

РАЗДЕЛ VII СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ АДМИНИСТРАТИВНОГО И ФИНАНСОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

НАЛОГОВЫЕ ЛЬГОТЫ: ПРОБЛЕМЫ ЗАКОНОДАТЕЛЬНОГО ЗАКРЕПЛЕНИЯ

Абрамчик Л.Я.

Проводимые налоговые реформы, кодификации налогового законодательства, постоянно ставят перед субъектами налоговых отношений различные вопросы. С момента принятия действующего Налогового кодекса Республики Беларусь, налоговые льготы периодически изменялись [1]. В части их определения присутствует значительная законодательная неопределенность, частично это может быть объяснено и доктринальной неопределенностью, существующей в налогово-правовой теории в отношении налоговых льгот.

Будучи элементом осуществляемой государством фискальной политики, налоговые льготы могут оказывать влияние на развитие производства, совершенствование его отраслей и территориальной структуры, создание нужных инфраструктурных объектов и т.д. С их помощью решаются важные социальные задачи: регулируются доходы разных групп населения, освобождаются от обложения лица, находящиеся за чертой бедности, учитываются требования демографической политики.

Для налоговых льгот присущи специальные признаки:

Налоговая льгота может быть установлена только актом законодательства о налогах и сборах;

Налоговая льгота может быть адресована только в отношении конкретных налогоплательщиков. Под категорией налогоплательщиков следует понимать некую группу налогоплательщиков, объединенную на основании какого-либо общего критерия (признака), отличающего ее от остальных. При установлении налога законодатель определяет общего субъекта налога и все необходимые элементы налогообложения. Здесь же законодатель может выделять и специального субъекта данного налога, устанавливая для него особые, отличающиеся от общих, условия исполнения налогового обязательства. При этом такой специальный субъект налога должен обладать четко прописанными в законе дополнительными признаками, дающими ему право применить обозначенные условия.

Налоговая льгота содержится в специальной норме, устанавливающей определенное преимущество для исполнения налогоплательщиком своей обязанности по уплате налога. Таким образом, наличие налоговой льготы порождает некий специальный порядок исполнения налогоплательщиком обязанности по исчислению и уплате налога. В то же время присутствие такого специального порядка не может исключить существование общих правил исчисления и уплаты

данного налога хотя бы потому, что специальный субъект включает в себя не все категории его плательщиков.

Налоговая льгота представляет собой право налогоплательщика, т.е. такое преимущество, от использования которого налогоплательщик имеет право отказаться либо приостановить его использование на один или несколько налоговых периодов.

В статье 43 Налогового кодекса Республики Беларусь законодательно закреплено понятие налоговых льгот: «налоговыми льготами признаются предоставляемые отдельным категориям плательщиков предусмотренные актами налогового законодательства преимущества по сравнению с другими плательщиками, включая возможность не уплачивать налог, сбор (пошлину) либо уплачивать их в меньшем размере»[1].

В данном случае мы можем говорить, что налоговые льготы являются важным инструментом в налоговой политике государства, поэтому их можно рассматривать в широком смысле, как предусматривающие все без исключения виды налогового льготирования: налоговую амнистию, возврат ранее уплаченных налогов, налоговые каникулы, понижение налоговых ставок, налоговые изъятия, освобождение от налогов (сборов), налоговые скидки и налоговые кредиты. Если сгруппировать все налоговые льготы, то их можно разделить на три большие группы:

- налоговые освобождения;
- налоговые скидки;
- налоговые кредиты.

В основе такой общей классификации лежат различия в методах льготирования путем их влияния на изменение какого-либо конкретного элемента структуры налога (объект, плательщик, ставка, налоговая база).

Анализ действующего налогового законодательства свидетельствует о том, что налоговая льгота может устанавливаться только налоговым законодательством и только для отдельных категорий налогоплательщиков, т.е. для специального субъекта налога. При этом налоговая льгота должна предусматривать специальный порядок исчисления и уплаты налога и являться именно преимуществом таких отдельных категорий налогоплательщиков перед другими, в то время как для всех остальных налогоплательщиков действует общий режим исполнения налоговой обязанности по данному налогу. И, наконец, налоговая льгота представляет собой право, а не обязанность налогоплательщика. Налогоплательщик может отказаться от предоставленного ему законом права на налоговую льготу либо приостановить использование данного права на один или несколько налоговых периодов, если иное не предусмотрено законом [2, С. 88].

Законодатель не регламентирует ни процедуру отказа, ни процедуру приостановления использования налоговой льготы, что создает определенные проблемы на пути реализации данного права налогоплательщиком. Исходя из буквального толкования текста закона, следует сделать вывод о том, что отказ от использования налоговой льготы и приостановление ее использования представляют собой разные явления. Право не использовать (приостанавливать) налого-

вую льготу, видимо, еще не означает, что лицо, не воспользовавшись своим преимуществом, отказалось от этого преимущества навсегда и в дальнейшем не может восстановить свое право. Отказ же от льгот, если исходить из сущности самого понятия, должен предполагать окончательное решение лица и впредь не использовать предоставленное ему государством преимущество. Представляется, что приостановление использования налоговой льготы на один или несколько периодов подразумевает под собой тот же отказ, только не окончательный, а временный, позволяющий налогоплательщику в дальнейшем воспользоваться предоставленным ему законом преимуществом. При приостановлении использования налоговой льготы не должно возникать вопроса о переносе данной льготы на какой-либо другой налоговый период (если такой перенос не предусмотрен самим законодателем), ибо суть приостановления состоит во временном неиспользовании, прекращении действия, а не в том, чтобы дать возможность налогоплательщику использовать свое преимущество в любой последующий налоговый период, когда именно ему это будет удобно.

Таким образом, отказ и приостановление использования налоговой льготы имеют разные правовые последствия, поэтому необходимо законодательно урегулировать наиболее существенные процедурные моменты реализации налогоплательщиком этих прав. С точки зрения обеспечения прав налогоплательщика предлагается в установленном законом порядке определить форму и документы, необходимые для заявления налогоплательщиком о своем намерении отказаться или приостановить использование налоговой льготы. Порядок отказа или приостановления использования налоговых льгот должен обязательно предполагать либо подачу соответствующего документа в налоговый орган, либо фиксирование воли налогоплательщика в налоговой декларации. При этом указанные документы должны иметь чисто уведомительный характер, ибо никаких разрешений или запрещений со стороны налогового органа здесь быть не может.

Налоговые льготы являются разновидностью правовых стимулов, побуждающих субъекта к более высокому уровню активности правомерного поведения. Самая общая цель налоговых льгот заключается в согласовании (интересов плательщиков, социальных групп, государства). С одной стороны, льготы устанавливаются для тех субъектов, конкретные интересы которых в рамках общих правил не могут получить должного обеспечения и защиты, поскольку они характеризуются какими-либо специфическими особенностями (пенсионный возраст, инвалидность, специфика деятельности предприятия и т.д.) или находятся в особых условиях (расположены в свободно-экономических зонах, парке высоких технологий и т. д.). С другой стороны налоговые льготы предоставляются субъектам, в социально полезной деятельности которых заинтересовано само государство.

Из всего вышеизложенного мы видим, что в качестве основания для юридического определения категории налоговой льготы зачастую избирается экономическая сущность. Налоговая льгота при этом может определяться как любой механизм, позволяющий налогоплательщику сократить свои налоговые обязательства. При этом чаще всего при таких определениях налоговой льготы авторы

рассматривают только денежное выражение налогового обязательства налогоплательщика. Налоговая льгота также может быть выражена либо в определенных дополнительных правах, либо в освобождении от каких-либо обязанностей.

Правовое определение налоговой льготы неразрывно связано с экономическим содержанием данного явления, и определить налоговую льготу, не затрагивая ее экономическую сущность, не представляется возможным. Этим обстоятельством объясняется то, что налоговая льгота большей частью интересна для специалистов своей экономической сущностью, отсюда появление теоретических работ в первую очередь экономистов, а не правоведов [3, С. 10].

Таким образом, налоговую льготу можно определить как разновидность правовой льготы, предоставляющей определенное юридическое преимущество налогоплательщику, выражающееся либо в дополнительных (особых) правах, либо освобождении от некоторых установленных законом обязанностей, содержащихся в нормативных актах, принимаемых компетентными органами в установленном законом порядке, позволяющая:

- 1) уменьшить размер налогового обязательства;
- 2) получить освобождение от уплаты налога;
- 3) использовать специальные меры налогового регулирования;
- 4) перенести срок налогового обязательства на более позднее время;
- 5) применить налоговые вычеты и скидки.

Литература:

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть): принят Палатой представителей 15 нояб. 2002 г.: одобр. Советом Респ. 2 дек. 2002 г. // Консультант Плюс: Беларусь. [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2012.
2. Абрамчик, Л. Я. Характеристика форм предоставления налоговых льгот / Л.Я. Абрамчик // Вестник Молодежного научного общества. – 2001. – № 1. – С. 88.
3. Пепеляев, С.Г. Налоговое право: учеб. пособие / С.Г. Пепеляев. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. –С. 10.

АДМИНИСТРАТИВНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ РОДИТЕЛЕЙ ЗА УКЛОНЕНИЕ ОТ ТРУДОУСТРОЙСТВА ПО СУДЕБНОМУ ПОСТАНОВЛЕНИЮ

Василевич С.Г.

Юридической обязанностью родителей является забота о своих детях. К сожалению, в жизни много примеров ненадлежащего исполнения родителями указанной обязанности. Тогда заботу о детях берет на себя государство с возложением обязанности на родителей возмещать затрачиваемые государством расходы на содержание детей. Обычно такие родители ведут асоциальный образ