

**Проблемы применения
норм гражданского законодательства в сфере
налогообложения**

Скобелева Ю.В.

Белорусский национальный технический университет

Налоговый кодекс Беларуси достаточно подробно определил основы налогообложения, в частности: объектов, субъектов, другие элементы юридической конструкции закона о любом налоге. Налоговое право входит в состав финансового права, для которого характерны публичный характер и метод государственно-властных предписаний при регулировании отношений внутри финансово-кредитной системы нашего государства. Диспозицией налоговой нормы чаще всего является обязанность в сфере налогообложения: своевременно и в полном объеме уплачивать обязательные платежи, становиться на учет в налоговые органы, вести учет доходов и т.д.

Нормы главы 5 Налогового кодекса частично позаимствованы из гражданского законодательства. Так, в ст. 49 Налогового кодекса, к способам обеспечения исполнения налогового обязательства отнесены залог, поручительство и пеня (вид неустойки). Эти способы в соответствии с Гражданским кодексом Республики Беларусь обеспечивают договорные обязательства в гражданском обороте. Особенность заключается в том, что налоговое обязательство не является договорным, оно возникает по воле государства при наличии у субъекта какого-либо объекта налогообложения.

В соответствии со ст. 36 Налогового кодекса, налоговым обязательством признается обязанность плательщика уплатить соответствующий налог, причем исполнение этого обязательства носит безусловный характер, т.е. стороны не могут изменить своим соглашением его содержание, т.к. нормы налогового права носят императивный характер. Изменение возможно только либо со стороны Парламента либо Президента Республики Беларусь при установлении определенных налоговых льгот.

Проанализируем следующие проблемы: во-первых, и договор о залоге, и о поручительстве являются результатом добровольного волеизъявления сторон. Если государство заставляет платить налоги, то заставить налогоплательщика при определенных обстоятельствах обеспечить их уплату залогом, оно не может. Также сомнительно, чтобы кто-то из контрагентов плательщика согласился выступить поручителем по налоговому обязательству.

Во-вторых, применение залога и поручительства в сфере налогообложения возможно только в соответствии со ст. ст. 50, 51 Налогового кодекса при изменении сроков исполнения налогового обязательства. А изменить срок уплаты может только Президент, предоставив налогоплательщику соответствующую налоговую льготу.

В-третьих, при неисправности налогоплательщика-залогодателя обращение взыскания на имущество и его последующая продажа возможны после соответствующего решения суда, если договором не предусмотрено иное (ст. 330 Гражданского кодекса). Реализация предмета залога осуществляется через публичные торги (ст. 331 Гражданского кодекса). Получается, что налоговый орган должен будет изыскивать дополнительные резервы времени и штатных единиц, чтобы вести в суде дела, организовывать торги, при необходимости принимать в них участие и т.д. Более того, по просьбе должника суд вправе отсрочить продажу предмета залога на срок до года. Это не освобождает должника от налогового долга, но что делать в данном случае налоговому органу, обязанность которого – обеспечение своевременного и полного поступления налоговых платежей в бюджет.

Еще одна проблема, с которой могут столкнуться налоговые органы, выступающие в качестве залогодержателей в и кредиторов по договору поручительства – это обеспечение постоянного контроля над сохранностью и надлежащим состоянием предмета залога. В случае с поручительством налоговый орган, прежде чем заключить соответствующий договор, должен будет убедиться в платежеспособности поручителей.

Также не определен перечень имущества, которое могло бы быть предметом залога для обеспечения исполнения налогового

обязательства. Сомнительно, что это может быть любое имущество при соблюдении требований ст. 317 Гражданского кодекса.

Таким образом, для устранения проблем практического применения, следует:

1. Определить перечень имущества налогоплательщиков, которое могло бы выступать предметом залога. Критерии: возможность быстрой реализации при обращении взыскания и соблюдение интересов плательщика-предпринимателя.

2. Определить критерии надежности возможных поручителей и разработать механизм проверки их платежеспособности в течение действия соответствующего договора поручительства, которым обеспечивается исполнение налогового обязательства.

3. Определить механизм проверки сохранности предметов залога. При этом должны быть соблюдены интересы предпринимателя-залогодателя, т.к. изъятие из хозяйственного цикла некоторого имущества может неблагоприятно отразиться на результатах предпринимательской деятельности.

4. В целом, дополнить данную главу Налогового кодекса нормами, конкретизирующими порядок заключения и исполнения договоров залога и поручительства при учете особенностей налогового обязательства, о которых указывалось выше, как это было сделано с нормами о взыскании пени, которые адаптированы для налоговой сферы.

Но даже при разработке и внесении необходимых дополнений в соответствующую главу Налогового кодекса, все равно вызывает сомнение широкое применение залога и поручительства как способов обеспечения исполнения налогового обязательства, что объясняется самим содержанием налогового обязательства, которое носит императивный характер. Обязанность платить налоги является безусловной, ее исполнение обеспечено принудительной силой государства, которое при несвоевременной или неполной уплате налога в любом случае может обратить взыскание на денежные средства и иное имущество налогоплательщика-должника.