

УДК 347.73

ПРАКТИКА ПРИМЕНЕНИЯ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА В ОБЛАСТИ НАЛОГОВЫХ ПРАВООТНОШЕНИЙ

С. В. Приходько

магистрант 1 курса специальности
«Государственное управление и право»,
Академия управления при Президенте Республики Беларусь,
главный бухгалтер ООО «Идеал-Стом»
e-mail: aputita@mail.ru

***Аннотация.** Рассматривается практика применения законодательства о налогах и сборах; анализируется влияние нормативных правовых актов.*

***Ключевые слова:** налоговая политика, налоговый кодекс, налоговая оптимизация, добросовестное исполнение налоговых обязательств.*

***Annotation.** The practice of applying legislation on taxes and fees; analyzes the impact of normative legal acts.*

***Keywords:** tax policy, tax code, tax optimization, diligent fulfillment of tax obligations.*

Налоговая политика является неотъемлемой частью социально-экономической политики страны и поэтому развивается и изменяется вместе с приоритетами государства. Основной задачей налоговой системы является выполнение доходной части бюджета государства, и из года в год данная задача успешно решается посредством системы налогов и сборов. При этом каждый субъект предпринимательской деятельности с целью сокращения налоговой нагрузки применяет методы налоговой оптимизации. Но данный метод не должен осуществляться с нарушением действующего налогового законодательства, ведь закон отражает общие интересы: как государства, так и субъектов хозяйствования.

Основными источниками права, на которые опирается практика применения законодательства в области налоговых правоотношений, являются следующие:

Директива Президента Республики Беларусь от 31.12.2010 г. № 4 «О развитии предпринимательской инициативы и стимулировании деловой активности в Республике Беларусь» (далее — Директива № 4) [1];

Декрет Президента Республики Беларусь 23.11.17 г. № 7 «О развитии предпринимательства» (далее — Декрет № 7) [2];

Декрет Президента Республики Беларусь от 21.12.2017 г. № 8 «О развитии цифровой экономики» (далее — Декрет № 8) [3];

Налоговый Кодекс [4].

На практику применения законодательства в области налоговых правоотношений оказывают существенное влияние нормативные правовые акты, кото-

рые определяют в том числе выбранный курс и направления развития государства. Так, в целях дальнейшей либерализации белорусской экономики, повышения ее конкурентоспособности и создания благоприятных условий для динамичного и устойчивого развития была принята Директива № 4, в которой впервые был озвучен принцип принятия решений в пользу субъектов предпринимательской деятельности в случае неясности или нечеткости актов законодательства во всех сферах правоотношений. Необходимость применения данного принципа получила свое отражение в Декрете № 7, который определил основной принцип взаимодействия бизнеса и государства — принцип презумпции добросовестности. Во исполнение Директивы № 4 и Декрета № 7 были приняты дополнительно нормативные правовые акты по предоставлению льгот и освобождения от налогов отдельных категорий плательщиков; по приданию налоговому законодательству характера, стимулирующего добросовестное исполнение обязательств по налогам и сборам; по обеспечению электронного документооборота в системе уплаты налогов.

Все эти мероприятия существенно повлияли на практику применения законодательства в области налоговых правоотношений.

Проанализируем, как принятие данных актов воздействовало на практику применения законодательства в области налоговых правоотношений.

С принятием Директивы № 4 государством начались предприниматься шаги для сближения с субъектами хозяйствования, в том числе и в сфере налоговых правоотношений. В частности, этот нормативный правовой акт направлен на предоставление льгот и освобождение от налогов отдельных категорий плательщиков; на обеспечение электронного документооборота в системе уплаты налогов; на придание налоговому законодательству стимулирующего добросовестное исполнение налоговых обязательств характера; плановые проверки в отношении добросовестно исполняющих обязательства перед бюджетом, а также не имеющих фактов нарушений законодательства субъектов предпринимательской деятельности должны проводиться не чаще одного раза в пять лет.

Важным является закрепление в подпункте 9.1 пункта 9 Директивы № 4 нормы о том, что «в случае неясности или нечеткости предписаний актов законодательства суды, другие государственные органы и иные государственные организации, должностные лица принимают решения в пользу субъектов предпринимательской деятельности и граждан».

Принцип презумпции добросовестности отражен также в Налоговом кодексе в связи с принятием Закона Республики Беларусь от 30.12.18 г. № 159-З «О внесении изменений и дополнений в некоторые законы Республики Беларусь», что на законодательном уровне дает возможность бизнес-сообществу опереться на законодательную базу.

После принятия Декрета № 7 экономические суды стали исходить из того, что недобросовестность налогоплательщика должна быть установлена безусловными и однозначно истолковываемыми доказательствами. Действия субъекта хозяйствования, направленные на получение налоговой выгоды, должны быть экономически оправданными, при этом сведения, содержащиеся в налоговых декларациях и бухгалтерской отчетности, — достоверными. Доказательства обоснованности возникновения у него налоговой выгоды наряду с доказательствами налоговых органов, характеризующими обратное, должны быть исследованы судом.

В настоящий момент можно воспользоваться положениями пункта 1 статьи 13 Налогового кодекса: «Термины гражданского и других отраслей права, используемых в нем, применяются в тех же значениях, в каких они используются в этих отраслях права, если иное не установлено настоящим Кодексом».

Кроме того, утратил силу Указ Президента Республики Беларусь от 23.10.2012 г. № 488 «О некоторых мерах по предупреждению незаконной минимизации сумм налоговых обязательств», подвергавшийся критике бизнес-сообщества. Нормы, направленные на обеспечение полноты уплаты налогов, сегодня закреплены непосредственно в Налоговом кодексе (в ст. 33).

Правоприменительная практика по Указу № 488 была неоднозначной. Сегодня ситуация существенным образом изменилась, и суд устанавливает фактические обстоятельства хозяйственной операции, факт передачи товарно-материальных ценностей, невзирая на недочеты в оформлении первичного учетного документа, которым эта операция оформлена. Такой подход экономических судов к рассмотрению дел заставляет менять подходы к оценке действительности хозяйственной операции и контролирующие органы.

Меры по предупреждению налогового правонарушения предусмотрены в новой редакции Налогового Кодекса. Причем очевидным фактом является то, что государством взят новый курс в решении проблем, связанных с незаконной минимизацией сумм налоговых обязательств [5]. И это приведет к коренным изменениям в практике применения налогового законодательства.

Однако существенным недостатком действующего Налогового кодекса, в сравнении с Указом № 488, является отсутствие хотя бы намеков на порядок проведения корректировок налоговых обязательств плательщика, которым будут руководствоваться проверяющие. Но ведь плательщикам должно быть разъяснено, по каким критериям будет происходить оценка сделок, и каким образом будет оцениваться ее цель. Целесообразно будет определить схемы взаимодействия субъектов хозяйствования, виды сделок, при использовании которых проверяющими органами будет сделан вывод о том, что основной целью является неуплата налога.

В связи с отсутствием критериев закрепления их на законодательном уровне можно предположить, что подходы к проведению корректировок будут вырабатываться практикой применения, в т. ч. судебной, а также надеяться, что формирование правоприменительной практики по ст. 33 Налогового кодекса на данном этапе не получит широкого применения.

В действующем Налоговом кодексе представлен расширенный перечень основных принципов налогообложения: законность, обязательность, равенство, справедливость и экономическая обоснованность налогообложения, презумпция добросовестности плательщика налогов, сборов (пошлин). Декретом Президента Республики Беларусь № 7 «О развитии предпринимательства» принцип добросовестности субъектов хозяйствования определен как один из основных принципов при взаимоотношениях государственных органов, их должностных лиц с юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями.

Декрет № 7 предусматривает абсолютно полное изменение механизмов взаимодействия бизнеса и государства, сокращает вмешательство должностных лиц в работу хозяйствующих субъектов, усиливает механизмы саморегулирования бизнеса, его ответственность за свою работу перед обществом. При этом все же сохраняется минимально необходимый уровень контроля со стороны государства.

Абсолютным новшеством является то, что налоговый орган теперь не вправе взыскивать неуплаченный налог, если прошло 5 лет со дня, когда он должен быть уплачен (до вступления в силу Декрета № 7 налог мог быть предъявлен к уплате или взысканию за любой период).

Положения Декрета № 8 «О развитии цифровой экономики» включают: продление срока действия специального режима Парка высоких технологий, сохранение действующих льгот для компаний-резидентов Парка высоких технологий, включая отмену налога на прибыль, вместо него применяется взнос в 1 % от валовой выручки в пользу администрации Парка, расчет максимальных взносов в ФЧСЗН, исходя из размера средней заработной платы по стране, освобождение иностранных компаний, оказывающих маркетинговые, рекламные, консультационные и иные услуги резидентам Парка высоких технологий, от уплаты НДС, а также от уплаты налога на доходы, что способствует конкурентоспособности IT-продуктов отечественных компаний на внешних рынках.

Подводя итог, следует отметить, что для стабилизации нормативно-правового регулирования сферы налогообложения, сокращения количества правонарушений, связанных с уклонением от уплаты налогов, формирования единой судебной практики разрешения споров, касающихся вопросов добросовестности действий налогоплательщиков и своевременного обеспечения внесения налогов в государственный бюджет, на законодательном уровне нужно за-

крепить определение добросовестности налогоплательщика, обозначить такие критерии; определить схемы взаимодействия хозяйствующих субъектов, виды сделок, при использовании которых контролирующими органами будет сделан вывод о том, что их основной целью является неуплата налогов.

1. О развитии предпринимательской инициативы и стимулировании деловой активности в Республике Беларусь [Электронный ресурс] : Директива Президента Респ. Беларусь, 31 дек. 2010 г., № 4 // Доступ из справ.-правовой системы «Эталон». [Вернуться к статье](#)

2. О развитии предпринимательства [Электронный ресурс] : Декрет Президента Респ. Беларусь, 23 нояб. 2017 г., № 7 // Доступ из справ.-правовой системы «Эталон». [Вернуться к статье](#)

3. О развитии цифровой экономики [Электронный ресурс] : Декрет Президента Респ. Беларусь, 21 дек. 2017 г., № 8 // Доступ из справ.-правовой системы «Эталон». [Вернуться к статье](#)

4. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) [Электронный ресурс] : 19 дек. 2002 г., № 166-З : принят Палатой Представителей 15 нояб. 2002 г. : одобр. Советом Респ. 2 февр. 2002 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 30.12.2018 г. // Доступ из справ.-правовой системы «Эталон». [Вернуться к статье](#)

5. Звороно Н. Ф. Реинкарнация Указа № 488 // Главный бухгалтер. 2019. № 4. С. 15–21. [Вернуться к статье](#)