

УДК/UDC 336.2

К вопросу о неработающих конструкциях налогового законодательства

Мосная Елизавета Игоревна

студентка юридического факультета

Кубанский государственный аграрный университет имени И. Т. Трубилина

г. Краснодар, Россия

e-mail: mosnaya99@mail.ru

Аннотация

В данной статье рассмотрены основные проблемы, связанные с такими недостаточно урегулированными институтами налогового права, как поручительство, налоговое льготирование и налоговая ответственность. Проанализированы возможные пути разрешения данных проблем, а также затрагиваются наиболее важные вопросы, связанные с установлением налоговой ответственности. На основе изучения Налогового кодекса, Гражданского кодекса, Кодекса об административных правонарушениях и других законодательных актов было выявлено, что существование ряда налоговых льгот неэффективно и неоправданно, а в правовом регулировании отношений, связанных с поручительством, имеются пробелы.

Ключевые слова: поручительство, Налоговый кодекс РФ, налоговые льготы, налоговая политика.

On the Issue of Non-Working Structures of Tax Legislation

Mosnaya Yelizaveta Igorevna

student of the Faculty of Law

Kuban State Agrarian University

Krasnodar, Russia

e-mail: mosnaya99@mail.ru

Abstract

This article discusses the main problems associated with such insufficiently regulated institutions of tax law as bail, tax relief and tax liability. The possible ways of solving these problems are analyzed as well as the most important issues related to the establishment of tax liability. Based on the study of the Tax Code, the Civil Code, the Code of Administrative Offences and other legislative acts it was found that the existence of a number of tax benefits is ineffective and unjustified and there are gaps in the legal regulation of relations related to bail.

Key words: bail, Tax Code of Russia, tax benefits, tax policy.

Налоговое право является объемной и постоянно изменяющейся отраслью законодательства, содержащей в себе большое количество институтов налогового права. Несмотря на постоянную работу законодателей по усовершенствованию данной отрасли, сегодня по-прежнему можно говорить о наличии неработающих юридических конструкциях к данной отрасли.

В рамках данной статьи мы остановимся на вопросах поручительства в налоговом праве, налоговых льготах и налоговой ответственности.

Изучение вопроса о поручительстве в налоговом праве следует начать с Федерального закона от 30.11.2016 № 401-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса РФ» [1], в соответствии с которым НК РФ [2] был дополнен положениями об освобождениях с 01.01.2017 г. от налогообложения на территории РФ операции по выдаче поручительств налогоплательщиком, не являющимся банком. Однако по-прежнему к поручительству в налоговом праве остается много вопросов.

Федеральный закон от 30.11.2016 № 401-ФЗ установил правило, согласно которому сделки по предоставлению поручительств, в случае если все стороны такой сделки являются российскими организациями, не являющимися банками, не признаются контролируруемыми сделками. Однако внесенные изменения не решают имеющиеся проблемы.

Сами изменения, связанные с поручительством в налоговом праве

сделаны для обеспечения уплаты налоговых платежей. Целью внесения указанных изменений в законодательство было не устранение его недостатков. К такому выводу можно прийти, рассматривая подробнее ст. 149 НК РФ. Во-первых, в ней говорится и об освобождении от налогообложения, и об операциях, не подлежащих ему. В первом случае очевидно, что есть объект, подлежащий налогообложению, во втором случае налогообложение недопустимо. Даже если поручительство связано с возникновением объекта налогообложения, из положений законодательства не ясна его правовая природа: по сути, поручительство может быть как товаром, так и услугой, как гражданско-правовым, так и публичным обязательством.

Как указано в ст. 72 НК РФ: «Поручительством может обеспечиваться исполнение обязанности по уплате налогов». Из этого следует, что поручительство не предполагает возникновения объекта налогообложения, в период действия договора не происходит реализации товара или услуги.

Исполнение договора поручительства также не приводит к возникновению объекта налогообложения — ничего сверх компенсации произведенных расходов не возникает.

Очевидно, что в вопросе правового регулирования, связанного с институтом поручительства в налоговом праве, существует пробел: поскольку самого определения поручительства нет, неясно, товар это, услуга или имущественное право. Положения налогового законодательства не ограничивают и не запрещают предоставление услуги поручительства за плату или как вид предпринимательской деятельности, однако в качестве объекта реализации поручительство в налоговом законодательстве не указано.

Однако согласно статье 361 ГК РФ [3] поручительство является обязательством поручителя перед кредиторами другого лица за исполнение последним своих обязательств полностью либо в части, возникающей на основании закона либо в договорном порядке. Также НК РФ в ст. ст. 73–74 устанавливает, что поручительство может применяться как

мера обеспечения исполнения налоговой обязанности в случаях предоставления отсрочки налогового платежа вместе с банковской гарантией или залогом.

Другим недостатком налогового законодательства является предоставление, налоговых льгот. Льготирование всегда являлось неотъемлемым элементом налоговой политики государства, связанного с достижением определенного экономического и социального результата. По сути, оно представляет собой не что иное, как налоговую преференцию, согласно которой определенная категория граждан может быть освобождена от налогов.

Как показывает практика, такая политика вызывает три негативные тенденции:

- 1) сокрытие прибыли организациями с целью подтверждения льготированной деятельности, зачастую не соответствующей их уставу;
- 2) использование в корыстных целях имущества организаций;
- 3) использование льгот другими фирмами для минимизации налогов и уклонения от их уплаты [4].

Из-за такой негативной практики применения налоговых льгот государство приходит к решению постепенного отказа от них. От адресных льгот оно переходит к экономическим и социальным льготам, а также к внешнеэкономическим, направленным на увеличение объемов экспорта.

Вопросу о неработающих налоговых конструкциях повышенное внимание в последнее время уделяет Счетная палата Российской Федерации. Проведя анализ относительно налоговых льгот, их законодательных конструкций и практики их применения, она пришла к выводу о неэффективности многих из них [5].

В связи с этим в вопросе налоговой политики государства был задан новый вектор развития, согласно которому Министерство финансов и экономического развития должно разработать и обосновать предоставляемые налоговые льготы и преференции путем разработки методики мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот, предусматрива-

ющей проведение расчетов по их бюджетной, социальной и экономической эффективности [6].

Цель такого нововведения — определение эффективности применения той или иной льготы. Очевидно, что в самом начале ее введения налоговая льгота может быть целесообразна и эффективна, однако в дальнейшем данные показатели могут постепенно снижаться. Это не исключает проведения в дальнейшем более глубокого анализа с применением балльного метода — работа над данной методикой была поручена Минэкономразвития России.

С учетом изложенного представляется необходимым при анализе целесообразности установления или сохранения налоговых льгот учитывать также и следующие моменты: механизм нормативно-правового регулирования; механизм самого льготирования, исключающий возможность злоупотреблений в целом и коррупционных проявлений в частности; механизм контроля за целевым расходованием, в том числе и со стороны общества [7].

Таким образом, мы видим важность глубокой проработки именно подготовительной стадии предоставления льготы, негативных и тормозящих факторов, того, как она будет воспринята и будет ли востребована.

Еще одной проблемой, связанной с налоговым законодательством, является установление налоговой ответственности одновременно двумя нормативно-правовыми актами: КоАП РФ и НК РФ, что нарушает целостность данного института.

Производство по делам о налоговых правонарушениях начинается со стадии возбуждения. Для возбуждения дела необходимо иметь повод и основание. В налоговом Кодексе понятие «возбуждение дела» отсутствует, однако фактические поводом являются нарушения, выявленные в ходе налоговой проверки.

Таким образом, неясным остается вопрос, с какого момента возбуждается дело о налоговом правонарушении и может ли составляться в ходе налоговой проверки или по ее завершении протокол об административном нарушении? Может ли акт о налоговой проверке являться

аналогом протокола или основанием для составления протокола об административном правонарушении?

Протокол об административном правонарушении имеет другие цели и основания, в свою очередь, акт налоговой проверки составляется в любом случае, вне зависимости от результатов проверки.

Очевидно, что при выявлении правонарушения необходимо составить протокол, и момент его составления будет началом административного производства и завершением налогового производства.

Таким образом, можно сказать, что производство по делам об административных правонарушениях и производство по делам о налоговых правонарушениях концептуальных различий не имеют, и их разграничение не обусловлено какими-либо значимыми материально-правовыми особенностями.

Налоговые правонарушения имеют в своей основе административно-правовую природу, поэтому нет необходимости разбивать данное явление на два кодифицированных акта. Поскольку в Кодексе об административных правонарушениях более точно описаны все стадии и этапы судебного разбирательства, применение данного процесса делает его более удобным по делам, связанным с налоговыми правонарушениями. Устранение рассмотренного дуализма процессуального законодательства делают его положения более понятными для правоприменителей.

Список литературы

1. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях: Федеральный закон от 30.12.2001г. № 195-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 2002. № 1 (ч. 1). Ст. 1.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 03.08.1998. № 31. Ст. 3824.
3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 1994. № 32. С. 3301.
4. Папоян А. А., Салова К. О., Чернов Ю. И. Административно-правовые и гражданско-правовые векторы развития налогового права // Гуманитарные,

социально-экономические и общественные науки. 2018. № 11. С. 123–126.

5. Крохина Ю. А. Налоговое право. 8-е изд., перераб. и доп. М.: Юрайт, 2018. 428 с.

6. Сорокин Д. Новое в НК РФ // ЭЖ-Юрист. 2017. № 1. С. 4.

7. Арсеньева Н. В. Административная и налоговая ответственность за правонарушения в области налогов и сборов: возможность консолидации норм и последствия // Административное и муниципальное право. 2011. № 3 (39). С. 55–64.