

## ПРАВОВЫЕ СТИМУЛЫ В НАЛОГОВОМ ПРАВЕ

*Станкевич О.Г.*

Налогообложение является наиболее конфликтной сферой общественных отношений, поскольку затрагивает, с одной стороны, финансовые интересы государства, а с другой – экономические интересы и конституционные права собственников (плательщиков налогов). Налог – один из главных инструментов государственного воздействия на экономические процессы, используемый для решения прежде всего фискальных задач. Характерным для налоговых правоотношений является приоритет публичных (общегосударственных) интересов над частными. «...Главная, конечная цель налогово-правового регулирования состоит не в реализации интересов отдельных частных лиц, а в обеспечении государства финансовыми ресурсами для реализации публичных задач и функций; все остальные цели здесь носят вторичный, производный характер» [1]. Вместе с тем, проблемы эффективности налогового воздействия на экономику необходимо рассматривать с позиций управления мотивациями субъектов хозяйствования, поскольку решающее влияние на активность последних оказывают их интересы.

Таким образом, особенности предмета правового регулирования обуславливают сложность выбора оптимального правового режима налогообложения для различных видов экономических отношений. Учитывая экономические интересы плательщиков налогов, государство должно использовать различные правовые средства, способствующие согласованию публичного и частного интереса в налоговых правоотношениях. Особую роль в этой связи играют правовые стимулы, под которыми в теории права понимается «...правовое побуждение к законопослушному поведению, создающее для удовлетворения собственных интересов субъекта режим благоприятствования» [2, с.19].

Основываясь на имеющихся в юридической науке разработках по вопросам правового стимулирования (А.В. Малько, в частности), можно выделить следующие признаки правовых стимулов, используемых в налоговом праве: 1) связаны с благоприятными условиями для осуществления интересов плательщиков налогов; 2) сообщают плательщику о расширении объема его возможностей в налоговых правоотношениях и в экономике; 3) выражают положительную правовую мотивацию, которая способствует повышению позитивной активности плательщика в экономических отношениях; 4) направлены на упорядоченное изменение налоговых отношений, создание заинтересованности плательщика, когда общественные интересы воспринимаются им как собственные.

Правовые стимулы в налоговом праве применяются как в виде прямо установленных льгот и поощрений, так и путем формирования специальных правовых режимов, включающих целый комплекс условий, призванных стимулировать позитивную активность отдельных категорий плательщиков в экономических отношениях. Так, в условиях неоднородности отраслевого состава субъектов хозяйствования, объективно обусловленных особенностей экономической

деятельности отдельных категорий плательщиков правовое стимулирование осуществляется в форме применения особых режимов налогообложения. Такие режимы создают благоприятные условия для осуществления экономической деятельности путем максимального упрощения порядка налогообложения, снижения налоговой нагрузки для отдельных категорий плательщиков с учетом особенностей их правового статуса, специфики деятельности (упрощенная система налогообложения; единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц; единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции и др.).

Основным правовым стимулом в налоговом праве являются налоговые льготы, которые определены в законодательстве как предоставляемые отдельным категориям плательщиков предусмотренные налоговым законодательством преимущества по сравнению с другими плательщиками, включая возможность не уплачивать налог, сбор (пошлину) либо уплачивать их в меньшем размере (ст.43 Налогового кодекса Республики Беларусь) [3].

Применение налоговых льгот является способом согласования интересов плательщиков и государства в налоговых правоотношениях, социальной защиты отдельных категорий плательщиков, создания благоприятного инвестиционного климата и т.д. С другой стороны, налоговые льготы являются способом правовой дифференциации плательщиков, снижения налоговой нагрузки для определенных категорий плательщиков. Использование данного правового стимула не должно противоречить принципу равенства налогообложения, который, являясь частным проявлением общеправового принципа формально-юридического равенства, действующего во всех отраслях современного права, означает запрет дискриминации в налогообложении.

В Налоговом кодексе Республики Беларусь установлен запрет на предоставление индивидуальных налоговых льгот юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям (ст.43). Данная норма закреплена и Указом Президента Республики Беларусь от 28 марта 2006 г. № 182 «О совершенствовании правового регулирования порядка оказания государственной поддержки юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям». Таким образом, на первый взгляд, в налоговом законодательстве закреплено одно из главных условий равенства налогообложения. Однако анализ других норм налогового законодательства свидетельствует о том, что запрет предоставления индивидуальных налоговых льгот юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям имеет декларативный характер.

Прежде чем изложить суть проблемы, необходимо обратить внимание на то, что помимо налоговых льгот статья 43 Налогового кодекса предусматривает такую форму правового стимулирования, как индивидуальная государственная поддержка плательщиков налогов. «Организациям и индивидуальным предпринимателям может быть оказана государственная поддержка индивидуально в порядке, определяемом Президентом Республики Беларусь, в виде: изменения установленным законодательством срока уплаты налогов, сборов (пошлин) и пеней; нормативного распределения выручки». При этом перечень видов индивидуальной го-

сударственной поддержки не является исчерпывающим. В статье 43 говорится, что по решению Президента Республики Беларусь государственная поддержка может быть оказана плательщикам в иных видах.

Специальным нормативным правовым актом, устанавливающим конкретные виды индивидуальной государственной поддержки и порядок ее оказания является Указ Президента Республики Беларусь от 28 марта 2006 г. № 182 «О совершенствовании правового регулирования порядка оказания государственной поддержки юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям». Данный законодательный акт конкретизирует формы государственной поддержки в виде изменения установленного законодательством срока уплаты налогов и пени - отсрочка с единовременной уплатой сумм налогов и пени; рассрочка с поэтапной уплатой сумм налогов и пени; налоговый кредит с единовременной либо поэтапной уплатой суммы налогов в период действия этого кредита. Указанные правовые стимулы не снижают налоговое давление на плательщика (в отличие от налоговых льгот), но позволяют улучшить неудовлетворительное финансовое положение плательщика, возникшее ввиду определенных в Указе №182 причин. Однако некоторые основания оказания такой государственной поддержки представляются спорными. Так, предоставление отсрочки (рассрочки) уплаты налогов, налогового кредита субъектам хозяйствования, которым угрожает экономическая несостоятельность, свидетельствует о том, что государство продолжает проводить политику сдерживания банкротств предприятий, экономическая деятельность которых неэффективна. По нашему мнению, условиями применения таких правовых средств как отсрочка (рассрочка) уплаты налогов, налоговый кредит должны стать прежде всего осуществление экономическим субъектом инновационной деятельности, перевооружение собственного производства и т.п. Именно это позволило бы рассматривать данные виды поддержки как действенные правовые стимулы для развития белорусской экономики.

Помимо правовых стимулов, непосредственно связанных с налогообложением, Указ №182 устанавливает следующие виды индивидуальной государственной поддержки плательщиков:

предоставление из республиканского бюджета субсидий и (или) средств на финансирование капитальных вложений;

полное или частичное освобождение от обязательной продажи средств в иностранной валюте, поступающих на счета плательщиков;

предоставление дополнительного по отношению к установленному актами законодательства отнесения отдельных затрат по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг) к затратам, учитываемым при налогообложении;

освобождение от перечисления в республиканский бюджет доходов, полученных от передачи в пользование (аренду) имущества, находящегося в республиканской собственности;

предоставление гарантий Правительства по привлеченным займам и кредитам;

предоставление бюджетных займов и бюджетных ссуд в пределах средств, предусмотренных в республиканском бюджете на очередной финансовый (бюджетный) год;

возмещение в пределах средств, определенных в республиканском бюджете на очередной финансовый (бюджетный) год, юридическим лицам Республики Беларусь части процентов за пользование банковскими кредитами;

понижение цен (тарифов) на природный газ, электрическую и тепловую энергию, бензин и дизельное топливо;

отсрочка и рассрочка погашения задолженности за потребленные природный газ, электрическую и тепловую энергию.

Перечень видов индивидуальной государственной поддержки не является исчерпывающим. По решению Президента Республики Беларусь государственная поддержка может быть оказана плательщикам в ином виде с учетом требований Указа №182.

Представляется, что некоторые из перечисленных выше видов индивидуальной государственной поддержки лишают смысла запрет на предоставление индивидуальных налоговых льгот, поскольку косвенным методом снижают налоговую нагрузку для конкретного плательщика. При этом основания и цели оказания такой поддержки не всегда конкретны. Так, к примеру, согласно Указа №182 плательщикам оказывается финансовая помощь в пределах сумм уплачиваемых ими в республиканский бюджет налогов, сборов и таможенных платежей для достижения следующих целей:

выполнения бюджетных программ, финансирование которых предусмотрено полностью или частично за счет средств республиканского бюджета, включенных в перечень, ежегодно утверждаемый законом о республиканском бюджете на очередной финансовый год;

приобретения технологического оборудования и запасных частей (включая случаи их приобретения за пределами Республики Беларусь) для реализации инвестиционных проектов, прошедших государственную комплексную экспертизу и имеющих положительное заключение;

проведения по решению Президента Республики Беларусь мероприятий, имеющих важное государственное значение;

достижения иных целей, установленных Президентом Республики Беларусь.

В заключение необходимо отметить, что Программа деятельности Правительства Республики Беларусь на 2011–2015 годы (утверждена Постановлением Совета Министров Республики Беларусь 18 февраля 2011 г. № 216) в качестве одной из задач предусматривает обеспечение недискриминационного доступа субъектов малого и среднего предпринимательства к кредитно-финансовым ресурсам. Решение данной задачи предполагает, по нашему мнению, запрет на использование в налоговом праве правовых средств, позволяющих прямо (с помощью налоговых льгот) либо косвенно (с помощью финансовой помощи из бюджета и других способов) снижать налоговую нагрузку для отдельного плательщика индивидуально.

Индивидуальное снижение налоговой нагрузки нарушает принцип равенства налогообложения, создает предпосылки для формирования коллизий интересов у субъектов налоговых отношений. В этой связи использование правовых стимулов в налоговом праве должно основываться на четко определенных правилах, иметь целенаправленный, недискриминационный характер, не нарушать принципов конкуренции.

#### Литература:

1. Демин, А.В. О методе налогового права (в контексте соотношения публично-правовых и частноправовых начал) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.lawmix.ru/comm.php?id=3256>– Дата доступа: 23.05.2009.
2. Матузов, Н.И., Малько, А.В. Правовое стимулирование в условиях становления рыночных отношений // Государство и право. – 1995. - №4. – С. 11-19.
3. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть): Закон Республики Беларусь 19.12.2002г., №166-3, в ред. от 30 декабря 2011 г., № 330-3 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2003. –№ 4. – 2/920.
4. О совершенствовании правового регулирования порядка оказания государственной поддержки юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям. Указ Президента Респ. Беларусь, 28 марта 2006 г., № 182. // Нац. реестр правовых актов Республики Беларусь. - 2006 г. - № 53. - 1/7392.

## СТАТУС СУДЬИ КАК ОСНОВА ПОСТРОЕНИЯ СТАБИЛЬНОЙ СУДЕБНОЙ СИСТЕМЫ

*Струневская Ж.А.*

Судья, отправляющий правосудие, является носителем государственной власти. Согласно статье 1 Кодекса Республики Беларусь о судоустройстве и статусе судей судьей является лицо, назначенное (избранное) на должность судьи в установленном законодательством порядке для осуществления обязанностей судьи на профессиональной основе [1]. Судьи занимают государственные должности, являются государственными служащими и на них распространяется действие Закона Республики Беларусь от 14 июня 2003 года «О государственной службе в Республике Беларусь» [2].

Вместе с тем, не стоит забывать, что судья при вынесении постановлений руководствуется своим внутренним убеждением. Именно поэтому в правовом государстве немаловажное значение имеет законодательное закрепление статуса судьи, позволяющего обеспечить стабильное функционирование судебной системы.