

## ПОВЫШАЮЩИЕ КОЭФФИЦИЕНТЫ В СИСТЕМЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И ИХ КОРРЕСПОНДЕНЦИЯ С МЕРАМИ АДМИНИСТРАТИВНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ

**Введение.** На протяжении долгого периода времени одной из форм определенной конфронтации между государством и физическими лицами является осуществление гражданами предпринимательской деятельности без государственной регистрации и соответствующего выявления таких фактов государственными органами с применением к нарушителям законодательства мер государственного принуждения.

**Основная часть.** Часть 2 ст. 1 Гражданского кодекса Республики Беларусь от 7 декабря 1998 года (ГК) [1] определяет предпринимательскую деятельность как самостоятельную деятельность юридических и физических лиц, осуществляемую ими в гражданском обороте от своего имени, на свой риск и под свою имущественную ответственность и направленную на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи вещей, произведенных, переработанных или приобретенных указанными лицами для продажи, а также от выполнения работ или оказания услуг, если эти работы или услуги предназначены для реализации другим лицам и не используются для собственного потребления.

В случае выявления фактов осуществления предпринимательской деятельности без государственной регистрации физическое лицо привлекается к административной ответственности на основании части 1-1 ст. 12.7 Кодекса Республики Беларусь об административных правонарушениях от 21 апреля 2003 года (далее — КоАП) [2]. Чтобы разрешить вопрос о наличии в действиях физического лица состава административного правонарушения в виде осуществления предпринимательской деятельности без государственной регистрации, должностными лицами контролирующего органа определяются признаки вышеуказанной деятельности, в первую очередь направленность на систематическое получение прибыли (в отношении физических лиц правильным является использование термина «доход»).

Применительно к установлению признака систематичности получения физическим лицом дохода правоприменительная деятельность контролирующих органов демонстрирует вариативность действий их должностных лиц. Если в ходе внеплановой тематической оперативной проверки должностными лицами налоговых органов выявляются факты осуществления предпринимательской деятельности без государственной регистрации, физические лица письменно предупреждаются о недопустимости осуществления такой деятельности и о применении в отношении них мер административной ответственности в случае повторного совершения таких действий. Данный алгоритм действий используется в случае отсутствия доказательств систематичности осуществления физическим лицом деятельности, направленной на получение дохода.

Однако отрицательный финансовый результат вышеуказанного алгоритма, не предполагающий пополнение бюджета, моделирует прикладную реальность в иной плоскости, которая, в свою очередь, характеризуется определенной вариативностью. С одной стороны, на практике все чаще встречаются случаи, когда должностные лица контролирующих органов, игнорируя необходимость установления фактов систематичности (т. е. два и более раза) осуществления предпринимательской деятельности без государственной регистрации, составляют протокол об административном правонарушении по части 1-1 ст. 12.7 КоАП в отношении физического лица, которое впервые осуществляло вышеуказанную деятельность. С другой стороны, для установления факта систематичности осуществления предпринимательской деятельности без государственной регистрации стал использоваться иной, отличный от наличия в распоряжении должностных лиц налогового органа сведений о вынесении в отношении физического лица письменного предупреждения о недопустимости осуществления предпринимательской деятельности без государственной регистрации инструментарий доказательств для привлечения к административной ответственности.

Прикладное игнорирование налоговыми органами тонкой грани между понятиями «направленность на систематическое получение дохода» и «систематическое получение дохода» в совокупности с получением письменных пояснений физических лиц, в которых они указывают на неоднократный характер осуществления деятельности, связанной с получением дохода, постулирует привлечение последних к административной ответственности.

Однако граждане все чаще стали требовать от должностных лиц налоговых органов действовать в соответствии с законодательством в случае первичного факта выявления деятельности без государственной регистрации (которая, в данном случае не является предпринимательской), выносить в отношении них предупреждение о недопустимости осуществления предпринимательской деятельности без государственной регистрации, которое не несет для физического лица никаких отрицательных последствий.

С финансовой точки зрения для государства ситуация также усугубляется фактом наличия по части 4 ст. 1 ГК видов деятельности, которые не относятся к предпринимательской и, соответственно, при осуществлении которых физическое лицо невозможно привлечь к административной ответственности по части

1-1 ст. 12.7 КоАП. В развитие вышеуказанной правовой конструкции следует также отметить предусмотренный абзацами 2—14 п. 1 ст. 295 Налогового кодекса Республики Беларусь от 29 декабря 2009 года (далее — НК) [3] перечень видов деятельности, при осуществлении которых физические лица, не осуществляющие предпринимательскую деятельность, уплачивают единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц (далее — единый налог). В данном случае для законного оказания услуг физическому лицу не требуется регистрация в качестве индивидуального предпринимателя.

Государство посчитало необходимым компенсировать свои финансовые потери, вытекающие из правомерных действий физических лиц и установленных им самим условий налогообложения в контексте определения видов деятельности, по которым физические лица не осуществляют предпринимательскую деятельность, но уплачивают единый налог, параллельно повысив уровень отрицательных претерпеваний также для физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность с государственной регистрацией. Так, с 1 января 2015 года при выявлении фактов осуществления деятельности, предусмотренных п. 1 ст. 295 НК, по которым физическое лицо является плательщиком единого налога, оно уплачивает пятикратную сумму данного налога вне зависимости от количества обнаружения таких фактов, а также штраф, предусмотренный частью 6 или 8 ст. 3.6 КоАП; по видам деятельности, поименованным в п. 1 ст. 296 НК — пятикратную сумму единого налога даже при разовом занятии физическим лицом незарегистрированной предпринимательской деятельности, а также к нему применяются меры административной ответственности, предусмотренные частью 1-1 ст. 12.7 КоАП.

Вводя в вышеуказанных случаях пятикратный коэффициент по единому налогу, законодатель исходил не из сути правового явления, а из его наименования, детерминированного ошибочным представлением об установлении новых условий налогообложения. Данные условия устанавливаются только в случае выявления фактов осуществления видов деятельности, поименованных в ст. 295 и 296 НК. Следует констатировать, что сентенция законодателя, предусмотренная пунктом 2<sup>1</sup> ст. 299 НК «при выявлении фактов осуществления видов деятельности...», свидетельствует о выявлении фактов нарушения законодательства, за которые должны быть предусмотрены меры административной ответственности, указанные нами ранее.

Включая в правовую конструкцию единого налога повышающий коэффициент, законодатель ошибочно полагает, что он определил отдельные условия налогообложения применительно к одному из поименованных в п. 5 ст. 6 НК обязательному элементу налога, в данном случае — порядок исчисления налога. Многочисленные ситуации на практике, широко освещаемые в средствах массовой информации, когда налоговые органы, устанавливая факты неуплаты единого налога или незарегистрированной деятельности, предъявляют к уплате пятикратную сумму единого налога, свидетельствуют об отличной от налоговой правовой природе повышающего коэффициента.

Введение условий налогообложения ни в коей мере не должно корреспондироваться с выявлением фактов нарушений законодательства и с последующим применением к нарушителям законодательства мер юридической ответственности, что и продемонстрировал законодатель в рассматриваемом нами случае, выходя за рамки общественных отношений, определенных п. 1 ст. 1 НК.

**Заключение.** Повышающий коэффициент по единому налогу по своей правовой природе является мерой административной ответственности, который должен быть отменен по причине предусмотренных КоАП административных взысканий за нарушение налогового законодательства, в том числе и за неуплату единого налога.

#### Список цитируемых источников

1. Гражданский кодекс Республики Беларусь [Электронный ресурс] : 7 дек. 1998 г., № 218-3 : принят Палатой представителей 28 окт. 1998 г. : одобр. Советом Респ. 19 нояб. 1998 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 30 дек. 2015 г. № 343-3 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2017.
2. Кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях [Электронный ресурс] : Закон Респ. Беларусь от 21 апр. 2003 г. № 194-3 : принят Палатой представителей 17 дек. 2002 г. : одобр. Советом Респ. 2 апр. 2003 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 9 янв. 2017 г. № 16-3 // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь. — 14.01.2017. — 2/2454.
3. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) [Электронный ресурс] : 29 дек. 2009 г., № 71-3 : принят Палатой представителей 11 дек. 2009 г. : одобр. Советом Респ. 18 дек. 2009 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 09.01.2017 г. // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. — 07.01.2010. — № 4. — 2/1623.