МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА

И ПРОДОВОЛЬСТВИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

# ГЛАВНОЕ УПРАВЛЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ, НАУКИ И КАДРОВ

# Учреждение образования

#  «БЕЛОРУССКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ

# СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»

*А. А. Пилипенко, А. А. Герасимович, Е. П. Бранцевич*

**ФИНАНСОВОЕ ПРАВО**

*Курс лекций*

*для студентов очной и заочной форм обучения*

*специальности 1-24 01 02 Правоведение*

Горки

БГСХА

2015

УДК 347.73(042.4)

ББК 67.402я7

П32

*Рекомендовано методической комиссией*

*факультета бизнеса и права*

*28.04.2015 (протокол № 9)*

*и Научно-методическим советом БГСХА*

*27.05.2015 (протокол № 8)*

###### Авторы:

###### кандидат исторических наук, доцент А. А. Пилипенко;

###### кандидат исторических наук, доцент А. А. Герасимович;

###### преподаватель Е. П. Бранцевич

Рецензенты:

кандидат юридических наук, доцент кафедры правовых дисциплин УО «Могилевский институт МВД Республики Беларусь»

*И. А. Демидова*;

кандидат юридических наук, доцент, начальник кафедры

экономической безопасности УО «Академия МВД Республики Беларусь» *А. А. Вишневский*

|  |  |
| --- | --- |
| П32 | **Пилипенко, А. А.**Финансовое право : курс лекций / А. А. Пилипенко, А. А. Герасимович, Е. П. Бранцевич. – Горки : БГСХА, 2015. – 124 с.ISBN 978-985-467-569-5.Рассматриваются теоретические вопросы о правовом регулировании бюджетных, налоговых отношений, банковской деятельности и по регулированию валютных отношений.Для студентов очной и заочной форм обучения специальности 1-24 01 02 Правоведение. |

**УДК 347.73(042.4)**

**ББК 67.402я7**

**ISBN 978-985-467-569-5** © УО «Белорусская государственная

 сельскохозяйственная академия», 2015

**ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА**

Изучение финансового права Республики Беларусь является необходимым условием подготовки высококвалифицированных и грамотных юристов.

На современном этапе развития белорусского государства огромную роль играют рыночные отношения. А поскольку рыночные отношения – прежде всего денежные отношения, то и роль денег как всеобщего эквивалента в условиях рынка резко возрастает. Денежное обращение и основанный на нем товарообмен призваны обеспечивать контрольные, распределительные и стимулирующие функции государства в области финансов. Финансы – это не все денежные отношения в обществе, а только те, которые связаны с образованием, распределением, перераспределением и использованием централизованных и децентрализованных фондов денежных средств, обеспечивающих бесперебойное функционирование и развитие государства. А вся деятельность государства по аккумуляции, перераспределению и использованию денежных средств регулируется нормами финансового права.

Учитывая все возрастающую роль публичной власти в обеспечении суверенитета и интересов государства, вопросы деятельности по управлению финансовыми ресурсами становятся все более актуальными с точки зрения общества.

В этих условиях студентам необходимы глубокие знания в области правового регулирования бюджетных, налоговых отношений, отношений по государственному кредиту, банковской деятельности и регулирования валютных отношений.

Изучение курса финансового права предполагает использование не только учебников и пособий, но и нормативных правовых актов. Основой для изучения всех разделов курса являются Конституция Республики Беларусь, Законы, а также подзаконные нормативные акты: Указы Президента Республики Беларусь, Постановления Правительства Республики Беларусь, акты министерств и ведомств, которые содержат нормы, регулирующие общественные отношения, составляющие предмет финансового права Республики Беларусь.

Требования, предъявляемые на экзамене, определяются перечнем вопросов по финансовому праву, который отражает содержание курса. Практические занятия проводятся по тематике, приведенной в данном сборнике.

**Целями** освоения учебной дисциплины являются:

1) формирование у студентов практических и прикладных навыков и умений по юридическому анализу правового статуса органов исполнительной власти в сфере регулирования финансовых отношений в Республике Беларусь;

2) выработка у студентов практических навыков по реализации приобретенных ими знаний на основе изучения и анализа нормативных правовых актов, а также практики их применения в деятельности органов государственной власти и их должностных лиц;

3) подготовка высококвалифицированных специалистов в сфере финансов и налогообложения, способных анализировать тенденции развития финансовой и налоговой систем, их роль в регулировании воспроизводственных процессов в стране, обосновывать направления финансовой и налоговой политики, совершенствования законодательства в данных сферах в целях стимулирования деятельности по формированию экономики инновационного типа.

**Задачи** освоения учебной дисциплины следующие:

1. Сформировать у студентов умение правильно ориентироваться в действующем законодательстве, привить им навыки и умения правильного толкования и применения на практике норм финансового права.

2. Способствовать изучению и усвоению студентами основных положений финансовой деятельности государства и муниципальных образований, а также уяснению основ валютной, бюджетной, денежно-кредитной и налоговой политики в Республики Беларусь.

4. Обеспечить качественное получение студентами знаний об особенностях правового регулирования общественных отношений в бюджетной, банковской, страховой, инвестиционной, валютной и иных подотраслях финансового права.

5. Рассмотреть правовой механизм практического применения норм финансового права при осуществлении деятельности исполнительными органами государственной власти.

6. Подготовить специалистов, имеющих представление о финансовой системе Республики Беларусь, финансово-правовых институтах, основных видах финансовых правоотношений; владеющих практическими навыками принятия управленческих решений в финансово-кредитной и налоговой сферах и иных сферах, а также способных оценивать тенденции развития финансового законодательства в стране.

**Тема 1. ФИНАНСЫ И ФИНАНСОВАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ**

**ГОСУДАРСТВА**

1. Понятие и функции финансов.

2. Финансовая система государства и ее состав.

3. Финансовая деятельность государства: понятие, принципы, формы и методы.

**1. Понятие и функции финансов.**

Финансы являются одной из важнейших экономических категорий, отражающей экономические отношения в процессе создания, распределения и использования денежных средств. Финансы представляют собой экономическую категорию, функционирующую в различных общественно-экономических формациях. Они имеют единую абстрактную сущность во всех формациях, но принципиально новое содержание в каждой из них. Сущность финансов, их роль в общественном воспроизводстве определяются экономическим строем общества, природой и функциями государства. Возникновение финансов обусловлено такими факторами, как: общественное разделение труда и деление общества на различные социальные группы; развитие товарно-денежных отношений в связи с ростом производства и увеличения валового внутреннего продукта и национального дохода; появление самостоятельных, независимых хозяйствующих субъектов, осуществляющих предпринимательскую деятельность и создающие для производства необходимые денежные фонды; создание централизованного государства.

Финансы, являясь основным инструментом стоимостного перераспределения национального дохода, играют большое значение в процессе формирования у государства и других субъектов доходов и их использования для удовлетворения общественных потребностей, включая специфические потребности публично-правовых образований в денежных средствах.

Термин «финансы» произошел от латинского слова *financial*, что в переводе означает денежный платеж. Таким образом, финансы непосредственно связаны с деньгами. Деньги являются обязательным условием существования финансов. Однако финансы отличаются от денег как по содержанию, так и по выполняемым функциям. Деньги – строго определенная экономическая категория с четко выраженной сущностью и функциями, особый товар, служащий всеобщим эквивалентом. Финансы – определенные экономические отношения, возникающие в момент движения денег, когда происходит их передача или перечисление наличным либо безналичным путем. Финансовые отношения – это, прежде всего, денежные отношения. Однако не все денежные отношения могут рассматриваться как финансовые, в связи с чем происходит выделение финансовых отношений из всей массы денежных отношений по специфическим признакам:

- это всегда денежные отношения;

- распределительные, так как они возникают не на стадии производства, обмена или потребления общественного продукта, а на стадии его распределения;

- безэквивалентные, поскольку на стадии распределения имеет место одностороннее (без встречного эквивалента) движение денежной формы стоимости, в отличие от стадии обмена, где наблюдается двустороннее (встречное) движение стоимостей, одна из которых находится в денежной форме, а другая – в товарной;

- динамика финансовых отношений, их движение, их движение происходит в форме финансовых ресурсов, мобилизация и использование которых осуществляется через денежные.

В отличие от чисто денежных отношений финансовые отношения обладают своим естественным атрибутом – регламентацией государством и обязательным участием государства. Финансовые отношения всегда опосредованы определенными нормативными правовыми актами, регламентирующими их.

Как в экономической, так и в юридической литературе понятие финансы рассматривается в двух аспектах:

- как совокупность экономических отношений, возникающих при распределении валового внутреннего продукта и части национального дохода в процессе создания, распределения и использования определенных фондов денежных средств, необходимых государству для выполнения своих задач и функций (*экономический аспект*);

- как совокупность фондов денежных средств, мобилизованных государством для осуществления своих задач и функций (*материальный аспект*).

Таким образом, ***финансы*** представляют собой совокупность денежных отношений, возникающих в процессе формирования, распределения и использования централизованных и децентрализованных фондов денежных средств в целях выполнения функций и задач государства и обеспечения условий расширенного воспроизводства.

Данное определение позволяет структурно классификационным образом рассматривать финансы в зависимости от субъекта, осуществляющего формирование денежных фондов, как централизованные (публичные) и децентрализованные (частные). ***Централизованные фонды*** (финансы) денежных средств аккумулируются на общегосударственном уровне и связаны с формированием и использованием денежных ресурсов государства. Наиболее распространенным таким фондом денежных средств является государственный бюджет. ***Децентрализованные* фонды** (финансы) создаются на уровне хозяйствующих субъектов и населения и характеризуются финансовыми отношениями, опосредующими кругооборот денежных ресурсов частных предприятий и организаций, а также отдельных лиц. Они являются основой финансовой системы, поскольку именно в этой сфере формируется преобладающая доля финансовых ресурсов государства, часть которых перераспределяется в соответствии с нормами финансового права в доходы бюджетов различных уровней и во внебюджетные фонды. При этом значительная часть указанных средств в дальнейшем направляется на финансирование бюджетных организаций, коммерческих организаций в виде субвенций, субсидий, а также возвращается населению в форме социальных трансфертов (пенсий, пособий, стипендий и т. п.).

Сущность финансов, как и любой другой категории, проявляется в ***их функциях.***

Большинство ученых-правоведов констатируют наличие у финансов распределительной и контрольной функций. Эти функции осуществляются параллельно во времени, поскольку каждая финансовая операция включает, с одной стороны, распределение общественного продукта и национального дохода, а с другой стороны, – контроль за этим распределением.

*Распределительная*функция финансов связана с распределением валового внутреннего продукта и его основной части – национального дохода. Без участи финансов национальный доход не может быть распределен. Финансовые отношения возникают на стадиях распределения и перераспределения национального дохода. Первичное распределение осуществляется по месту создания национального дохода, т. е. в сфере материального производства. Распределение происходит посредством финансов на основе ряда параметров, устанавливаемых государством: ставки, нормы, тарифы, платежи, отчисления и т. д. В результате первичного распределения национального дохода среди участников материального производства образуются следующие виды доходов: заработная плата рабочих, служащих, крестьян, других категорий работников, занятых в сфере материального производства, а также доходы предприятий сферы материального производства.

Наряду с распределительной к главным функциям финансов относят и контрольную функцию. *Контрольная функция* заключается в контроле за распределением валового внутреннего продукта по соответствующим фондам и расходованием их по целевому назначению. Финансовый контроль охватывает как производственную сферу, где создаются доходы, так и непроизводственную, где доходы не создаются. Цель финансового контроля – рациональное и бережное расходование материальных, трудовых и финансовых ресурсов, природных богатств, сокращение непроизводительных расходов и потерь, пресечение бесхозяйственности и расточительства. Контрольная функция финансов осуществляется через многогранную деятельность финансовых органов.

**2. Финансовая система государства и ее состав.**

Деятельность по обороту публичных и частных финансов осуществляется в процессе функционирования финансовой системы, что и предполагает ее экономико-правовой научно-методологический анализ.

Изначально необходимо обратить внимание, что понятие финансовой системы, в первую очередь, является экономическим, на что неоднократно обращали внимание и ученые-правоведы.

Финансовая система рассматривается в двух аспектах**:**

- как совокупность финансовых институтов, т. е. совокупность различных групп денежных отношений, однородных по методам и формам мобилизации и использования денежных средств в различных фондах, необходимых для обеспечения выполнения задач и функций государства, местного управления и самоуправления, субъектов хозяйствования (*экономический аспект*);

- как совокупность государственных органов и учреждений, осуществляющих в пределах своей компетенции финансовую деятельность (*институциональный аспект*). В экономической литературе в связи с этим используется понятие «финансовый аппарат». В данном случае органы*,* осуществляющие финансовую деятельность в государстве, подразделяют на *две группы*: государственные органы, осуществляющие финансовую деятельность в связи с выполнением своих основных функций и задач и органы, для которых финансовая деятельность является основной (например, Министерство финансов).

Изначально финансовая система подразделяется на ***два основных звена (сферы)***: общегосударственные (централизованные) финансы и финансы предприятий, организаций и учреждений (децентрализованные) финансы.

В русле научно-доктринальных подходовая вышеуказанные и иные точки зрения, а также исходя из экономико-организационных основ функционирования финансовой системы Республики Беларусь, можно определить следующие ее ***институты***:

- бюджетная система, включающая в себя республиканский и местные бюджеты, а также государственные целевые бюджетные фонды;

- государственные целевые внебюджетные фонды;

- финансы предприятий различных форм собственности;

- имущественное и личное страхование;

- государственный и банковский кредит.

Если в финансово-экономической литературе центральным элементом финансовой системы являются финансы предприятий и организаций всех форм собственности в контексте создания ими валового внутреннего продукта, без которого в целом невозможно функционирование финансовой системы, то в правовой литературе центральное место отводится бюджетной системе, с помощью которой образуются соответствующие денежные фонды государства.

**3. Финансовая деятельность государства: понятие, принципы, формы и методы.**

Современное государство не может функционировать без осуществления финансовой деятельности, при помощи которой удовлетворяется большинство потребностей материальных и нематериальных потребностей граждан, общества и самого государства.

Если рассматриваемые выше категории «финансы» и «финансовая система» – прерогатива, в первую очередь, финансово-экономической науки, то категория «финансовая деятельность государства» рассматривается лишь в рамках финансово-правовой науки, что обусловлено ее концептуально-стержневым значением для определения круга тех общественных отношений, которые составляют предмет финансового права.

Понятие «финансовая деятельность государства» было введено в научный обиход М. А. Гурвичем в учебном пособии «Советское финансовое право», изданном в 1952 г.

Как правило, финансовая деятельность государства раскрывается через триаду определенных действий, в концентрированном виде выражающих процесс *образования, распределения и использования* централизованных и децентрализованных денежных фондов.

В рамках соотношения централизованных и децентрализованных ***финансовую деятельность государства*** можно определить как публичную деятельность соответствующих государственных органов по образованию, распределению и использованию централизованных денежных фондов и созданию оптимально-побудительных условий для образования, распределения и использования децентрализованных денежных фондов в контексте выполнения государством возложенных на него задач.

Финансовая деятельность государства осуществляется в соответствии с определенными принципами, призванными детерминировать рациональную концептуализацию отношений государства в сфере его взаимоотношения с частными субъектами хозяйствования. ***Принципы*** финансовой деятельности в большинстве случаев носят общеобязательный характер, поскольку многие из них либо прямо закреплены в нормах права, регулирующих эту деятельность, либо логически вытекают из их смысла.

К числу принципов финансовой деятельности можно отнести следующие.

1.*Принцип законности,* являясь межотраслевым правовым принципом, заключается в том, что весь процесс образования, распределения и использования денежных фондов должен идти в строгом соответствии с финансовым законодательством, соблюдение которого обеспечивается возможностью применения к правонарушителям мер государственного принуждения.

2. *Принцип приоритета публичных интересов* в правовом регулировании общественных отношений, которые возникают в процессе финансовой деятельности. Это предполагает использование финансово-правовых институтов в целях определенного государственного регулирования экономики, сообразно тем задачам, которые ставятся перед ним со стороны общества для обеспечения потребностей последнего.

3. *Принцип социальной направленности*, который выражается в политике государства по созданию условий, обеспечивающих здоровье нации, охрану труда, обеспечение государственной поддержки семьи, материнства, отцовства и детства, развитие социальных служб, установлении адресной социальной (денежной или иной) помощи и др. Все это не может быть реализовано без соответствующего финансового обеспечения.

4.*Принцип гласности*предполагает, что правотворчество в финансовой сфере должно осуществлять открыто и гласно, с последующим информированием всех заинтересованных субъектов о результатах финансовой деятельности государства. Данный принцип, как и все остальные, находит свое дальнейшее отражение (зачастую легальное) в подотраслях и институтах финансового права.

5. *Принцип* *разделения властей* предусматривает распределение полномочий в сфере финансовой деятельности государства между органами законодательной и исполнительной власти. Например, в бюджетной сфере Палата представителей Национального Собрания Республики Беларусь рассматривает проекты законов об утверждении республиканского бюджета и отчета о его исполнении; установлении республиканских налогов и сборов (ч. 2 ст. 97 Конституции Республики Беларусь), а Правительство Республики Беларусь разрабатывает и представляет Президенту Республики Беларусь для внесения в Парламент проект республиканского бюджета и отчет о его исполнении (ст. 107 Конституции Республики Беларусь).

6.*Принцип плановости*означает, что финансовая деятельность государства базируется на основе целой системы финансово-плановых актов, структура которых, порядок составления, утверждения, исполнения закрепляются в соответствующих нормативных правовых актах.

7. *Принцип самостоятельности финансовой деятельности органов местного управления и самоуправления*, который основывается на ст. 121 Конституции Республики Беларусь, согласно которой местные Советы депутатов, в частности, утверждают программы экономического и социального развития, местные бюджеты и отчеты об их исполнении; устанавливают в соответствии с законом местные налоги и сборы.

Финансовая деятельность осуществляется государством с помощью разнообразных методов. Их различие определяется тем, с какими субъектами государство вступает в отношения, а также конкретными условиями собирания, распределения и использование денежных средств.

Под ***методами*** финансовой деятельности понимаются конкретные приемы и способы, посредством которых государство осуществляет формирование, распределение и использование денежных фондов, входящих в состав финансовой системы государства.

Для аккумулирования денежных средств в централизованные фонды применяются методы обязательных и добровольных платежей. *Метод обязательных платежей,* являющийся доминирующим при осуществлении финансовой деятельности государства, реализуется через механизмы налогообложения, обязательное страхование и др. *Метод добровольных платежей*осуществляется через государственные займы (покупка и продажа государственных ценных бумаг), лотереи, вклады в кредитные учреждения, благотворительные пожертвования и т. п. В настоящее время метод обязательных платежей является основным, поскольку бюджеты всех уровней в основном формируются за счет налоговых платежей, основанных на обязательной атрибутивной доминанте.

При распределении государственных денежных средств применяются два основных метода: метод финансирования и метод кредитования. *Финансирование* выражается в безвозмездном и безвозвратном предоставлении денежных средств. Например, предоставление межбюджетного трансферта из республиканского бюджета местным в форме субвенции осуществляется на безвозвратной и безвозмездной основе. *Кредитование* означает выделение денежных средств на условиях платности и возвратности. В настоящее время бюджетным законодательством предусмотрена возможность выделения средств из бюджета на условиях возвратности и возмездности (бюджетный заем).

***Формы*** финансовой деятельности достаточно разнообразны. Финансовая деятельность государства осуществляется непосредственно (фактически), т. е. в неправовой форме, не влекущих правовых последствий и в правовой форме, порождающей определенные правовые последствия.

Правовая форма финансовой деятельности государства является результатом воплощения в жизнь функционального взаимодействия государства и права. Имея четко обозначенную функциональную направленность правовая форма финансовой деятельности государства опосредует только специальные функциональные задачи правового характера, решение которых сопровождается правовыми или организационно-правовыми последствиями. *Правовые*формы выражаются в принятии правовых актов в связи с установлением или применением финансово-правовых норм, совокупность которых образует финансовое законодательство. *Неправовые формы* – это формы, имеющие локальный характер, т. е. обеспечивающие реализацию отдельных процедур (например, ответы на вопросы налогоплательщиков; проведение совещаний, разъяснение финансового законодательства в средствах массовой информации, финансово-экономический анализ; проведение финансового планирования, составление экономических прогнозов и отчетов и т. п.).

**Тема 2. ФИНАНСОВОЕ ПРАВО РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ КАК ОТРАСЛЬ ПРАВА**

1. Понятие предмета и метода финансового права.

2. Место финансового права в системе национального права.

3. Система и источники финансового права.

**1. Понятие предмета и метода финансового права.**

Финансовое право, как и любая другая отрасль права, имеет свой предмет, в качестве которого традиционно рассматривают определенный вид общественных отношений. Предметом финансового права выступают общественные отношения, носящие многоаспектный и комплексный характер. Кроме того, это довольно специфическая сфера социальных связей, существующих в обществе.

В общем виде ***предметом финансового права*** выступают общественные отношения, возникающие в сфере финансовой деятельности государства по поводу образования, распределения и использования централизованных и создания оптимально-побудительных условий для функционирования децентрализованных фондов денежных средств, обеспечивающих эффективное развитие государства в контексте поставленных перед ним обществом задач.

Общественные отношения, составляющие предмет финансового права, обладают следующими *особенностями*:

- направленность на образование, распределение и использование централизованных и децентрализованных денежных фондов при параллельном создании государством соответствующего организационно-правового и экономико-эффективного механизма развития всех хозяйствующих субъектов;

- властный характер финансовых отношений, что обусловлено обязательным участием государства в лице компетентных органов, наделенных правом: соответствующим нормативно-правовым образом воздействовать на другие субъекты;

- имущественный характер отношений, являющийся сегодня доминантой в характеристике отношений, составляющих предмет финансового права, обусловленный их возникновением по поводу специфических финансовых ресурсов (денежных средств). При этом предметом финансового права являются только те денежные отношения, которые непосредственно связаны с мобилизацией, распределением и использованием централизованных денежных фондов и созданием соответствующих условий для функционирования децентрализованных денежных фондов;

- финансовые отношения характеризуются неравенством сторон, зависимостью одних субъектов (различные субъекты, выступающие в качестве налогоплательщиков, получателей бюджетных ассигнований и др.) от других (государство или специально уполномоченный орган), что порождает определенную конфликтность этих отношений, которая, в свою очередь, позволяет некоторым авторам говорить о политическом аспекте развития финансового права на современном.

Для выявления специфики финансового права большое значение имеет не только определение его предмета, но и используемых методов правового регулирования общественных отношений, т.е. совокупности приемов воздействия на общественные отношения, применяемых при регулировании этих отношений.

Анализируя систему воздействия на отношения, регулируемые финансовым правом, можно сделать вывод о том, что основным методом, который используется для регулирования этих отношений, является ***императивный метод или метод властных предписаний***, который заключается в том, что одна сторона (государство в лице специально уполномоченных органов) издает властные предписания, обязательные для выполнения другой стороной (хозяйствующие субъекты и физические лица) в процессе осуществления финансовой деятельности.

Признаками метода властных предписаний, используемого в рамках финансового права, являются:

- *доминирование позитивных обязываний*, которые выполняют роль прямого регулятора соответствующих социальных связей, возникающих в процессе финансовой деятельности государства;

- *ограничение правовой инициативы субъектов финансового права (конформизм)*, т. е. невозможность ими, как правило, по своему усмотрению приобретать права и обязанности, определять их содержание;

- *юридическое неравенство субъектов финансового права*, выражающееся в различии содержания их правосубъектности. Государство, как субъект финансового правоотношения, наделено более широкими правами, чем другой субъект этого отношения, например, налогоплательщик, т. е. государство в данном правоотношении выступает в качестве управомоченного субъекта, а налогоплательщик – в качестве обязанного. При этом следует обратить внимание, что обязанная сторона находится в функциональной зависимости от властного субъекта и организационно не подчинена ему;

*- тесная связь с экономической политикой,* проводимой государством. Непосредственная связь метода правового регулирования финансовых отношений с основными направлениями государственной экономической политики, а также возможность законодателя использовать различные экономико-правовые способы для достижения эффективности финансово-правового регулирования призвана обеспечить построение оптимально-эффективной модели взаимодействия публичных и частных субъектов в процессе выполнения последними своих финансовых обязательств.

Определив предмет и метод правового регулирования финансовых отношений, показав их особенности во взаимосвязи со многими социально-экономическими, правовыми, политическими и другими явлениями, можно констатировать, что ***финансовое право*** представляет собой совокупность правовых норм регулирующих общественные отношения, возникающие в процессе финансовой деятельности государства по поводу образования, распределения и использования централизованных и децентрализованных фондов денежных средств с целью оптимально-эффективного функционирования экономики для удовлетворения материальных потребностей всех членов общества.

**2. Место финансового права в системе национального права.**

По поводу происхождения и места финансового права в системе национального права в правовой науке сложились следующие *основные точки зрения*:

- финансовое право, являясь самостоятельной отраслью права, выделилось из государственного (конституционного) и административного права;

- финансовое право, являясь самостоятельной отраслью права, возникло одновременно с государственным (конституционным) и административным правом;

- финансовое право – комплексная отрасль права;

- финансовое право – часть конституционного или административного права.

Финансовое право, участвуя в опосредовании движения денежных средств сообразно своему предмету и методу правового регулирования, не исключает формирования устойчивых связей с иными отраслями права. Уяснения аспектов этого взаимодействия позволяет не только уточнить место финансового права в системе национального права, но и выявить дополнительные характерные особенности данного правового образования на современном этапе развития правой системы.

Ведущее место в системе права занимает *конституционное право*. Это значит, что его нормы являются определяющими для регулирования общественных отношений всеми отраслями права. Конституция Республики Беларусь закрепляет лишь главные, принципиальные положения, которые, действуя непосредственно, в то же время раскрываются и конкретизируются в финансовом законодательстве. Это объясняется тем, что метод конституционного права характеризуется преимущественно как метод общего закрепления наиболее важных, сущностных сторон тех общественных отношений, которые дальнейшую правовую регламентацию получают в нормах других отраслей права. Например, ст. 56 Конституции Республики Беларусь, предусматривающая, что граждане Республики Беларусь обязаны принимать участие в финансировании государственных расходов путем уплаты государственных налогов, пошлин и иных платежей, конкретизируется и получает свое развитие в рамках налогового законодательства, которое закрепляет правовые основы как функционирования всей налоговой системы, так взимания отдельных налогов и сборов.

Финансовое право тесно связано с *административным*правом. Административное и финансовое право, являясь публичными правовыми образованиями, используют сходные методы правового регулирования – метод властных предписаний (императивный метод). Однако существуют различия между методом властных предписаний, применяемым в административном и финансовом праве, т. е. они по своей природе не совпадают так же, как не совпадают предметы административного и финансового права. Разное соотношение способов, приемов правового воздействия на общественные отношения, разный качественный состав юридических фактов, из которых возникают, изменяются или прекращаются правоотношения, разный их субъектный состав и характер взаимосвязи субъектов правоотношений создают специфику метода, определяют его особый юридический режим, который последовательно проводится через все институты и нормы отрасли и с помощью которого осуществляется регулирование соответствующей сферы.

Связь*гражданского*и финансового праваобусловлена тем, что большинство отношений в сфере финансовой деятельности государства носят имущественный (денежный) характер, что корреспондируется с частью предмета гражданского права, составляющим имущественные и личные неимущественные отношения.

Следует отметить, что большинство финансовых отношений производны по форме от гражданских отношений. Например, налоговые обязательства субъектов хозяйствования в большинстве случаев являются прямым следствием именно их предпринимательской деятельности и воспринимаются как неразрывно с ней связанные. Обязанность по уплате налога может быть реализована налогоплательщиками только после того, как у него на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления появятся определенные денежные средства. Таким образом, гражданско-правовые отношения предшествуют и являются основной для возникновения, в частности, налоговых отношений.

При взаимодействии финансового права с другими отраслями права могут возникать определенные научно-методологические и нормативно-правовые противоречия, возникающие на стыке нескольких отраслей права, которые зачастую носят объективный характер, когда объект правового регулирования не является настолько однородным, чтобы быть поглощенным одной отраслью права.

**3. Система и источники финансового права.**

Финансовое право является сложным правовым образованием, включающим большое количество правовых норм, что вызывает потребность во внутреннем его структурировании, т. е. в существовании определенной системы. ***Система финансового права*** – это его внутреннее строение, объединение финансово-правовых норм в определенной последовательности, обусловленной системой общественных отношений, складывающихся в сфере финансового деятельности государства.

Современный период развития финансового права характеризуется практически единообразным подходом в вопросе структурирования *Общей части*финансового права, к которой относятся нормы, регулирующие общие принципы, правовые формы, методы финансовой деятельности государства, систему органов государства, осуществляющих финансовую деятельность, а также отношения в сфере финансового контроля.

Учитывая особенности развития финансовой системы Республики Беларусь в агрегированном виде к Особенной части финансового права следует отнести: бюджетное право как подотрасль; налоговое право как подотрасль; государственный кредит как финансово-правовой институт; правовые основы денежного обращения и валютного регулирования как финансово-правовой институт.

Формами правового регулирования финансовых отношений высту­пают источники финансового права. ***Источник финансового права*** – это официально определенные внешние формы его выражения, т. е. правовые акты законодательных и исполнительных органов государственной власти, содержащие нормы, регулирующие вопросы финансовой деятельности государства.

Основным источником финансового права является *нормативный правовой акт*. В соответствии со ст. 1 Закона Республики Беларусь от 10 января 2000 г. (в ред. Закона от 4 января 2002 г.) «О нормативных правовых актах Республики Беларусь» понимается официальный документ установленной формы, принятый (изданный) в пределах компетенции уполномоченного государственного органа (должностного лица) или путем референдума с соблюдением установленной законодательством Республики Беларусь процедуры, содержащий обязательные правила поведения, рассчитанные на неопределенный круг лиц и неоднократное применение.

В системе нормативных правовых актов Республики Беларусь, как и большинства государств, главное место занимает *Конституция*. При этом наличие таких признаков, как верховенство в системе нормативных актов, прямое действие на всей территории государства, особый порядок принятия и внесения изменений, позволяют рассматривать ее в качестве основополагающего источника финансового права.

В развитие конституционных основ финансовой деятельности государства в нашей стране важное значение с точки зрения обеспечения баланса публичных и частных интересов приобретают *решения Конституционного Суда Республики Беларусь*, в которых на основе анализа и толкования Основного закона Республики Беларусь и других актов законодательства, формулируются или конкретизируются категориально-дефинитивные и принципиальные начала финансовой деятельности государства.

Развитие закрепленных Конституцией Республики Беларусь общих основ финансовой деятельности государства осуществляется в рамках кодификационных и текущих законов. Наиболее важное место в системе источников финансового права занимают *кодексы*, т. е. законы, обеспечивающие полное системное регулирование определенной области общественных отношений. В настоящее время в Республике Беларусь идет постепенный процесс кодификации финансового законодательства: с 1 января 2004 г. действует Общая часть Налогового кодекса Республики Беларусь от 19 декабря 2002 г., закрепившая систему налогов, сборов (пошлин), взимаемых в бюджет Республики Беларусь, основные принципы налогообложения в Республике Беларусь, регулирующий властные отношения по установлению, введению, изменению, прекращению действия налогов, сборов (сборов) и отношения, возникающие в процессе исполнения налогового обязательства, осуществления налогового контроля, обжалования решений налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц, а также устанавливающие права и обязанности плательщиков, налоговых органов и других участников налоговых отношений. С 1 января 2010 г. вступила в силу Особенная часть Налогового кодекса Республики Беларусь от 29 декабря 2009 г., которая регламентирует взимание конкретных налоговых платежей. Также с 1 января 2009 г. вступил в силу Бюджетный кодекс Республики Беларусь от 16 июля 2008 г., который регулирует отношения между участниками бюджетного процесса, возникающие при составлении, рассмотрении, утверждении, исполнении республиканского бюджета, местных бюджетов государственных внебюджетных фондов, составлении, рассмотрении и утверждении отчетов об их исполнении, определении прав и обязанностей участников бюджетного процесса, осуществлении заимствовании в бюджеты, в межбюджетных отношениях, а также при осуществлении контроля за исполнением бюджетов и применении ответственности за нарушение бюджетного законодательства. Отдельные сферы общественных отношений, входящих в предмет финансового права регулируются Банковским кодексом Республики Беларусь от 25 октября 2000 г. (в ред. Кодекса от 17 июля 2006 г.).

В систему источников финансового права включаются *законы*, регулирующие отдельные виды общественных отношений, составляющих предмет финансового права (в сфере государственного финансового контроля – Закон Республики Беларусь от 9 февраля 2000г. «О Комитете государственного контроля Республики Беларусь»; в области независимого финансового контроля – Закон Республики Беларусь от 8 ноября 1994 г. (в ред. Закона от 18 декабря 2002 г.) «Об аудиторской деятельности»; в бюджетной сфере – ежегодно принимаемые законы о республиканском бюджете на очередной финансовый год; в сфере валютного регулирования – Закон Республики Беларусь от 22 июля 2003 г. «О валютном регулировании и валютном контроле»).

В соответствии со ст. 85 Конституции Республики Беларусь Президент Республики Беларусь издает *декреты и указы*, имеющие обязательную силу на всей территории страны. Данные нормативные правовые акты призваны ликвидировать правовой вакуум в регулировании финансовых отношений, образующийся вследствие отставания финансового законодательства от изменений в экономике, условий формирования рыночных отношений.

Финансово-правовые нормы содержатся и в подзаконных актах органов исполнительной власти, которыми, в частности, являются *постановления* Правительства, издаваемые, как правило, в случаях, прямо предусмотренных финансовым законодательством в развитие положений кодексов, законов, декретов и указов Президента Республики Беларусь. Правительство Республики Беларусь в финансовой сфере обладает разнообразными полномочиями, реализуя которые, оно принимает соответствующие финансово-правовые акты в различных областях финансовой деятельности государства: государственный финансовый контроль; регулирование рынка ценных бумаг и др.

Отдельную группу источников финансового права *акты органов государственного управления специальной компетенции* (Министерство по налогам и сборам, Министерство финансов, Национальный банк Республики Беларусь и др.), к которым относятся ведомственные подзаконные нормативные правовые акты по финансовым вопросам, издание которых осуществляется в случаях и в пределах, установленных законодательством.

Большую группу источников финансового права составляют *акты местных органов управления и самоуправления*, принимаемые в пределах прав, предоставленных им законом. В соответствии со ст. 16 Закона Республики Беларусь от 20 февраля 1991 г. (в ред. Закона от 10 января 2000 г.) «О местном управлении и самоуправлении в Республике Беларусь» за местными Советами депутатов закрепляются права на утверждение программ экономического и социального развития, местных бюджетов и отчетов об их исполнении, внесении при необходимости изменений в бюджеты; установлении в соответствии с законом Республики Беларусь (Закон о республиканском бюджете Республики Беларусь на очередной финансовый год) местных налогов и сборов.

Ст. 8 Конституции Республики Беларусь предусматривает, что Республика Беларусь признает приоритет общепризнанных принципов международного права и обеспечивает соответствие им законодательства. При этом не допускается заключение международных договоров, которые противоречат Конституции.

Исходя из содержания данной конституционно-правовой нормы, следует констатировать, что в правовую систему Республики Беларусь в виде источников финансового права введено две категории международно-правовых норм: *общепризнанные принципы международного права* и *международные договора*.

Наиболее распространенными является заключение Республикой Беларусь соглашений об избежании двойного налогообложения, которые имеют своей целью урегулирование таких юридических ситуаций, когда у налогоплательщика возникает обязанность по уплате налогов одновременно в двух государствах, например, по месту постоянного проживания (регистрации) и по месту получения им дохода. В устранении двойного налогообложения заинтересованы не только налогоплательщики, налоговое бремя которых многократно возрастает при последовательном налогообложении одного и того же объекта в разных странах, но и сами государства.

**Тема 3. Финансово-правовые нормы**

**и финансовые правоотношения**

1. Финансово-правовые нормы и их особенности.

2. Классификация финансово-правовых норм.

3. Понятие и особенности финансовых правоотношений.

4. Классификация и структура финансовых правоотношений.

#### 1. Финансово-правовые нормы и их особенности.

Финансовое право представляет собой сложную и многообразную систему финансово-правовых норм, которые являются первичным исходным элементом данной отрасли права. ***Финансово-правовая норма***– это установленное и охраняемое государством правило поведения участников финансовых отношений в сфере образования, распределения и использования централизованных и децентрализованных денежных фондов, заключающееся в наделении их определенными правами и обязанностями, неисполнение или ненадлежащее исполнение которых влечет за собой применение мер государственного принуждения.

Каждая норма финансового права обладает общими, характерными для любой правовой нормы, чертами, но, в то же время, имеет и характерные особенности. Нормы финансового права, являясь разновидностью правовых норм, обладают следующими *общими*признаками:

• установление нормы финансового права *осуществляется государством* (официальное выражение воли государства). Независимо от словесной формулировки, в которой выражена та или иная финансово-правовая норма, она всегда представляет собой властное общеобязательное предписание государства относительно возможного и должного, разрешаемого и запрещаемого поведения субъектов финансовых отношений;

• в силу установления финансово-правовой нормы государством ее исполнение обеспечивается *принудительной силой последнего*. Речь идет не только и даже не столько о реально применяемом, сколько о потенциально существующем государственном воздействии на правонарушителя;

• норма финансового права предоставляет участникам финансовых отношений юридические права и возлагает на них субъективные обязанности, т. е. носит *предоставительно-обязывающий характер.* Регулируя общественные отношения, норма финансового права устанавливает (предоставляет) для одного участника этих отношений определенные полномочия или права, а на другого возлагает соотносящиеся с ними юридические обязанности;

• норма финансового права, как и любая правовая норма – это *правило общего характера.* Она рассчитана не на какой-либо конкретный случай или обстоятельство, а на тот или иной вид случаев, обстоятельств и тем самым на определенную категорию общественных отношений. В ней даются общие, типичные варианты поведения субъектов финансового права, которые наиболее полно и последовательно отвечают интересам социальных слоев, осуществляющих руководство в обществе;

• финансово-правовая норма всегда закреплена в каком-либо нормативном акте, принятом компетентным государственным органом *(признак формальной определенности).* Этим признаком обусловлен тот факт, что нормы финансового права формулируются в виде точных и достаточно детализированных правил, что способствует их правильному пониманию и применению;

Вместе с тем финансово-правовые нормы обладают *специфическими* признаками, во многом обусловленные теми особенностями, которые присущи финансовому праву как отрасли права:

- *целевое назначение* финансово-правовой нормы, обусловленное непосредственным регулированием определенной группы общественных отношений, складывающихся в процессе образования, распределения и использования централизованных и децентрализованных денежных фондов, т. е. они регулируют финансовую деятельность государства;

*- императивный (повелительный) характер* финансово-правовой нормы, так как она содержит, как правило, требование, адресованное в категорической форме и не допускающее его произвольного изменения, к субъектам финансовых отношений на совершение определенных активных действий;

- о*бщественная предопределенность (публичность)*, свидетельствующая об объективной направленности норм финансового права на реализацию общественных, а не частных интересов, так как они опосредованно воздействуют на экономику и обеспечивают государство необходимыми финансовыми средствами для реализации различных социальных интересов;

- финансово-правовая норма имеет *материальное обоснование*. Государственные органы, принимая нормативные правовые акты в финансовой сфере, ограничены объективными экономическими возможностями;

- норма финансового права *не имеет своего прототипа в общественной жизни.* В силу особенностей предмета финансового права финансовые, т. е. денежные отношения не существуют и не возникают сами по себе в чистом виде;

- *нестабильность норм финансового права*, выраженная в постоянном изменении финансового законодательства посредством внесения в него изменений и дополнений, которые являются производными от динамичных процессов развития национальной экономики. Финансовое законодательство изначально содержит элементы непостоянства в силу перманентной изменчивости экономических отношений в переходный период развития общества.

Нормы финансового права, как и другие правовые нормы, являются системными образованиями, а значит, обладают определенной ***структурой***. При этом под структурой нормы права понимается ее внутреннее строение, обусловленное связью элементов такой нормы.

Традиционно считается, что финансово-правовая норма по своей структуре состоит из трех элементов: гипотезы, диспозиции и санкции.

*Гипотеза* – это фактические условия действия финансово-правовой нормы. В гипотезе финансово-правовой нормы государство отграничивает такие факты и события, которые, обеспечивая государственные интересы в финансовой сфере, должны быть выражены в соответствующих правовых формах. Устанавливая обстоятельства и сферу действия финансово-правовой нормы, гипотеза одновременно очерчивает круг участников (субъектов) регулируемых отношений, которых диспозиция «связывает» взаимными правами и обязанностями.

*Диспозиция* – часть финансово-правовой нормы, содержащая правило должного поведения, которому должны следовать участники финансовых отношений. Диспозиция – это стержень нормы финансового права, квинтэссенция содержания правила поведения. В диспозиции получает свое выражение представительно-обязывающий характер нормы финансового права, позволяющий ей, при наличии предусмотренных гипотезой условий, выступать необходимой юридической предпосылкой финансовых правоотношений.

*Санкция* представляет собой структурный элемент, предусматривающий последствия нарушения финансово-правовой нормы, определяющий меры юридической ответственности для нарушителя ее предписаний.

Особенностью структуры финансово-правовой нормы является ее нетождественность статье финансово-правового акта, что предполагает размещение ее элементов в разных статьях одного нормативно-правового акта, либо разных нормативных правовых актах.

**2. Классификация финансово-правовых норм.**

Финансово-правовые нормы могут быть классифицированы по самым разным основаниям.

В зависимости от способа воздействия на участников финансовых отношений нормы финансового права подразделяются на обязывающие, уполномочивающие и запрещающие.

*Обязывающие* содержат предписания к участникам финансовых правоотношений совершить определенные положительные действия, предусмотренные финансовым законодательством. Основная масса финансово-правовых норм являются обязывающими, которые довольно часто формируются в актах финансового законодательства либо в виде прямых обязательных предписаний.

*Уполномочивающие* предоставляют участникам финансовых правоотношений субъективное право действовать в рамках требований данной нормы по своему усмотрению. Эти нормы, строго закрепляя права участников финансовых правоотношений, позволяют им проявлять определенную самостоятельность в установленных законодательством рамках. В уполномочивающих финансово-правовых нормах категорический характер предписания государства сочетается с определенными полномочиями участников финансовых отношений, т.е. в них содержаться дозволения распоряжаться субъективными правами в пределах нормы.

*Запрещающие* содержат запрет на совершение определенных действий или регулируют пассивное поведение субъектов финансовых отношений.

В зависимости от порядка реализации прав и обязанностей участников финансовых отношений финансово-правовые нормы подразделяются на материальные и процессуальные.

*Материальные* нормы финансового права определяют материальное содержание юридических прав и обязанностей участников финансовых отношений в области финансовой деятельности государства.

*Процессуальные* нормы финансового права по своему назначению регламентируют процедуру или порядок реализации прав и обязанностей, устанавливаемых материальными нормами финансового права.

По сфере действия нормы финансового права подразделяются на нормы общего и ограниченного действия.

*Нормы общего действия* не предусматривают специальных условий и каких-либо ограничений их действия. Исходя, как правило, из длительного характера финансовых отношений, большинство финансово-правовых норм являются таковыми.

*Нормы ограниченного действия* устанавливаются с пределами применения, ограниченными временными и пространственными факторами. Как правило, данные нормы содержатся в Законе о республиканском бюджете на очередной финансовый год (например, в сфере ежегодного отражения правового регулирования отдельных налоговых платежей как налоги с выручки и местные налоги).

По территории действия различают финансово-правовые нормы, действующие *на всей территории Республики Беларусь* (республиканские налоги и сборы) и действующие на территории соответствующего *административно-территориального образования* (местные налоги и сборы).

При всей важности приведенной классификации следует отметить, что ни один из критериев не следует абсолютизировать. Одна и та же норма финансового права в зависимости от решения определенных теоретических и практических задач при комплексном ее рассмотрении может быть одновременно отнесена к нескольким видам.

# 3. Понятие и особенности финансовых правоотношений.

Реализация финансово-правовых норм происходит посредством вступления различных участников финансовой деятельности государства в конкретные финансовые правоотношения, в рамках которых они осуществляют принадлежащие им финансовые права и исполняют возложенные на них финансовым законодательством обязанности.

***Финансовое правоотношение*** – это урегулированное нормами финансового права общественное отношение, складывающиеся в процессе финансовой деятельности государства с целью обеспечения его финансовыми ресурсами.

Финансовое правоотношение, являясь разновидностью правового отношения, обладает признаками последних. В то же время они характеризуются рядом отличительных особенностей, которые могут служить основой для их отграничения от других видов правоотношений:

- оно возникает, изменяется и прекращается в процессе мобилизации, распределения и использования централизованных и децентрализованных денежных фондов, т. е. в *процессе финансовой деятельности государства*;

- финансовое правоотношение – это *публично-правовое отношение*, т. е. оно реализуется в правовой форме и направлено на удовлетворение публичных интересов. Это обусловлено тем, что финансовое правоотношение возникает на основе нормы финансового права, которая является средством реализации, в первую очередь, общественных интересов. Необходимо отметить, что публично-правовой характер финансового правоотношения таит в себе противоречия;

- финансовое правоотношение в большинстве случаев возникает в *силу одностороннего установления государством,* поскольку сам налог является его односторонним установлением, т. е. правовой акт, которым устанавливается, изменяется или отменяется налог, принимается в одностороннем порядке, а не соглашением сторон;

- финансовые правоотношения являются разновидностью *имущественных отношений*, имеющих публичный характер, так как возникают по поводу денежных средств, т. е. финансовых ресурсов государства, используемых для удовлетворения общественных потребностей. Урегулированные нормами финансового права отношения процедурного характера, связанные с использованием определенных форм и порядка деятельности, также обеспечивают движение финансовых ресурсов;

 - одним из обязательных участников финансовых правоотношений выступает *государство* в лице уполномоченного органа, наделенного властными полномочиями, что, в свою очередь, позволяет говорить о финансовых правоотношениях как о *властных отношениях*, носящих императивный характер. Все это предопределяет отсутствие юридического равенства сторон в финансово-правовых отношениях, опосредованных участием в них государственных органов, обладающих такими полномочиями, которых нет у другой стороны;

- финансовое правоотношение – это отношение, *охраняемое государством*. Более того, исполнение участниками финансового правоотношения своих обязанностей обеспечивается принудительной силой государства. При этом особой защите подвергаются интересы самого государства как субъекта финансового правоотношения, главным из которых является полное и своевременное получение от субъектов соответствующих платежей.

Для финансового правоотношения должно быть налицо все рассмотренные специфические черты в комплексе, характеризующие финансовые правоотношения как государственно-властные (денежные) отношения.

Необходимо отметить, что ни одна черта финансового правоотношения в отдельности не может характеризовать его в полной мере. Это возможно лишь при исследовании всей совокупности особенностей финансового правоотношения.

**4. Классификация и структура финансовых правоотношений.**

При изучении любого правоотношения в юридической науке уделяется значительное внимание их классификации по различным основаниям, поскольку это связано с углублением познания сущности изучаемого явления и позволяет наиболее детально охарактеризовать категорию правоотношения и представить полную картину явления.

Как и финансово-правовые нормы финансовые правоотношения весьма многообразны, что предопределяет их обширную классификацию.

В зависимости от характера финансово-правовых норм, лежащих в основе финансовых правоотношений, последние подразделяются на материальные и процессуальные.

К*материальным* относятся правоотношения, возникающие на основе материальных финансово-правовых норм, и определяющие объективную связь между субъектами, участвующими в финансовой деятельности государства посредством закрепления соответствующих прав и обязанностей (например, обязанности налогоплательщика уплачивать налог и права налогового органа требовать его уплаты).

*Процессуальные* финансовые правоотношения, являясь вторичными по отношению к материальным, служат гарантией реализации последних и отражают юридически-процессуальную форму финансовой деятельности государства, которая преломляется в соответствующие направления в виде, например, бюджетного процесса.

По своему характеру финансовые правоотношения классифицируются на абсолютные и относительные. *Абсолютными* правоотношениями являются те, в которых управомоченному лицу противостоит неопределенный или относительно определенный круг лиц (например, отношения между государством и налогоплательщиками, в которых государственные органы вправе требовать уплаты налоговых платежей от неограниченного круга плательщиков). *Относительными* финансовые правоотношения являются те, в которых управомоченному лицу противостоит определенный носитель финансовой обязанности (например, при осуществлении финансового контроля складываются отношения между специально уполномоченным государственным органом и проверяемым субъектом).

В зависимости от сфер финансовой деятельности государства финансовые правоотношения могут быть классифицированы на бюджетные, налоговые, в области государственного страхования, государственного кредита, финансовые правоотношения по поводу государственных расходов, регулирования денежного обращении, расчетов, в сфере валютного регулирования

Финансовое правоотношение является сложным общественным отношением, складывающимся из ряда элементов, образующих его состав. В структуру финансовых правоотношений включаются следующие элементы: субъект; объект; содержание.

***Субъект финансового правоотношения*** – это индивидуально определенный участник конкретного правоотношения, являющийся носителем финансовых прав и обязанностей.

Анализ белорусского законодательства позволяет сделать вывод, что субъектами финансового права (участниками финансовых правоотношений) являются:

- Республика Беларусь и ее территориальные образования;

- Президент Республики Беларусь;

- органы государственной власти Республики Беларусь (законодательные и исполнительные органы);

- органы специальной компетенции, осуществляющие финансовую деятельность государства (Комитет государственного контроля, Министерство финансов, Министерство по налогам и сборам, Национальный банк и др.);

- органы управления государственными внебюджетными фондами (Правление Фонда социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь);

- бюджетные учреждения;

- субъекты хозяйствования;

- граждане Республики Беларусь, иностранные граждане и лица без гражданства;

Каждый из перечисленных выше участников финансовых отношений в процессе осуществления финансовой деятельности государства обладает определенными финансовыми правами и несет соответствующие финансовые обязанности, что в совокупности позволяет эффективным образом государству формировать, распределять и использовать соответствующие денежные фонды.

***Объекты финансовых правоотношений***–то, по поводу чего возникают финансовые правоотношения, т. е. то, на что направлено поведение его участников.

Объекты финансовых правоотношений весьма многообразны. Как правило, о них можно судить исходя из анализа финансово-правовых норм, так как они регулируют поведение субъектов относительно определенных объектов, о которых речь идет в самой правовой норме.

Для выявления сути финансовых правоотношений необходимо уяснить их юридическое ***содержание,*** котороераскрывается через субъективные права и обязанности их участников.

Отличительной чертой субъективных прав является мера поведения, обеспечиваемая не только законом, но и обязанностями других участников правоотношений. Содержание финансовых правоотношений всегда проявляется в корреспонденции прав и обязанностей их участников. Субъективному финансовому праву всегда соответствует субъективная финансовая обязанность. Субъективное право участника финансовых правоотношений является средством удовлетворения его интересов путем совершения определенных юридических действий, требований и притязаний. В свою очередь, юридическая обязанность участника финансовых правоотношений выступает в качестве меры должного поведения обязанного лица, причем такая мера соответствует субъективному праву другой стороны финансового правоотношения.

**Тема 4. Правовые основы финансового контроля**

1. Понятие, цели, задачи и принципы финансового контроля.

2. Виды финансового контроля.

3. Формы и методы финансового контроля.

4. Контрольно-ревизионная документация и порядок ее оформления.

5. Органы финансового контроля.

**1. Понятие, цели, задачи и принципы финансового контроля.**

Эффективный финансовый контроль является неотъемлемым элементом демократического общества, правового государства. Такой контроль обеспечивает предоставление обществу объективной информации об использовании государственных финансовых ресурсов, что, в свою очередь, предполагает ответственность органов государственной власти за проводимую в стране политику.

Финансовый контроль, как правило, рассматривается в двух аспектах(правовом и финансово-экономическом):

- строго регламентированная деятельность специально созданных контролирующих органов за соблюдением финансового законодательства и финансовой дисциплины всех экономических субъектов (*правовой аспект*);

- неотъемлемый элемент управления финансами и денежными потоками на макро- и микроуровне с целью обеспечения целесообразности и эффективности финансовых операций (*финансово-экономический аспект*).

Оба данных аспекта финансового контроля взаимосвязаны, но различаются целями, методами, субъектами контроля. Если в первом случае преобладает правовая и количественная сторона контроля, то во втором – акцент ставится на аналитическую сторону финансового контроля.

В мировой практике сложились две основные *модели* финансового контроля: англосаксонская и французская. Если в англосаксонской модели контролирующие финансовые органы лишь осуществляют различные виды контроля и подготавливают по ним отчет, а вопрос о санкциях является прерогативой административных и судебных органов власти, то французская модель предусматривает возможность предоставления отдельным контрольным органам некоторых судебных функций в определении виновности лиц в финансовых нарушениях, в требовании возмещения ущерба и т. д.

Любая контрольная деятельность в сфере управления начинается с постановки цели. Главной ***целью*** финансового контроля в исследованиях различного уровня как в правовой, так и в экономической литературе признается обеспечение эффективного и целевого использования финансовых ресурсов государства во всех сферах и звеньях финансовой системы.

***Основными задачами*** финансового контроля являются:

- обеспечение своевременности и полноты выполнения финансовых обязательств перед государственным бюджетом и внебюджетными фондами всеми субъектами финансовых правоотношений;

- содействие эффективному и целевому использованию средств централизованных и децентрализованных денежных фондов, а также рациональному расходованию материальных ценностей на предприятиях, учреждениях и в организациях;

- обеспечение правильности ведения бухгалтерского учета и достоверности отчетности;

- выявление резервов роста финансовых ресурсов, прибыли и рентабельности предприятий и организаций всех форм собственности;

- пресечение и предупреждение правонарушений в финансовой сфере.

Задачи финансового контроля постоянно уточняются и видоизменяются вместе с изменением финансового законодательства.

Мировое сообщество на основе многолетнего опыта разработало и активно использует основные ***принципы организации государственного финансового контроля***, к реализации которых на практике должно стремиться каждое государство. Эти принципы изложены в Лимской декларации руководящих принципов ИНТОСАИ (Международная организация высших органов финансового контроля). К ним относятся следующие универсальные принципы:

1. *Законность*(неуклонное и точное соблюдение норм и правил, установленных действующим законодательством, всеми органами, осуществляющими финансовый контроль, и их должностными лицами).

2. *Независимость* (органы финансового контроля независимы в части осуществления контрольно-ревизионной деятельности от иных органов государственной власти).

3. *Объективность* (осуществление финансового контроля высококвалифицированными и компетентными специалистами с использованием фактических документальных данных в установленном законодательством порядке, путем применения методов, обеспечивающих получение полной и достоверной информации).

4. *Ответственность*(к правонарушителям финансового законодательства применяются соответствующие меры юридической ответственности. При этом данный принцип рассматривается в трех аспектах: ответственность контролируемых; ответственность контролеров; ответственность третьих лиц).

5. *Гласность*(открытость и доступность для общества, средств массовой информации, граждан сведений о результатах контрольно-ревизионных и экспертно-аналитических мероприятий, проведенных в рамках финансового контроля, за исключением случаев, когда данные сведения являются предметом государственной, коммерческой или иной охраняемой законом тайны).

6. *Системность*(единство правовых основ контрольно-ревизион-ной документации и экспертно-аналитической деятельности, осуществляемой в рамках финансового контроля, нормативно закрепленную организацию взаимодействия органов, осуществляющих финансовый контроль, нормативно установленную периодичность его осуществления.

**2. Виды финансового контроля.**

В зависимости от осуществляющих его субъектовразличают следующие виды финансового контроля:

1. ***Государственный вневедомственный финансовый контроль***, который проводится государственными органами специальной компетенции (Комитет государственного контроля Республики Беларусь, Министерство финансов Республики Беларусь, Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь и др.) в отношении предприятий, организаций и учреждений независимо от их ведомственной подчиненности.

2. ***Ведомственный финансовый контроль*** в Республике Беларусь осуществляется в целях улучшения контрольно-ревизионной работы в министерствах и иных республиканских органах государственного управления, государственных организациях, подчиненных Правительству Республики Беларусь, местных исполнительных и распорядительных органах. Преимущества данного вида контроля проявляются в его непосредственной связи с функцией управления отраслью, в специализации контроля применительно к отраслевым (ведомственным) особенностям финансово-хозяйственной деятельности предприятий, организаций и учреждений.

Ведомственный финансовый контроль на территории Республики Беларусь регулируется Указом Президента Республики Беларусь от 25 мая 2000 г. № 293 «О мерах по усилению ведомственного контроля в Республике Беларусь» (далее – Указ), Положением о ведомственном контроле за финансово-хозяйственной деятельностью организаций, утвержденным постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 9 января 2002 г. № 22 «О некоторых вопросах осуществления ведомственного контроля» (далее – Положение).

В соответствии с п. 2 Положения ведомственный контроль – составная часть государственного контроля, осуществляемого республиканскими органами государственного управления, иными государственными организациями, подчиненными Правительству Республики Беларусь, местными исполнительными и распорядительными органами в целях обеспечения соблюдения подчиненными или входящими в их состав организациями государственной формы собственности требований законодательства при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности, сохранности, целевого и эффективного использования государственного имущества, своевременного выявления, пресечения и предотвращения экономических правонарушений, выявления неиспользуемых резервов повышения эффективности экономической деятельности организаций.

Для осуществления ведомственного контроля в органе государственного управления создается контрольно-ревизионная служба, которая является самостоятельным структурным подразделением данного органа. В случае если в качестве самостоятельного структурного подразделения контрольно-ревизионная служба не может быть создана, организация и осуществление ведомственного контроля возлагаются на руководителя службы бухгалтерского учета (главного бухгалтера) соответствующего органа управления. Следует отметить, что в соответствии с п. 1 Указа в осуществлении функций ведомственного контроля принимают участие все подразделения и службы органов государственного управления с учетом специфики возложенных на них задач. Также, при министерствах, иных республиканских органах государственного управления, государственных организациях, подчиненных Правительству Республики Беларусь, могут создаваться с согласия Президента Республики Беларусь организации, осуществляющие ведомственный контроль.

3. ***Внутрихозяйственный финансовый контроль***, проводимый финансово-экономическими службами субъектов хозяйствования (бухгалтерия, финансовый отдел и т. д.) и направленный на непрерывное наблюдение за эффективностью финансовой, экономической, производственной, снабженческой и сбытовой деятельности, выявление внутренних резервов, обеспечение сохранности денежных и материальных средств, устранение причин и условий, порождающих хищение и безхозяйственность. В настоящее время внутрихозяйственный контроль, как правило, осуществляется бухгалтерией как органа обладающего оперативной информацией о состоянии и направлениях развития предприятия.

Правовой базой данного вида финансового контроля является Закон Республики Беларусь от 18 октября 1994 г. (в ред. Закона от 25 июня 2001 г.) «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее – Закон).

В соответствии со ст. 4 Закона *основными задачами* ведения бухгалтерского учета и отчетности на предприятии являются:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, полученных доходах и понесенных расходах;

- обеспечение при совершении организацией хозяйственных операций внутренних и внешних пользователей своевременной информацией о наличии и движении имущества и денежных средств, а также об использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление резервов ее финансовой устойчивости.

При осуществлении своих функций бухгалтер предоставляет документы непосредственно руководителю предприятия (учреждения), чьим приказом он назначается и освобождается от должности. Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются руководителем предприятия (организации) и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами. Денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства без подписи главного бухгалтера (лица, им уполномоченного) считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению. В случае возникновения разногласий между руководителем организации и главным бухгалтером по вопросам совершения отдельных хозяйственных операций документы по ним должны быть приняты к исполнению главным бухгалтером по письменному распоряжению руководителя этой организации, который несет всю полноту ответственности за последствия таких операций.

*4.* ***Аудиторский (независимый) финансовый контроль.*** Правовой основой независимого финансового контроля в Республике Беларусь является Закон Республики Беларусь от 8 ноября 1994 г. (в ред. Закона от 18 декабря 2002 г.) «Об аудиторской деятельности». В соответствии со ст. 1 Закона *аудиторская деятельность* – это предпринимательская деятельность по независимой проверке (аудит) бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности и других документов организаций, их обособленных подразделений, хозяйственных групп, банковских групп, банковских холдингов, простых товариществ (участников договоров о совместной деятельности), индивидуальных предпринимателей, а при необходимости и (или) по проверке их деятельности, которая должна отражаться в бухгалтерской (финансовой) отчетности, в целях выражения мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и соответствии совершенных финансовых (хозяйственных) операций законодательству.

Исходя из данного определения следует констатировать, что прикладные аспекты осуществления аудиторской деятельности имеют форму выражения мнения, что значительно снижает экономико-правовой статус деятельности аудиторских организаций, потенциал которого в соответствии с законодательным положением о том, что аудит не подменяет государственного контроля финансовой и хозяйственной деятельности аудируемых лиц, является изначально ограниченным.

В зависимости от порядка назначения аудит может быть инициативным и обязательным.

*Инициативный аудит* – это аудит, который проводится по решению субъекта предпринимательской деятельности или по требованию его учредителей (акционеров, участников, собственников). *Обязательный аудит* – это внешний аудит организации или индивидуального предпринимателя, обязательность проведения которого установлена законодательными актами.

В соответствии со ст. 3 Закона ежегодный обязательный аудит достоверности годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности проводится в отношении: открытых акционерных обществ; банков, небанковских кредитно-финансовых организаций; бирж; коммерческих организаций с иностранными инвестициями; страховых организаций, страховых брокеров; резидентов Парка высоких технологий; организаций, осуществляющей гарантированное возмещение банковских вкладов (депозитов) физических лиц; иных организаций и индивидуальных предпринимателей, у которых объем выручки от реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) за предыдущий отчетный год составляет более 600 тысяч евро.

В соответствии со ст. 4 Закона *аудитором* является физическое лицо, имеющее высшее экономическое и (или) юридическое образование, стаж работы по соответствующей специальности не менее трех лет, а также отвечающее квалификационным требованиям, установленным законодательством к аудиторам, и имеющее квалификационный аттестат аудитора.

Аудиторским организациям и аудиторам – индивидуальным предпринимателям запрещается занятие другими видами предпринимательской деятельности, кроме аудиторской деятельности, оказания сопутствующих аудиторских услуг, преподавательской и научной деятельности.

Для осуществления аудита аудиторские организации или аудитор – индивидуальный предприниматель и аудируемые лица заключают между собой договор оказания аудиторских услуг, в котором определяются: предмет договора; сроки выполнения аудиторских услуг; стоимость оказываемых аудиторских услуг; права и обязанность сторон; ответственность сторон за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязательств, предусмотренных договором; иные условия, относительно которых по заявлению одной из сторон должно быть достигнуто соглашение.

По результатам аудиторской проверки составляется *аудиторское заключение*, под которым понимается официальный документ, составленный по результатам аудита и предназначенный для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Аудиторские организации и аудиторы – индивидуальные предприниматели несут установленную законодательством ответственность за составление заведомо ложного аудиторского заключения. Заведомо ложное аудиторское заключение признается таковым только по решению суда.

**3. Формы и методы финансового контроля.**

Финансовый контроль имеет определенную сферу применения и целевую направленность деятельности, является совокупностью мероприятий по проверке финансовых и связанных с ними вопросов деятельности экономических субъектов с применением определенных форм и методов его организации.

Под ***формой*** финансового контроля понимаются отдельные стороны проявления содержания контроля в зависимости от времени совершения контрольных действий. В контексте данного определения выделяют предварительный, текущий и последующий.

*Предварительный контроль*проводится до совершения каких-либо финансовых операций (например, проверка правильности и законности документов, служащих основанием для получения или расходования денежных средств). Он носит предупреждающий характер, способствует предотвращению нецелевого, неэффективного расходования финансовых ресурсов, выявлению резервов роста доходов и прибыли.

*Текущий (оперативный) контроль* проводится непосредственно в процессе операций по расходованию и поступлению денежных средств. Текущий финансовый контроль опирается на первичные документы оперативного бухгалтерского учета и отчетности, предполагает системный факторный анализ деятельности предприятий и организаций в целях выявления резервов рентабельности и прибыли, снижения себестоимости продукции (работ, услуг), просроченной дебиторской и кредиторской задолженности, полноты и своевременности расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами.

*Последующий контроль* проводится после совершения денежных операций с целью дополнительной проверки их законности и обоснованности. В ходе его проверяется количественное и качественное выполнение намеченных показателей по каждому виду доходов и расходов, по налоговым и неналоговым поступлениям в бюджеты различных уровней и расходованию бюджетных средств, исполнение внебюджетных фондов и финансовых планов предприятий, организаций, смет бюджетных учреждений.

Под ***методом*** финансового контроля понимают способы конкретного выражения и организации контрольных действий.

Основным методом финансового контроля является ***проверка,*** под которой в соответствии с п. 1 Указа Президента Республики Беларусь от 16 октября 2009 г. № 510 «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь» (далее – Указ) понимается совокупность мероприятий, проводимых контролирующими (надзорными) органами в отношении проверяемых субъектов для оценки соответствия требованиям законодательства осуществляемых ими деятельности, в том числе совершенных финансово-хозяйственных операций, а также действий (бездействия) их должностных лиц и иных работников.

Проверки классифицируются по самым различным основаниям как в законодательстве, так и в литературе.

В зависимости от периодичности проведения и включения в координационный план проверки подразделяются на плановые и внеплановые.

*Плановой* является проверка, включенная в координационной план контрольной (надзорной) деятельности. Координационные планы контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь в соответствии с п. 15 Положения о порядке организации и проведении проверок, утвержденный Указом Президента Республики Беларусь от 16 октября 2009 г. № 510 «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь (далее – Положение) формируются органами Комитета государственного контроля на полугодие на основании представленных республиканскими органами государственного управления, иными государственными организациями, подчиненными Правительству Республики Беларусь, органами Комитета государственного контроля, Генеральной прокуратурой, Национальным банком, Высшим Хозяйственным Судом, Управлением делами Президента Республики Беларусь, Национальным статистическим комитетом, Национальной академией наук Беларуси, областными и Минским городским исполнительными комитетами, Государственной инспекцией охраны животного и растительного мира при Президенте Республики Беларусь, Национальной государственной телерадиокомпанией, республиканскими государственно-общественными объединениями сводных планов проверок, включающих проверки (в том числе планируемые к проведению в рамках ведомственного контроля), проводимые соответствующими государственными органами (их структурными подразделениями, территориальными органами, подчиненными организациями, являющимися контролирующими (надзорными) органами).

Координационный план размещается на официальном сайте Комитета государственного контроля либо его органов в глобальной компьютерной сети Интернет соответственно не позднее 15 декабря года, предшествующего году проведения проверки, и 15 июня года, в котором планируется проведение проверки.

Плановые проверки проводятся:

- в зависимости от отнесения проверяемого субъекта к высокой, средней или низкой группе риска в соответствии с критериями отнесения проверяемых субъектов к группе риска (сфера контроля (надзора)) для назначения плановых проверок, определенными Указом;

- на основании решения или поручения Президента Республики Беларусь, в соответствии с которым деятельность конкретного проверяемого субъекта подлежит проверке, но не требующего ее безотлагательного начала.

В соответствии с п. 7 Указа контролирующий (надзорный) орган вправе назначить плановые проверки в отношении проверяемых субъектов, отнесенных:

- к высокой группе риска, – не чаще одного раза в течение календарного года;

- средней группе риска, – не чаще одного раза в три года;

- низкой группе риска, – по мере необходимости, но не чаще одного раза в пять лет.

Плановые проверки одного проверяемого субъекта в течение календарного года могут быть осуществлены несколькими (контролирующими) органами только в форме *совместной* проверки, под которой в соответствии с п. 2 Положения понимается проверка, проводимая несколькими контролирующими (надзорными) органами.

Проведение нескольких плановых проверок одного и того же проверяемого субъекта в течение календарного года не допускается.

*Внеплановые* проверки (проверки в отношении проверяемых субъектов без включения в координационный план контрольной (надзорной) деятельности) назначаются:

- по поручениям Президента Республики Беларусь, Президиума Совета Министров Республики Беларусь;

- Председателем Комитета государственного контроля и его заместителями, председателями комитетов государственного контроля областей в пределах их компетенции;

- Генеральным прокурором и его заместителями в пределах компетенции;

- руководителем иного контролирующего (надзорного) органа (кроме территориального органа, структурного подразделения, подчиненной организации) и одним из уполномоченных им заместителей в пределах компетенции контролирующего (надзорного) органа.

При этом поручение на проведение внеплановой проверки может быть дано, а сама внеплановая проверка – назначена вышеуказанными лицами по основаниям, предусмотренным подп. 9.1 п. 9 Указа.

Также внеплановые проверки назначаются руководителем контролирующего (надзорного) органа (в том числе территориального органа, структурного подразделения, подчиненной организации) или его уполномоченным заместителем в пределах компетенции контролирующего (надзорного) органа по основаниям, предусмотренным подп. 9.2 п. 9 Указа.

 В контексте проведения внеплановых проверок законодатель выделяет *внеплановые тематические оперативные* проверки, которые проводятся в пределах компетенции органами Комитета государственного контроля, Государственной инспекцией охраны животного и растительного мира при Президенте Республики Беларусь, Министерством по налогам и сборам, Министерством природных ресурсов и охраны окружающей среды, Государственным комитетом по стандартизации и их территориальными органами, Национальным банком и его главными управлениями по областям, подразделениями Государственной автомобильной инспекции, Транспортной инспекцией Министерства транспорта и коммуникаций и ее филиалами по вопросам соблюдения законодательства в различных сферах, определенных п. 84 Положения.

Для установления (подтверждения) достоверности совершения финансово-хозяйственных операций между проверяемым субъектом и его контрагентами или третьими лицами, имеющими отношение к проверяемым финансово-хозяйственным операциям, проводятся *встречные* проверки.При этом в соответствии с п. 25 Положения встречные проверки не проводятся, если сумма отдельно взятой финансовой операции (сумма денежной оценки хозяйственной операции) на момент ее совершения, осуществлявшейся с субъектами хозяйствования – юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями Республики Беларусь, не превышает 250 базовых величин, с субъектами хозяйствования – иностранными организациями и физическими лицами, зарегистрированными в качестве индивидуальных предпринимателей за пределами Республики Беларусь, – 500 базовых величин. Данные требования не применяются в случаях осуществления финансово-хозяйственных операций с использованием (расходованием) бюджетных средств, средств государственных целевых бюджетных и внебюджетных фондов, государственного имущества, мер государственной поддержки, установления фактов оформления финансово-хозяйственных операций документами, содержащими недостоверные сведения и (или) оформленными с нарушениями требований законодательства, а также если встречная проверка назначена в рамках возбужденного уголовного дела или по поручениям руководителей органов уголовного преследования и судов по находящимся в их производстве делам (материалам).

В соответствии с п. 5 Указа в определенных случаях (например, для подтверждения обоснованности доводов, изложенных в возражениях по акту (справке) проверки либо в жалобе на решение контролирующего (надзорного) органа (должностного лица)) может быть проведена *дополнительная* проверка.

П. 2 Положения выделяет *контрольную* проверку, под которой понимается проверка устранения проверяемыми субъектами нарушений, выявленных в результате проведения предыдущей проверки.

Дальнейшая легальная классификация проверок находит свое отражение в *налоговом законодательстве.*

По месту проведения контрольных действий проверки подразделяются на камеральные и выездные.

*Камеральная* проверка проводится по месту нахождения налогового органа на основании изучения налоговых деклараций (расчетов) и иных документов и информации, представленных плательщиком (иным обязанным лицом) или полученных налоговым органом в соответствии с законодательством (ст. 71 Налогового кодекса).

Проведение *выездных* проверок регламентируется ст. 72 Налогового кодекса. Выездные проверки, в том числе дополнительные и встречные, назначаются руководителем (его заместителем) налогового органа, проводящего проверку.

Дополнительная проверка назначается:

- в случае получения ответов от государственных органов, иных организаций по направленным в их адрес запросам, а также поступления информации от налоговых органов других государств либо по их запросам;

- для подтверждения обоснованности доводов, изложенных в возражениях по акту или справке проверки либо в жалобе на решение налогового органа, требование (предписание) об устранении нарушений, изучения дополнительных вопросов по делам (материалам), поступившим в органы уголовного преследования, суды, кроме ранее согласованных должностным лицом налогового органа, проводящим проверку, и должностными лицами органов уголовного преследования по возбужденному уголовному делу, руководителями органов уголовного преследования, судов по находящимся в их производстве делам (материалам), либо по причине несоблюдения должностным лицом налогового органа установленного порядка назначения и проведения проверок.

Встречная проверка проводится в целях установления (подтверждения) факта и содержания операций, осуществлявшихся с другими плательщиками (иными обязанными лицами), в отношении которых проводятся проверки.

**4. Контрольно-ревизионная документация и порядок ее оформления.**

По результатам проверки, в ходе которой выявлены нарушения актов законодательства, составляется ***акт***, имеющий важное юридическое значение. Результаты проверки, в ходе которой не выявлено нарушений актов законодательства, оформляются ***справкой*** проверки.

В акте проверки должны быть соблюдены ясность и точность изложения выявленных фактов. Не допускается включение в акт проверки различного рода не подтвержденных документально фактов и данных о деятельности проверяемого субъекта.

В соответствии с п. 66 Положения о порядке организации и проведении проверок, утвержденный Указом Президента Республики Беларусь от 16 октября 2009 г. № 510 «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь (далее – Положение) акт (справка) *подписываются*:

- проверяющим (руководителем проверки);

- руководителем проверяемого субъекта либо индивидуальным предпринимателем, при их отсутствии – иным представителем проверяемого субъекта, лицом, осуществляющим частную нотариальную, ремесленную деятельность, деятельность в сфере агроэкотуризма;

- лицом, осуществляющим руководство бухгалтерским учетом проверяемого субъекта (при проверках по вопросам, связанным с осуществлением проверяемым субъектом финансово-хозяйственных операций).

- в случаях, предусмотренных Положением, – другими участниками проверки.

Пунктом 70 Положения предусмотрено, что в случае, если выявленное нарушение может быть сокрыто или по выявленным фактам необходимо принять неотложные меры по их устранению и привлечению к ответственности лиц, чьи действия (бездействие) повлекли нарушение проверяемым субъектом законодательства, проверяющим (руководителем проверки) до окончания проверки составляется отдельный ***промежуточный акт*** проверки.

На основании промежуточного акта проверки контролирующим (надзорным) органом может быть вынесено решение и (или) требование (предписание) об устранении нарушений, установленных в ходе проведения проверки. По фактам выявленных нарушений проверяющим в пределах его компетенции может быть составлен протокол об административном правонарушении и (или) вынесено постановление по делу об административном правонарушении.

Факты, изложенные в промежуточном акте проверки, включаются в акт проверки.

На стадии оформления акта проверки субъекты хозяйствования могут выразить свое несогласие с материалами проверки следующим образом:

- лицо, отказавшееся от подписания акта проверки, имеет право письменно изложить *мотивы отказа* от их подписания. При этом в акте делается соответствующая отметка, и он направляется проверяемому субъекту заказным письмом с уведомлением о вручении либо вручается проверяемому субъекту, или его представителю под роспись.

- при наличии возражений по акту проверки проверяемый субъект или его представитель делает об этом запись перед своей подписью и не позднее 15 рабочих дней со дня подписания акта представляет в письменном виде возражения по его содержанию в контролирующий (надзорный) орган.

Должностное лицо контролирующего (надзорного) органа, уполномоченное в соответствии с его компетенцией рассматривать материалы проверки, в течение 30 рабочих дней со дня вручения (направления) акта проверки проверяемому субъекту или его представителю (в случае подачи возражений – со дня вручения (направления) проверяемому субъекту или его представителю заключения по этим возражениям) выносит ***решение по акту проверки*** и (или) ***требование (предписание) об устранении нарушений***, установленных в ходе проверки. По решению руководителя государственного органа указанный срок может быть продлен не более чем на 15 рабочих дней.

Решение по акту проверки, требование (предписание) об устранении нарушений являются обязательными для исполнения проверяемым субъектом.

О выполнении каждого пункта требования (предписания) об устранении нарушений проверяемый субъект в сроки, установленные в этом требовании (предписании), письменно сообщает контролирующему (надзорному) органу, проводившему проверку.

Руководитель контролирующего (надзорного) органа или его уполномоченный заместитель (уполномоченный руководитель структурного подразделения контролирующего (надзорного) органа), подписавший (утвердивший) такое требование (предписание), не позднее двух рабочих дней со дня получения сообщения вправе назначить *проведение контрольной проверки* устранения проверяемым субъектом выявленных нарушений.

В соответствии с п. 76 Положения контролирующий (надзорный) орган при установлении в ходе проверки фактов причинения вреда, необоснованных списаний денежных средств и товарно-материальных ценностей в размере более 1000 базовых величин, установленных на момент причинения вреда, совершения финансово-хозяйственной операции, а при длящемся правонарушении – на момент его окончания (составления акта проверки), а также при установлении иных фактов, указывающих на признаки преступления, передает материалы проверки в органы уголовного преследования в 10-дневный срок со дня вынесения решения по акту проверки и (или) требования (предписания) об устранении нарушений.

Проверяемый субъект, в случае несогласия с решением контролирующего (надзорного) органа по акту проверки, требованием (предписанием) об устранении нарушений, действиями (бездействием) проверяющих, полагая, что вышеуказанные решения, требования (предписания), действия (бездействия) приняты или произведены с нарушением законодательства, имеет право их обжаловать в *административном* и (или) *судебном* порядке.

Административный способ защиты нарушенных прав и законных интересов субъектов хозяйствования предполагает их обращение с жалобой в вышестоящий контролирующий орган, вышестоящему должностному лицу.

Правовой алгоритм реализации данного способа защиты нарушенных прав и законных интересов субъектов предпринимательской деятельности изложен в п. 79-83 Положения.

Жалоба на решение по акту проверки, требование (предписание) об устранении нарушений, действия (бездействие) проверяющих может быть подана в вышестоящий контролирующий (надзорный) орган, вышестоящему должностному лицу, которому проверяющие непосредственно подчинены, в течение 30 календарных дней со дня их вынесения (совершения).

Жалоба рассматривается вышестоящим контролирующим (надзорным) органом или вышестоящим должностным лицом контролирующего (надзорного) органа в месячный срок со дня ее получения.

По итогам рассмотрения жалобы на решение по акту проверки, требование (предписание) об устранении нарушений вышестоящий контролирующий (надзорный) орган *вправе*:

- оставить решение, требование (предписание) без изменения, а жалобу – без удовлетворения;

- отменить решение, требование (предписание) полностью или частично;

- отменить решение, требование (предписание) и назначить дополнительную проверку;

- внести изменения в решение, требование (предписание).

По итогам рассмотрения жалобы на действия (бездействие) проверяющего вышестоящее должностное лицо вправе:

- удовлетворить жалобу;

- оставить жалобу без удовлетворения.

Решение по жалобе в течение трех рабочих дней со дня его принятия направляется проверяемому субъекту заказным письмом с уведомлением о вручении либо вручается ему или его представителю под роспись. Копия решения в такой же срок направляется в контролирующий (надзорный) орган, решение, требование (предписание) или действия (бездействие) должностных лиц которого обжаловались.

Подача жалобы в вышестоящий контролирующий (надзорный) орган или вышестоящему должностному лицу не исключает права на подачу жалобы в суд. Обжалование решения контролирующего (надзорного) органа по акту проверки, требования (предписания) об устранении нарушений, действий (бездействия) проверяющих в судебном порядке осуществляется в соответствии с гражданским процессуальным или хозяйственным процессуальным законодательством. При этом жалоба на решение по акту проверки, требование (предписание) об устранении нарушений может быть подана в хозяйственный суд в течение года со дня их вынесения.

**5. Органы финансового контроля.**

Особое место в системе органов финансового контроля принадлежит ***Комитету государственного контроля Республики Беларусь*** (далее – КГК), который выделяется своей ролью и правовым статусом среди других контролирующих органов.

Систему органов КГК образуют Комитет государственного контроля Республики Беларусь и его территориальные органы – комитеты государственного контроля областей и города Минска. По решению Президента Республики Беларусь территориальные органы КГК контроля могут создаваться в городах и районах Республики Беларусь.

В соответствии со ст. 129 Конституции Республики Беларусь КГК Республики Беларусь осуществляет государственный контроль за исполнением и республиканского бюджета, использованием государственной собственности; исполнением актов Президента, Парламента, Правительства и других государственных органов, регулирующих отношения государственной собственности, хозяйственные, финансовые и налоговые отношения.

Дальнейшая конкретизация деятельности КГК отражена в Законе Республики Беларусь от 9 февраля 2000 г. «О Комитете государственного контроля Республики Беларусь» (далее – Закон).

КГК обладает широчайшей компетенцией в сфере финансового контроля, о чем свидетельствуют направления его деятельности (ст. 2 Закона) и правомочия (ст. 14 Закона).

Особая роль в осуществлении финансового контроля на территории Республики Беларусь отводится *органам финансовых расследований* *Комитета государственного контроля* (далее – органы финансовых расследований), которые являются государственными правоохранительными органами, обеспечивающими экономическую безопасность Республики Беларусь.

В систему органов финансовых расследований входят:

- Департамент финансовых расследований Комитета государственного контроля Республики Беларусь (далее – Департамент) с правами юридического лица;

- управления Департамента по областям, по Минской области и г. Минску с правами юридического лица;

- межрайонные отделы управлений Департамента по областям, по Минской области и г. Минску.

Общее руководство органами финансовых расследований осуществляют Президент Республики Беларусь, а также Председатель Комитета государственного контроля Республики Беларусь.

Непосредственное руководство органами финансовых расследований осуществляется заместителем Председателя Комитета государственного контроля Республики Беларусь – директором Департамента.

В соответствии со ст. 2 Закона Республики Беларусь от 16 июля 2008 г. «Об органах финансовых расследований Комитета государственного контроля Республики Беларусь» (далее – Закон) основными *задачами* органов финансовых расследований являются:

- защита интересов общества и государства от преступных и иных противоправных посягательств в экономической сфере, обеспечение экономической безопасности Республики Беларусь;

- защита прав и законных интересов граждан Республики Беларусь, иностранных граждан и лиц без гражданства и организаций в экономической сфере;

- профилактика, выявление и пресечение преступлений и административных правонарушений в экономической сфере, в том числе коррупционных правонарушений;

- производство предварительного следствия и дознания по уголовным делам, ведение административного процесса в соответствии с их компетенцией.

В русле выполнения вышеуказанных задач органы финансовых расследований, а также работники органов финансовых расследований обладают широкими полномочиями, закрепленными в ст. 13-14 Закона. Особо следует обратить внимание на новацию законодательного регулирования (по сравнению с ранее действовавшим Законом Республики Беларусь от 4 июня 2001 г. «Об органах финансовых расследований Республики Беларусь»), предусматривающую применение работниками органов финансовых расследований физической силы, специальных средств, оружия.

В целях совершенствования системы мер по предот­вращению легализации доходов, полученных незаконным путем, и финансирования террористической деятельности Указом Президента Республики Беларусь от 14 сентября 2003 г. № 408 «Об образовании Департамента финансового мониторинга КГК Республики Беларусь» в структуре КГК образован *Департамент финансового мониторинга* (далее – Де­партамент), который является его структурным подразделением с правами юридического лица. Основными *задачами* Департамента являются:

- принятие эффективных мер по предотвращению легализации доходов, полученных незаконным путем, и финансирования террористической деятельности;

- создание и обеспечение функционирования автоматизированной системы учета, обработки и анализа информации о финансовых операциях, подлежащих особому контролю;

- осуществление международного сотрудничества по вопросам предотвращения легализации доходов, полученных незаконным путем, и финансирования террористической деятельности.

Компетенция налоговых органов на территории Республики Беларусь закреплена в достаточно большом количестве нормативных правовых актов, основными из которых являются Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) от 19 декабря 2002 г., постановление Совета Министров Республики Беларусь от 31 октября 2001 г. № 1592 «Вопросы Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь».

Налоговые органы в Республике Беларусь представляют собой единую централизованную систему, возглавляет которую Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь. ***Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь*** (далее – МНС) является органом специальной компетенции, проводящим государственную политику и осуществляющим регулирование и управление в сфере налогообложения, государственного контроля за производством и оборотом алкогольной продукции, непищевого этилового спирта и табачных изделий, оборотом табачного сырья, рекламой алкогольных напитков и табачных изделий, а также координирующим деятельность в этой сфере других республиканских органов государственного управления. В систему МНС входят инспекции Ми­нистерства по налогам и сборам по областям и г. Минску, районам, городам, районам в городах, являющиеся территориальными органами МНС, а также государственные организации, подчиненные МНС (соответствии с постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 11 июля 2007 г. № 890 «О некоторых вопросах Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь» республиканское унитарное предприятие «Информационно-издательский центр по налогам и сборам» является государственной организацией, подчиненной МНС).

Главной задачей налоговых органов на территории Республики Беларусь является осуществление контроля за соблюдением налогового законодательства, правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующие бюджеты и государственные внебюджетные фонды налогов и сборов, установленных законодательством Республики Беларусь.

Важное место в системе органов государственного финансового контроля занимает ***Министерство финансов Республики Беларусь***, которое не только разрабатывает финансовую политику, но и непосредственно контролирует ее осуществление.

Министерство финансов Республики Беларусь действует на основании Положения, утвержденным постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 31 октября 2001 г. № 1585 «Вопросы Министерства финансов Республики Беларусь» (далее – Положение).

Основные задачи Министерства финансов Республики Беларусь предусмотрены в п. 3 Положения.

Важным структурным подразделением Министерства финансов Республики Беларусь является *Главное контрольно-ревизионное управление,* ос­новной задачей которого является осуществление контроля за соблюдением министерст­вами и другими органами государственного управления, предприятиями, организациями, учреждениями и исполни­тельными комитетами всех уровней финансово-бюджетного законодательства, целевым и эффективным использованием ими средств, в том числе в иностранной валюте, выделен­ных из бюджета по всем направлениям и видам расходов, внебюджетных средств, а также за законностью совер­шаемых ими финансово-хозяйственных операций.

**Тема 5. Бюджетное право Республики Беларусь**

1. Понятие, функции и значение бюджета.

2. Бюджетная система Республики Беларусь и принципы ее по- строения.

3. Понятие и место бюджетного права в системе финансового права. Бюджетные правоотношения.

4. Правовые основы доходов и расходов бюджета.

5. Сбалансированность бюджета и методы ее достижения.

**1. Понятие, функции и значение бюджета.**

В настоящее время бюджет рассматривается по следующим основным направлениям.

1. Как***экономическая категория*** бюджет обусловлен тем, что выполнение функций государства объективно требует финансовых ресурсов. В данном аспекте бюджет представляет собой совокупность экономических отношений, возникающих в процессе образования, распределения и использования главного государственного централизованного фонда денежных средств.

Сущность бюджета как экономической категории реализуется через ряд функций: распределительную (регулирующую), контрольную, фискальную и информационную.

Содержание *распределительной функции* бюджета характеризуется процессами распределения и перераспределения финансовых ресурсов не только между различными уровнями государственной власти, но и между разными подразделениями общественного производства. Сфера действия распределительной функции определяется тем, что в отношения с бюджетом выступают почти все участники общественного производства.

*Контрольная функция* бюджета заключается в том, что бюджет объективно через качественно-количественные характеристики формирования и использования фондов денежных средств государства отображает экономические процессы, протекающие в структурных звеньях национальной экономики.

*Фискальная функция* бюджета предполагает, с одной стороны, обеспечение финансовыми ресурсами выполнение государством своих прямых управленческих, оборонных, внешнеполитических и социальных задач, т. е. тех государственных услуг, которые на него возложены. С другой стороны, необходимо создание условий для эффективного размещения и использования всех имеющихся в государстве ресурсов и поддержание определенного уровня экономической активности.

2. В***материальном смысле***бюджет представляет централизованный денежный фонд, который формируется на том или ином уровне для обеспечения функций соответствующих органов государственной власти. Материальное содержание бюджета имеет сложную организационную структуру и находится в постоянной динамике: изменяется объем аккумулируемых денежных средств, виды доходов и расходов.

3. С ***правовой точки зрения*** бюджетпредставляет собой план формирования и использования денежных средств для обеспечения реализации задач и функций государства (ст. 2 Бюджетного кодекса Республики Беларусь от 16 июля 2008 г. (далее – БК).

Данный финансовый план действует определенный промежуток времени, который, как правило, длится один год. В соответствии со ст. 5 БК финансовый год для всех бюджетов на территории Республики Беларусь устанавливается с 1 января по 31 декабря календарного года.

Правовой формой бюджета является соответствующий нормативный правовой акт, которым он утверждается. В соответствии со ст. 9 БК республиканский бюджет утверждается законом, местные бюджеты утверждаются решениями местных Советов депутатов.

***Главное значение бюджета***состоит в том, что через него происходит мобилизация финансовых ресурсов государства и их расходование на цели, определяемые государством в лице соответствующих органов. Именно наличие бюджета как главного централизованного фонда страны должно исключить формирование различных параллельных денежных фондов государства (практика создания государственных целевых внебюджетных фондов должна быть сведена к минимуму, а в перспективе и полностью исключена в контексте однократного исполнения гражданами своей налоговой обязанности), которые могут привести как к нарушению процесса эффективного образования и использования финансовых ресурсов в национальной экономике, так и к узурпации управленческих решений по вопросам распределения денежных средств.

Бюджет – важнейший финансовый документ страны, определяющий многие параметры ее развития на предстоящий год и среднесрочную перспективу. Бюджет есть неотъемлемый признак государства, он вместе с налогами обеспечивает реализацию суверенитета путем создания финансовой основы для деятельности государства. В настоящее время бюджет необходим каждому государству для удовлетворения государственных и общественных потребностей в денежных средствах.

**2. Бюджетная система Республики Беларусь и принципы ее построения.**

В соответствии с действующим законодательством Республики Беларусь ***бюджетная система*** – это регулируемая законодательством совокупность республиканского и местных бюджетов Республики Беларусь, основанная на экономических отношениях и государственном устройстве Республики Беларусь (ст. 2 БК).

В соответствии со ст. 1 Конституции Республики Беларусь наша страна является унитарным государством. Следовательно, бюджетная система Республики Беларусь, являясь частью финансовой системы Беларуси, состоит из двух уровней: первый уровень – *республиканский бюджет*; второй уровень – *местные бюджеты*. Структура бюджетной системы Республики Беларусь закрепляется Конституцией Республики Беларусь (ст. 133).

Как уже отмечалось, в бюджетную систему Республики Беларусь включаются республиканский бюджет и местные бюджеты. При этом местные бюджеты подразделяются на:

- бюджеты первичного уровня (сельские, поселковые, городские (городов районного подчинения));

- бюджеты базового уровня (районные и городские (городов областного подчинения));

- бюджеты областного уровня (областные бюджеты и бюджет г. Минска).

Общая совокупность республиканского и местных бюджетов имеет строго-иерархическую систему построения в контексте выделения вышестоящих и нижестоящих бюджетов. *Вышестоящий бюджет* – республиканский бюджет или бюджет вышестоящей административно-территориальной единицы по отношению к бюджету нижестоящей административно-территориальной единицы. *Нижестоящий бюджет* – бюджет нижестоящей административно-территориальной единицы по отношению к бюджету вышестоящей административно-территориальной единицы или республиканскому бюджету.

С понятием бюджетной системы тесно связано весьма специфическое, но важное понятие *«консолидированный бюджет»*, который определяется как свод бюджетов на соответствующей территории без учета межбюджетных трансфертов между этими бюджетами.

В ст. 7 БК предусмотрены четыре вида консолидированных бюджетов:

- консолидированный бюджет района – бюджеты сельсоветов, поселков городского типа, городов районного подчинения, расположенных на территории района, и районный бюджет;

- консолидированный бюджет области – бюджеты районов, городов областного подчинения, расположенных на территории области, и областной бюджет;

- консолидированный бюджет Республики Беларусь – республиканский бюджет, бюджеты областей и г. Минска;

- консолидированный бюджет сектора государственного управления Республики Беларусь – консолидированный бюджет Республики Беларусь, бюджеты государственных внебюджетных фондов, средства от приносящей доходы деятельности (внебюджетные средства) бюджетных организации.

Консолидированные бюджеты не подлежат утверждению в законодательном порядке, а являются лишь информационной базой для корректировки бюджетно-финансовой политики соответствующей местной территории.

***Принципы бюджетной* системы**, являются основопологающими, на основе которых функционирует бюджет, закреплены в ст. 8 Бюджетного кодекса Республики Беларусь. К ним относятся следующие десять принципов: единства; полноты отражения доходов и расходов бюджетов; сбалансированности бюджетов; гласности; самостоятельности бюджетов; эффективности использования бюджетных средств; общего (совокупного) покрытия расходов бюджетов; достоверности бюджетов; адресности и целевого назначения бюджетных средств; ответственности участников бюджетного процесса.

*Принцип единства* означает, что единство бюджетной системы Республики Беларусь обеспечивается единой правовой базой, единой денежной системой, единым регулированием бюджетных отношений, единой бюджетной классификацией Республики Беларусь, единством порядка исполнения бюджетов и ведения бухгалтерского учета и отчетности.

*Принцип полноты отражения доходов и расходов бюджетов* означает, что все доходы и расходы бюджетов, определенные законодательством, подлежат отражению в бюджетах в обязательном порядке и полном объеме.

*Принцип сбалансированности бюджетов* означает, что объем предусмотренных бюджетом расходов должен соответствовать суммарному объему доходов бюджета и поступлений из источников финансирования его дефицита. При составлении, рассмотрении, утверждении и исполнении бюджета государственные органы должны исходить из необходимости минимизации размера дефицита бюджета.

*Принцип гласности* означает открытость для общества и средств массовой информации процедур рассмотрения и принятия закона о республиканском бюджете на очередной финансовый год, решений местных Советов депутатов о бюджете на очередной финансовый год, а также опубликование в установленном порядке в средствах массовой информации утвержденных бюджетов и отчетов об их исполнении, полноту представления информации о ходе исполнения бюджетов (кроме сведений, отнесенных к государственным секретам).

*Принцип самостоятельности бюджетов* обеспечивается наличием у бюджетов всех уровней бюджетной системы Республики Беларусь собственных доходов и источников финансирования дефицита бюджета, а также правом соответствующих государственных органов в порядке, установленном законодательством, определять направления расходов, самостоятельно составлять, рассматривать, утверждать и исполнять бюджет.

*Принцип эффективности использования бюджетных средств* означает, что при составлении, рассмотрении, утверждении и исполнении бюджетов все участники бюджетного процесса должны исходить из необходимости достижения заданных целей с использованием минимального объема бюджетных средств или достижения максимального результата с использованием определенного бюджетом объема средств.

*Принцип общего (совокупного) покрытия расходов бюджетов* означает, что все расходы бюджета должны обеспечиваться общей суммой доходов бюджета и поступлений из источников финансирования его дефицита. Расходы бюджета не могут быть увязаны с определенными доходами бюджета и источниками финансирования дефицита бюджета, за исключением: расходов государственных целевых бюджетных фондов; целевых средств, полученных из бюджетов других уровней бюджетной системы Республики Беларусь; государственных займов; добровольных взносов; средств фондов предупредительных (превентивных) мероприятий; средств бюджета в соответствии с международными договорами Республики Беларусь; средств бюджета за пределами территории Республики Беларусь; иных случаев, предусмотренных Президентом Республики Беларусь и (или) законами, если иное не установлено Президентом Республики Беларусь.

*Принцип достоверности бюджетов* означает, что бюджеты формируются на основе обоснованных прогнозных макроэкономических показателей социально-экономического развития Республики Беларусь, соответствующей административно-территориальной единицы Республики Беларусь.

*Принцип адресности и целевого назначения бюджетных средств* означает, что бюджетные средства выделяются в распоряжение конкретных получателей бюджетных средств с направлением их на финансирование конкретных целей.

*Принцип ответственности участников бюджетного процесса* заключается в том, что каждый участник бюджетного процесса несет ответственность за свои действия (бездействие) на каждой стадии бюджетного процесса.

**3. Понятие и место бюджетного права в системе финансового права. Бюджетные правоотношения.**

Несмотря на то, что наукой финансового права предлагаются различные определения бюджетного права в контексте объемно-структурных характеристик регулируемых им отношений, большинство авторов придерживается точки зрения, что бюджетное право, являясь подотраслью финансового права, занимает в его системе ведущее место.

В настоящее время в финансово-правовой науке доминирует точка зрения о бюджетном праве ***как подотрасли финансового права.***

Бюджетное право, являясь подотраслью финансового права, имеет соответствующий предмет правового регулирования, через который, как правило, и дается научно-доктринальное и легальное определение данного правового образования.

В соответствии со ст. 1 БК *предметом* бюджетного права являются отношения между участниками бюджетного процесса, возникающими при составлении, рассмотрении, утверждении, исполнении республиканского бюджета, местных бюджетов и бюджетов государственных внебюджетных фондов, составлении, рассмотрении и утверждении отчетов об их исполнении, определении прав и обязанностей участников бюджетного процесса, осуществлении заимствований в бюджеты, в межбюджетных отношениях, а также при осуществлении контроля за исполнением бюджетов и применении ответственности за нарушение бюджетного законодательства.

Как правило, предмет бюджетного права в интерпретации большинства ученых, придерживающихся точки зрения несовпадения системы бюджетного права и системы бюджетного законодательства, трактуется в виде поступательного методологического движения от понимания предмета бюджетного права в самом общем виде как разнообразных отношений, возникающих в связи образованием, распределением и использованием государственного централизованного фонда (бюджета) к системному структурированию этих отношений на определенные группы в сфере бюджетного устройства, структуры доходов и расходов, порядка их распределения между различными видами бюджетов, источников финансирования дефицита бюджета, а также в сфере бюджетного процесса.

Несмотря на различия в определении объема общественных отношений, входящих в круг бюджетно-правового регулирования, можно сделать вывод о сходности позиции ученых в том, что отношения, составляющие предмет бюджетного права, подразделяются на материальные (имущественные) и процессуальные, которые в совокупности являются ***бюджетными правоотношениями***, под которыми следует понимать урегулированные нормами бюджетного права общественные отношения по образованию, распределению и использованию денежных средств государственного и местных бюджетов. Бюджетные отношения, являясь производными от финансовых правоотношений, отличаются от последних более узкой сферой применения.

Бюджетные правоотношения, являясь одним из видов финансовых правоотношений, характеризуются всеми признаками, свойственными любому финансовому правоотношению. В то же время им присущи и некоторые *особенности*, свойственные только этому виду финансовых правоотношений, касающиеся их содержания и субъектного состава:

- они возникают в связи с образованием, распределением и использованием централизованного государственного фонда денежных средств;

- в бюджетных правоотношениях обязательно участвуют государство и соответствующие органы местного управления и самоуправления;

- бюджетные правоотношения, как правило, не могут длиться более одного года и прекращаются в конце соответствующего года, что обусловлено ежегодностью принятия такого основополагающего акта в бюджетной сфере как закон о бюджете на очередной финансовый (бюджетный) год. В то же время нельзя с формально-догматической точки зрения подходить к постулированию данного признака. В рамках наличия такого правового института бюджетного права как бюджетный процесс, опосредованного понятием бюджетного цикла, который, как правило, длится около двух лет, можно вести в некоторых случаях и о более длительном временном аспекте бюджетных правоотношений.

**4. Правовые основы доходов и расходов бюджетов.**

Доходы бюджета выражают экономические отношения, возникающие в процессе формирования основного общегосударственного фонда денежных средств. Основным назначением доходов бюджета является создание устойчивой финансовой базы для выполнения органами государственной власти возложенных своих задач. Доходы бюджета формируют не только материальную основу существования самого государства, базу покрытия потребностей в средствах для выполнения возложенных на государство функций.

В Республике Беларусь ***доходы бюджета*** на законодательном уровне определены  как поступающие в бюджет денежные средства, за исключением средств, являющихся в соответствии с БК и иными актами бюджетного законодательства источниками финансирования дефицита бюджета, а также бюджетных кредитов, средств от возврата бюджетных займов и бюджетных ссуд (ст. 2 БК).

Ст. 24 БК доходы бюджета классифицирует по следующим *группам:*

- налоговые доходы;

- взносы на государственное социальное страхование;

- неналоговые доходы;

- безвозмездные поступления.

В рамках данной агрегированной группировки доходов проводится их детализация, в рамках которой:

- к *налоговым доходам* относятся: республиканские налоги, сборы (пошлины), местные налоги и сборы и другие налоговые доходы, установленные Президентом Республики Беларусь и (или) законами; пени, начисленные за несвоевременную уплату налогов, сборов (пошлин); проценты за пользование отсрочкой и (или) рассрочкой уплаты налогов, сборов, таможенных платежей и пени, налоговым кредитом;

- к *неналоговым* доходам относятся: доходы от использования имущества, находящегося в государственной собственности; штрафы; другие неналоговые доходы;

- *к безвозмездным поступлениям* относятся необязательные текущие и капитальные платежи, которые включают в себя поступления от иностранных государств; международных организаций; другого бюджета в форме межбюджетных трансфертов.

Доходы бюджета классифицируются не только по методам взимания – на налоговые и неналоговые, но и по другим признакам.

Бюджетное законодательство Республики Беларусь предусматривает деление доходов бюджетов на собственные и регулирующие.

*Собственные доходы –* доходы бюджета, зачисление которых полностью или частично в соответствующий бюджет предусмотрено законодательством на постоянной основе (ст. 2 БК). Собственные доходы республиканского бюджета и местных бюджетов могут включать в себя: налоговые доходы, зачисляемые в бюджет в соответствии с законодательством на постоянной основе; взносы на государственное социальное страхование, зачисляемые на постоянной основе; неналоговые доходы, зачисляемые в бюджет в соответствии с законодательством на постоянной основе; безвозмездные поступления, за исключением межбюджетных трансфертов. Нормативы отчислений собственных доходов бюджетов разных уровней предусмотрены ст. 30–37 БК (при этом допускается установление иных нормативов Президентом Республики Беларусь и (или) законами). *Регулирующие доходы* – доходы бюджета, ежегодно распределяемые между вышестоящими и нижестоящими в целях бюджетного регулирования (ст. 2 БК). К регулирующим доходам республиканского бюджета и местных бюджетов относятся доходы, которые могут частично или полностью передаваться в другие бюджеты и по которым в соответствии со ст. 30, 32 и 24 БК установлен норматив в виде верхнего уровня отчисления от налогового дохода, а также местные налоги и сборы по нормативам, определяемым местными Советами депутатов.

С точки зрения функционального назначения к отдельной группе доходов бюджета отнесены *доходы государственных целевых бюджетных фондов,* формирование которых осуществляется в особом порядке (как правило, за счет уплаты налоговых платежей, взимание которых регламентируется как бюджетным, так и налоговым законодательством). Количественный состав государственных целевых бюджетных фондов ежегодно определяется законом о республиканском бюджете на очередной финансовый год. В соответствии со ст. 2–3 Закона Республики Беларусь от 29 декабря 2009 г. «О республиканском бюджете на 2010 год» государственными целевыми бюджетными фондами в 2010 г. являются:

- республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки;

- республиканский фонд охраны природы;

- фонд национального развития;

- фонд организации сбора (заготовки) и использования отходов в качестве вторичного сырья;

- фонд универсального обслуживания (резерв универсального обслуживания);

- инновационные фонды (за исключением инновационных фондов, образуемых Федерацией профсоюзов Беларуси, общественными объединениями «Белорусское общество глухих» и «Белорусское товарищество инвалидов по зрению»).

Расходы бюджета, являясь важной составной частью государственных расходов в целом, выражают экономические, возникающие в связи с использованием средств общегосударственного денежного фонда.

Конкретные виды бюджетных расходов определяются рядом факторов: природой и функциями государства, уровнем социально-экономического развития страны, административно-территориальным устройством государства, формами предоставления бюджетных средств и т. д. Сочетание этих факторов порождает ту или иную систему расходов бюджета любого государства на определенном этапе социально-экономического развития страны.

С правовой точки зрения ***расходы бюджета*** – денежные средства, направляемые на финансовое обеспечение задач и функций государства (ст. 2 БК).

Расходы республиканского бюджета и местных бюджетов определяются с учетом программ социально-экономического развития Республики Беларусь и соответствующей административно-территориальной единицы, нормативов бюджетной обеспеченности.

Направления расходов (в зависимости от уровня бюджета, из которого они финансируются) определены ст. 44–-47 БК, а конкретные размеры устанавливаются законом о республиканском бюджете на очередной финансовый год и решениями местных Советов депутатов о бюджете на очередной финансовый год.

Расходы бюджетов в зависимости от их экономического содержания делятся на капитальные и текущие. Данная классификация получила свое закрепление в бюджетном законодательстве Республики Беларусь (ст. 39–40 БК).

*Текущие расходы* бюджета являются частью расходов бюджета, обеспечивающей текущее функционирование бюджетных организаций, оказание поддержки другим бюджетам, организациям и физическим лицам, отдельным отраслям экономики на текущее функционирование, а также включают в себя другие расходы бюджета, не увеличивающие стоимости основных средств, нематериальных активов и материальных запасов.

*Капитальные расходы* бюджета являются частью расходов бюджета, обеспечивающей инновационную и инвестиционную деятельность, включающей в себя расходы, предназначенные для инвестиций в действующие или вновь создаваемые организации, расходы на проведение модернизации, реконструкции и другие расходы, связанные с увеличением стоимости основных средств, нематериальных активов и материальных запасов, а также расходы, при осуществлении которых создается или увеличивается имущество, находящееся в республиканской и коммунальной собственности.

Ст. 101 БК в русле исполнения бюджета выделяет кассовые и фактические расходы. *Кассовыми расходами* бюджета считаются все суммы, выданные с банковских счетов как путем безналичных расчетов, так и наличными деньгами. *Фактическими расходами* считаются действительные затраты организаций, подтверждаемые документами в соответствии с законодательством.

В соответствии со ст. 41 БК предоставление средств из бюджета осуществляется в следующих *формах*:

- расходы на функционирование бюджетных организаций;

- бюджетные трансферты населению;

- субсидии организациям и физическим лицам;

- бюджетные трансферты за границу;

- межбюджетные трансферты;

- расходы на увеличение стоимости основных средств, нематериальных активов и материальных запасов;

- бюджетные ссуды, бюджетные займы;

- бюджетные кредиты;

- расходы на обслуживание долговых обязательств;

- другие формы расходов в соответствии с бюджетным законодательством (ст. 41 БК).

В рамках вышеуказанных форм ст. 44–47 БК определяет функциональные виды расходов, финансируемых из республиканского бюджета, из областных бюджетов, из бюджетов базового и первичного уровней и из бюджета г. Минска.

В соответствии со ст. 42 БК в расходной части республиканского бюджета предусматривается создание *резервных фондов*Президента Республики Беларусь и Правительства Республики Беларусь, а в расходной части местных бюджетов – создание резервных фондов местных исполнительных и распорядительных органов.

Общий размер резервных фондов в республиканском бюджете не может превышать 2 % доходов республиканского бюджета без учета государственных целевых бюджетных фондов и безвозмездных поступлений из других бюджетов.

**5. Сбалансированность бюджета и методы ее достижения.**

Сбалансированность бюджета является одним из основных принципов составления бюджета и построения бюджетной системы. В общем виде сбалансированность бюджета предполагает равенство его доходной и расходной частей, что в условиях многообразия экономических процессов труднодостижимо, результатом чего является дефицит или профицит бюджета.

Превышение расходов бюджета над его доходами означает наличие ***дефицита бюджета*** (ст. 48 БК). Следует отметить, что в современном мире практически все государства в той или иной мере сталкиваются с бюджетным дефицитом, экономико-прикладной аспект влияния которого обусловлен следующими причинами: необходимость осуществления крупных государственных вложений в развитие экономики; различного рода стихийных бедствий, последствия которых ликвидируются за счет дополнительных финансово-бюджетных ресурсов; кризисные явления в экономике (спад производства, неэффективность кредитно-денежных связей, отсутствие четкой стратегии в осуществлении экономической политики у правительства, снижение эффективности функционирования всей экономики).

В соответствии со ст. 48 БК *предельный размер дефицита* республиканского бюджета, а также предельные уровни дефицита консолидированных бюджетов областей и бюджета г. Минска по отношению к доходам соответствующего консолидированного бюджета области или бюджета г. Минска устанавливаются законом о республиканском бюджете на очередной финансовый год.

Как правило, предельный уровень дефицита республиканского бюджета закрепляется в абсолютной величине путем сопоставления конкретных совокупных величин доходов и расходов республиканского бюджета.

Ст. 50–51 БК определяют *источники финансирования дефицита*республиканского и местных бюджетов.

Источниками финансирования дефицита республиканского бюджета являются:

- государственные займы, кроме гарантий Правительства Республики Беларусь;

- средства от операций с имуществом, находящимся в республиканской собственности, кроме средств от операций с имуществом, являющихся доходами и расходами республиканского бюджета в соответствии с бюджетным законодательством;

- изменения остатков средств на счетах по учету средств республиканского бюджета;

- иные источники в соответствии с бюджетным законодательством.

Ст. 49 БК особо акцентирует внимание на том, что кредиты Национального банка Республики Беларусь, а также средства от приобретения Национальным банком Республики Беларусь долговых обязательств Республики Беларусь при их первичном размещении не могут быть источниками финансирования дефицита бюджета, за исключением случаев, предусмотренных законом о республиканском бюджете на очередной финансовый год и (или) Президентом Республики Беларусь.

Принятые в ходе исполнения бюджета решения, приводящие к уменьшению доходов или увеличению расходов, влекущие дефицит бюджета или его увеличение, должны определять источники финансирования дефицита бюджета и предусматривать меры по компенсации потерь доходов бюджета.

В процессе исполнения бюджета возможен ***временный кассовый разрыв***, под которым в соответствии со ст. 2 БК понимается несбалансированность доходов и расходов, временно образовавшаяся при исполнении бюджета. Временный кассовый разрыв означает прогнозируемую в определенный период текущего финансового года недостаточность бюджетных средств для финансирования определенных выплат из бюджета.

При образовании временного кассового разрыва государство может принять радикальную меру в виде *блокирования*, т.е. временной приостановке финансирования по отдельным статьям расходов бюджета (ст. 2 БК).

Однако на практике, как правило, используется механизм определения оборотной кассовой наличности и предоставление бюджетного кредита.

В соответствии со ст. 2 БК *оборотная кассовая наличность* – сумма средств бюджета сверх предусмотренных расходов за счет остатков средств на начало планируемого финансового года и доходов бюджета текущего года, используемая в течение года на покрытие временных кассовых разрывов, восстанавливаемая к концу текущего года в размере, установленном при утверждении бюджета.

По формальным признакам бюджетный кредит представляет собой разновидность внутренних долговых активов Республики Беларусь. В то же время в контексте принятия мер по достижению сбалансированности бюджета бюджетный кредит может рассматриваться и в качестве дополнительной формы финансовой помощи, которой присущи отдельные признаки государственного кредитования. Ст. 2 БК под *бюджетным кредитом* понимает бюджетные средства, предоставляемые из вышестоящего бюджета нижестоящему бюджету, а также из республиканского бюджета бюджету государственного внебюджетного фонда или из бюджета государственного внебюджетного фонда республиканскому бюджету на возвратной основе.

Одним из определяющих элементов бюджетной политики в рамках достижения сбалансированности бюджетов различных уровней являются ***межбюджетные отношения***, под которыми в соответствии со ст. 71 БК являются отношения между республиканскими органами государственного управления и органами местного управления и самоуправления при осуществлении бюджетного процесса.

Регулирование межбюджетных отношений осуществляется в целях обеспечения соответствия между полномочиями государственных органов на осуществление расходов, закрепленных законодательными актами за республиканским и местными бюджетами, и бюджетными ресурсами, которые должны обеспечивать исполнение этих полномочий.

В Республике Беларусь межбюджетные отношения основываются на следующих *принципах* (ст. 72 БК):

- разграничения и закрепления доходов бюджетов по определенным уровням бюджетной системы Республики Беларусь;

- распределения и закрепления расходов бюджетов по определенным уровням бюджетной системы Республики Беларусь;

- выравнивания уровней минимальной бюджетной обеспеченности бюджетов всех уровней бюджетной системы Республики Беларусь.

Как правило, использование собственных и регулирующих доходов не позволяет в полной мере решить проблему сбалансированности нижестоящих бюджетов в русле покрытия затрат соответствующих публичных образований. В связи с этим к межбюджетным отношениям относят оказание финансовой помощи, именуемой на легально-бюджетном уровне (ст. 2 БК) ***межбюджетными трансфертами***, под которыми понимаются бюджетные средства, передаваемые из одного бюджета в другой бюджет на безвозвратной и безвозмездной основе.

В соответствии со ст. 75 БК межбюджетные трансферты предоставляются в формах дотаций, субвенций и иных межбюджетных трансфертов в соответствии с бюджетным законодательством.

Ст. 2 БК дает определение дотации и субвенции. *Дотация* – межбюджетный трансферт, предоставляемый из вышестоящего бюджета нижестоящему бюджету в случае, если собственных и регулирующих доходов недостаточно для сбалансированности нижестоящего бюджета. *Субвенция* – межбюджетный трансферт, предоставляемый другому бюджету на осуществление определенных целевых расходов.

**Тема 6. Бюджетный процесс в Республике БелАрусь**

1. Понятие бюджетного процесса, его принципы, стадии и участники.

2. Составление проектов бюджетов.

3. Рассмотрение и утверждение бюджетов.

4. Исполнение бюджетов.

5. Отчет об исполнении бюджета: порядок составления и утверждения.

**1. Понятие бюджетного процесса, его принципы, стадии и участники.**

Особенностью бюджетного права в системе финансового права является наиболее яркое выделение именно в данной подотрасли процессуальных бюджетно-правовых норм, которые составляют отдельный финансово-правовой институт – бюджетный процесс.

Согласно ст. 2 БК бюджетный процесс – регламентируемая законодательством деятельность государственных органов, иных участников бюджетного процесса по составлению, рассмотрению, утверждению и исполнению бюджетов, а также составлению, рассмотрению и утверждению отчетов об их исполнении.

Исходя из вышеуказанного легального определения, бюджетный процесс включает четыре стадии:

- составление проекта бюджета;

- рассмотрение и утверждение бюджета;

- исполнение бюджета;

- составление, рассмотрение и утверждение отчета о бюджете.

Все стадии бюджетного процесса строго регламентированы процессуальными нормами бюджетного права, призванными обеспечить четкое бюджетное планирование и соблюдение бюджетной дисциплины. Стадии бюджетного процесса следуют в вышеуказанной последовательности и данный порядок изменению не подлежит. Бюджет действует в течение года с 1 января по 31 декабря.

Бюджетный процесс строится на определенных принципах, соблюдение которых позволяет наиболее эффективно использовать средства государства. В связи с принятием БК в основе бюджетного процесса лежат те же принципы, что и в основе организации бюджетной системы (ст. 8 БК). С другой стороны, помимо общих принципов построения бюджетной системы Республики Беларусь (многие из которых имеют большее значение именно при организации процессуальных отношений в бюджетной сфере), можно выделить еще ряд специальных принципов бюджетного процесса:

- принцип ежегодности означает, что бюджет принимается сроком на один год – с 1 января по 31 декабря. Другой стороной этого принципа является принятие бюджета до начала финансового года, что позволяет более адресно подходить к распределению бюджетных средств;

- принцип специализации бюджетных показателей, который означает что бюджеты всех уровней бюджетной системы Республики Беларусь составляются единой бюджетной классификации;

- принцип разграничения компетенции между органами представительной и исполнительной властей. По действующему законодательству составление и исполнение бюджетов относится к функциям органов исполнительной власти, а рассмотрение и утверждение бюджета к функциям органов представительной власти. На практике данные процессы осуществляются в тесном сотрудничестве обеих властей.

Участниками бюджетного процесса в соответствии со ст. 78 БК являются:

- Президент Республики Беларусь;

- Парламент Республики Беларусь;

- Правительство Республики Беларусь;

- местные Советы депутатов;

- местные исполнительные и распорядительные органы;

- органы Комитета государственного контроля Республики Беларусь;

- Национальный банк Республики Беларусь;

- иные государственные органы, на которые в соответствии с законодательством возложены права и обязанности по регулированию бюджетных отношений, организации и осуществлению бюджетного процесса;

- распорядители и получатели бюджетных средств;

- банки, иные организации и физические лица, участвующие в бюджетном процессе.

Каждый участник бюджетного процесса обладает совокупностью бюджетных полномочий, реализуемых ими на разных стадиях бюджетного процесса.

**2. Составление проекта бюджетов.**

Составление проектов республиканского и местных бюджетов на очередной финансовый год имеет легально-целевую установку определения объема денежных средств, необходимых для выполнения функций государственных органов Республики Беларусь, экономического и социального развития Республики Беларусь и соответствующих административно-территориальных единиц (ст. 83 БК).

Составление проекта бюджетов находится в исключительной компетенции Правительства Республики Беларусь и соответствующих местных исполнительных и распорядительных органов. Непосредственное составление проектов республиканского и местных бюджетов производится Министерством финансов Республики Беларусь и местными финансовыми органами. При этом составление проекта республиканского бюджета начинается не позднее чем за десять месяцев до начала очередного финансового года, а порядок и сроки составления проекта местного бюджета устанавливаются местными исполнительными и распорядительными органами.

Составлению проектов республиканского бюджета и местных бюджетов предшествует разработка прогнозов основных параметров экономического развития Республики Беларусь, параметров важнейших денежно-кредитных показателей Республики Беларусь и основных направлений бюджетно-финансовой и налоговой политики Республики Беларусь на очередной финансовый год, включая среднесрочную финансовую программу, а также других материалов, необходимых для составления проектов бюджетов.

Важное организационно-прогностическое значение для составления проекта бюджета имеют среднесрочная финансовая программа (ст. 86 БК) и бюджетные программы (ст. 87 БК), которые позволяют в процессе разработки концептуальных документов четко определить социально-экономические ориентиры развития страны.

Среднесрочная бюджетная программа представляет собой документ, содержащий данные о возможностях бюджета по мобилизации доходов и стратегии приоритетных направлений расходов бюджета в пределах имеющихся ресурсов на среднесрочную перспективу.

Среднесрочная финансовая программа разрабатывается на три года, из которых:

- первый год – год, на который составляется бюджет;

- следующие два года – плановый период, на протяжении которого прослеживаются реальные результаты заявленной финансовой политики.

Исходной базой для формирования среднесрочной финансовой программы является бюджет на текущий год. Среднесрочная финансовая программа ежегодно корректируется с учетом уточненных прогнозов основных параметров экономического развития Республики Беларусь и параметров важнейших денежно-кредитных показателей Республики Беларусь. При этом плановый период сдвигается на один год вперед.

К бюджетным программам относятся программы, финансирование которых предусмотрено полностью или частично за счет средств бюджетов. Бюджетная программа включает в себя комплекс мероприятий (заданий), увязанный по ресурсам, исполнителям и срокам выполнения, обеспечивающий реализацию поставленных программой задач для достижения цели программы. Перечень бюджетных программ ежегодно утверждается законом о республиканском бюджете на очередной финансовый год.

Министерство финансов разрабатывает проект республиканского бюджета на очередной финансовый год, который в форме проекта закона вместе с расчетами, аналитическими и другими материалами вносится на рассмотрение Правительства Республики Беларусь.

Рассмотренные и одобренные Правительством Республики Беларусь проект закона о республиканском бюджете и расчетные показатели по консолидированному бюджету Республики Беларусь на очередной финансовый год не позднее 1 сентября года, предшествующего очередному финансовому году, представляются на рассмотрение Президенту Республики Беларусь.

Президент Республики Беларусь вносит проект закона о республиканском бюджете на очередной финансовый год в Палату представителей Национального Собрания не позднее 1 ноября года, предшествующего очередному финансовому году.

При необходимости внесения изменений и (или) дополнений в Бюджетный кодекс либо законы, регулирующие вопросы налогообложения, в Палату представителей до внесения проекта закона о республиканском бюджете на очередной финансовый год или одновременно с ним вносятся проекты соответствующих законов.

Местные исполнительные и распорядительные органы вносят проект решения о бюджете на очередной финансовый год на рассмотрение соответствующего местного Совета депутатов в сроки, установленные местными Советами депутатов.

**3. Рассмотрение и утверждение бюджетов.**

Проект закона о республиканском бюджете на очередной финансовый год рассматривается Парламентом Республики Беларусь в соответствии с Конституцией Республики Беларусь, Бюджетным кодексом и регламентами палат Парламента Республики Беларусь.

Проекты решений местных Советов депутатов о бюджете на очередной финансовый год рассматривают постоянные комиссии местных Советов депутатов, к компетенции которых отнесены данные вопросы, и готовят заключения по ним.

Рассмотрение и утверждение проектов решений местных Советов депутатов о бюджете на очередной финансовый год производятся на сессиях местных Советов депутатов.

В соответствии со ст. 89 БК законом о республиканском бюджете на очередной финансовый год устанавливаются и утверждаются следующие основные показатели: предельный размер дефицита республиканского бюджета, источники его финансирования или размер профицита республиканского бюджета; предельный уровень дефицита консолидированных бюджетов областей и бюджета г. Минска по отношению к их доходам; доходы республиканского бюджета в общей сумме и по группам, подгруппам, разделам и основным подразделам классификации доходов бюджета; распределение доходов между республиканским бюджетом и местными бюджетами и нормативы отчислений от регулирующих доходов республиканского бюджета в нижестоящие бюджеты; размеры межбюджетных трансфертов; нормативы бюджетной обеспеченности; расходы республиканского бюджета в общей сумме, а также по функциональной классификации расходов бюджета; доходы государственных целевых бюджетных фондов, включенных в состав республиканского бюджета, в общей сумме и по группам, подгруппам, разделам и основным подразделам классификации доходов бюджета по каждому из фондов; расходы государственных целевых бюджетных фондов, включенных в состав республиканского бюджета, в общей сумме и в соответствии с ведомственной классификацией расходов республиканского бюджета в разрезе программ (подпрограмм); распределение бюджетных назначений по распорядителям бюджетных средств в соответствии с ведомственной классификацией расходов республиканского бюджета и функциональной классификацией расходов бюджета; перечень бюджетных программ, финансирование которых предусматривается за счет средств республиканского бюджета; объем ассигнований на реализацию государственной инвестиционной программы; размер оборотной кассовой наличности по республиканскому бюджету; лимиты внутреннего государственного долга и внешнего государственного долга; иные показатели, установленные законодательными актами и (или) Правительством Республики Беларусь.

Принятие закона о республиканском бюджете на очередной финансовый год осуществляется не позднее 1 декабря года, предшествующего очередному финансовому году.

Принятию проекта закона о республиканском бюджете на очередной финансовый год предшествуют принятие проекта закона о внесении изменений и (или) дополнений в законы по вопросам налогообложения и иные законы при необходимости внесения в них изменений, а также принятие законов о бюджетах государственных внебюджетных фондов на очередной финансовый год.

В случае неутверждения республиканского бюджета и (или) местных бюджетов до начала финансового года осуществляется временное управление бюджетом (ст. 97 БК). При временном управлении бюджетом Правительство Республики Беларусь, местные исполнительные и распорядительные органы вправе осуществлять расходы соответствующего бюджета со следующими ограничениями:

- ежемесячные расходы соответствующего бюджета не должны превышать 1/12 объема расходов, определенных законом о республиканском бюджете, решениями местных Советов депутатов о бюджете на предыдущий финансовый год;

- расходы, не предусмотренные проектами закона о республиканском бюджете, решения местных Советов депутатов о бюджете на очередной финансовый год, не финансируются;

- нормативы отчислений от регулирующих доходов в нижестоящие бюджеты, прочие нормативы, тарифы и ставки, определяемые законом о республиканском бюджете, решениями местных Советов депутатов о бюджете на очередной финансовый год, применяются в размерах и порядке, определенных законом о республиканском бюджете, решениями местных Советов депутатов о бюджете на предыдущий финансовый год.

Закон о республиканском бюджете на очередной финансовый год, решения местных Советов депутатов о бюджете на очередной финансовый год должны вступать в силу с 1 января очередного финансового года.

Принятие закона о республиканском бюджете на другой период может быть осуществлено только в условиях чрезвычайного или военного положения.

В случае принятия закона о республиканском бюджете на другой период, решения местных Советов депутатов о бюджете могут быть приняты на такой же период.

**4. Исполнение бюджетов.**

Исполнение бюджета – важнейшая стадия бюджетного процесса. Исполнение бюджета заключается в обеспечении полного и своевременного поступления в бюджет доходов, предусмотренных в законе о бюджете, а также в своевременном и бесперебойном финансировании запланированных расходов. На данной стадии бюджетного процесса и происходит, с одной стороны, аккумуляция в бюджете запланированных на конкретный финансовый год налоговых и неналоговых доходов, а, с другой стороны, распределение имеющихся (собранных) бюджетных средств между их получателями, в результате которого и осуществляется запланированное финансирование отраслей народного хозяйства.

Исполнение республиканского бюджета обеспечивает Правительство Республики Беларусь.

Непосредственное обеспечение исполнения республиканского бюджета осуществляется Министерством финансов Республики Беларусь.

В Республике Беларусь предусмотрена казначейская система исполнения бюджета, которая обеспечивается органами государственного казначейства, единую централизованную систему, созданную по территориальному принципу, входящую в состав Министерства финансов, и включают в себя Главное государственное казначейство Министерства финансов и территориальные органы государственного казначейства.

Исполнение бюджетов подразумевает двухаспектное взаимное встречное движение доходов и расходов, что предполагает, в свою очередь, исполнение бюджета по доходам и расходам.

Исполнение республиканского бюджета по доходам предусматривает (ст. 108 БК):

- зачисление доходов бюджета на единый казначейский счет;

- проведение взаимозачета налогов, сборов (пошлин), подлежащих уплате плательщиком (иным обязанным лицом), и денежных обязательств республиканских органов государственного управления, местных исполнительных и распорядительных органов перед этим плательщиком (иным обязанным лицом);

- распределение в соответствии с законом о республиканском бюджете на текущий финансовый год регулирующих доходов республиканского бюджета, зачисление причитающейся доли в доход местных бюджетов;

- возврат, зачет сумм, излишне уплаченных (взысканных) или неправильно поступивших в доход республиканского бюджета;

- учет и отчетность по исполнению доходной части республиканского бюджета;

- анализ выполнения доходов.

В соответствии со ст. 109 БК республиканский бюджет по расходам исполняется через автоматизированную систему государственного казначейства в пределах фактического наличия бюджетных средств на едином казначейском счете с обязательным соблюдением основных этапов, которыми являются:

- установление бюджетных назначений распорядителям бюджетных средств на основе утвержденной бюджетной росписи;

- доведение бюджетных назначений до распорядителей бюджетных средств, а также утверждение бюджетных смет получателям бюджетных средств;

- принятие денежных обязательств получателями бюджетных средств;

- подтверждение и проверка исполнения денежных обязательств;

- осуществление платежей (расходование бюджетных средств);

- использование товаров (работ, услуг) в целях осуществления функций распорядителями бюджетных средств и реализации государственных программ.

Исполнение республиканского бюджета осуществляется на основании закона о республиканском бюджете на очередной финансовый год в соответствии с бюджетной росписью республиканского бюджета, которая представляет собой распределение доходов и расходов бюджета, источников финансирования дефицита бюджета по кварталам в соответствии с бюджетной классификацией.

Бюджетная роспись предусматривает бюджетные ассигнования (бюджетные средства, предусмотренные получателю бюджетных средств распорядителем бюджетных средств), которые, в свою очередь, являются основанием для утверждения бюджетных смет. Бюджетная смета является основным финансовым планом, который определяет объем, целевое направление и распределение бюджетных средств в соответствии с бюджетной росписью для выполнения бюджетной организацией своих функций.

В процессе исполнения бюджета важная роль принадлежит распорядителям (организации, которые в соответствии с бюджетным законодательством имеют полномочия на распределение бюджетных ассигнований между получателями бюджетных средств, а также осуществляют другие функции) и получателям бюджетных средств (бюджетная или иная организация, физическое лицо, имеющее право на получение бюджетных средств на соответствующий год и отвечающие за целевое и эффективное использование бюджетных средств), бюджетно-правовой статус которых определен ст. 80–82 БК.

Распорядители бюджетных средств определяются путем установления им бюджетных назначений, под которыми понимаются полномочия на использование определенной суммы бюджетных средств, предоставленные распорядителем бюджетных средств законом о республиканском бюджете на очередной финансовый год или решением местного Совета депутатов о бюджете на очередной финансовый год.

В процессе исполнения бюджета возможно внесение изменений и (или) дополнений в закон о республиканском бюджете на очередной финансовый год в течение финансового года (ст. 110 БК), которое производится законом о внесении изменений и (или) дополнений в закон о республиканском бюджете на очередной финансовый год, а также уточнение отдельных показателей республиканского бюджета в течение финансового года (ст. 111 БК), которые производятся декретами и указами Президента Республики Беларусь.

**5. Отчет об исполнении бюджета: порядок составления и утверждения.**

Составление и утверждение отчета об исполнении бюджета представляет собой завершающую стадию бюджетного процесса. Основные положения данной стадии нашли свое конституционное закрепление как в отношении республиканского (в соответствии с ч. 1 ст. 135 Конституции Республики Беларусь отчеты об исполнении республиканского бюджета представляются на рассмотрение Парламента не позднее пяти месяцев со дня окончания отчетного финансового года), так и местных бюджетов (ч. 2 ст. 135 Конституции Республики Беларусь определяет, что отчеты об исполнении местных бюджетов подаются на рассмотрение соответствующих Советов депутатов в определенный законодательством срок).

Подготовка отчета об исполнении республиканского бюджета за отчетный финансовый год осуществляется Министерством финансов Республики Беларусь.

В соответствии со ст. 114 БК при подготовке проекта закона об утверждении отчета об исполнении республиканского бюджета за отчетный финансовый год составляются следующие документы и материалы: сведения о расходовании средств резервных фондов республиканского бюджета; сведения о предоставленных гарантиях Правительства Республики Беларусь; сведения о состоянии государственного долга Республики Беларусь; сведения о предоставлении и погашении бюджетных ссуд, бюджетных займов, бюджетных кредитов, выданных за счет средств республиканского бюджета; сведения о наличии кредиторской задолженности по бюджетным средствам республиканского бюджета. Данные документы и материалы прилагаются к проекту закона об утверждении отчета об исполнении республиканского бюджета за отчетный год при внесении его в Палату представителей Национального собрания Республики Беларусь.

Отчет об исполнении республиканского бюджета за отчетный финансовый год составляется Министерством финансов в соответствии с бюджетной классификацией Республики Беларусь и по структуре, которые применяются при утверждении республиканского бюджета за отчетный финансовый год, и в форме проекта закона до 1 марта года, следующего за отчетным финансовым годом, вносится на рассмотрение Правительства Республики Беларусь. В свою очередь, Совет Министров Республики Беларусь представляет проект закона об утверждении отчета об исполнении республиканского бюджета за отчетный финансовый год Президенту Республики Беларусь, который вносит в Палату представителей проект закона об утверждении отчета об исполнении республиканского бюджета за отчетный финансовый год не позднее пяти месяцев со дня окончания отчетного финансового года.

Параллельно Комитет государственного контроля Республики Беларусь проводит проверку отчета об исполнении республиканского бюджета за отчетный финансовый год, готовит соответствующее заключение, используя материалы и результаты проведенных проверок, и не позднее 15 мая года, следующего за отчетным финансовым годом, вносит его на рассмотрение Президента Республики Беларусь.

При рассмотрении проекта закона об утверждении отчета об исполнении республиканского бюджета за отчетный финансовый год Палата представителей заслушивает доклад Премьер-министра Республики Беларусь или его представителя об исполнении республиканского бюджета за отчетный финансовый год и заключение Комитета государственного контроля Республики Беларусь.

Отчеты об исполнении местных бюджетов вносятся местными исполнительными и распорядительными органами на рассмотрение соответствующих местных Советов депутатов в установленные ими сроки не позднее пяти месяцев со дня окончания отчетного финансового года. Рассмотрение и утверждение отчетов об исполнении местных бюджетов производятся местными Советами депутатов в установленном порядке.

В соответствии с ч. 3 ст. 135 Конституции Республики Беларусь отчеты об исполнении республиканского и местных бюджетов подлежат опубликованию.

#### Тема 7. Основы налогового права

1. Понятие и признаки налога. Отграничение налога от иных обязательных платежей.

2. Классификация налогов.

3. Функции налогов.

4. Правовая конструкция налога (элементы налога).

5. Понятие и структура налоговой системы.

6. Понятие и место налогового права в системе национального права.

**1. Понятие и признаки налога. Отграничение налога от иных обязательных платежей.**

В соответствии с п.1 ст. 6 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь от 19 декабря 2002 г. (далее – НК) под ***налогом***понимается обязательный индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в республиканский и (или) местные бюджеты».

Исходя из данного определения, признаками налога являются.

**1. *Обязательность,*** т. е. в силу закона налогоплательщики при определенных условиях обязаны осуществлять безусловную, полную и своевременную уплату налога. В соответствии со ст. 56 Конституции Республики Беларусь граждане Республики Беларусь обязаны принимать участие в финансировании государственных расходов путем уплаты государственных налогов, пошлин и иных платежей. На высокий уровень обязывания налогоплательщиков дополнительно указывает то, что соответствующие нормы преимущественно предусмотрены в разделах и главах, определяющих правовой статус человека и гражданина, например в разделе II «Личность, общество, государство» Конституции Республики Беларусь.

**2*. Индивидуальная безвозмездность,*** т. е. уплата налога не устанавливает каких-либо конкретных обязанностей государства по отношению к лицу, его вносящему. Эта безвозмездность объясняется тем, что государство, как правило, не имеет других источников дохода в бюджет, но ему необходимо осуществлять постоянные расходы на управленческий аппарат, оборо­ну, образование, помощь престарелым и малообеспеченным слоям общества. При уплате налога происходит однонаправленное движение части денежных средств от налогоплательщика к государству без предоставления индивидуального эквивалентного возмещения отдельному плательщику за конкретное налогового изъятие. Законно уплаченные налоговые платежи не возвращаются обратно к налогоплательщику в виде тех же денежных сумм.

**3. *Денежная форма уплаты налога***, т. е. налоги не могут быть уплачены в натуральном выражении. В современных условиях все налоговые платежи осуществляется в денежной форме. Отчуждение в пользу государства каких-либо товаров, выполнение работ или оказание услуг в счет выполнения налоговой обязанности не допускается. С момента надлежащей уплаты налога в денежной форме государство теряет к нему право требования и налоговая обязанность считается исполненной. Отчуждение в пользу государства каких-либо товаров, выполнение работ или оказание услуг в счет погашения налоговой обязанности не допускается.

**4. *Внесение за счет средств, принадлежащих плательщику на праве собственности***, праве хозяйственного ведения или праве опе­ративного управления. При уплате налога происходит переход части доходов (имущества) от одних субъектов в собственность государства (исключение составляют государственные предприятия). Налогообложение выражает собой процесс отчуждения собственности в пользу государства, а само налоговое отношение представляет собой отношение, возникающее между собственниками, одним из которых выступает государство, по поводу изменения права собственности на предмет налога с частной на государственную.

Если ранее национальное налоговое законодательство не проводило четкого разграничения различного рода публичных изъятий в пользу государства, что затушевывало юридическую природу того или иного платежа, осложняло его анализ и вызывало трудности в правоприменительной практике, то в настоящее время п. 2 ст. 6 НК определяет понятие «сбор», отграничивая его от понятия «налог» (при этом отождествляются понятия «пошлина» и «сбор» в силу собирательного значения последнего): «***Сбором (пошлиной)*** признается обязательный платеж в республиканский и (или) местные бюджеты, взимаемый с организаций и физических лиц, как правило, в виде одного из условий совершения в отношении их государственными органами, в том числе местными Советами депутатов, исполнительными и распорядительными органами, иными уполномоченными организациями и должностными лицами, юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу специальных разрешений (лицензий), либо в связи с перемещением товаров через таможенную границу Республики Беларусь».

Анализ данного определения, а также различных научных воззрений на данную категория налогового права, позволяет констатировать следующие признаки сбора.

1. Сбор носит *компенсационный характер*, т. е. его уплаты призвана компенсировать затраты органа публичной власти, произведенным при реализации соответствующей государственной услуги в виде юридически значимых действий. Именно данный содержательный аспект сбора вызывает различные интерпретационно-прикладные схемы взаимоотношения государства и плательщиков сборов.

2. Сбор является *индивидуально возмездным платежом* – уплатив сбор, субъект получает взамен определенное право, статус, разрешение и т. д. Индивидуальная возмездность сбора означает воз­никновение встречного обязательства государства перед плательщи­ком. Это может быть выдача лицензии, предоставление права торговли, совершение регистрационных или иных юридически значимых действий. Частное лицо связывает с уплатой сбора достижение определенных благ. Уплатив сбор, оно вправе требовать от государства в лице соответствующих органов определенных действий, в том числе и через суд.

3. Несмотря на обязательность как легально-атрибутивный признак сбора (п. 2 ст. 6 НК), следует отметить, что вступление в отношение, связанное с уплатой сбора, носит для лица *относительно обязательный характер*.Обязательным сбор становится только после того, как потенциальный плательщик сбора обратится (изъявит добровольное желание) к соответствующему государственному органу с просьбой совершить в отношении этого лица определенные юридически значимые действия, так как никто другой такой таких услуг оказать не может.

**2. Классификация налогов.**

По степени компетенции органов власти различных уровней в отношении вопросов, связанных с установлением и введением налогов, выделяют общегосударственные и местные налоги.

***Общегосударственные (республиканские****)* налогиустанавливаются в законодательном порядке Парламентом или Президентом Республики Беларусь, действуют на всей территории и подлежат зачислению в бюджеты различных уровней. По действующему законодательству к ним, в частности, относятся: акцизы, налог на добавленную стоимость, налог на доходы и прибыль. Суммы общегосударственных (республиканских) налогов могут зачисляться как в республиканский, так и в местные бюджеты

***Местные***налоги устанавливаются решениями местных Советов депутатов в соответствии со ст. 9 НК и являются обязательными к уплате на соответствующих территориях. С 1 января 2010 г. в перечень местных налогов входят налог с розничных продаж, налог за услуги, налог на рекламу, сборы с пользователей.

По способу взимания налоги подразделяются на прямые и косвенные.

***Прямые***налоги устанавливаются на доходы и имущество плательщиков, при этом юридический и фактический плательщики совпадают. Принципиально важно, что в процессе взимания прямых налогов между государством и плательщиками налогов устанавливаются прямые денежные отношения. Примерами таких налогов являются подоходный налог с физических лиц, налоги на доходы и прибыль, налог на недвижимость.

***Косвенные***налоги включаются в отпускную цену товаров (работ, услуг) в виде надбавки. Здесь фактическим плательщиком является потребитель товаров (работ, услуг), а юридическая обязанность внесения их в бюджет возлагается на продавца. Такими налогами являются, например, акцизы, налог на добавленную стоимость. При косвенном налогообложении юридическим плательщиком выступает продавец товаров (работ, услуг), являющийся посредником между государством и потребителем товаров (работ, услуг). Потребитель, в свою очередь, представляет собой реального плательщика – носителя налога.

По субъекту уплаты выделяют следующие виды налогов: ***налоги с физических лиц***(подоходный налог с физических лиц); ***налоги с юридических лиц***(налог на прибыль, налог на игорный бизнес, налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности); ***смешанные налоги,***которые уплачивают как организации, так и физические лица (налог на недвижимость, земельный налог).

В зависимости от характера использования налоги могут быть общего назначения и целевые.

Налоги***общего назначения***(абстрактные налоги) используются на общие цели без конкретизации мероприятий или затрат, на которые они расходуются. Такими являются, как правило, основополагающие налоги, взимаемые на территории определенного государства (налог на прибыль, подоходный налог, налог на недвижимость).

***Целевые*** (специальные) налоги используются для финансирования конкретных мероприятий и зачисляются, как правило, в соответствующие государственные целевые бюджетные или внебюджетные фонды. В Республике Беларусь распространена практика применения целевых налоговых платежей, посредством которых формируются доходы государственных целевых бюджетных фондов.

В зависимости от источника уплаты различают налоги, уплачиваемые***с заработной платы*** (взносы в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты населения Республики Беларусь), ***дохода (прибыли)*** (подоходный налог с физических лиц, налог на прибыль с организаций), а также относящиеся на ***себестоимость***(экологический налог, земельный налог). Классификация налогов по источникам их уплаты распространяется преимущественно на налоги, уплачиваемые организациями, и позволяет с налоговой точки зрения определить эффективность работы предприятия.

По субъекту исчисления налоги подразделяются на окладные и неокладные.

При ***окладных*** налогах их сумма устанавливается для каждого отдельного налогоплательщика налоговым органом, и обязанность их уплаты возникает только после получения плательщиком от данного органа соответствующего распоряжения (налогового сообщения) с указанием исчисленной суммы налога. К числу таких налогов относятся земельный налог и налог на недвижимость с физических лиц.

***Неокладные***налоги исчисляются и уплачиваются налогоплательщиком самостоятельно. Налоговые органы осуществляют лишь контроль за правильностью исчисления налога и своевременностью его уплаты. К числу неокладных налогов относят налог на прибыль с организаций, налог на добавленную стоимость, земельный налог с организаций.

В зависимости от метода установления налоговых ставок можно выделить *налоги с твердыми (специфическими) ставками* (налоги, величина ставки которых устанавливается в абсолютной, твердой денежной сумме на единицу измерения налоговой базы) и *налоги с процентными (адвалорными) ставками* (налоги, величина ставки которых устанавливается в процентах от стоимостной оценки объекта налогообложения (налоговой базы).

В историческом аспекте можно говорить о делении налогов в зависимости от формы уплаты на натуральные и денежные**. *Натуральные*** налоги уплачиваются в неденежной форме (яркий пример – продналог), а ***денежные*** – в форме отчуждения денежных средств.

**3. Функции налога.**

Налог, обладая экономико-правовой природой, становится универсальным инструментом реализации задач государства посредством присущих ему определенных функций. Функции любой категории выражают ее общественное значение, присущее именно данной категории. Налог как категория не только правовая, но и экономическая также выполняет определенные функции. ***Функцию*** налога можно определить как основное направление действия налога, выражающее его сущность. Функции налогов предопределяют их роль и значение во всей совокупности налогово-правовых отношений. Каждая из функций налога реализует то или иное назначение данного фискального взимания, образуя во взаимодействии определенную совокупность, которая предопределяет государственную налоговую политику и ее влияние на экономическое развитие страны.

Современное развитие налоговых систем как зарубежных стран, так и Республики Беларусь позволяет говорить о следующих функциях налога, которые в основном характерны для построения практическим всех систем налогообложения.

***Фискальная функция***носит всеобъемлющий характер, распространяется на все юридические и физические лица, которые, согласно действующему налоговому законодательству, обязаны платить налоги. Данная функция изначально характерна для любого налога, так как главное его предназначение – образование государственного денежного фонда путем изъятия части доходов организаций и граждан для создания материальных условий функционирования государства и выполнения возложенных на него обществом задач.

Наиболее тесно с фискальной функцией налога связана ***распределительная* *(социальная)***функция, выражающая экономическую сущность налога как централизованного, фискального инструмента распределительных отношений. Суть данной функции заключается в том, что с помощью налогов через бюджет и внебюджетные фонды государство перераспределяет финансовые ресурсы из производственной сферы в непроизводственную, осуществляет финансирование крупных межотраслевых целевых программ, имеющих общегосударственное значение.

Как активный участник распределительных и перераспределительных процессов налоги оказывают существенное влияние на сам процесс хозяйственной деятельности с помощью ***регулирующей (стимулирующей)***функции. Ее практическая реализация осуществляется через систему различных налоговых инструментов (налоговые льготы (преференции), налоговые вычеты и налоговые кредиты и др.). Маневрируя налоговыми ставками, льготами, штрафами, изменяя условия налогообложения, вводя одни и отменяя другие налоги, государство создает условия для ускоренного развития определенных отраслей и производств, способствует решению актуальных общественных проблем. Необходимо обратить внимание, что регулирующая функция затрагивает как производство (прямые налоги), так и потребление (косвенные налоги).

Благодаря ***контрольной***функцииосуществляется контроль за полной и своевременной уплатой налога и исполнением субъектами налоговых отношений других обязанностей, возложенных на них налоговым законодательством.

Через налоги государство осуществляет контроль за финансово-хозяйственной деятельностью организаций и физических лиц, а также за источниками доходов и расходов. Благодаря денежной оценке сумм уплаченных налогов возможно количественное сопоставление показателей доходов с потребностями государства в финансовых ресурсах. Таким образом, посредством данной функции оценивается эффективность налоговой системы, выявляется необходимость внесения изменений в налоговую и бюджетную политику.

Анализ современных тенденций развития налоговых систем приводит к выводу, что проблемы налогообложения отдельной страны следует рассматривать во взаимосвязи с развитием налоговой политики мирового сообщества. Появление и развитие ***интегрирующей*** функции налогообложения требует учитывать при разработке национальной налоговой политики опыт и перспективы налоговых реформ в зарубежных странах.

**4. Правовая конструкция налога (элементы налога).**

***Правовая конструкция налога*** – это закрепление всех элементов налога для признания его законно установленным средством платежа.

В юридической и экономической литературе принято различать существенные и факультативные (дополнительные)элементы налога*.* Те элементы, без которых налоговая обязанность и порядок ее исполнения не могут считаться определенными, и соответственно налог не должен взиматься, называются *существенными* элементами налога. К *факультативным* относятся те элементы, отсутствие которых не влияет на степень определенности налоговой обязанности.

П. 5 ст. 6 НК предусматривает, что налог считается установленным в том случае, когда определены плательщики и следующие элементы налогообложения:

- объект налогообложения;

- налоговая база;

- налоговый период;

- налоговая ставка (ставки);

- порядок исчисления;

- порядок и сроки уплаты.

В соответствии с п. 1 ст. 13 НК ***плательщиками***налогов, сборов (пошлин) являются организации или физические лица, которые в соответствии с НК, Таможенным кодексом Республики Беларусь и (или) актами Президента Республики Беларусь возложена обязанность уплачивать налоги, сборы (пошлины).

Под организациями понимаются: юридические лица Республики Беларусь, иностранные юридические лица и международные организации; простые товарищества (участники договора о совместной деятельности); хозяйственные группы (п. 2 ст. 13 НК).

Ст. 14 НК в зависимости от местонахождения организации подразделяются на белорусские и иностранные. *Белорусской организацией* признается организация, местом нахождения которой является Республика Беларусь. *Иностранной организацией* признается организация, местом нахождения которой не является Республика Беларусь. Белорусские организации имеют статус налоговых резидентов Республики Беларусь и несут полную налоговую обязанность по доходам от источников в Республике Беларусь, по доходам от источников за пределами Республики Беларусь, а также по имуществу, расположенному как на территории Республики Беларусь, так и за ее пределами. Иностранные организации не являются налоговыми резидентами Республики Беларусь и несут налоговую обязанность только по деятельности, осуществляемой в Республике Беларусь, или по доходам от источников в Республике Беларусь и по имуществу, расположенному на территории Республики Беларусь.

Под физическими лицами в качестве плательщиков налогов, сборов (пошлин) понимаются: граждане Республики Беларусь; граждане либо поданные иностранного государства; лица без гражданства (подданства) (п. 6 ст. 13 НК), которые в зависимости от времени фактического нахождения на территории Республики Беларусь подразделяются на *налоговых резидентов* и *нерезидентов*.

Налоговыми резидентами Республики Беларусь в соответствии с п. 1 ст. 17 НК признаются физические лица, которые фактически находились на территории Республики Беларусь в календарном году более 183 дней. Физические лица, которые фактически находились за пределами территории Республики Беларусь 183 дня и более в календарном году, не признаются налоговыми резидентами Республики Беларусь.

В качестве физического лица как налогоплательщика п. 1 ст. 19 НК выделяет индивидуальных предпринимателей. К индивидуальным предпринимателям в целях налогообложения приравниваются частные нотариусы.

В соответствии с п. 1 ст. 28 НК ***объектами налогообложения***признаются обстоятельства, с наличием которых у плательщиков НК, другие законы Республики Беларусь и (или) акты Президента Республики Беларусь либо решения местных Советов депутатов (в отношении местных налогов и сборов) связывают возникновение налогового обязательства.

В соответствии с НК объектом налогообложения, в частности, могут быть: товары (ст. 29); работы и услуги (ст. 30); реализация товаров (работ, услуг) (ст. 31); доходы (ст. 34); дивиденды и проценты (ст. 35).

Объект налогообложения устанавливает основания для возникновения налогового обязательства, но не определяет этого обязательства. Основной для определения размера налогового обязательства является налоговая база как совокупная оценка, объем или количество объектов налогообложения в течение конкретного налогового периода. Согласно п. 1 ст. 41 НК ***налоговая база*** представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристику объекта налогообложения. Следует отметить, что налоговая база – это, прежде всего, количественная характеристика предмета налога, так как в количеством отношении оцениваться могут только признаки физического характера, а не юридические факты, составляющие сущность объекта налогообложения.

Согласно п. 1 ст. 42 НК под ***налоговым периодом***понимается календарный год или иной период времени, определяемый применительно к каждому конкретному налогу, сбору (пошлине), по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма этого налога, сбора (пошлины).

***Налоговая ставка***представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы (п. 2 ст. 41 НК).

В теории и практике налогообложения выделяют следующие основные виды ставок:

- *пропорциональные* – устанавливаются в процентном отношении на единицу налогообложения независимо от размера объекта (предмета) налогообложения. В действующей налоговой системе пропорциональное налогообложение используется наиболее активно (налог на прибыль, налог на недвижимость и др.);

- *прогрессивные* – устанавливаются в процентном отношении на единицу обложения по возрастающей по мере роста дохода. Прогрессия налоговых ставок может быть простой и сложной. В случае применения простой прогрессии налоговая ставка увеличивается по мере роста всего объекта налогообложения;

- *регрессивные* – устанавливаются в процентом отношении с понижающим характером по мере роста налогооблагаемой базы. Регрессивный метод налогообложения применяется при установлении шкалы ставок государственной пошлины за подачу исковых заявлений имущественного характера в судебные инстанции (чем выше сумма иска, тем меньше процент (сумма) пошлины).

***Порядок исчисления***налога представляет собой процессуальное действие, согласно которому налогоплательщик самостоятельно, на основании налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот, исчисляет сумму налога, подлежащую уплате за налоговый период. В некоторых случаях, прямо предусмотренных налоговым законодательством, обязанность по исчислению суммы налога, может быть возложена на налоговый орган или таможенный орган или налогового агента. Например, обязанность исчисления сумм налога на недвижимость и земельного налога с физических лиц возлагается на налоговые органы, а подоходного налога с физических лиц – на нанимателя, который является налоговым агентом в рамках удержания подоходного налога при выплате заработной платы работникам.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется, как правило, путем умножения исчисленной налоговой базы на установленную налоговую ставку.

***Порядок уплаты***налога – это установленные налоговым законодательством правила, в соответствии с которыми должен осуществляться переход предмета налогового платежа от налогоплательщика к государству. В соответствии с п. 1 ст. 46 НК уплата налогов, сборов (пошлин) производится разовой уплатой всей причитающейся суммы налога, сбора (пошлины) либо в ином порядке, установленном НК и другими законами Республики Беларусь и (или) актами Президента Республики Беларусь либо решениями местных Советов депутатов (в отношении местных налогов и сборов).

***Сроки уплаты***налога – это определенный в налоговом законодательстве период времени (определенная календарная дата), в течение которого (до наступления которой) налогоплательщик должен исполнить обязанность по уплате налога. Срок уплаты налога может определяться также указанием на событие, которое должно наступить или произойти, или на действие, которое должно быть совершено (п. 3 ст. 45 НК).

По большинству налогов установлен следующий срок – не позднее 22-го числа, следующего за отчетным. Для отдельных налогов, учитывая их значимость для доходной части бюджета (налог на добавленную стоимость и акцизы), установлены промежуточные сроки уплаты.

Группу обязательных элементов дополняет группа факультативных элементов, раскрытие которых при установлении налога не обязательна, но возможна. В необходимых случаях в акте налогового законодательства могут также предусматриваться налоговые льготы (как самый распространенный факультативный элемент налога) и основания для их использования, а также иные элементы налога.

Несмотря на факультативный характер налоговых льгот как элемента налогообложения, различные виды налогового льготирования присутствуют в механизме взимания большей части налоговых платежей. Все они имеют одну цель – сокращение размера налогового обязательства или создание более выгодных условий для его выполнения отдельным категориям налогоплательщиков.

В соответствии с п. 1 ст. 43 НК ***налоговыми льготами*** признаются предоставляемые отдельным категориям плательщиков предусмотренные налоговым законодательством преимущества по сравнению с другими плательщиками, включая возможность не уплачивать налог, сбор (пошлину) либо уплачивать их в меньшем размере.

На территории Республики Беларусь налоговые льготы устанавливаются в виде:

- освобождения от уплаты налога, сбора (пошлины);

- дополнительных по отношению к учитываемым при определении (исчислении) налоговой базы для всех плательщиков налоговых вычетов и (или) скидок, уменьшающих налоговую базу либо сумму налога, сбора (пошлины);

- пониженных по сравнению с обычными налоговых ставок;

- возмещения суммы уплаченного налога, сбора (пошлины);

- в ином виде, установленном Президентом Республики Беларусь (п. 2 ст. 43 НК).

В контексте реализации закрепленного в налоговом законодательстве принципов всеобщности и равенства (п. 3 ст. 2 НК), п. 4 ст. 43 НК содержит запрет на предоставление индивидуальных налоговых льгот юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям.

**5. Понятие и структура налоговой системы.**

Понятие «налоговая система» является одним из важнейших при определении практически всех аспектов налогообложения суверенного государства. Однако, несмотря на широкое применение этого термина, в специальной литературе и на закрепление его в нормативных актах налогового законодательства некоторых стран, данное понятие до сих пор не приобрело единого значения.

Многообразие определений налоговой системы, выработанных как правовой, так и экономической наукой за последние годы приводит современных исследователей к трактовке данного социально-правового феномена в широком и узком смыслах.

В ***узком смысле*** под налоговой системой понимается система налогов и сборов, взимаемых в установленном порядке на территории государства.

При трактовке налоговой системы в ***широком смысле*** под налоговой системой понимается достаточно большая гамма ее элементом, основным из которых является совокупность налогов и сборов.

Понятие налоговой системы в широком смысле является институциональным, выражающим предмет налогового права в его целостном понимании. В этой связи перечень отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, закрепленный в п. 1. ст. 1 НК должен вытекать из понятия налоговой системы, базироваться на нем, подкрепляться им. В противном случае в теории и на практике возникают многочисленные разногласия по поводу включения или невключения отдельных групп общественных отношений в число отношений, регулируемых налоговым правом.

В Республике Беларусь налоговая система (в ее узком понимании) первоначально была закреплена в ст. 3 Закона Республики Беларусь от 19 декабря 1991 г. «О налогах и сборах, взимаемых в бюджет Республики Беларусь», которая предусматривает следующие виды налоговых платежей: налог на добавленную стоимость; акцизы; налог на прибыль и доходы; налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности; налог за пользование природными ресурсами (экологический налог); налог на недвижимость; налог на экспорт и импорт; земельный налог (плата за землю); налог на топливо; транзитный налог; государственная пошлина и сборы; подоходный налог с физических лиц.

С 1992 г. данная совокупность налогов и сборов, опосредованная перманентными изменениями всех сфер общественной жизни, постоянно подвергалась значительным модификациям, в результате чего назрела необходимость законодательного закрепления нового перечня налогов и сборов, взимаемых на территории Республики Беларусь.

В соответствии со ст. 8 НК устанавливаются следующие виды республиканских налогов, сборов (пошлин): налог на добавленную стоимость; акцизы; налог на прибыль; налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство; подоходный налог с физических лиц; налог на недвижимость; земельный налог; экологический налог; налог за добычу (изъятие) природных ресурсов; сбор при ввозе на территорию Республики Беларусь озоноразрушающих веществ; сбор за проезд автомобильных транспортных средств иностранных государств по автомобильным дорогам общего пользования Республики Беларусь; сбор за выдачу разрешений на проезд автомобильных транспортных средств Республики Беларусь по территориям иностранных государств; оффшорный сбор; гербовый сбор; консульский сбор; государственная пошлина; патентные пошлины; таможенные пошлины и таможенные сборы. К местным налогам и сборам в соответствии со ст. 9 НК относятся: налог на услуги; налог за владение собаками; сбор на развитие территорий; сбор с заготовителей. Ст. 10 НК предусматривает следующие особые режимы налогообложения: упрощенная система налогообложения; налог на игорный бизнес; налог на лотерейную деятельность; единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции; единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц, осуществляющих реализацию товаров (работ, услуг); сбор за осуществление ремесленной деятельности; сбор за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма; налог доходы от проведения электронных интерактивных игр.

#### 6. Понятие и место налогового права в системе национального права.

Под ***налоговым правом*** понимается совокупность правовых норм, регулирующих общественные отношения, возникающие между различными субъектами по поводу установления, введения и взимания налогов и сборов.

Для выявления круга общественных отношений, составляющих предмет налогового права, важное значение имеет п. 1 ст. 1 НК, в которой, на легальном уровне, предпринята попытка очертить границы общественных отношений, наполняющих налоговое право. Данная налоговая правовая норма определяет следующее: «Настоящий Кодекс устанавливает систему налогов, сборов (пошлин), взимаемых в бюджет Республики Беларусь, основные принципы налогообложения в Республике Беларусь, регулирует властные отношения по установлению, введению, изменению, прекращению действия налогов, сборов (пошлин) и отношения, возникающие в процессе исполнения налогового обязательства, осуществления налогового контроля, обжалования решений налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц, а также устанавливает права и обязанности плательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых налоговым законодательством».

В настоящее время вопрос об отраслевой и институциональной принадлежности налогового права остается открытым. Разрешение этой проблемы имеет не только теоретическое, но и практическое значение, поскольку отнесение той или иной группы норм к определенной отрасли права означает включение их в определенный отраслевой правоприменительный режим.

В научных трудах, издававшихся в советский период, а также в первой половине 90-х гг. ХХ в., не только налоговому праву, но и всему блоку правовых норм, предназначенных для правового регулирования государственных доходов, отводилась роль ***финансово-правового института***, хотя и важнейшего.

В последние годы в юридической науке сформировалось мнение (которое в настоящее время доминирует среди представителей науки финансового и налогового права), в соответствии с которым налоговое право рассматривается в качестве ***подотрасли*** финансового права, которая выступает как сложное объединение норм, институтов и их образований по предметному признаку.

Отдельные авторы постулируют***самостоятельность***налогового права в системе национального права.

Следует констатировать, что дискуссия по поводу определения места налогового права в системе национального права продолжает присутствовать в финансово-правовой науке, характер которой в будущем будет только усиливаться как в рамках все более усложняющегося характера экономических процессов, так и в рамках проблемно-концептуального поиска отдельными авторами новых парадигмальных установок развития данного правового образования.

**Тема 8. Правовое регулирование взимания**

**республиканских и местных налогов и сборов**

1. Подоходный налог с физических лиц.

2. Налог на добавленную стоимость.

3. Акцизы.

4. Налог на прибыль.

5. Налог на недвижимость.

6. Земельный налог.

7. Экологический налог.

8. Налог за добычу (изъятие) природных ресурсов.

9. Местные налоги и сборы.

 **1. Подоходный налог с физических лиц.**

***Плательщиками*** подоходного налога являются физические лица, которые в соответствии со ст. 17 НК подразделяются на налоговых резидентов и нерезидентов в зависимости от времени фактического нахождения на территории Республики Беларусь. Так, налоговыми резидентами Республики Беларусь признаются физические лица, которые фактически находились на территории Республики Беларусь более 183 дней в календарном году. При этом, ко времени фактического нахождения на территории Республики Беларусь относится время непосредственного пребывания физического лица на территории Республики Беларусь, а также время, на которое это лицо выезжало за пределы территории Республики Беларусь на лечение, отдых, в командировку.

До тех пор, пока нормы налогового законодательства не позволяют определить статус физического лица, лицо признается налоговым резидентом Республики Беларусь в текущем календарном году, если оно фактически находилось на территории Республики Беларусь более 183 дней в предыдущем календарном году.

***Объектом налогообложения*** признаются доходы, полученные плательщиками:

- от источников в Республике Беларусь и (или) от источников за пределами Республики Беларусь – для физических лиц, признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь;

- от источников в Республике Беларусь – для физических лиц, не признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь.

В ст. 154–155 НК предусмотрены конкретные перечни облагаемых налогом доходов, полученных плательщиками и от источников в Республике Беларусь, и от источников за ее пределами. Вместе с тем, данные перечни не являются «закрытыми», в связи чем методологически более верным для решения вопроса, следует ли признавать получаемый физическим лицом доход объектом обложения подоходным налогом, является определение перечня доходов, не признаваемых таковыми (п. 2 ст. 153 НК), а также доходов, не подлежащих налогообложению (освобождаемые от налогообложения) (ст. 163 НК).

При определении ***налоговой базы*** учитываются все доходы плательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме.

Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.

Доходы (расходы) плательщика, полученные (понесенные) в иностранной валюте, пересчитываются в белорусские рубли по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь, установленному на дату фактического получения доходов (на дату фактического осуществления расходов).

При получении плательщиком дохода от организаций и индивидуальных предпринимателей в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг), иного имущества налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), иного имущества, исчисленная исходя из регулируемых цен (тарифов), а при их отсутствии – из цен (тарифов), применяемых такими организациями и индивидуальными предпринимателями на дату начисления плательщику дохода.

***Налоговым периодом*** является календарный год.

При определении налоговой базы Законом предусмотрены следующие ***налоговые вычеты****:* стандартные (ст. 164 НК), социальные (ст. 165 НК), имущественные (ст. 166–167 НК) и профессиональные (ст. 168–171 НК).

Плательщик имеет право на получение следующих *стандартных налоговых вычетов*:

- в размере 270 000 белорусских рублей в месяц при получении дохода в сумме, не превышающей 1 635 000 белорусских рублей в месяц;

- в размере 75 000 белорусских рублей в месяц на каждого ребенка до восемнадцати лет и (или) каждого иждивенца.

Вдовам (вдовцам), одиноким родителям, опекунам или попечителям установленный настоящим подпунктом стандартный налоговый вычет предоставляется в размере 150 000 белорусских рублей на каждого ребенка в месяц.

Родителям, имеющим трех и более детей в возрасте до восемнадцати лет (многодетные семьи) или детей-инвалидов в возрасте до восемнадцати лет, стандартный налоговый вычет предоставляется в размере 150 000 белорусских рублей на каждого ребенка в месяц;

- в размере 380 000 белорусских рублей в месяц категориям плательщиков:

а) физическим лицам, заболевшим и перенесшим лучевую болезнь, вызванную последствиями катастрофы на Чернобыльской АЭС, а также инвалидам, в отношении которых установлена причинная связь наступившей инвалидности с катастрофой на Чернобыльской АЭС;

б) физическим лицам, принимавшим в 1986–1987 гг. участие в работах по ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС в пределах зоны эвакуации или занятым в этот период на эксплуатации или других работах на указанной станции (в том числе временно направленным и командированным), включая военнослужащих и военнообязанных, призванных на специальные сборы и привлеченных к выполнению работ, связанных с ликвидацией последствий данной катастрофы;

в) физическим лицам – Героям Социалистического Труда, Героям Советского Союза, Героям Беларуси, полным кавалерам орденов Славы, Трудовой Славы, Отечества;

г) физическим лицам – участникам Великой Отечественной войны, а также лицам, имеющим право на льготное налогообложение в соответствии с Законом Республики Беларусь от 17 апреля 1992 г. (в ред. Закона от 12 июля 2001 г.) «О ветеранах»;

д) физическим лицам – инвалидам I и II группы независимо от причин инвалидности, инвалидам с детства, детям-инвалидам в возрасте до восемнадцати лет.

Указанные стандартные налоговые вычеты предоставляются плательщику нанимателем по месту основной работы (службы, учебы) плательщика на основании документов, подтверждающих его право на такие налоговые вычеты.

Плательщик при определении налоговой базы имеет право на получение следующих *социальных вычетов*:

- в сумме, фактически уплаченной плательщиком в течение налогового периода за свое обучение в учреждениях образования Республики Беларусь при получении первого высшего, первого среднего специального или первого профессионально-технического образования, а также на погашение кредитов банков Республики Беларусь, займов, полученных от белорусских организаций и (или) белорусских индивидуальных предпринимателей (включая проценты по ним, за исключением процентов по просроченным кредитам и просроченным процентам, займам), фактически израсходованных им на получение первого высшего, первого среднего специального или первого профессионально-технического образования.

Если в налоговом периоде указанный социальный налоговый вычет не может быть использован полностью, его остаток переносится на последующие налоговые периоды до полного его использования;

- в сумме, не превышающей сорока восьми базовых величин в течение налогового периода и уплаченной плательщиком в качестве страховых взносов по договорам добровольного страхования жизни и дополнительной пенсии, заключенным на срок не менее пяти лет, а также по договорам добровольного страхования медицинских расходов.

Социальные налоговые вычеты предоставляются плательщикам по месту основной работы (службы, учебы), а при отсутствии места основной работы (службы, учебы) – при подаче налоговой декларации (расчета) в налоговые органы по окончании налогового периода.

Плательщик имеет право на получение следующих *имущественных налоговых вычетов*:

- в сумме фактически произведенных плательщиком, состоящим на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий в местном исполнительном и распорядительном органе, расходов на новое строительство либо приобретение на территории Республики Беларусь индивидуального жилого дома или квартиры, а также на погашение кредитов банков Республики Беларусь, займов, полученных от белорусских организаций и (или) индивидуальных предпринимателей (включая проценты по ним, за исключением по просроченным кредитам и просроченным процентам, займам), фактически израсходованных им на новое строительство либо приобретение на территории Республики Беларусь индивидуального жилого дома или квартиры.

Повторное предоставление плательщику указанного вычета не допускается.

Если в налоговом периоде имущественный налоговый вычет не может быть использован полностью, его остаток переносится на последующие налоговые периоды до полного его использования.

Данный имущественный налоговый вычет предоставляется плательщику по месту основной работы (службы, учебы), а при отсутствии места основной работы (службы, учебы) – при подаче налоговой декларации (расчета) в налоговые органы по окончании налогового периода;

- в сумме фактически произведенных плательщиком и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением и (или) отчуждением возмездно отчуждаемого имущества, за исключением реализации плательщиком принадлежащих ему ценных бумаг и финансовых инструментов срочного рынка.

Данный имущественный характер предоставляется плательщику налоговым органом при подаче им налоговой декларации (расчета) в налоговые органы по окончании налогового периода.

На получение *профессиональных налоговых вычетов* могут претендовать следующие категории плательщиков:

- плательщики – индивидуальные предприниматели и приравненные к ним для целей налогообложения лица (частные нотариусы) – в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с осуществлением ими предпринимательской деятельности.

Вместо получения профессионального налогового вычета в сумме фактически произведенных плательщиками и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с осуществлением ими предпринимательской деятельности, плательщики имеют право на профессиональный налоговый вычет в размере 10% от общей суммы доходов, полученных от предпринимательской деятельности;

- плательщики, получающие доходы от сдачи в аренду (субаренду), наем (поднаем) жилых и нежилых помещений, – в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с получением таких доходов;

- плательщики, получающие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы и искусства, вознаграждения авторам изобретений, полезных моделей, промышленных образцов и иных результатов интеллектуальной деятельности, – в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов.

- плательщики – спортсмены и их тренеры, получающие доходы от личной деятельности за участие в коммерческих, спортивных соревнованиях (играх, выступлениях), при условии, что такая деятельность осуществляется плательщиками не в рамках командного участия, – в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов: по оплате проезда к месту соревнований (игр, выступлений) и обратно; на проживание в период участия в соревнованиях (играх, выступлениях); по оплате стоимости спортивного снаряжения, оборудования, спортивной и парадной формы; по оплате фармакологических и восстановительных средств, витаминных и белково-глюкозных препаратов.

Указанные профессиональные налоговые вычеты предоставляются плательщикам при подаче ими налоговой декларации (расчета) в налоговые органы по окончании налогового периода.

***Налоговые ставки*** устанавливаются в следующих размерах:

- 9 % – в отношении доходов, полученных:

а) физическими лицами (кроме работников, осуществляющих обслуживание и охрану зданий, помещений, земельных участков) от резидентов Парка высоких технологий по трудовым договорам;

б) индивидуальными предпринимателями – резидентами Парка высоких технологий;

в) физическими лицами, участвующими в реализации зарегистрированного в установленном порядке бизнес-проекта в сфере новых и высоких технологий, от нерезидентов Парка высоких технологий по трудовым договорам;

- 12 % (основная) – единая плоская ставка, применяемая с 1 января 2009 г.;

- 15 % – в отношении доходов, полученных:

а) в виде дивидендов;

б) плательщиками, не признаваемыми налоговыми резидентами Республики Беларусь, от физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, за реализованные им товары (работы, услуги), иное имущество;

в) получаемых от осуществления предпринимательской и частной нотариальной деятельности;

- фиксированные суммы подоходного налога (устанавливаются областными и Минским городским Советами депутатов в пределах налоговых ставок, определенных Президентом Республики Беларусь (Указ Президента Республики Беларусь от 04 августа 2006 г. № 497) – в отношении доходов, полученных плательщиками, не являющимися индивидуальными предпринимателями, от сдачи физическим лицам, не являющимся индивидуальными предпринимателями, в аренду (субаренду), наем (поднаем) жилых и нежилых помещений, находящихся на территории Республики Беларусь, в размере, не превышающем пятисот базовых величин в налоговом периоде, определяемых на дату фактического получения дохода. При получении в налоговом периоде дохода в размере, превышающем пятьсот базовых величин, определяемых на дату фактического получения дохода, плательщик обязан предоставить в налоговый орган по месту постановки на учет налоговую декларацию (расчет) о сумме дохода, полученного им в течение налогового периода, и уплатить налог не позднее 15 мая года, следующего за отчетным налоговым периодом.

Белорусские организации, индивидуальные предприниматели, иностранные организации, осуществляющие деятельность на территории Республики Беларусь через постоянные представительства, постоянные представительства международных организаций в Республике Беларусь, дипломатические и приравненные к ним представительства иностранных государств в Республике Беларусь, от которых плательщик получил доходы, признаются налоговыми агентами и, соответственно, обязаны ***исчислить***, удержать у плательщика и перечислить в бюджет соответствующую сумму налога.

Налоговые агенты обязаны удержать исчисленную сумму налога непосредственно из доходов плательщика при их фактической выплате.

**2. Налог на добавленную стоимость.**

***Плательщиками*** налога на добавленную стоимость являются:

1. Организации, определенные п. 2 ст. 13 НК (юридические лица Республики Беларусь; иностранные юридические лица и международные организации; простые товарищества (участники договора о совместной деятельности); хозяйственные группы).

2. Индивидуальные предприниматели при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, если выручка от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (за исключением выручки от реализации при осуществлении деятельности, по которой в соответствии с законодательством уплачивается единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц) за три предшествующих последовательных календарных месяца превысила в совокупности 40 000 евро по курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на последнее число последнего из таких месяцев.

3. Физические лица, на которых в соответствии с НК, Таможенным кодексом Республики Беларусь и (или) актами Президента Республики Беларусь, возложена обязанность по уплате налога на добавленную стоимость, взимаемого при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь.

***Объектом налогообложения*** являются:

1. Обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь.

2. Ввоз товаров на таможенную территорию Республики Беларусь и (или) иные обстоятельства, с наличием которых НК, Таможенный кодекс Республики Беларусь и (или) акты Президента Республики Беларусь связывают возникновение налогового обязательства по уплате налога на добавленную стоимость.

***Налоговая база*** определяется плательщиком в зависимости от особенностей реализации произведенных или приобретенных им товаров (работ, услуг), имущественных прав.

При определении налоговой базы оборот от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав определяется исходя из всех поступлений плательщика, полученных им в денежной, натуральной и иных формах.

При определении налоговой базы оборот плательщика в иностранной валюте пересчитывается в белорусские рубли по курсу Национального банка Республики Беларусь на момент фактической реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав или на дату фактического осуществления расходов.

Плательщик налога на добавленную стоимость имеет право уменьшить общую сумму налога на установленные законодательством ***налоговые вычеты*** (ст. 107 НК)*.*

Вычету подлежат следующие суммы налога:

- предъявленные продавцами, состоящими на учете в налоговых органах Республики Беларусь и являющимися плательщиками, к оплате плательщику при приобретении им на территории Республики Беларусь товаров (работ, услуг), имущественных прав;

- уплаченные плательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь;

- уплаченные в бюджет при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь у иностранных организаций, не состоящих на учете в налоговых органах Республики Беларусь.

Налоговые вычеты производятся на основании первичных учетных и расчетных документов установленного образца, полученных в установленном законодательством порядке продавцами и выставленных ими при приобретении плательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав, – либо на основании свидетельств о помещении товаров под заявленный таможенный режим и копий документов, подтверждающих факт уплаты налога по товарам, ввозимым на таможенную территорию Республики Беларусь.

Сумма налога, *подлежащая уплате плательщиком в бюджет*, определяется как разница между общей суммой налога, исчисленной по итогам налогового периода, и суммами налоговых вычетов. Если сумма налоговых вычетов превышает общую сумму налога, плательщик налог не уплачивает, а разница между суммой налоговых вычетов и общей суммой налога подлежит возврату плательщику в порядке, установленном НК.

***Налоговым периодом*** по налогу на добавленную стоимость является календарный месяц.

***Ставки*** налога на добавленную стоимость устанавливаются в следующих размерах:

1. 0 (ноль) % – при реализации:

- товаров, помещенных под таможенные режимы экспорта, реэкспорта, а также вывезенных (без обязательств об обратном ввозе на территорию Республики Беларусь) в Российскую Федерацию (в том числе товаров, не происходящих с территории государств – участников таможенного союза, для постоянного их размещения в Российской Федерации), при условии документального подтверждения фактического вывоза товаров за пределы территории Республики Беларусь;

- работ (услуг) по сопровождению, погрузке, перегрузке и иных подобных работ (услуг), непосредственно связанных с реализацией товаров, указанных во 2-м абзаце настоящего подпункта;

- экспортируемых транспортных услуг, включая транзитные перевозки, а также экспортируемых работ по производству товаров из давальческого сырья (материалов);

- работ (услуг) по изготовлению товаров (за исключением переработки ввезенных товаров), вывозимых с территории Республики Беларусь на территорию Российской Федерации;

- работ (услуг) по ремонту (модернизации, переоборудованию) транспортных средс0тв, включая части транспортных средств, ввезенных с территории Российской Федерации на территорию Республики Беларусь для ремонта (модернизации, переоборудования) с последующим вывозом отремонтированных (модернизированных, переоборудованных) транспортных средств, включая части транспортных средств, на территорию Российской Федерации;

Ставка в размере 0 % применяется также при поступлении сумм, указанных в пункте 18 статьи 98 НК, при реализации товаров (работ, услуг), указанных выше;

2. 10 %:

- при реализации производимой на территории Республики Беларусь продукции растениеводства (за исключением цветов, декоративных растений), животноводства (за исключением пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства;

- при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь и (или) реализации продовольственных товаров и товаров для детей по перечню, утвержденному Президентом Республики Беларусь (Указ Президента Республики Беларусь от 21 июня 2007 г. № 287 «О налогообложении продовольственных товаров и товаров для детей»).

3. 20 % (основная ставка).

4. 9,09 (10 / 110 × 100) и 16,67 (20 / 120 × 100) %, соответствующие ставкам в размере 10 и 20 процентов, полученные путем сложного счета, при реализации товаров по регулируемым розничным ценам с учетом налога.

5. 0,5 % – при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь из Российской Федерации для производственных нужд обработанных и необработанных алмазов во всех видах и других драгоценных камней.

6. 24 % – при реализации на территории Республики Беларусь и при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь сахара белого.

Плательщики ежемесячно представляют на­логовым органам ***налоговую декларацию*** до 20-го числа (включительно) месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

***Сроки уплаты*** налога в бюджет определены ст. 108 НК.

Уплата налога на добавленную стоимость производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Если у плательщиков, для которых отчетным периодом по налогу на добавленную стоимость является календарный месяц, сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате по налоговой декларации (расчету), имеющейся на начало текущего месяца, составила более 40 000 евро по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на 1-е число текущего месяца, налог на добавленную стоимость уплачивается не позднее 10-го, 15-го, 20-го, 25-го и последнего числа текущего месяца, а также не позднее 5-го числа месяца, следующего за текущим, в суммах, определенных исходя из фактических оборотов по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, сложившихся соответственно с 1-го по 5-е, с 6-го по 10-е, с 11-го по 15-е, с 16-го по 20-е, с 21-го по 25-е, с 26-го по последнее число текущего месяца, и среднего процента изъятия, исчисленного по налоговой декларации (расчету), имеющейся на начало текущего месяца, либо не позднее 5-го, 10-го, 15-го, 20-го, 25-го и последнего числа текущего месяца в размере одной шестой суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей уплате по налоговой декларации (расчету), имеющейся на начало текущего месяца.

**3. Акцизы.**

***Плательщиками*** акцизов признаются:

- организации;

- индивидуальные предприниматели;

- физические лица, на которых в соответствии с НК, Таможенным кодексом Республики Беларусь и (или) актами Президента Республики Беларусь возложена обязанность по уплате акцизов, взимаемых при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь.

***Объектами налогообложения*** акцизами признаются:

- подакцизные товары, производимые плательщиками и реализуемые (передаваемые) ими на территории Республики Беларусь;

- ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизные товары и (или) возникновение иных обстоятельств, с наличием которых НК, Таможенный кодекс Республики Беларусь и (или) акты Президента Республики Беларусь связывают возникновение налогового обязательства по уплате акцизов;

- подакцизные товары, ввезенные на таможенную территорию Республики Беларусь, при реализации (передаче).

*Перечень подакцизных товаров* предусмотрен ст. 111 НК:

- спирт этиловый ректификованный технический;

- алкогольная продукция: этиловый спирт, получаемый из пищевого сырья, алкогольные напитки (водка, ликеро-водочные изделия, вино, коньяк, бренди, кальвадос, шампанское и другие напитки с объемной долей этилового спирта 7, и более %);

- непищевая спиртосодержащая продукция в виде растворов, эмульсий, суспензий, произведенных с использованием этилового спирта из всех видов сырья, иных спиртосодержащих продуктов;

- пиво;

- слабоалкогольные напитки с объемной долей этилового спирта от 2 до 7 %;

- табачные изделия;

- автомобильные бензины;

- дизельное и биодизельное топливо;

- судовое топливо;

- газ углеводородный сжиженный и газ природный топливный компримированный, используемые в качестве автомобильного топлива;

- масло для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей;

- микроавтобусы и автомобили легковые, в том числе переоборудованные в грузовые (коды по Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности Республики Беларусь 8702, 8703 и 8704).

***Ставки акцизов*** на товары могут устанавливаться в абсолютной сумме на физическую единицу измерения подакцизных товаров (твердые (специфические) ставки) или в процентах от стоимости товаров (адвалорные ставки). В настоящее время в Республике Беларусь применяются только твердые (специфические) ставки.

Ставки акцизов определены в приложении 1 к НК.

Плательщики акцизов представляют налоговым органам по месту нахождения ***налоговые декларации (расчеты)*** о суммах акцизов, подлежащих уплате в бюджет, по установленной форме не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным.

***Сроки уплаты*** акцизов определены ст. 124 НК.

Уплата акцизов производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Если сумма акцизов, подлежащая уплате по налоговой декларации (расчету), имеющейся на начало текущего месяца, составила от 17 000 до 27 000 евро (включительно) по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на 1-е число текущего месяца, акцизы уплачиваются три раза в месяц.

Если сумма акцизов, подлежащая уплате по налоговой декларации (расчету), имеющейся на начало текущего месяца, составила более 27 000 евро по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на 1-е число текущего месяца, акцизы уплачиваются шесть раз в месяц.

**4. Налог на прибыль.**

***Плательщиками*** налога на прибыль признаются организации.

***Объектом налогообложения*** налогом на прибыль признаются валовая прибыль, а также дивиденды и приравненные к ним доходы, признаваемые таковыми в соответствии с пунктом 1 статьи 35 НК, начисленные белорусскими организациями.

*Валовой прибылью* признается:

- для белорусских организаций – сумма прибыли от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов;

- для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, – сумма прибыли иностранной организации, полученная через постоянное представительство на территории Республики Беларусь от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов.

Составными элементами валовой прибыли являются:

*1) прибыль (убыток) от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав* (за исключением основных средств, нематериальных активов) определяется как положительная (отрицательная) разница между выручкой от их реализации, уменьшенной на суммы налогов и сборов, уплачиваемых из выручки, и затратами по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемыми при налогообложении;

2) *прибыль (убыток) от реализации основных средств, нематериальных активов* определяется как положительная (отрицательная) разница между выручкой от реализации основных средств, нематериальных активов, уменьшенной на суммы налогов и сборов, уплачиваемые из выручки, и остаточной стоимостью основных средств, нематериальных активов, а также затратами по реализации основных средств, нематериальных активов.

3) внереализационные доходы, под которыми понимаются доходы, полученные плательщиком при осуществлении своей деятельности и непосредственно не связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав. Перечень внереализационных доходов и расходов определен ст. 128 и 129 НК, соответственно.

*Затраты по производству и реализации товаров* (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении (далее в настоящей главе – затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг)), они представляют собой стоимостную оценку использованных в процессе производства и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, нематериальных активов, трудовых ресурсов и иных расходов на их производство и реализацию, отражаемых в бухгалтерском учете.

Ст. 131 НК определяет затраты, не учитываемые при налогообложении. При этом перечень данных затрат не является исключительным, так как в соответствии с п. 1.26 данной статьи при налогообложении не учитываются иные затраты, не связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав, не учитываемые при налогообложении в соответствии с законодательством.

***Ставка*** налога на прибыль устанавливается в размере 24 %, если иное не определено настоящей статьей.

Организации, осуществляющие производство лазерно-оптической техники, у которых доля этой техники в стоимостном выражении в общем объеме их производства составляет не менее 50 %, уплачивают налог на прибыль по ставке 10 %.

Основанием для применения указанными организациями ставки налога на прибыль в размере 10 % является заключение об отнесении производимой техники к лазерно-оптической, выдаваемое Государственным комитетом по науке и технологиям Республики Беларусь.

По ставке 5 % уплачивают налог на прибыль члены научно-технологической ассоциации, созданной в соответствии с законодательством Белорусским государственным университетом, в части выручки от реализации информационных технологий и услуг по их разработке.

Основная ставка понижается на 50 % при налогообложении прибыли, полученной от реализации:

- высокотехнологичных товаров (работ, услуг) собственного производства (кроме торговой и торгово-закупочной деятельности) организациями, включенными в перечень высокотехнологичных организаций, утверждаемый Президентом Республики Беларусь. Средства, высвобождаемые в результате уменьшения ставки налога на прибыль, направляются указанными организациями на финансирование технического переоснащения;

- долей в уставном фонде (паев, акций) организаций, находящихся на территории Республики Беларусь, либо их части.

Ставка налога на прибыль по дивидендам устанавливается в размере 12 %.

***Налоговым периодом*** налога на прибыль признается календарный год.

*Отчетным периодом* налога на прибыль признается:

- для плательщиков, за исключением иностранных организаций, – по их выбору календарный месяц или календарный квартал;

- для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, – календарный квартал.

Плательщики налога на прибыль по итогам истекшего отчетного периода представляют в налоговые органы ***налоговую декларацию (расчет)*** по налогу на прибыль не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, независимо от наличия либо отсутствия объектов налогообложения.

***Уплата*** налога на прибыль производится в течение налогового периода по итогам истекшего отчетного периода не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным периодом.

**5. Налог на недвижимость.**

***Плательщиками*** налога на недвижимость признаются организации и физические лица.

***Объектами налогообложения*** признаются:

- здания и сооружения, в том числе сверхнормативного незавершенного строительства, являющиеся собственностью или находящиеся во владении, в хозяйственном ведении или оперативном управлении плательщиков-организаций;

- здания и сооружения (включая жилые дома, садовые домики, дачи, жилые помещения (квартиры, комнаты), хозяйственные постройки), в том числе не завершенные строительством, расположенные на территории Республики Беларусь и принадлежащие плательщикам – физическим лицам;

- здания и сооружения, расположенные на территории Республики Беларусь и взятые в аренду (финансовую аренду (лизинг)) индивидуальными предпринимателями, – в случае, если по условиям договора аренды (финансовой аренды (лизинга)) эти объекты не находятся на балансе организации-арендодателя (лизингодателя).

***Налоговая база*** определяется:

- организациями – исходя из наличия на 1 января календарного года зданий и сооружений по остаточной стоимости и стоимости зданий и сооружений сверхнормативного незавершенного строительства;

- физическим лицам – исходя из оценки принадлежащих им зданий и сооружений, порядок которой утвержден Указом Президента Республики Беларусь от 28 марта 2008 г. № 187 «Об утверждении Положения о порядке оценки принадлежащих физическим лицам зданий и строений».

Годовая ***ставка*** налога на недвижимость устанавливается:

- для организаций – в размере 1 %;

- для физических лиц, в том числе зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей, для гаражных кооперативов и кооперативов, осуществляющих эксплуатацию автомобильных стоянок, садоводческих товариществ – в размере 0,1 %.

Годовая ставка налога на недвижимость для организаций, имеющих в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении объекты сверхнормативного незавершенного строительства и осуществляющих строительство новых объектов, за исключением организаций, имеющих в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении объекты сверхнормативного незавершенного строительства и завершающих строительство таких объектов в сроки, определенные Советом Министров Республики Беларусь, устанавливается в размере 2 % от стоимости зданий и сооружений сверхнормативного незавершенного строительства.

***Налоговым периодом*** признается календарный год.

Физические лица ***уплачивают*** налог на недвижимость на основании извещений налоговых органов не позднее 15 ноября текущего года. Такое извещение с указанием подлежащей уплате суммы налога на недвижимость ежегодно вручается налоговым органом до 1 августа.

Организации не позднее 20 января отчетного года представляют в налоговые органы по месту постановки на учет ***налоговые декларации (расчеты)*** по налогу на недвижимость.

Уплата налога на недвижимость производится организациями ежеквартально не позднее 22-го числа первого месяца каждого квартала в размере одной четвертой годовой суммы налога.

**6. Земельный налог.**

***Плательщиками*** земельного налога признаются организации и физические лица, которым земельные участки на территории Республики Беларусь предоставлены на праве пожизненного наследуемого владения, постоянного или временного пользования либо предоставлены в частную собственность.

***Объектами налогообложения*** признаются расположенные на территории Республики Беларусь земельные участки, находящиеся:

- в собственности, пожизненном наследуемом владении или временном пользовании (в том числе предоставленные во временное пользование и своевременно не возвращенные в соответствии с законодательством, самовольно занятые, используемые не по целевому назначению) физических лиц;

- в собственности, постоянном или временном пользовании (в том числе предоставленные во временное пользование и своевременно не возвращенные в соответствии с законодательством, самовольно занятые, используемые не по целевому назначению) организаций.

***Налоговая база*** земельного налога определяется в размере кадастровой стоимости земельного участка.

Налоговая база земельного налога на сельскохозяйственные земли сельскохозяйственного назначения, а также в других случаях, предусмотренных настоящей главой, при наличии кадастровой оценки определяется по площади и баллу кадастровой оценки земель сельскохозяйственных организаций, в том числе крестьянских (фермерских) хозяйств.

***Ставки*** земельного налога на сельскохозяйственные земли сельскохозяйственного назначения (пахотные земли, залежные земли, земли под постоянными культурами, луговые земли) при наличии кадастровой оценки устанавливаются согласно приложению № 2 к НК.

Ставка земельного налога на земельные участки, занятые зданиями, сооружениями и другими объектами, устанавливается в размере 1784 белорусских рубля за гектар.

Ставки земельного налога на сельскохозяйственные земли сельскохозяйственного назначения, по которым отсутствует кадастровая оценка, устанавливаются в соответствии со средней ставкой земельного налога по районам Республики Беларусь согласно приложению 3 к НК.

На земельные участки, входящие в состав земель сельскохозяйственного назначения, предоставленные во временное пользование и своевременно не возвращенные в соответствии с законодательством, самовольно занятые, используемые не по целевому назначению, применяются ставки земельного налога по фактическому функциональному использованию, увеличенные на коэффициент 10. Уплата земельного налога не узаконивает самовольно занятый земельный участок.

Ставки земельного налога на земельные участки в границах населенных пунктов (городов, городских, курортных и рабочих поселков, сельских населенных пунктов) устанавливаются согласно приложению 5 к НК.

Ставки земельного налога на земельные участки промышленности, транспорта, связи, энергетики, обороны и иного назначения, расположенные за пределами населенных пунктов, а также на земельные участки садоводческих товариществ и дачных кооперативов устанавливаются согласно приложению 5 к НК.

***Налоговым периодом*** земельного налога признается календарный год.

***Исчисление*** земельного налога плательщикам – физическим лицам производится налоговыми органами на 1 января каждого налогового периода.

Извещение с указанием подлежащего уплате земельного налога ежегодно вручается налоговыми органами плательщикам – физическим лицам до 1 августа текущего налогового периода.

Плательщики-организации представляют в налоговые органы ***налоговые декларации (расчеты)*** по земельному налогу ежегодно не позднее 20 февраля текущего года, а по вновь отведенным после 20 февраля текущего года земельным участкам – не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором уполномоченным государственным органом принято решение, являющееся основанием для возникновения или перехода права на земельный участок.

***Уплата*** земельного налога производится:

- организациями (за исключением садоводческих товариществ) – в течение налогового периода ежеквартально равными частями не позднее 22-го числа второго месяца каждого квартала, а за земли сельскохозяйственного назначения не позднее 15 апреля, 15 июля, 15 сентября, 15 ноября – в размере одной четвертой годовой суммы земельного налога;

- садоводческими товариществами – ежегодно не позднее 22 августа;

- физическими лицами – не позднее 15 ноября. В случае вручения извещения налоговыми органами по истечении указанного срока уплаты земельный налог уплачивается физическими лицами не позднее 30 дней со дня вручения им извещения.

**7. Экологический налог.**

***Плательщиками*** экологического налога (далее в настоящей главе – плательщики) признаются организации и индивидуальные предприниматели.

Плательщиками за захоронение отходов производства на объектах захоронения отходов признаются собственники отходов производства.

***Объектами налогообложения*** экологическим налогом признаются:

- выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух;

- сброс сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду;

- хранение, захоронение отходов производства;

- перемещение по территории Республики Беларусь нефти и нефтепродуктов магистральными нефтепроводами и нефтепродуктопроводами транзитом;

- переработка нефти и нефтепродуктов организациями, осуществляющими переработку нефти;

- производство и (или) импорт товаров, содержащих в своем составе 50% и более летучих органических соединений (краски и лаки, включая эмали, политуры, клеевые краски, и продукты на их основе; замазки, составы для уплотнения и прочие мастики, шпатлевки, полиграфическая краска);

- производство и (или) импорт пластмассовой, стеклянной тары, тары на основе бумаги и картона и иных товаров, после утраты потребительских свойств которых образуются отходы, оказывающие вредное воздействие на окружающую среду и требующие организации систем их сбора, обезвреживания и (или) использования, а также импорт товаров, упакованных в пластмассовую, стеклянную тару и тару на основе бумаги и картона.

***Налоговая база*** экологического налога определяется как фактические объемы:

- выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух;

 - сбросов сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду;

- отходов производства, подлежащих хранению, захоронению;

- нефти и нефтепродуктов, перемещенных по территории Республики Беларусь магистральными нефтепроводами и нефтепродуктопроводами транзитом;

нефти и нефтепродуктов, переработанных организациями, осуществляющими переработку нефти;

- производства и (или) импорта товаров, содержащих в своем составе 50 % и более летучих органических соединений;

- производства и (или) импорта пластмассовой, стеклянной тары, тары на основе бумаги и картона и иных товаров, после утраты потребительских свойств которых образуются отходы, оказывающие вредное воздействие на окружающую среду и требующие от организации системы их сбора, обезвреживания и (или) использования, а также импорта товаров, упакованных в пластмассовую, стеклянную тару и тару на основе бумаги и картона.

***Ставки*** экологического налога по объектам налогообложения устанавливаются в размерах согласно приложениям к НК.

Ставка экологического налога за перемещение по территории Республики Беларусь 1 т нефти и нефтепродуктов на 100 км устанавливается в размере 15 белорусских рублей.

Ставка экологического налога за переработку организациями, осуществляющими переработку нефти, 1 т нефти и нефтепродуктов устанавливается в размере 4030 белорусских рублей.

Ставка экологического налога за производство и (или) импорт 1 т товаров, содержащих в своем составе 50 % и более летучих органических соединений, устанавливается в размере 270 295 белорусских рублей.

К ставкам экологического налога применяются различные коэффициенты, предусмотренные ст. 207 НК.

***Налоговым периодом*** экологического налога признается календарный квартал.

Плательщики ежеквартально представляют в налоговые органы ***налоговую декларацию (расчет)*** не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Налоговые декларации (расчеты) за хранение отходов производства на объектах хранения отходов представляются плательщиками – владельцами объектов хранения отходов в налоговый орган не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом, в котором возникло налоговое обязательство по экологическому налогу.

***Уплата*** экологического налога производится ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Уплата экологического налога владельцами объектов захоронения отходов производится в размере фактически полученных от собственников отходов производства сумм экологического налога за захоронение отходов производства.

**8. Налог за добычу (изъятие) природных ресурсов.**

***Плательщиками*** налога за добычу (изъятие) природных ресурсов признаются организации и индивидуальные предприниматели.

***Объектом налогообложения*** налогом за добычу (изъятие) природных ресурсов признается добыча (изъятие) следующих природных ресурсов: песка формовочного, стекольного, строительного; песчано-гравийной смеси; камня строительного, облицовочного; воды (поверхностной и подземной); минеральной воды, полиметаллического водного концентрата, минерализованной воды, добываемой для поддержания пластового давления при добыче нефти; грунта для земляных сооружений; глины и трепелов; бентонитовых глин; соли калийной, поваренной; нефти; мела и доломита; гипса (ангидрита); железных руд; торфа влажностью 40 %; сапропелей влажностью 60 %; мореного дуба; янтаря; золота; виноградной улитки; личинок хирономид.

***Налоговая база*** налога за добычу (изъятие) природных ресурсов определяется как фактический объем добываемых (изымаемых) природных ресурсов.

***Ставки*** налога за добычу (изъятие) природных ресурсов устанавливаются в размерах согласно приложению к НК.

За превышение установленных лимитов (объемов) добычи (изъятия) природных ресурсов либо добычу (изъятие) природных ресурсов без установленных в соответствии с законодательством лимитов (объемов) налог за добычу (изъятие) природных ресурсов взимается в десятикратном размере установленной ставки налога за добычу (изъятие) природных ресурсов.

За добычу (изъятие) воды (поверхностной и подземной) при отсутствии водоизмерительных приборов, аппаратуры и устройств применяются ставки налога за добычу (изъятие) природных ресурсов, увеличенные на коэффициент 1,5.

***Налоговым периодом*** налога за добычу (изъятие) природных ресурсов признается календарный квартал.

Плательщики ежеквартально представляют в налоговые органы ***налоговую декларацию (расчет)*** не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

***Уплата*** налога за добычу (изъятие) природных ресурсов производится ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

**9. Местные налоги и сборы.**

***Местные налоги и сборы*** вводятся на соответствующих территориях с целью создания стабильных доходных источников местных бюджетов. В соответствии с законодательством Республики Беларусь в настоящее время существует обширный перечень местных налогов и сборов, допускающий выбор тех налогов и сборов, которые в наибольшей степени отвечают интересам развития местных территорий.

В соответствии со ст. 121 Конституции Республики Беларусь установление местных налогов и сборов относится к *исключительной компетенции местных Советов депутатов*, которые могут реализовать данные полномочия в соответствии со ст. 9 НК.

В ***перечень*** местных налогов и сборов входят:

- налог на услуги;

- налог за владение собаками;

- сбор на развитие территорий;

- курортный сбор;

- сбор с заготовителей.

Данный перечень является исчерпывающим. Местные Советы депутатов могут ввести только эти виды обязательных платежей либо в полном объеме, либо их отдельные виды либо вообще не вводить. Областной, Минский городской Советы депутатов, Советы депутатов базового территориального уровня самостоятельно определяют базу и объекты налогообложения, конкретные размеры ставок, плательщиков, льготы, порядок исчисления и сроки уплаты местных налогов и сборов.

*Плательщиками* ***налога на услуги*** признаются организации и индивидуальные предприниматели.

*Объектом налогообложения* налогом на услуги признается оказание плательщиками услуг: рынков, ярмарок, выставок-продаж; гостиниц (кемпингов, мотелей); ресторанов (баров, кафе); дискотек, бильярдных, боулинг-клубов; парикмахерских (салонов красоты), соляриев, косметических услуг; с недвижимым имуществом; сотовой подвижной электросвязи абонентам; кабельного телевидения; по техническому обслуживанию и ремонту транспортных средств для физических лиц; туристических.

*Налоговая база* налога на услуги определяется как выручка от реализации услуг без включения в них налога на услуги.

*Ставки* налога на услуги устанавливаются в размере, не превышающем 5 %.

*Налоговым периодом* налога на услуги признается календарный квартал.

Плательщики ежеквартально представляют в налоговые органы *налоговую декларацию (расчет)* не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

*Уплата* налога на услуги производится ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

*Плательщиками* ***налога за владение собаками*** признаются физические лица.

*Объектом налогообложения* налогом за владение собаками признается владение собаками в возрасте трех месяцев и старше.

*Налоговая база* налога за владение собаками определяется как количество собак в возрасте трех месяцев и старше на 1-е число первого месяца налогового периода.

*Ставки* налога за владение собаками устанавливаются в зависимости от высоты в холке:

- до 40 сантиметров – в размере не более 0,5 базовой величины за каждый месяц налогового периода;

- от 40 до 70 сантиметров – в размере не более 1 базовой величины за каждый месяц налогового периода;

- 70 и более сантиметров, а также если породы собак включены в перечень потенциально опасных пород собак, – в размере не более 1,5 базовой величины за каждый месяц налогового периода.

*Налоговым периодом* налога за владение собаками признается календарный квартал.

*Уплата* налога за владение собаками производится плательщиками путем внесения сумм налога организациям, осуществляющим эксплуатацию жилищного фонда, одновременно с внесением платы за пользование жилым помещением (платы за техническое обслуживание).

Организации, осуществляющие эксплуатацию жилищного фонда, производят прием сумм налога за владение собаками и их перечисление в бюджет не позднее 27-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, а также представляют в налоговый орган по месту постановки на учет информацию о перечислении налога за владение собаками в произвольной форме не позднее 30-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

*Налоговая декларация (расчет)* по налогу за владение собаками не представляется.

*Плательщиками* ***сбора на развитие территорий*** признаются организации и индивидуальные предприниматели.

*Объектом налогообложения* сбором на развитие территорий признается осуществление предпринимательской деятельности на территории соответствующих административно-территориальных единиц.

*Ставки* сбора на развитие территорий устанавливаются в размере, не превышающем 3 %.

*Налоговым периодом* сбора на развитие территорий признается календарный год.

Плательщики ежеквартально представляют в налоговые органы *налоговую декларацию (расчет)* не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

*Уплата* сбора на развитие территорий производится ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

*Плательщиками* ***курортного сбора*** признаются физические лица, за исключением лиц, направляемых на оздоровление и санаторно-курортное лечение бесплатно в соответствии с законодательными актами.

*Объектом* обложения курортным сбором признается нахождение физического лица в санаторно-курортных и оздоровительных организациях, расположенных на территории соответствующих административно-территориальных единиц Республики Беларусь.

*Налоговая база* курортного сбора определяется исходя из стоимости путевки в санаторно-курортную и оздоровительную организацию.

*Ставки* курортного сбора устанавливаются в зависимости от вида санаторно-курортной и оздоровительной организации и не могут превышать 3 %.

*Налоговым периодом* курортного сбора признается календарный квартал.

*Уплата* курортного сбора производится плательщиками путем внесения сумм сбора санаторно-курортным или оздоровительным организациям, которые осуществляют прием сумм курортного сбора и их перечисление в бюджет не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Санаторно-курортные и оздоровительные организации не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, представляют в налоговый орган по месту постановки на учет информацию о перечислении курортного сбора в произвольной форме.

Налоговая декларация (расчет) по курортному сбору не представляется.

*Плательщиками* ***сбора с заготовителей*** признаются организации и индивидуальные предприниматели.

*Объектом обложения* сбором с заготовителей признается осуществление промысловой заготовки (закупки) дикорастущих растений (их частей), грибов, технического и лекарственного сырья растительного происхождения в целях их промышленной переработки или реализации, за исключением их заготовки, при которой плательщиком внесена плата за побочное лесное пользование.

*Налоговая база* сбора с заготовителей определяется как стоимость объема заготовки (закупки), определенная исходя из заготовительных (закупочных) цен.

*Ставки сбора* с заготовителей устанавливаются в размере, не превышающем 5 %.

*Налоговым периодом* сбора с заготовителей признается календарный квартал.

*Уплата* сбора с заготовителей производится ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

**Тема 9. Правовое регулирование**

**государственного кредита**

**и государственного долга**

1. Понятие, функции и принципы государственного кредита.

Формы государственных заимствований.

2. Понятие и виды государственного долга. Управление государственным долгом.

**1. Понятие, функции и принципы государственного кредита. Формы государственных заимствований.**

Государственный кредит представляет собой одну из форм существования публичных финансов наряду с бюджетами и внебюджетными государственными фондами и входит в число основных способов привлечения государством дополнительных денежных средств и увеличения его финансовых возможностей.

Возможность существования государственного кредита вытекает из особенностей формирования и времени использования доходов, получаемых физическими и юридическими лицами. У населения перманентно образуются свободные денежные средства в рамках процесса их накопления для приобретения товаров длительного пользования. Аналогичные тенденции имеют место и в движении денежных средств предприятий и организаций. Временно свободные финансовые ресурсы у юридических лиц могут образовываться в виду неравномерности осуществления крупных капитальных вложений в производство и социальную сферу.

Государственный кредит может быть охарактеризован как экономическая и правовая категория. Как *экономическая категория* государственный кредит представляет собой систему денежных отношений, возникающих в связи с привлечением государством на основе добровольности временно свободных денежных средств физических и юридических лиц. Экономическая сущность кредита заключается в том, что временно свободные средства физических и юридических лиц аккумулируются на условиях возвратности и возмездности используются государством как ссудный капитал, т. е является одной из форм движения ссудного капитала и заключается во вторичном распределении стоимости общественного продукта и части национального дохода. Как *правовая категория* ***государственный кредит*** – это самостоятельный институт финансового права, представляющий собой совокупность финансово-правовых норм, регулирующих общественные отношения, складывающиеся в процессе привлечения государством временно свободных денежных средств юридических и физических лиц на условиях добровольности, возвратности, срочности и возмездности в целях покрытия бюджетного дефицита и регулирования денежного обращения, а также в целях предоставления государством денежных средств в кредит зарубежным государствам и иным субъектам международного права.

Государственный кредит совмещает в себе функции финансов и функции кредита. Как элемент финансовой системы, государственный кредит выполняет распределительную, регулирующую и контрольную ***функции***.

*Распределительная функция* государственного кредита позволяет перераспределить финансовые ресурсы в соответствии с потребностями развития экономики в целом и необходимостью поддержки какого-либо направления социально-экономической деятельности. С помощью данной функции происходит образование централизованных денежных фондов государства или их использование на принципах срочности, возвратности и платности.

*Регулирующая функция* государственного кредита проявляется в том, что соответствующие субъекты, вступающие в кредитные отношения прямо или опосредованно воздействуют на состояние денежного обращения, процесс производства, занятость населения, уровень процентных ставок и, в конечном итоге, – на финансовую политику.

*Контрольной функцией* государственного кредитаявляется учет и контроль за целевым и рациональным использованием средств, привлекаемых и выделяемых государством.

Отношения в сфере государственного кредитования строятся на основе определенных ***принципов***: добровольности, возмездности, целевой направленности, срочности и возвратности.

*Принцип добровольности* предполагает свободу усмотрения и волеизъявления субъектов по поводу приобретения различного рода государственных ценных бумаг, что предполагает добровольность вступления в отношения в сфере государственного кредита.

Соблюдение государственными органами данного основополагающего признака государственного кредита свидетельствует об уважении государством интересов иных публичных и частных субъектов, является обязательным условием функционирования государственного кредита.

Необходимо отметить, что в отдельных случаях государство может отступать от данного принципа, оказывая как косвенное давление на физических и юридических лиц (например, путем интенсивной рекламы), так и напрямую устанавливая обязательность займов, что обычно происходит в критические для государства моменты экономического развития.

*Принцип возмездности*означает уплату вознаграждения за пользование кредитными ресурсами, которое, как правило, выражается в виде определенной денежной суммы (процентов). Многообразие видов государственных займов предполагает иные формы получения дохода (например, натуральная форма при получении выигрыша в виде товара определенного потребительского назначения). Источником погашения государственных займов и выплаты процентов по ним выступают средства бюджета.

Возмездность государственных заимствований предполагает также возможность получения кредитором иных выгод. Законодательство многих стран мира, в том числе и Беларуси, определяя правовой режим заимствований (как правило, внутренних), предоставляет государственным кредиторам налоговые льготы по доходам государственных ценных бумаг и иные преимущества, которые можно рассматривать как дополнительные выгоды (например, освобождаются от обложения подоходным налогом доходы физических лиц, полученные по государственным ценным бумагам Республики Беларусь). Характер данных выгод определяется государством в зависимости от текущей экономической ситуации.

*Целевая направленность* проявляется в том, что привлекаемые в результате государственного кредита средства имеют специфический целевой характер – они направляются, как правило, на покрытие бюджетного дефицита.

*Принцип срочности* предполагает, что по истечении срока, на который был предоставлен государственный кредит, он должен быть возвращен. В связи с вышеуказанным принципом государственный кредит может быть краткосрочным (до года) и долгосрочным (свыше года).

*Принцип возвратности*, который корреспондируется с принципом срочности, означает что кредитно-денежные средства должны быть возвращены, а экономической основой возврата служат непрерывность кругооборота средств и их наличие к сроку возврата ссуды. В данном принципе заключена сущность кредитных отношений.

Основной формой государственного кредита являются *государственные займы*.

На территории Республики Беларусь в соответствии со ст. 52 Бюджетного кодекса Республики Беларусь от 16 июля 2008 г. (далее – БК) право осуществлять государственные заимствования принадлежит Республике Беларусь, Правительству Республики Беларусь и резидентам Республики Беларусь под гарантии Правительства Республики Беларусь. От имени Республики Беларусь государственные заимствования осуществляет Правительство Республики Беларусь.

Государственные заимствования осуществляются в пределах лимитов внутреннего государственного долга и внешнего государственного долга, установленных законом о республиканском бюджете на очередной финансовый год.

Объем государственных заимствований не должен превышать объема капитальных расходов бюджета в соответствующем финансовом году.

Ст. 53 БК определяет, что долговые обязательства Республики Беларусь могут осуществляться в *формах*:

- кредитных соглашений (договоров), заключенных от имени Республики Беларусь как заемщика с кредитными организациями, иностранными государствами, международными организациями и иными резидентами и нерезидентами Республики Беларусь, а также соглашений (договоров), заключенных от имени Республики Беларусь, о пролонгации и реструктуризации долговых обязательств Республики Беларусь прошлых лет;

- государственных займов, осуществленных путем выпуска ценных бумаг от имени Республики Беларусь;

- договоров о предоставлении гарантий Правительства Республики Беларусь;

- займов, осуществленных путем выпуска ценных бумаг местными исполнительными и распорядительными органами;

- договоров о предоставлении гарантий местных исполнительных и распорядительных органов (для областных, районных и городских (городов областного подчинения) исполнительных комитетов);

- договоров о получении бюджетных кредитов.

**2. Понятие и виды государственного долга. Управление государственным долгом.**

Государственный кредит и государственный долг являются взаимосвязанными и взаимозависимыми явлениями, так как образование государственного долга является своеобразным экономико-правовым следствием госкредитных отношений, а точнее, следствием функционирования государственного кредита и одним из аспектов юридического выражения последнего. Таким образом, государственный кредит и государственный долг следует рассматривать в аспекте философских категорий причины и следствия.

В научной литературе и сейчас, и в 90-е годы не было однозначной позиции по вопросу о правовом понятии государственного долга. Кроме того, следует отметить, что экономисты и правоведы по-разному интерпретируют эту категорию, отражая те или иные отдельные ее стороны.

Государственный долг связан не только с государственным кредитом, но и с налоговой системой. Это обусловлено тем, что государственный долг даже на заре возникновения государств выполнял макроэкономическую функцию. Ему была отведена роль альтернативы увеличения налогового бремени для живущих поколений, т. е. роль своеобразного инструмента «переложения» этого бремени на будущие поколения.

Причиной возникновения государственного долга является проводимая государством политика, которая не обеспечивает сбалансированность доходов и расходов государства. В то же время государственный долг является неотъемлемой частью большинства финансовых систем мира, в том числе и Республики Беларусь.

Ст. 59 БК определяет состав государственного долга Республики Беларусь следующим образом: государственный долг Республики Беларусь включает в себя подлежащую возврату и невозвращенную сумму *внутренних государственных займов* и *внешних государственных займов*, фактически полученных Республикой Беларусь от резидентов и нерезидентов Республики Беларусь.

Исходя из данной правовой нормы можно констатировать деление государственного долга на внутренний и внешний, легальные определения которых даны ст. 2 БК.

***Внутренний государственный долг*** Республики Беларусь – общая сумма основного долга Республики Беларусь по внутренним государственным займам, в том числе займам органов местного управления и самоуправления, на определенный момент времени. ***Внешний государственный долг*** Республики Беларусь – общая сумма основного долга Республики Беларусь по внешним государственным займам на определенный момент времени.

Размер государственного долга находится в прямой зависимости от ежегодных операций государства по получению новых займов и условий их предоставления, а также от размера погашения ранее полученных средств и уплаты процентов (дохода) по ним.

Государственный долг представляет собой сложное экономико-правовое явление, требующее как разработки стратегии управления им, так и тактически верного использования системы специальных методов для регулирования происходящих в данной сфере процессов.

В соответствии со ст. 54 БК ***управление государственным долгом*** Республики Беларусь представляет собой деятельность государства по оптимизации его структуры и стоимости обслуживания.

Управление государственным долгом Республики Беларусь, кроме долга органов местного управления и самоуправления, осуществляется Правительством Республики Беларусь. Управление долгом органов местного управления и самоуправления осуществляется местными исполнительными и распорядительными органами.

Первичным аспектом управления государственным долгом является определение законом о республиканском бюджете на очередной финансовый год *лимитов* внутреннего и внешнего государственного долга с учетом допустимых параметров безопасности Республики Беларусь в экономической сфере (лимит внутреннего государственного долга Республики Беларусь на конец 2010 г. установлен в размере 26,5 трлн. рублей; лимит внешнего государственного долга на конец 2010 г. установлен в размере 9,5 млрд. долларов США).

Изначальным аспектом управления государственным долгом в контексте его наличия является *учет внутреннего и внешнего государственного долга.*

В соответствии со ст. 62 БК в Республике Беларусь осуществляется учет внешнего государственного долга и действует единая система регистрации внешних государственных займов. Учет внешнего государственного долга и регистрация внешних государственных займов осуществляются Министерством финансов.

Ст. 64 БК определяет, что учет внутреннего государственного долга осуществляется Министерством финансов посредством ведения реестра внутреннего государственного долга, в том числе реестра долга органов местного управления и самоуправления. Местные исполнительные и распорядительные органы ведут учет долга органов местного управления и самоуправления и представляют в Министерство финансов необходимые сведения для ведения реестра долга органов местного управления и самоуправления в порядке, установленном Министерством финансов. Местные исполнительные и распорядительные органы не несут ответственности по долгам других местных исполнительных и распорядительных органов.

В системе действий по управлению государственным долгом важнейшим является обслуживание и погашение государственного долга, поскольку все затраты такого рода осуществляются за счет бюджетных средств, создавая для него дополнительную нагрузку, а несвоевременность выплат ведет к увеличению суммы долга за счет штрафных санкций.

В соответствии со ст. 57 БК под *обслуживанием* государственного долга Республики Беларусь является уплата процентов или иного вознаграждения заимодавцу (кредитору), штрафов и прочих платежей по государственным займам, за исключением погашения государственного долга Республики Беларусь. *Погашение* государственного долга Республики Беларусь предполагает уплату, выкуп или иное изъятие из обращения долговых обязательств Республики Беларусь в части основного долга.

Республика Беларусь несет безусловные обязательства по обслуживанию и погашению государственного долга Республики Беларусь. Государственный долг Республики Беларусь, кроме долга органов местного управления и самоуправления, полностью обеспечивается средствами республиканского бюджета и иным имуществом, находящимся в республиканской собственности.

Платежи по обслуживанию и погашению внешнего государственного долга и внутреннего государственного долга, кроме долга органов местного управления и самоуправления, предусматриваются законом о республиканском бюджете на очередной финансовый год.

В случае возникновения риска превышения расходов на обслуживание и погашение государственного долга Республики Беларусь, кроме долга органов местного управления и самоуправления, над объемом средств, предусмотренных на эти цели законом о республиканском бюджете на очередной финансовый год, Министерство финансов информирует об этом Правительство Республики Беларусь, которое незамедлительно представляет Президенту Республики Беларусь предложения об уточнении показателей республиканского бюджета на очередной финансовый год.

Платежи по обслуживанию и погашению государственного долга Республики Беларусь являются первоочередными по отношению к другим расходам при исполнении республиканского бюджета и местных бюджетов.

Поступление в республиканский бюджет средств от государственных заимствований, кроме займов, привлеченных резидентами Республики Беларусь под гарантии Правительства Республики Беларусь, подлежит отражению в источниках финансирования дефицита республиканского бюджета путем увеличения объема источников финансирования дефицита республиканского бюджета.

Погашение государственного долга Республики Беларусь, кроме долга органов местного управления и самоуправления и случаев осуществления Правительством Республики Беларусь платежей по выданным гарантиям Правительства Республики Беларусь, подлежит отражению в источниках финансирования дефицита республиканского бюджета путем уменьшения объема источников финансирования дефицита республиканского бюджета.

Исполнение гарантий Правительством Республики Беларусь подлежит отражению в составе расходов республиканского бюджета.

Ст. 60 и 63 БК предусматривают отдельные аспекты правового регулирования обслуживания и погашения внешнего и внутреннего государственного долга соответственно.

В случае невозможности выполнения Республикой Беларусь финансовых обязательств по государственному долгу, она прибегает к реструктуризации, под которой понимается основанное на соглашении с заимодавцем прекращение долговых обязательств Республики Беларусь, составляющих государственный долг Республики Беларусь, с заменой указанных долговых обязательств иными долговыми обязательствами Республики Беларусь, предусматривающими другие условия обслуживания и погашения долговых обязательств Республики Беларусь.

Порядок и условия реструктуризации долговых обязательств перед республиканским бюджетом по платежам, выполненным Правительством Республики Беларусь в связи с исполнением гарантийных обязательств по займам (кредитам), определены Указом Президента Республики Беларусь от 18 апреля 2006 г. № 252 «Об утверждении Положения о внешних государственных займах (кредитах)». Реструктуризация задолженности по займу (кредиту) перед республиканским бюджетом осуществляется на основе платности, срочности и возвратности.

ЛИТЕРАТУРА

Нормативные правовые акты

1. Конституция Республики Беларусь 1994 г. (с изм. и доп., принятыми на республиканских референдумах 24 ноября 1996 г. и 17 октября 2004 г.). – Минск: Амалфея, 2005. – 48 с.

2. Банковский кодекс Республики Беларусь. – Минск: Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь, 2011. – 192 с.

3. Бюджетный кодекс Республики Беларусь. – Минск: Амалфея, 2008. – 184 с.

4. Налоговый кодекс Республики Беларусь. – Минск: Амалфея, 2010. – 640 с.

5. Инвестиционный кодекс Республики Беларусь. – Минск: Амалфея, 2010. – 84 с.

6. Таможенный кодекс Республики Беларусь. – Минск: Амалфея, 2007. – 416 с.

Учебно-методические материалы

7. Бойко, Т. С. Финансовое право: учеб. пособие / Т. С. Бойко. – Минск: Книжный Дом, 2006. – 319 с.

8. Воробей, Г. А. Финансовое право Республики Беларусь: учеб. пособие / Г. А. Воробей. – Минск: Амалфея, 2006. – 432 с.

9. Каменков,В. С*.* Финансовое право Республики Беларусь: учеб. пособие / В. С. Каменков, А. В. Каменков. – Минск: ГИУСТ БГУ, 2008. – 439 с.

10. Крохина,Ю. А*.* Финансовое право России: учебник / Ю. А. Крохина. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Норма, 2008. – 719 с.

11. Пилипенко,А. А*.* Финансовое право: учеб. пособие / А. А. Пилипенко. – Минск: Книжный Дом, 2007. – 608 с.

12. Тедеев,А. А*.* Финансовое право: учебник / А. А. Тедеев, В. А. Парыгина; под ред. Ю. А. Дмитриева. – М.: Эксмо, 2004. – 480 с.

13. Теория финансов: учеб пособие / Н. Е. Заяц [и др.]; под ред. Н. Е. Заяц, М. К. Фисенко. – Минск: БГЭУ, 2005. –351 с.

14. Финансовое право: учебник / Е. И. Арефкина [и др.]; под ред. О. Н. Горбуновой. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2005. – 587 с.

15. Финансовое право: учебник / Е. М. Ашмарина [и др.]; отв. ред. Е. М. Ашмарина, С. О. Шохин. – М.: Элит-2000, 2009. – 750 с.

16. Финансовое право: учебник / К. С. Бельский [и др.]; под ред. С. В. Запольского. – М.: Российская академия правосудия; Эксмо, 2006. – 640 с.

17. Финансовое право: учебник / А. Б. Быля [и др.]; отв. ред.: Е. Ю. Грачева, Г. П. Тостопятенко. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007. –528 с.

18. Финансовое право: учебник / Ю. А. Крохина [и др.]; отв. ред. Н. И. Химичева. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Норма, 2008. – 768 с.

19. Финансовое право Российской Федерации: учебник / П. Н. Бирюков [и др.]; отв. ред. М. В. Карасева. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2009. – 609 с.

20. Фисенко,М. К*.* Финансовая система Беларуси: учеб. пособие / М. К. Фисенко. – Минск: Современная школа, 2008. – 184 с.

21. Ханкевич,Л. А*.* Финансовое право Республики Беларусь: практ. пособие / Л. А. Ханкевич. – Минск: Молодежное научное общество, 2005. – 282 с.

СОДЕРЖАНИЕ

|  |  |
| --- | --- |
| Пояснительная записка……………………………………………………………………Тема 1.Финансы и финансовая деятельность государства……………………………Тема 2. Финансовое право Республики Беларусь как отрасль права…………………Тема 3. Финансово-правовые нормы и финансовые правоотношения……………...Тема 4. Правовые основы финансового контроля……………………………………Тема 5. Бюджетное право Республики Беларусь……………………………………….Тема 6. Бюджетный процесс в Республике Беларусь…………………………………..Тема 7. Основы налогового права……………………………………………………….Тема 8. Правовое регулирование взимания республиканских и местных налогов и сборов……………………………………………………………………………………Тема 9. Правовое регулирование государственного кредита и государственного долга……………………………………………………………………………………….Литература…………………………………………………………………………………. | 3513213050657589114123 |