в обстановке усиления политического консерватизма стратегия Верховного суда США изменилась. Постепенно в американском обществе усиливается тенденция к защите консервативных ценностей, в спектре которых неприятие активной социальной политики средними слоями населения.

Для многих американцев трудно понять, что перераспределение средств с целью облегчения положения уязвимых слоев (мигранты, женщины и дети; все, живущие ниже уровня бедности, не имеющие средств на лечение и др.) является необходимостью. Многие против, поскольку рост социальных расходов увязывается с увеличением налогов и числа чиновников, неэффективно управляющих финансовыми ресурсами, что интенсивно используется такими право-консервативными политиками, как Р. Рейган и Д. Трамп и разделяющими их взгляды по данному вопросу представителями юридического сообщества. Общий сдвиг вправо в конце XX – начале XXI в. не мог не отразиться и на эволюции налоговой политики, на доктринальных аспектах налогообложения.

21 марта 2010 г. Конгресс США при активной поддержке Президента США Б. Обамы принял

¹ Pollock v. Farmers' Loan and Trust Co., 157 U.S. 429 (1895)

² Дж. Бернс называет большинство членов Верховного суда США в 1895 г. назначенцами крупных корпораций и сторонниками «laissez faire» [2].

закон о медицинском страховании – Акт о защите прав пациентов и о доступности медицинского обслуживания (Patient Protection and Affordable Care Act – P.L.111-148)¹. Дебаты о соответствии Закона Конституции США в Верховном суде в 2011–2012 гг. развивались преимущественно по вопросу о федеральном налогообложении. В случае отказа потенциальных страхователей от участия в федеральной программе страхования было предусмотрено применение штрафной санкции «penalty». Санкция была названа многими членами Конгресса США tax penalty – налоговый штрафной сбор, или налоговый штраф.

Авторы закона опасались обвинений во всеобщем принудительном страховании и применили термин «индивидуальный мандат», поскольку обязанность подвергнуться штрафной санкции, как они доказывали, не была общей. Законодатели говорили о важности санкции, поскольку молодые люди часто не осознают неотвратимость получения медицинской помощи в будущем и необходимость наличия страховки. А в случае экстренной помощи и лечения (по минимуму) не устраняется (а иногда увеличивается) перспектива еще больших трат на лечение. Кроме того, потенциально увеличивались бы расходы медицинских учреждений и страховщиков, которые перекладывают их на более состоятельных страхователей. Что снова усиливает рост цен в этой сфере.

Большинство членов Верховного суда США понимало невозможность аргументации на основе доктрины междуштатной торговли в русле преобладания в начале нового столетия консервативной позиции о невозможности прежнего применения доктрины для обоснования конституционной легитимности государственного медицинского страхования².

Верховный суд США с особой тщательностью обратился к доктрине tax and spending³ о праве установления и расходования средств в

соответствии с конституционными целями, в основании которых лежит публичный интерес⁴.

Поскольку прямо отменить доктрины как совокупность прецедентов не представляется возможным, противники закона в Верховном суде США используют не отказ от ключевых прецедентов, являющихся основой доктрины, а структурное толкование [1], когда применение одной доктрины, основанной, например, на клаузуле междуштатной торговли, перевешивает применение другой доктрины, например, доктрины запрета изъятия собственности в публичных целях⁵.

В решающий момент дебатов по признанию закона о доступности медицинского страхования Председатель Верховного суда Дж. Робертс обратил внимание на довод авторов закона о том, что индивидуальный мандат является в одно и то же время и штрафным наказанием (penalty), и налогом (tax), что позволит охарактеризовать закон как соответствующий (не противоречащий) Конституции США, поскольку федеральные налоговые полномочия легитимированы и закреплены с начала XX века в XVI поправке.

Позиция Дж. Робертса, склонившегося к одобрению закона, была неожиданностью. Поначалу Председатель суда доказывал: «... принуждение к покупке страховки противоречит правовым принципам и Конституции США, поскольку это регулирование «пассивного поведения»⁶. Но затем в ходе дискуссии Дж. Робертс утверждал: «... однако, поскольку это налог по основным

¹ Statutes at Large. – URL: <https://www.gpo.gov/fdsys/pkg/STATUTE-124/html/STATUTE-124-pg119.html>

² Отношение к прецеденту в конституционном праве США отличается гибкостью, поэтому еще с 1970-х гг. Верховный суд США последовательно отступал от прецедентов и доктрин периода либерального активизма середины XX столетия, что и использовали противники Обамасаре, например, часто ссылаясь на решение по делу *United States v. Lopez*, 514 U.S. 549 (1995), в котором суд отступил от прежней трактовки доктрины межштатной торговли.

³ Соответствующие клаузулы в разделе VIII статьи I Конституции США.

⁴ Публичный интерес в ходе толкования Конституции либо презюмируется судом в соответствии с доктринальным понятием и принципом народного суверенитета, либо содержится в судебных решениях ссылка на ряд совпадающих по смыслу Конституции положений. Лексически «public interest» появилось в решении по делу *Munn v. Illinois*, 94 U.S. 113 (1877).

⁵ В литературе существует взгляд, согласно которому Верховный суд США может отступить от собственных прецедентов, но такая точка зрения требует уточнения. Пересмотр прецедента – чрезвычайно редкое событие, и используется судьями по отношению к явно устаревшему массиву правового регулирования. Еще труднее пересмотреть содержание доктрины, состоящей из длинного ряда прецедентов, принятых в течение десятилетий [9. – С. 19].

⁶ Основной принцип частноправовых отношений – свобода воли, а регулировать можно только поведение субъекта, совершающего действия по своей воле и в соответствии со своим интересом. А регулировать пассивное поведение, наказывать за отказ от страховки, противоречит праву (конституционному праву, частноправовым принципам, как основе американского конституционного права).

признакам, и взимается с целью финансировать медицинское страхование; и ввиду того, что налогообложение конституционно закреплено как полномочие за федеральной властью, *как ранее доказал Верховный суд США* [выделено мною. – В.С.], то данный закон имеет конституционное обоснование»¹.

Позиция Дж. Робертса по налоговому штрафу меняла соотношение сил, поскольку судьи приняли решение голосовать за закон в целом, а не по частям. Среди причин решения о не противоречии закона Конституции США не только юридико-техническая – неписаная традиция Верховного суда не голосовать по разделам закона, чтобы не брать на себя полномочия законодателя. Верховный суд США не смог точно определить границы государственного вмешательства в социальные отношения и границы между публичным и частным интересом, как основаниями соответствующей интерпретации. Вследствие такой размытости в доктринальных аргументах решение Суда выглядело недостаточно обоснованным, а, следовательно, политизированным. Дж. Робертс лишь ограниченно трактовал доктрину «*spending*», доказывая опасность налогового изъятия. Это стало фактором усиления политической полемики в период кампании по выборам Президента США в 2016 г. А в декабре 2017 г. в федеральном законе применение Индивидуального мандата о налоговой реформе было поставлено в зависимость от так называемого потолка бюджетных расходов. Налоговый штраф, по решению законодателей, не будет применяться, если Конгресс США не примет иное решение в 2019 г.²

¹ Отвергая приравнение налогового штрафа как разновидности прямого налогообложения, Робертс отнес к индивидуальному мандату такие признаки налога, как перечисление в соответствии с разделенной ответственностью для неопределенного круга плательщиков, выплаты не в независимый фонд, а в казначейство (Treasury); сбор средств и исполнение закона через IRS (Внутренняя служба доходов, федеральный государственный орган налогового регулирования). Он пришел к выводу, что хотя мандат и не является налогом в обычном понимании, но плательщик совершает такие же действия, как и по уплате налога [5].

² Следует уточнить, что Закон 2010 г. в целом, большинство его статей и механизм реализации сохранены. См.: The Obamacare tax penalty isn't dead yet. – URL: <https://money.cnn.com/2018/03/03/news/economy/obamacare-tax-penalty/index.html>

Рост цен в частном секторе здравоохранения (в том числе взносы в частных страховых компаниях, цель извлечения прибыли в ущерб оказанию эффективных услуг)³ является главной причиной роста расходов государства и пациентов на медицинское страхование.

В этом понимании целей (разорвать порочный круг роста цен на медицинские услуги путем штрафного налогообложения), мандат, по словам Дж. Робертса и по тексту статьи I Конституции США, является уместным и необходимым. Уточним, что такая позиция отличается от правоконсервативных взглядов на медицинское страхование, присущих, например, сторонникам Дональда Трампа. Судья Скалия: «Этот суд ... переписывает право, чтобы сделать налоговые кредиты доступными для всех, а мы скоро начнем называть закон не *Obamacare*, а *Supreme Court of United States (SCOTUS) care*». «Возможно, этот закон продолжает *Social Security*, возможно и нет. Но ясно, что эти два решения и «кульбиты» судей в интерпретации статутов, [примеры кульбитов по Скалия – «штраф» означает «налог», или «дотации», установленные штатами, не означают, что они установлены штатами], несомненно будут порождать хаос и неупорядоченность в нашей юриспруденции»⁴. Правоконсервативный публицист М. Левин утверждает, что лишь «отмена бюрократического вторжения в сферу частного медицинского страхования, свободная рыночная цена, а не государственное принуждение и трата налоговых средств на чиновников, приведут к остановке роста цен» [4. – P. 70].

В заключение – о недостатках конституционных судебных доктрин, как регуляторов в американском конституционном праве, являющихся обратной стороной их достоинств – гибкости и приспособляемости к изменению общественных отношений. Вследствие часто содержащейся чрезмерной абстрактности доктринальных аргументов решения Верховного суда США выглядят недостаточно обоснованными и, более того, могут быть с течением времени пересмотрены самим судом. Отсюда, с одной стороны, положительный эффект устойчивости конституционных

³ По словам одного из лидеров демократической партии Б. Сандерса «... наша система здравоохранения преимущественно направлена на извлечение прибыли частными страховыми компаниями» [6. – P. 323].

⁴ *Dissenting Opinion of Justice Scalia in King v. Burwell*. – URL: <http://www.scotusblog.com/case-files/cases/king-v-burwell/>

доктрин [9] и, с другой стороны, отрицательный эффект отсутствия официального признания в качестве основного источника, что приводит к элементам правовой неопределенности. В ходе рассмотрения разнообразных дел доктрина может быть наполнена новым смысловым содержанием, суд может сместить акценты в ее применении. Кроме того, доктринальный дуализм, когда конституционную доктрину суд посредством толкования, например, положения о меж-

душтатной торговле может применить и как ограничивающую полномочия штатов в сфере торговли, и по мере изменения социально-политической обстановки как ограничивающую полномочия федерального правительства. Суд действовал подобным образом на протяжении всего периода конституционной истории и в сфере налогообложения.

Список литературы

1. *Scalia A.* A Matter of Interpretation. Federal Court and a Law. Princeton University press, 1999.
2. *Burns J. M.* Packing the Court. The Rise of Judicial Power and the Coming Crisis of the Supreme Court. – London : Penguin books, 2010.
3. *Bazar E.* Obamacare tax penalty isn't dead yet, 2018. – URL: <https://money.cnn.com/2018/03/03/news/economy/obamacare-tax-penalty/index.html>
4. *Levin M. R.* Plunder and Deceit. Big Government's Exploitation of Young People and the Future. – New York : Threshold Edition, 2015.
5. Opinion Supreme Court on National Federation of Independent Business v. Sebelius delivered by Chief Justice Roberts. Syllabus. – URL: <https://www.supremecourt.gov/opinions/11pdf/11-393c3a2.pdf>
6. *Sunders B.* Our Revolution. A Future to believe in. – New York : St. Martin Press, 2015.
7. США Конституция и законодательные акты / под ред. О. А. Жидкова. – М., 1993.
8. *Тарибо Е. В.* Доктрины Конституционного Суда РФ в сфере налогообложения : автореф. дис. ... канд. юр. наук. – М., 2005. – URL: <http://www.dissercat.com/content/doktriny-konstitutsionnogo-suda-rossiiskoi-federatsii-v-sfere-nalogooblozheniya-teoretichesk#ixzz5cQVNzBfh>
9. *Хужокова И. М.* Доктрина добрых нравов и публичного порядка в договорном праве. – М.: Норма, 2011.
10. Жидков О. А. Избранные труды / отв. ред. Г. И. Муромцев и Е. Н. Трикоз. – М. : Норма, 2006.