Оглавление

Введение

1. Понятие и признаки льгот в финансовом праве

2. Правила предоставления льгот в финансовом праве

2.1 Принципы льготирования

3. Формы налоговых льгот

3.1 Налоговые режимы

Заключение

Список использованных источников

Введение

льгота налоговый вычет

Понятие льготы как общенаучной категории изменялось по мере развития общества. Первоначально в период до XVIII в. на Руси под льготой понималось некоторое облегчение жизни определенных категорий граждан.

В XVIII—XIX вв. понятие льготы расширилось: подльготой стали пониматься удобство условий осуществления экономических отношений между различными категориями населения. Посредством льгот государство стало решать крупные проблемы. В качестве примера можно привести льготы по воинскому призыву, воинские льготы казаками служилым людям.

В советский период значение льгот, с одной стороны, укрепилось. Льготы устанавливаются не только в зависимости от категорий населения, появляются, например, льготные категории товаров. С другой стороны, экономические отношения, существовавшие в то время, не способствовали нормальному механизму и функционирования льгот. В частности, предоставлявшиеся на льготных условиях товары были низкого качества или они были в дефиците.

Количество законодательно закрепленных льгот в период переходной экономики России, с одной стороны, значительно расширилось, с другой — их реализация оказалась затруднительной, так как не были обеспечены экономические условия для их предоставления.

В настоящее время льготы являются одним из инструментов реализации государственной политики в социально-экономической жизни общества, потому что они затрагивают жизнь широких слоев населения.

Это обуславливает актуальность данной темы курсовой работы, новизну и практическую значимость.

Во многом объясняется обращение ученых — правоведов, социологов, экономистов, политологов к исследованию вопросов предоставления льгот. В рассматриваемом аспекте нас прежде всего будут интересовать юридические научные работы. Большинство публикаций посвящено применению льготе различных отраслях права. В то же время общетеоретические проблемы рассмотрены недостаточно широко. Льготы как самостоятельное правовое явление рассматривают не так много ученых, можно упомянуть следующих: А.В. Малько, И.С Морозова , Д.Н Бахрах, М.Н Марченко.

Часть работы посвящена практическим аспектам, в частности проблемам монетизации льгот.

Как общенаучная категория льгота — это «предоставление каких-либо преимуществ, частичное освобождение от выполнения установленных правил, обязанностей или облегчение условий их выполнения».

При написании данной работы были поставлены следующие задачи:

- определить понятие льгот и их признаков;

- рассмотреть основания для предоставления налоговых льгот;

- изучить формы налоговых льгот.

1. Понятие и признаки льгот в финансовом праве

В необходимых случаях при установлении налога в акте налогового законодательства могут предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком. Налоговые льготы – это преимущества, предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков, включая возможность не уплачивать налог либо уплачивать его в меньшем размере. Сущность налоговой льготы состоит в снижении налогового бремени. При этом налоговые льготы не могут носить индивидуальный характер, то есть предоставляться конкретным, персонально поименованным налогоплательщикам. Налоговые льготы являются факультативным элементом налогообложения, поскольку их установление целиком и полностью зависит от усмотрения законодателя. Для отдельных налогов и сборов – например, для налога на игорный бизнес, водного налога – какие-либо льготы могут и не устанавливаться. Налоговые льготы предоставляются либо в целях социального выравнивания материального положения различных групп налогоплательщиков, материального вознаграждения за особые заслуги перед государством, для стимулирования тех или иных отраслей, производств, направлений коммерческой деятельности, поддержки отечественного товаропроизводителя, привлечения в страну иностранных инвестиций (оффшорные зоны) и т.д. Как верно замечает В.Е. Кузнеченкова, в большинстве случаев налоговые льготы призваны выполнять стимулирующую функцию и устанавливаются в целях развития производства, предпринимательства, фермерства, благотворительности, инвестиционной деятельности[[1]](#footnote-1).

По мнению М. Карасева, под правовой льготой понимается правомерное облегчение положения субъекта, позволяющее ему полнее удовлетворить свои интересы и выражающееся как в предоставлении дополнительных, особых прав (преимуществ), так и освобождении от обязанностей[[2]](#footnote-2).

Правовым льготам присущи следующие признаки.

Во-первых, они сопровождаются более полным удовлетворением интересов субъектов, облегчением условий их жизнедеятельности, что обязательно должно осуществляться в рамках общественных интересов. При установлении льгот законодатель ставит цель социально защитить, улучшить положение отдельных лиц, перевести процесс удовлетворения своих интересов в более благоприятный режим.

Цели здесь имеют первостепенное значение, ибо не всякое расширение прав и освобождение от обязанностей выступает в качестве льготы.

Во-вторых, правовые льготы представляют собой исключения из общих правил, отклонения от единых требований нормативного характера, выступают способом юридической дифференциации .

Характеризуя правовые льготы, важно отметить, что они в теории права рассматриваются как элемент прежде всего специального правового статуса лиц, механизм дополнения основных прав и свобод субъекта специфическими возможностями юридического характера.

В-третьих, правовые льготы выступают правомерными исключениями, законными изъятиями, установленными компетентными органами в нормативных актах в соответствии с демократическими процедурами правотворчества. Льготы, как правило, фиксируются с помощью нормативных, а не правоприменительных актов.

При этом основная цель правовых льгот заключается в согласовании интересов личности, социальных групп и государства.

А.В. Малько, И.С. Морозова предлагают следующее определение правовой льготы: «Под правовой льготой понимается правомерное облегчение положения субъекта, позволяющее ему полнее удовлетворить свои интересы и выражающееся как в предоставлении дополнительных, особых прав (преимуществ), так и в освобождении от обязанностей».

Хрешкова В.В.попробовала определиться с понятием правовой льготы через ее признаки:

— льготы представляют собой исключения, отклонения от единых требований нормативного характера;

—льготы закрепляются в нормативном правовом акте;

* льготы являются способом юридической дифференциации, с их помощью устанавливается специальный статус субъектов права;
* льготы носят стимулирующий и компенсационный характер.

Актуальна также мысль о том, что компенсационный характер правовых льгот состоит в создании хотя бы примерно равных возможностей для развития лиц, находящихся в неравных условиях в силу биологических и социальных причин.

Отсутствие классификации налоговых льгот и их основных идентифицирующих признаков в федеральном законодательстве, позволяет говорить об определенном дисбалансе в сочетании фискальной и регулирующей функций налога, необходимость которого обусловлена различиями экономических потенциалов налогоплательщиков, особенностями их социального статуса, различными индивидуальными особенностями, позволяющими, обобщая эти особенности, группировать налогоплательщиков по каким-либо качественным признакам, что позволяет отграничивать их от иных участников экономической деятельности.

Рассматривая вопрос о правовой классификации налоговых льгот и их основных признаках, отметим различные подходы.

Так, С.В. Барулин и А.В. Макрушин предлагают разделять налоговые льготы на:

1) личные и для юридических лиц;

2) общие для всех налогоплательщиков льготы и специальные (частные) налоговые льготы для отдельных категорий плательщиков;

3) безусловные и условные налоговые льготы;

4) общеэкономические и социальные налоговые льготы.

Отдельные авторы предлагают подразделять льготы на: изъятия, скидки и освобождения. То есть исходя из механизма их применения и не связывая их с правовым статусом налогоплательщиков.

Однако с точки зрения современного российского законодательства о налогах и сборах налоговые освобождения далеко не всегда могут однозначно рассматриваться в качестве налоговых льгот, так как они по большей части связаны не с субъектом, а с объектом, в отношении которого устанавливаются определенные изъятия с точки зрения налогообложения. А это не вполне соотносится с пониманием льготы как определенного преимущества, предоставляемого определенной категории налогоплательщиков, имея в виду наличие у этой категории или группы налогоплательщиков определенных идентифицирующих признаков, позволяющих установить различия в правовых статусах различных групп налогоплательщиков для оценки возможности и целесообразности установления по отношению к ним определенных правовых механизмов и предоставления им возможности использовать различные правовые средства при исчислении и уплате налогов и сборов, с целью облегчения их налогового бремени и создания более благоприятных по сравнению с другими группами налогоплательщиков условий. В приведенных примерах используется смешанный подход, который в качестве условия предоставления налоговой льготы в одних случаях предлагает исходить из индивидуально обобщенных особенностей различных налогоплательщиков, позволяющих их идентифицировать в качестве самостоятельной группы (категории), с другой стороны, использовать иные критерии, позволяющие налогоплательщикам минимизировать налоговую нагрузку, исходя не из особенностей правового статуса, а в связи с какими-либо "внешними", не связанными с их правовым статусом обстоятельствами. Наиболее частым критерием здесь выступает характер осуществляемой налогоплательщиком деятельности.

Особенно такой способ стимулирования распространен на уровне законодательства субъектов Российской Федерации

Налоговые льготы являются законными средствами оптимизации налогообложения, их использование не может свидетельствовать о недобросовестности налогоплательщика. Как указал КС РФ, когда законом предусматриваются те или иные льготы, освобождающие от уплаты налогов или позволяющие снизить их сумму, обязанность платить законно установленные налоги предполагает необходимость их уплаты лишь в той части, на которую льготы не распространяются, и именно в этой части на таких налогоплательщиков возлагается ответственность за неуплату законно установленных налогов (Постановление КС РФ от 27.05.2003 № 9-П). Налоговая льгота – разновидность субъективного права. Поэтому налогоплательщик вправе отказаться от использования льготы либо приостановить ее использование на один или несколько налоговых периодов. Однако право налогоплательщика на отказ от соответствующей льготы может быть ограничено законодателем. Дело в том, что налоговая льгота как элемент налогообложения является частью юридической конструкции налога, и в некоторых случаях добровольный отказ налогоплательщика от реализации налоговой льготы до истечения периода ее действия может нарушать механизм исчисления и уплаты налога, чем создавались бы препятствия для реализации конституционной обязанности платить законно установленные налоги и сборы, как того требует ст. 57 Конституции РФ, и существенно затруднялся бы налоговый контроль. В частности, ст. 145 НК РФ, регулирующая освобождение организаций и индивидуальных предпринимателей от исполнения обязанностей плательщика НДС, не предусматривает добровольный отказ налогоплательщика от данной льготы до истечения соответствующего срока; такой отказ возможен только в отношении будущих налоговых периодов. Налогоплательщик, освобожденный от исполнения обязанностей, связанных с исчислением и уплатой НДС, не вправе включать сумму данного налога в цену товара. Налоговое законодательство лишь предоставляет налогоплательщику право, но не обязывает его отказаться от использования налоговой льготы на один или несколько налоговых периодов. Однако, подчеркнул КС РФ, осуществляя соответствующий выбор, налогоплательщик вправе требовать реализации только того механизма предоставления налоговой льготы, который закреплен в законе. При этом установление в НК РФ особенностей применения налоговых льгот, в том числе в виде некоторых ограничений права налогоплательщика отказаться от использования налоговой льготы, также не направлено на ущемление конституционных прав и свобод налогоплательщика, поскольку законодатель, вводя налоговую льготу, вправе предусмотреть и особый порядок ее использования (Постановление КС РФ от 05.02.2004 № 43-О).

2. Правила предоставления льгот в финансовом праве

Налоговые льготы традиционно выступают в двух основных ипостасях: как элемент налогообложения (структуры налога) и как важнейший инструмент политики налогового регулирования рыночной экономики.

Как считает Хрешкова В.В., льготы по налогам и сборам могут предоставляться в следующих целях:

* реализации федеральных, региональных и местных программ и социально-экономических задач, отнесенных к числу приоритетных;
* стимулирования использования финансовых ресурсов налогоплательщиков для расширения и обновления производств и технологий с целью увеличения объемов производства, выпуска конкурентоспособной продукции и создания новых рабочих мест;
* повышения уровня социальной защиты населения;

— обеспечения полноты и своевременности поступлений сумм налогов и сборов в бюджеты соответствующих уровней[[3]](#footnote-3).

Два основных критерия, по А.В. Демину, являющихся основанием для предоставления налоговых льгот:

Во-первых, выделяются категории налогоплательщиков по субъектному составу (то есть используются определенные индивидуально обобщаемые признаки налогоплательщиков, связанные с их личными особенностями и в конечном счете - их правовым статусом, например общества инвалидов) причем, для законодательства характерно освобождение от уплаты отдельных налогов и сборов не только непосредственно этих организаций, но и организаций, учрежденных обществами инвалидов.

Сюда же можно отнести и субъектов малого предпринимательства, которые соответствуют определенным количественным критериям, устанавливаемым законодательством о малом предпринимательстве. Однако здесь отсутствуют индивидуально обобщенные признаки, позволяющие идентифицировать субъектов малого предпринимательства в качестве особой группы или категории налогоплательщиков. За основу берутся определенные экономические показатели, установленные законодательством о малом предпринимательстве, позволяющие идентифицировать субъектов экономической деятельности в качестве субъектов малого предпринимательства.

Во-вторых, нередко налоговые льготы устанавливаются независимо от принадлежности налогоплательщиков к определенной "категории", а исходя из характера (вида) осуществляемой ими деятельности. И через характер (вид) деятельности формируется определенная категория (группа) налогоплательщиков, что не вполне соответствует теоретическим подходам относительно правовой льготы, как преимущества, предоставляемого субъекту определенного правоотношения, исходя из особенностей его правового статуса.

Теоретически льготы, в отличие от других налоговых инструментов, должны быть в первую очередь связаны с качественными характеристиками субъектов налоговых правоотношений, позволяющими идентифицировать этих субъектов в виде самостоятельной группы участников общественных отношений, и получающих вследствие такой идентификации право на получение и использование налоговых льгот (инвалиды, общества инвалидов, граждане из социально незащищенных семей, лица, пострадавшие в результате террористических актов, техногенных катастроф и т.д., организации, привлекающие к участию в работе инвалидов, малые предприятия и т.д.).

При этом нельзя не оговориться, что качественные признаки здесь тесно связаны и с определенными количественными характеристиками (например, для получения статуса малого предприятия необходимо соответствовать признакам, установленным Федеральным законом N 88-ФЗ "О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации")[[4]](#footnote-4).

2.1 Принципы льготирования

В частности, среди основных претензий к законодателю отметим неконкретность и расплывчатость определения льготы по налогам и сборам; «...те признаки, которые установлены в НК РФ в настоящее время, позволяют под налоговую льготу подводить любое нормативно установленное освобождение от уплаты налогов или условие, в связи с которым налогоплательщик получает возможность законно минимизировать суммы налогов, подлежащих уплате в бюджеты». Также не совсем ясно, использует ли законодатель термины «налоговая льгота» и «льгота по налогам и сборам» как синонимы или подобные разночтения связаны с «техническими» ошибками. В доктрине же многие исследователи используют эти два термина как взаимозаменяемые.

Далее, характеризуя налоговые льготы, я рассмотрю принципы их предоставления:

* не допускается устанавливать налоговые льготы в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала;
* нормы законодательство о налогах и сборах, определяющие основания, порядок и условия применения льгот по налогам и сборам, не могут носить индивидуальный характер;
* налогоплательщик вправе отказаться от использования льготы либо приостановить ее использование на один или несколько налоговых периодов, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах;
* льготы по налогом и сборам могут устанавливаться только актами законодательства о налогах и сборах.

В отношении порядка установления и отмены льгот применяются следующие правила:

* льготы по федеральным налогам и сборам устанавливаются и отменяются только Налоговым кодексом РФ;
* льготы по региональным налогам устанавливаются и отменяются Налоговым кодексом РФ и (или) законами субъектов Российской Федерации о налогах;
* льготы по местным налогам устанавливаются и отменяются Налоговым кодексом РФ и (или) нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга о налогах)[[5]](#footnote-5).

3. Формы налоговых льгот

В налоговом законодательстве вопрос о формах налоговых льгот и их основных признаках четко не регламентирован. Есть несколько теоретических подходов к определению форм налоговых льгот. Например, исходя из механизма их применения льготы могут предоставляться в следующих формах: изъятия, скидки и освобождения» . Встречается также более детальное разграничение льгот на необлагаемый минимум объекта налога (сбора); изъятие из обложения определенных объектов налога (сбора); освобождение от уплаты налога (сбора); понижение налоговых ставок; вычет из суммы налога (сбора), подлежащей к уплате; иные предусмотренные законодательством о налогах и сборах. К иным можно также отнести изменение срока уплаты налога и реструктуризацию задолженности по налогам, пени и штрафам.

Формы налоговых льгот достаточно разнообразны. Рассмотрим отдельные виды налоговых льгот, к которым относятся:

1) Освобождение отдельных категорий налогоплательщиков от уплаты налога. Так, согласно п. 1 ст. 145 НК РФ организации и индивидуальные предприниматели имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих лиц без учета НДС не превысила в совокупности один миллион рублей. Законы многих субъектов РФ освобождают от уплаты некоторых региональных налогов и сборов пенсионеров, инвалидов, другие категории налогоплательщиков. Освобождение от уплаты налога может носить бессрочный характер или же предоставляться на определенный срок (т.н. «налоговые каникулы»).

2) Освобождение отдельных объектов от налогообложения. Например, ст. 217 НК РФ предусматривает более тридцати видов доходов, не подлежащих налогообложению налогом на доходы физических лиц, включая государственные пособия, пенсии, стипендии, компенсационные выплаты, алименты, гранты и др. От налогообложения акцизами освобождается передача подакцизных товаров одним структурным подразделением организации для производства других подакцизных товаров другому такому же структурному подразделению этой организации; реализация денатурированного этилового спирта; первичная реализация (передача) конфискованных и (или) бесхозяйных подакцизных товаров и др. (ст. 183 НК РФ). НК РФ устанавливает 14 видов выплат, не облагаемых единым социальным налогом (ст. 238) и почти три десятка доходов, не подлежащих налогообложению налогом на прибыль организаций (ст.251). В отношении имущественных налогов эта льгота выражается в освобождении от налогообложения отдельных видов имущества. В частности, от налогообложения освобождаются памятники истории и культуры федерального значения, объекты социально-культурной сферы, используемые для нужд культуры и искусства, образования, физической культуры и спорта, здравоохранения и социального обеспечения, космические объекты и некоторые другие виды имущества (ст. 381 НК РФ).

Иногда налоговые льготы представляют собой определенное сочетание налоговых освобождений и по субъекту, и по объекту одновременно. Например, согласно ст. 381 НК РФ от уплаты налога на имущество освобождаются организации и учреждения уголовно-исполнительной системы Минюста РФ – в отношении имущества, используемого для осуществления возложенных на них функций; религиозные организации – в отношении имущества, используемого ими для осуществления религиозной деятельности, и т.п.

3) Понижение налоговой ставки. В настоящее время общая ставка по НДС составляет 18 %, но в отношении некоторых продовольственных товаров и товаров для детей, периодических печатных изданий, отдельных медицинских товаров применяется ставка в два раза меньшая. Общая ставка по налогу на доходы физических лиц составляет 13 %, но в отношении дивидендов размер ставки снижается до 9 %.

4) Налоговые вычеты. Эта льгота состоит в исключении отдельных сумм из налоговой базы. В некоторых случаях налоговые вычеты производятся непосредственно из исчисленной суммы налога, подлежащей к уплате. В зависимости от влияния на результаты налогообложения налоговые вычеты подразделяются на лимитированные (размер скидок ограничен прямо или косвенно) и нелимитированные (налоговая база может быть уменьшена на всю сумму расходов налогоплательщика).

Глава 23 «Налог на доходы физических лиц» устанавливает четыре вида налоговых вычетов – стандартные, социальные, имущественные и профессиональные. Так, каждое физическое лицо имеет право на стандартный налоговый вычет в размере 400 рублей, который предоставляется ежемесячно и действует до месяца, в котором доход налогоплательщика, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода работодателем, предоставляющим данный налоговый вычет, превысит 20 тыс. рублей (пп. 3 п.1 ст. 218 НК РФ). Данный вычет представляет собой реализацию идеи о необходимости установления в законодательстве некоторого минимума доходов, свободных от налогообложения, который существует в налоговых системах большинства государств мирового сообщества. «Величина этого минимума всегда определялась в зависимости от уровня средних потребностей населения, от уровня инфляции, от фискальных потребностей государства». К сожалению, какое-либо обоснование размеров налогового вычета в 400 рублей, его привязка к прожиточному минимуму, потребительской корзине, инфляционным процессам либо другим показателям в настоящее время отсутствуют.

Исследуя правовую природу налоговых вычетов, отметим, что этот институт налогового права используется (не всегда оправданно) применительно к совершенно различным по своей природе отношениям. То есть правовые основания для их использования весьма различны. Налоговые вычеты используются в Налоговом кодексе Российской Федерации одинаково и в качестве «налоговых льгот», и в качестве «освобождений». Так, статьей 218 Налогового кодекса Российской Федерации установлены стандартные налоговые вычеты. Эти вычеты предоставляются налогоплательщикам, обладающим обобщенными индивидуальными признаками, - например, лица, получившие или перенесшие лучевую болезнь, и т.д. В данном случае налоговые вычеты явно выражаются как налоговые льготы, которые предоставляются определенным категориям налогоплательщиков, в смысле статьи 56 Кодекса.

Статьей 219 Кодекса установлены социальные налоговые вычеты. Здесь используются иные основания для их применения. В качестве квалифицирующего признака здесь выделяется совершение налогоплательщиком какого-либо активного действия. В соответствии с подпунктом 2 пункта 1 указанной статьи налогоплательщик имеет право на получение налогового вычета в сумме, уплаченной им в налоговом периоде за свое обучение в образовательных учреждениях.

Статьей 220 Налогового кодекса Российской Федерации установлены имущественные налоговые вычеты.

Эта категория вычетов применяется при совершении налогоплательщиком определенных сделок – продажа жилых домов, квартир, дач, садовых домиков и т.д.

Важным аспектом данного вычета является возможность использования вместо права на получение имущественного налогового вычета уменьшения суммы фактически произведенных и документально подтвержденных расходов налогоплательщика, связанных с получением этих доходов за исключением реализации принадлежащих ему ценных бумаг.

В соответствии с пунктом 1 статьи 170 Кодекса суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), либо фактически уплаченные им при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, если иное не установлено главой 21, не включаются в расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль организаций (налога на доходы физических лиц), за исключением случаев, когда суммы налога, предъявленные покупателю при приобретении товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, либо фактически уплаченные при ввозе товаров, в том числе основных средств и нематериальных активов, в установленных случаях.

В соответствии с пунктом 1 статьи 171 Кодекса налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость в соответствии со статьей 166 Налогового кодекса на установленные статьей 171 налоговые вычеты.

При этом вычетам в соответствии с пунктом 2 указанной статьи подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию в соответствующих таможенных режимах выпуска для свободного обращения, временного ввоза и переработки вне таможенной территории.

Тема налоговых льгот нередко увязывается с проблемой справедливости налогообложения. С одной стороны, справедливость требует, чтобы все налогоплательщики обладали равным правовым статусом, без учета их индивидуальных особенностей. Налоговые льготы одним социальным группам перекладывают налоговое бремя на других налогоплательщиков. С другой стороны, абсолютное юридическое равенство может обернуться тяжелыми социальными последствиями для отдельных категорий налогоплательщиков. В частности, для инвалидов, пенсионеров, детей, безработных или лиц, пострадавших от стихийных бедствий, отсутствие привилегий изначально не позволит наравне со всеми конкурировать в условиях единого правопорядка. Чтобы гарантировать этим лицам минимально достойный уровень жизни, их налогово-правовой статус должен содержать льготы, преференции, преимущества, различные формы социальной поддержки (например, предоставление льгот для благотворительной деятельности). Последнее является неизбежным отклонением от формально-юридического равенства, но отклонением обоснованным, соответствующим принципам справедливости и гуманизма. Предоставлением различного рода налоговых льгот в сфере налогообложения реализуется идея социальной солидарности. «Справедливые льготы отдельным гражданам, – верно отмечает М.В. Баглай, – исправляют этические пороки формального равенства между всеми гражданами».

Не во всех перечисленных случаях предоставление льгот зависит от категории налогоплательщика. Ведь, по определению законодателя, предоставление той или иной льготы должно быть связано с субъектом, уплачивающим налог или сбор. Например, единым социальным налогом не облагаются ряд выплат — то есть льгота в данном случае предоставляется на объект налогообложения. Понижение ставки НДС связано с категорией товара. 6 связи с этим можно отметить еще одно из многих несовершенств, данных законодателем в определении льготы по налогам и сборам: предоставление льгот зависит от ряда критериев, а не одного, т.е. категории налогоплательщика.

3.1 Налоговые режимы

Также дискуссионным является вопрос о месте специальных налоговых режимов, а именно можно ли относить их кразновидностям налоговых льгот. Специальные налоговые режимы представляют собой особый порядок исчисления и уплаты налогов, в том числе замену совокупности налогов и сборов одним налогом. К специальным налоговым режимам относятся:

1. система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);
2. упрощенная система налогообложения;
3. система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
4. система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Налоговые режимы, как правило, предоставляются в зависимости от характера деятельности, осуществляемой налогоплательщиками. Также необходимость в налоговых режимах обоснована в случаях, когда нет объективных возможностей отследить порядок определения налоговой базы в силу специфики деятельности налогоплательщиков или когда объем доходов налогоплательщиков не превышает законодательно установленных пределов. В конечном итоге посредством применения отдельных налоговых режимов налогоплательщики, соответствующие тем признакам, которые обязательны для их использования, могут значительно снизить налоговое бремя по сравнению с другими налогоплательщиками. То есть специальный налоговый режим предусматривает льготы, но не только, поэтому относить его полностью к виду налоговой льготы представляется невозможным.

Финансово-правовые льготы могут предоставляться не только по уплате налоговых платежей. В частности, в данной связи следует упомянуть и льготы по уплате таможенных платежей. В соответствии со ст. 318 Таможенного кодекса РФ к таможенным платежам относятся ввозная и вывозная пошлины, налог на добавленную стоимость (далее — НДС), акцизы и таможенныесборы, взимаемые при перемещении товаров через таможенную территорию РФ. Следовательно, в систему льгот по уплате таможенных платежей входят льготы по уплате ввозной и вывозной пошлины (далее — НДС), акцизу и таможенным сборам, взимаемым при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.

Как и таможенные сборы, таможенная пошлина отнесена к такому виду доходов бюджета, как доходы от внешнеэкономической деятельности. Если рассматривать льготы по уплате указанных таможенных платежей с точки зрения налогового и бюджетного регулирования, то можно было бы подразделить их на две группы — налоговые и неналоговые (или просто иные). Классифицировать льготы по уплате таможенных платежей также можно по объекту предоставления, субъектам, форме предоставления, субъектам, форме и юридическим основаниям предоставления, по моменту уплаты.

Льготы по уплате таможенной пошлины в доктрине именуются таможенно-тарифными[[6]](#footnote-6). В законодательстве в отношении льгот по уплате таможенной пошлины применяются следующие термины: «тарифная льгота» и «тарифная преференция». В соответствии со ст. 34 Закона РФ «О таможенном тарифе»[[7]](#footnote-7) «под тарифной льготой (тарифной преференцией) понимается предоставляемая на условиях взаимности или в одностороннем порядке при реализации торговой политики Российской Федерации льгота в отношении товара, перемещаемого через таможеннуюграницу Российской Федерации, в виде возврата ранее уплаченной пошлины, освобождения от оплаты пошлиной, снижения ставки пошлины, установления тарифных квот на преференциальный ввоз (вывоз) товара». Предоставление тарифных льгот и преференции осуществляется в разных формах. Тарифные льготы предоставляются в виде возврата ранее уплаченной пошлины, снижения ставки пошлины и освобождения от пошлины Тарифные преференции предоставляются в виде: установления тарифных квот, освобождения от оплаты ввозных пошлин, снижения ставок ввозных таможенных пошлин. Предоставление тарифных преференций прежде всего зависит от страны происхождения товара. Для решения вопроса о возможности использования тарифных льгот необходимо определить иные критерии, такие, например, как временно ли и под каким режимом ввозится товар, в каких целях ввозится товар и т.д.

При рассмотрении льгот по «внешним» НДС и акцизам нельзя забывать о соотношении таможенного законодательства и законодательства о налогах и сборах: «при регулировании отношений по установлению, введению и взиманию таможенных платежей таможенное законодательстве Российской Федерации применяется в части, не урегулированной законодательством Российской Федерации о налогах и сборах» (ст. 3 ТК РФ). Следовательно, по отношению к «внешним» НДС и акцизу мы можем пользоваться положениями о льготах по налогам и сборам, закрепленными в Налоговом кодексе РФ и иных актах законодательства о налогах и сборах, уже рассмотренных выше.

Льготы по уплате таможенных сборов (за таможенное оформление, сопровождение и хранение) предоставляются в форме освобождения от уплаты и возврата ранее уплаченных сборов, отсрочки (рассрочки) их уплаты.

Если обратиться к подрезделу 3 ТК РФ, в котором описываются специальные таможенные процедуры, то можно заметить, что они. по сути, представляют собой совокупность льгот (как и в случае со специальными налоговыми режимами), предоставляемых в зависимости от категории перемещаемых через таможенную границу предметов и лиц, перемещающих через таможенную границу товары. Но опять же, данные льготы предоставляются не только по уплате платежей, но и по порядку прохождения таможенного оформления и контроля. Данные льготы носят комплексный характер, и выделять их в качестве самостоятельной формы льготы было бы ошибочным.

Можно выделить льготы и в бюджетных правоотношениях. Речь идет о федеральных дотациях, направляемых на поддержку регионов. Так, например, Федеральным законом от 26 декабря 2005 г. № 189-ФЗ «О федеральном бюджете на 2006 год» предусмотрено распределение дотаций на выравнивание уровня бюджетной обеспеченности субъектов Российской Федерации из Федерального фонда финансовой поддержки субъектов Российской Федерации, дотаций бюджетам субъектов Российской Федерации на поддержку мер по обеспечению сбалансированности бюджетов субъектов Российской Федерации. При этом критерием для предоставления указанной помощи является степень обеспеченности региона.

Рассматривая льготы в финансово-правовом аспекте, нужно вспомнить и о порядке финансирования расходов на льготы. Если обратиться к положениям Бюджетного кодекса РФ, то среди документов и материалов, составляемых одновременно с проектом бюджета, составляется ряд документов и материалов, в частности оценка потерь бюджета от предоставленных налоговых льгот. Действительно, если рассматривать льготы сточки зрения их влияния на размер поступлений в бюджет, то можно прийти к выводу о льготах как исключительно «негативном» явлении. Устанавливая обязанность по уплате налоговых платежей, государство преследует прежде всего фискальную цель.

Что касается таможенно-тарифных льгот, то их предоставление благотворно сказывается не только на экономической ситуации внутри станы. Также они призваны регулировать международный рынок товаров и благоприятно воздействовать на межгосударственные политические отношения.

Заключение

Краткие выводы по разделам исследования льгот в финансовом праве:

Понятие правовых льгот следует отличать от ряда иных правовых категорий, на первый взгляд являющихся синонимичными: дозволений, поощрений, компенсаций, гарантий, привилегий, иммунитетов, преференций, субсидий, социальных пособий.

Льготы можно классифицировать по различным основаниям. В частности, в зависимости от отрасли права, которой регулируется порядок их предоставления, выделяют льготы в гражданском, административном, конституционном, трудовом, финансовом, таможенном и др.

Во избежание злоупотреблений в области предоставления льгот государство должно создать прочную нормативно-правовую базу, основанную на общей концепции. Однако в ходе рассмотрения льгот не раз быливыявлены «неточности» регулирования института финансово-правовых льгот, начиная с общих понятий о льготах.

Если говорить о том, необходимы ли льготы как правовой инструмент (данный вопрос является дискуссионным), среди ряда аргументов в пользу льгот можно привести перечисленные положения о роли льгот в экономической сфере. Однако отсутствие единого подхода, четкости нормативного регулирования ставит под сомнение возможность их успешного применения и реализации возложенных на них функций.

Источниками информации для написания работы по теме «Льготы в финансовом праве» послужили базовая учебная литература, фундаментальные теоретические труды крупнейших мыслителей в рассматриваемой области, статьи и обзоры в специализированных и периодических изданиях, справочная литература, прочие актуальные источники информации.

Список использованных источников

1.Налоговый кодекс РФ. Часть 1.31 июля 1998г.

2.Налоговый кодекс РФ. Часть 2.5 августа 2000г.

3. Закон РФ «О таможенном тарифе» 21 мая 1993г. №5003-1

4.Бахрах Д.Н. Правовые льготы// Справедливость и право. Свердловск.1989

5.Беляева Н.А. Налоговые льготы по налогу на имущество организаций// Налоги.2007 №29

6.Демин А.В. Налоговое право России: Учеб. пособие / А.В.Демин; Федер.

агентство по образованию; Краснояр. гос. ун-т; Юрид. ин-т. – Красноярск: РУМЦ ЮО, 2006.

7.Карасев М. Налоговые льготы и иные инструменты налоговой политики: правовые аспекты// Финансовое право.2004 №5

8.Малько А.В. Льготы в праве: общетеоретический аспект//Правоведение 1996 №1

9.Малько А.В. Льготная и поощрительная правовая политика СПб.,2004

10.Малько А.В. Льготы и поощрения как важнейшие средства регионального законодательства// Правоведение 1999г. №1.

11.Налоги и налоговое право/ под ред. С.Г. Пепеляева. М.:ФБК-Пресс,1999

12.Комментарий к Налоговому кодексу РФ/ под ред. А.Н. Козырина, А.А. Ялбулганова

13.Кучеров И.И. Налоговое право России: Курс лекций. 2-е изд., перераб. И доп. М.: Центр ЮрИнфор,2006

14.Хрешкова В.В. Льготы в финансовом праве: теоретико-правовой аспект// Финансовое право.2007 №2.

15.Халипов С.В. Таможенные льготы по действующему законодательству

Размещено на http://www.

1. . Кузнеченкова В.Е. Понятие и классификация налоговых льгот // Финансовое право. – 2004. – № 2. –

С.53. [↑](#footnote-ref-1)
2. Карасев М. Налоговые льголты и иные инструменты налоговой политики: правовые аспекты.//Финансовое право.2004 №5. [↑](#footnote-ref-2)
3. Хрешкова. В,В, Льготы в финансовом праве: теоретрико-правовой аспект.//Финансовое право. 2007.№2 [↑](#footnote-ref-3)
4. . **Налоговое право России**: Учеб. пособие / А.В.Демин; Федер. агентство по образованию; Краснояр. гос. ун-т; Юрид. ин-т. –Красноярск: РУМЦ ЮО, 2006. – 329 с. [↑](#footnote-ref-4)
5. Хрешкова. В,В, Льготы в финансовом праве: теоретрико-правовой аспект.//Финансовое право. 2007.№2 [↑](#footnote-ref-5)
6. Халипов С.В. Таможенные льготы по действующему законодательству. [↑](#footnote-ref-6)
7. Закон РФ 21 мая 1993г. №5003-1 «О таможенном тарифе [↑](#footnote-ref-7)