

ственных кадров в области спортивной юриспруденции пока не позволяет представлять спортсменов на таком высоком уровне.

В сложившейся ситуации продуктивным, на наш взгляд, было бы дополнительное включение в учебный план магистратуры юридического факультета Белорусского государственного университета и в учебные программы магистратур юридических факультетов иных отечественных высших учебных заведений спецкурса «Разрешение спортивных споров». Юриспруденции еще предстоит достичь той планки, которую задает белорусский спорт. А ведь не стоит забывать, что главное преимущество высокоразвитой страны связано с ее человеческим потенциалом, во многом определяющимся образованием.

Литература:

1. О физической культуре и спорте: Закон Республики Беларусь, 18 июня 1993 г., № 2445-ХІІ: в ред. Законов Респ. Беларусь от 29.11.2003 № 251-З, от 19.07.2006 № 150-З, от 20.12.2007 № 296-З, от 09.11.2009 № 51-З, от 13.12.2011 № 325-З // Консультант плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр» / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2012.
2. Верзилин, Д.Н. О некоторых аспектах подготовки юристов в сфере физической культуры и спорта в условиях модернизации образования / Д.Н. Верзилин, А.В. Степанов // Спортивное право: перспективы развития: материалы 5-ей межд. науч.-практ. конф. / Московская государственная юридическая академия им. О.Е. Кутафина; под. общ. ред. К.Н. Гусова, А.А. Соловьева – Москва, 2011 – с. 44-49.
3. Каменков, В.С. Национальное спортивное право Беларуси: понятие, реалии и перспективы / В.С. Каменков // Вестник Высшего Хозяйственного Суда Республики Беларусь – 2009 – № 10 – с. 141-151.
4. Спирев, М.В. Правовое образование в сфере олимпийского движения / М.В. Спирев // Спортивное право: перспективы развития: материалы 3-ей межд. науч.-практ. конф. / Московская государственная юридическая академия им. О.Е. Кутафина; под. общ. ред. К.Н. Гусова, А.А. Соловьева – Москва, 2010 – с. 115-117.
5. Соловьев, А.А. Преподавание спортивного права за рубежом / А.А. Соловьев, И.В. Понкин – Москва: Комиссия по спортивному праву Ассоциации юристов России, 2009 – 72 с.

ПОНЯТИЕ И ПРАВОВАЯ ПРИРОДА СПОСОБОВ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ИСПОЛНЕНИЯ НАЛОГОВОГО ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

Воробьева Е.М.

Способы обеспечения исполнения налогового обязательства являются весьма значимой категорией налогового права, о чем свидетельствуют её закре-

пление в фискальном законодательстве всех без исключения государств – участников СНГ, а также проявление доктринального интереса к исследуемой проблеме и богатая правоприменительная практика относительно императивных способов обеспечения исполнения налоговых обязательств. Такое пристальное внимание к рассматриваемому субинституту налогового права предопределяется его сущностью как легальных правовых средств государства, направленных на стимулирование налогоплательщика добросовестно, своевременно и в полном объеме осуществлять конституционную обязанность по уплате налогов, сборов (пошлин). Однако до настоящего времени в доктрине налогового права не сформировалось единого представления об исследуемой категории, что нашло выражение в отсутствии единого доктринального подхода и дефинирования ее как на законодательном, так и на научном уровнях. Данная ситуация объяснима тем, что среди ученых-юристов в области налогового права отсутствует единство мнения относительно соотношения понятий «налоговая обязанность» и «налоговое обязательство».

В соответствии с п. 1 ст. 36 НК Республики Беларусь налоговое обязательство определяется как обязанность плательщика (иного обязанного лица) при наличии обстоятельств, установленных налоговым законодательством, уплатить определенный налог, сбор (пошлину) [10].

В доктрине налогового права сформировалось неоднозначное представление о категории «налоговое обязательство». М.В. Карасевой проведено исследование правовой природы налогового обязательства посредством сравнения его с гражданско-правовым. В результате чего она пришла к выводу о возможности рассмотрения его как новой финансово-правовой категории, а налоговое правоотношение – как разновидность обязательственного [3, с. 271–283]. С.Г. Пепеляев, соглашаясь с мнением М.В. Карасевой о том, что понятие «налоговое обязательство» не подменяет понятия «гражданско-правовое обязательство», а позволяет наиболее точно выразить специфику и экономическое содержание налоговых отношений [2, с. 283], аргументирует свою позицию следующим образом: «понятие «обязательство» – традиционно понятие гражданско-правовое. Однако налоговые и гражданские отношения имеют экономическую общность. Налоговое право как и гражданское, регулирует отношения, связанные с распределением благ. Поэтому налоговое законодательство заимствует цивилистический технико-юридический инструментарий. Это необходимо для создания четкой и стройной системы налогообложения, отвечающей потребностям современного общества. Так достигается строгое определение прав и обязанностей участников налоговых правоотношений» [8, с. 147]. Аналогичной позиции придерживается А.А. Пилипенко, в соответствии с которой понятие «обязательство» не подразумевает использования его как гражданско-правовой конструкции, а применяется в соответствии с законодательством в самом общем смысле, скорее в качестве синонима термина «обязанность» [12, с. 307]. В отличие от предыдущих ученых, Ю.А. Крохина, И.И. Кучеров применяют только конструкцию «налоговая обязанность» [9; 11, с. 407]. Такой же точки зрения придерживаются А.О. Храбров и В.В. Лукьянов [6, с. 6; 12, с. 5].

Итак, исходя из сущности законодательной конструкции налогового обязательства как обязанности, а также соглашаясь с мнением М.В. Карасевой, С.Г. Пепеляева, А.А. Пилипенко, следует сделать вывод об объективности использования в фискальном законодательстве и доктрине налогового права понятия «обязательство». Применение такого способа формирования понятийно-терминологического аппарата налогового права как экстраполяция не противоречит сущности налоговых правоотношений. Однако следует четко разграничивать категорию «налоговое обязательство» с аналогичным термином, применяемым в гражданском праве исходя из различной природы и свойств общественных отношений, которые регулируются нормами гражданского и налогового права.

Налоговая обязанность, как и любая другая обязанность, прекращается надлежащим исполнением [9, с. 289], однако её исполнение не всегда зависит только от добросовестности налогоплательщика, что, в свою очередь, ставит фискальные интересы государства не в «затруднительное положение» как при неисполнении гражданско-правовой обязанности, а непосредственным образом влияет как на его финансовую стабильность, так и на экономическую безопасность государства в целом. В связи с этим законодатель предусмотрел институт обеспечения исполнения налогового обязательства. В гражданском праве он рассматривается как действенный механизм защиты прав кредиторов [1, с. 118]. В свою очередь, в налоговом праве данный институт представляет собой действенный механизм защиты фискальных прав и законных интересов государства, своеобразную гарантию поступления налоговых платежей, т.к. обязанность участия в финансировании государственных расходов в соответствии со ст. 56 Конституции Республики Беларусь носит конституционный характер [4].

В доктрине налогового права не устоялось однозначного представления о понятии «обеспечения исполнения налоговой обязанности», также представляется затруднительным дефинирование как обеспечения исполнения налоговой обязанности, так и его способов, что предопределяет актуальность дальнейшего проведения научного исследования в данном проблемном поле юридической фискальной науки. И.И. Кучеров к обеспечительным правовым механизмам налогового права относит способы обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов. Не приводя понятия исследуемого правового явления, автор указывает на их стимулирующее воздействие, основывающееся на «определенном ограничении налоговым органом налогоплательщика в части реализации последним прав собственника на принадлежащие ему денежные средства, иное имущество или в наличии реальной угрозы лишения его этого права в соответствии с порядком, предусмотренным законодательством [5, с. 407]. Т.Д. Мыктыбаев, соглашаясь с И.И. Кучеровым, под способами исполнения налоговой обязанности предлагает понимать правовые средства, стимулирующие добросовестную уплату налогоплательщиками налога (сбора) либо позволяющие налоговому органу осуществлять принудительное взыскание налога [7, с. 63]. Далее, ссылаясь на ст. 72 НК РФ, он приводит закрытый перечень данных способов, к которым относятся залог имущества, поручительство, пени, приостановление операций по

счета в банке и арест имущества налогоплательщика [7, с. 63]. Вызывает сомнение название самого субинститута налогового права «способы исполнения налоговой обязанности», т.к. «налоговая обязанность, как и любая другая обязанность, прекращается надлежащим исполнением. Исполнением налоговой обязанности считается уплата налога в полной сумме и в установленный срок» [9, с. 289]. Следует отметить, что, например, в соответствии с п. 1 ст. 55 Налогового кодекса Республики Беларусь исполнение налоговой обязанности также может прекратиться ее принудительным исполнением, т.е. взысканием налога, сбора (пошлины), пени в случае ненадлежащего исполнения или неисполнения налогоплательщиком (иным обязанным лицом) в установленный срок налогового обязательства, неуплаты (неполной уплаты) пеней [10].

Таким образом, перечисленные способы, на наш взгляд, имеют обеспечительную правовую природу. Они являются своеобразной законодательно установленной гарантией постоянного непрерывного поступления фискальных платежей в доход государства, императивно устанавливаемыми мерами к налогоплательщику, который по каким-либо причинам не имеет возможности своевременно выполнить фискальные обязательства. В данной связи необходимо применять юридические конструкции «обеспечение исполнения налогового обязательства» и «способы обеспечения исполнения налогового обязательства».

Под способами обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов Ю.А. Крохина предлагает понимать правовые ограничения имущественного характера, создающие условия для обеспечения фискальных интересов государства [9, с. 298]. При этом ученый, исходя из того, что глава 11 НК РФ, устанавливающая правовые режимы мер обеспечения в налоговом праве, носит общее название «Способы обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов», указывает одновременно на обстоятельство, в соответствии с которым приостановление операций по счетам в банке и наложение ареста на имущество налогоплательщика отнесены законодателем к способам обеспечения исполнения решений о взыскании налога. В связи с этим автор предлагает понимать способы обеспечения исполнения налоговой обязанности в широком и узком смысле. В широком смысле к способам обеспечения исполнения налоговой обязанности отнесена вся совокупность мер правового воздействия, ко второй группе – только залог имущества, поручительство и пеня [9, с. 298].

А.А. Пилипенко дефинирует их как правовые средства, стимулирующие добросовестную уплату налогоплательщиком налоговых платежей либо позволяющие налоговому органу осуществить принудительное взыскание долга [11, с. 202]. Автором также выделяются цель и функция способов обеспечения исполнения налогового обязательства. Следует согласиться с мнением исследователя относительно того, что целью рассматриваемого понятия является предотвращение нанесения ущерба публичным интересам ввиду непоступления или несвоевременного поступления налогов, сборов (пошлин), а также и с тем, что функциональная направленность рассматриваемой категории налогового права находится в области создания условий для гарантированной уплаты налога и

возмещения ущерба от его возможной неуплаты или несвоевременной уплаты [11, с. 202–203].

Литература:

1. Груздев, В. Юридическая природа обеспечения исполнения обязательств / В. Груздев // Хозяйство и право. – 2011. – № 3. – С. 118–122.
2. Карасева, М.В. Финансовое правоотношение / М.В. Карасева. – Воронеж : Изд-во Воронежского гос. ун-та, 1997. – 304 с.
3. Карасева, М.В. Финансовое правоотношение / М.В. Карасева. – М. : Норма : Инфра-М, 2001. – 288 с.
4. Конституция Республики Беларусь 1994 года (с изменениями и дополнениями, принятыми на республиканских референдумах 24 ноября 1996 г. и 17 октября 2004 г.). – Минск, 2007. – 48 с.
5. Кучеров, И.И. Теория налогов и сборов : монография / И.И. Кучеров. – М. : ЮрИнфоР, 2009. – 473 с.
6. Лукьянов, В.В. Правовые основы исполнения обязанности по уплате налогов : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.14 / В.В. Лукьянов ; Саратов. гос. акад. права. – Саратов, 2006. – 22 с.
7. Налоговое право : учеб. пособие / коллект. авторов ; под ред. Е.М. Ашмариной. – М. : КНОРУС, 2011. – 240 с.
8. Налоговое право : учебник / под ред. С.Г. Пепеляева. – М. : Юристъ, 2004. – 591 с.
9. Налоговое право России : учеб. для вузов / отв. ред. Ю.А. Крохина. – 3-е изд., испр. и доп. – М. : Норма, 2007. – 752 с.
10. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) : Кодекс Респ. Беларусь, 19 дек. 2002 г., №166-3 : принят Палатой представителей 15 нояб. 2002 г. : одобр. Советом Респ. 2 дек. 2002 г. : ред. Закона Респ. Беларусь от 30.12.2011 г. // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2012.
11. Пилипенко, А.А. Налоговое право : учеб. пособие / А.А. Пилипенко. – Минск : Кн. дом, 2006. – 448 с.
12. Пилипенко, А.А. Финансовое право : учеб. пособие / А.А. Пилипенко. – Минск : Кн. дом, 2007. – 608 с.

ПРОБЛЕМЫ КВАЛИФИКАЦИИ АДМИНИСТРАТИВНЫХ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ

Крастина А.Ч.

Административные экономические правонарушения относятся к числу правонарушений со смешанной противоправностью, признаки которых закреплены не только в Кодексе Республики Беларусь об административных правонаруше-