Правительство Российской Федерации

Федеральное государственное автономное образовательное учреждение

высшего профессионального образования

Национальный исследовательский университет

«Высшая школа экономики»

Факультет Права

Магистерская программа «Финансовое, налоговое и таможенное право»

Кафедра финансового права

**МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ**

на тему:

**«Стимулы в налоговом праве Российской Федерации»**

Студентка группы № 25МФП

Орлова В.С.

Научный руководитель

доцент, к.ю.н. Орлов М.Ю.

Москва 2014

**Содержание**

[Введение 3](#_Toc387585146)

[Глава 1. Правовые основы регулирования стимулов в налоговом праве Российской Федерации 6](#_Toc387585147)

[1. Понятие правового стимула в налоговом праве Российской Федерации 6](#_Toc387585148)

[2. Принципы и функции правового регулирования стимулов в налоговом праве Российской Федерации 18](#_Toc387585149)

[3. Классификация стимулов в налоговом праве Российской Федерации. 33](#_Toc387585159)

[Глава 2. Правовое регулирование отдельных видов стимулов в налоговом праве Российской Федерации 44](#_Toc387585176)

[1. Правовое регулирование стимулов в налоговом праве Российской Федерации на федеральном уровне 44](#_Toc387585177)

[2. Правовое регулирование стимулов в налоговом праве РФ на региональном уровне 50](#_Toc387585178)

[3. Правовое регулирование стимулов в налоговом праве на местном уровне 68](#_Toc387585179)

[Заключение 79](#_Toc387585180)

[Список использованных источников и литературы 82](#_Toc387585181)

# Введение

**Актуальность темы исследования** обусловлена необходимостью теоретического исследования правового регулирования и практического применения правовых стимулов в налоговом праве, как одного из эффективных инструментов воздействия на общественные отношения, в том числе социальные, экономические, экологические и другие. Одной из важнейших функций налогов признают регулирующую функцию, при этом реализация данной функции обеспечивается, в том числе, установлением налоговых стимулов. Государство посредством использования стимулов в налоговом праве побуждает налогоплательщика осуществлять ту направленность деятельности, которая полезна на данном этапе развития и позволяет удовлетворять общественные потребности. Достаточно подробно производилась теоретическая и практическая разработки лишь налоговых льгот. Исследование налоговых стимулов в целом, а не только исключительно льгот, в науке налогового права недостаточно полное, что также подтверждает актуальность темы магистерской диссертации.

**Объектом** исследования является система правового регулирования отношений, возникающих в сфере применения правовых стимулов в налоговом праве Российской Федерации.

**Предмет** магистерской диссертации составляют законодательная и доктринальная база правового регулирования правовых стимулов в налоговом праве.

**Цель и задачи исследования.** Целью исследования является проведение теоритического анализа правовых стимулов в налоговом праве Российской Федерации, определение особенностей их правового регулирования . Для реализации данной цели были поставлены следующие задачи:

1. определение понятия налогового стимула как разновидности правового стимула;

2. исследование и установление основных принципов и функций стимулов в налоговом праве;

3. выявление различных видов стимулов на основе действующего законодательства о налогах и сборах;

4. анализ правовых стимулов в налоговом праве Российской Федерации на федеральном уровне, региональном и местном уровнях.

Методическую основу исследования составили общенаучные и частно-научные методы, а именно: анализ, синтез, дедукция, индукция, исторический, системный и формально-юридический, сравнительно-правовой, логико-юридический методы. Применялся сравнительный анализ результатов исследования, проведенных другими авторами.

При создании теоретической базы и понятийного аппарата использовались положения и выводы отечественных специалистов в области общей теории права, финансового права, налогового права: А. В. Малько, Е. Н. Лебедевой, М.Н. Марченко, С. В. Мирошник, И. С. Морозовой, А.В. Пономарева, Б. Э. Увайсаева, Н. Н. Лайченковой, Демина А.В., Д. А. Смирнова и др.

Научная новизнарезультатовдиссертационного исследования заключается в том, что автором была предпринята попытка комплексного правого анализа применения правовых стимулов в налоговом праве Российской Федерации, уточнено понятие налогового стимула в налоговом праве Российской Федерации.

Положения, выносимые на защиту:

1. Стимулы в налоговом праве Российской Федерации являются разновидностью правовых стимулов, которые обладают своими определенными свойствами:

2. Налоговые стимулы являются комплексным понятием, включающим налоговые льготы, налоговые поощрения, налоговые иммунитеты;

3. Под налоговым стимулом понимается позитивные средства, содержащиеся в нормах налогового права Российской Федерации, позволяющие удовлетворить посредством создания благоприятного режима налогообложения потребности налогоплательщиков и иных субъектов, тем самым побуждая к определенному правомерному и общественно-полезному поведению, а иногда и сверх необходимому поведению.

Практическая значимость результатов исследования определена возможностью применения выработанных теоритических и практических подходов в целях совершенствования действующего законодательства о налогах и сборах на федеральном, региональном и местных уровнях.

# Глава 1. Правовые основы регулирования стимулов в налоговом праве Российской Федерации

##

## 1. Понятие правового стимула в налоговом праве Российской Федерации

Проблема использования стимулов находит отражение в разных отраслях жизни человека - от медицины, биологии до психологии, экономики, права.

Использование правовых стимулов, которые влияют на поведение человека, позволяют государству наиболее эффективно осуществлять регулирование отношений, возникающих во всех сферах общественной деятельности, в том числе социальной, экономической, экологической и других.

По мнению А.В. Малько правовые стимулы и ограничения являются основными правовыми средствами на информационно-психологическом уровне, т.е. на уровне воздействия правовой информации на мотивы субъектов, в то время как на уровне правового регулирования или специально-юридического воздействия правовые средства начинаются с субъективных прав и обязанностей.[[1]](#footnote-1)

Если для мотивации правомерного поведения недостаточно информационных средств, то включаются дополнительные правовые механизмы. Такими механизмами могут быть, в частности, стимулы. При невыполнении правовых предписаний могут использоваться ограничения, сдерживающие активность.[[2]](#footnote-2)

Правовые стимулы реализуются через формирование у субъекта мотивов, которые приводят его к осуществлению определенных последовательных действий. Т.е. правовые стимулы являются внешними факторами, которые воздействуют на волю и сознание субъекта, побуждают к определенному поведению посредством создания мотивов.

В теории права отсутствуют однозначные подходы к изучению правовых стимулов.

К. Э. Торган определяет стимулы как позитивный способ воздействия, а запрет - негативный. Т.е. под стимулом понимаются как негативные, так и позитивные способы воздействия. [[3]](#footnote-3)

Г. В. Хныкин определяет стимул как поощрение.[[4]](#footnote-4) По мнению Б.М. Сейнароева к нормам-стимулам относятся как нормы определяющие льготы, преимущества, материальное вознаграждение, так и нормы, устанавливающие юридическую ответственность.[[5]](#footnote-5) В.К. Мамутов считает, что наиболее эффективные стимулы связаны с ответственностью субъектов правоотношений. [[6]](#footnote-6)

В.В. Глазырин под правовыми стимулами понимает правовые нормы, предусматривающие разные меры социальных благ, направленных на удовлетворение интересов индивида, коллектива в зависимости от выбора ими варианта поведения, в большей или меньшей степени отвечающего интересам государства, потребностям общества.[[7]](#footnote-7)

В. М. Ведяхин под правовыми стимулами понимает правовые нормы, поощряющие развитие нужных для общества, государства в данный момент общественных отношений; нормы, стимулирующие как обычную, так и повышенную правомерную деятельность людей и ее результаты.[[8]](#footnote-8)

А. Д. Бубенщиков определяет правовой стимул как норму права, побуждающую субъекта общественных отношений действовать с определенной законодателем целью для удовлетворения собственного легального интереса. Государство посредством использования правовых стимулов может оказывать влияние на поведение субъектов.[[9]](#footnote-9)

С. В. Мирошник указывает на то, что стимулы могут быть рассмотрены с двух позиций: правовые стимулы как разновидность юридической нормы, правовые стимулы как соответствующая норма права. В соответствии с последней позицией, по ее мнению, «правовой стимул – это закрепленная в норме права публичная возможность лица удовлетворить потребности и интересы путем использования своего субъективного права и (или) исполнения юридических обязанностей, а также получить награду в виде различных материальных и иных благ, как закономерное следствие правомерного поведения, превышающего обычно предъявляемые требования». [[10]](#footnote-10)

А. В. Малько под правовым стимулом понимает правовое побуждение к законопослушному деянию, создающее для удовлетворения собственных интересов субъекта режим благоприятствования.[[11]](#footnote-11)

Анализируя представленные точки зрения, можно выделить два основных подхода к определению правовых стимулов. Некоторые авторы включают в понятие стимулов не только позитивные средства воздействия, но и негативные, например, запреты, правовые нормы, устанавливающие юридическую ответственность. Другие авторы определяют правовые стимулы только как позитивные средства воздействия на поведение субъекта права.

С. В. Мирошник отмечает, что правильность включения негативных средств воздействия зависит от уровня правового воздействия. Так на информационно-психологическом уровне действия права правовые стимулы включают лишь позитивные средства. С точки зрения функционального подхода правовые стимулы определяются как комплексный юридический институт, то есть включающий всю совокупность юридических норм.[[12]](#footnote-12)

Однако, по мнению Ю. В. Тихонравова, на информационно психологическом уровне правовые стимулы подразделяются на негативные средства и средства позитивные.[[13]](#footnote-13)

 Более убедительной является позиция А. В. Малько, который подтверждая второй подход, разделяет на информационно-психологическом уровне стимулы и ограничения. Стимулы хотя и могут носить некоторые ограничительные моменты, выступают в роли гарантий осуществления правового стимула, входят в процесс стимулирования и носят так же позитивный характер, «ибо действуют не угрожая, не применяя силу, а увлекая, обещая, заинтересовывая». Следует согласиться, что правовое ограничение является противоположной стороной стимула, который характеризуется как негативный внешний фактор.

Таким образом, можно определить основные признаки правовых стимулов:

1) содержатся в правовых нормах - правовые стимулы не могут существовать вне правового поля, в противном случае они перестают быть правовыми;

2) предоставляют более благоприятные условия для осуществления собственных интересов личности, так как выражаются либо в предоставлении ценностей, а иногда в отмене, либо снижении меры лишения. Правовые стимулы могут выражаться в освобождении от обязанности, в результате чего субъект находится в лучших условиях;

3) основной целью применения является побуждение к необходимому поведению - данный признак является основным, так как правовые стимулы, как правовые средства, призваны направлять, заинтересовывать. Например, материальное поощрения за поведение сверх обычного поведения в дальнейшем побуждает субъект действовать подобным образом;

4) сообщают о расширении объема возможностей, свободы, ибо формами проявления правовых стимулов выступают субъективные права, законные интересы, льготы, поощрения;

5) обозначают собой положительную правовую мотивацию и направлены на упорядоченное изменение общественных отношений, выполняют функцию развития социальных связей. Правовые стимулы, влияя на поведение субъекта, побуждая к общественно-полезному поведению, позволяют эффективнее осуществлять правое регулирование общественных отношений, совершенствовать социальное общество.

Аналогичный подход к определению признаков правовых стимулов был использован Н. И. Матузова, А. В. Малько. [[14]](#footnote-14)

Таким образом, объединив вышесказанное, правовые стимулы можно определить как содержащиеся в нормах права позитивные средства воздействия, предоставляющие более благоприятные условия для удовлетворения его интересов, тем самым побуждая субъекта права, в некоторых случаях иных субъектов, к законопослушному, общественно-полезному поведению, а также сверх необходимому поведению.

 Воздействие правовых стимулов изучается во всех отраслях права, в том числе в уголовном, административном, трудовом и финансовом праве.

С.В. Мирошник проводит классификацию стимулов в зависимости от субъекта, средств и цели воздействия, а также характера осознания этого воздействия субъектом. Выделены следующие виды правовых стимулов:

1) государственные премии;

2) государственные награды;

3) звания;

4) вознаграждения;

5) иммунитет;

6) преимущества (привилегии);

7) льгота;

8) поощрения.[[15]](#footnote-15)

А. В. Малько классифицирует стимулы в зависимости от того, в каком элементе нормы права они содержатся:

1) юридический факт - стимул, который содержится в гипотезе;

2) субъективное право, законный интерес, льготы, привилегия, иммунитеты - отражаются в диспозиции;

3) поощрение - реализуется на уровне санкции.

Последняя классификация представляет более широкое понятие стимулов. В классификации отражены все правовые средства, оказывающие побудительное воздействие на информационно-психологическом уровне.

В налоговом праве, как в подотрасли финансового права, присутствуют правовые средства, которые побуждают субъекта к определенному общественно-полезному поведению.

В налоговом праве правовой стимул С. В. Мирошник определяет как «сложное правовое явление, представляющее собой особый способ взаимосвязи норм права, регулирующих осуществление налогового контроля, предоставление налоговых льгот и норм, закрепляющих научно обоснованное налоговое бремя, которые создают правовой режим, побуждающий к активной положительной деятельности в интересах самого индивида, общества, государства»[[16]](#footnote-16).

А. В. Пономарев в своем исследовании определяет правовой стимул как сложное многоаспектное явление, представляющее собой закрепленное в норме права средство воздействия, стимулирующее правомерное поведение субъекта (индивида, хозяйствующего субъекта), отвечающее интересам государства и потребностям общества.[[17]](#footnote-17)

По мнению Н. Н. Лайченковой, налоговый стимул – это сложное явление, представляющее способы воздействия с помощью норм права на налогоплательщика в целях побуждения к правомерным действиям как в области налогообложения, так и в иных сферах жизнедеятельности.[[18]](#footnote-18)

На основании приведенных понятий можно выделить основные признаки. Следует отметить, что налоговые стимулы непосредственно соотносятся с правовыми стимулами, поэтому отвечают в полном объеме всем признакам правовых стимулов. Однако можно определить специфические признаки, которые позволяют выделить налоговые стимулы, вытекающие из определения и составляют правовые свойства, а именно:

1) правовое побуждение содержится в нормах налогового права;

2) преимущества установлены законодательством о налогах и сборах Российской Федерации;

3) применяются в налоговых правоотношениях, а именно: в отношениях по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в Российской Федерации, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения;

4) целью применения является побуждение налогоплательщиков и иных субъектов к правомерному поведению как в области налогообложения, так и в иных сферах жизнедеятельности.

Таким образом, правовые стимулы в налоговом праве применяются не только для формирования правомерного поведения в области налогообложения, а также в других сферах, например, инвестиционной, социальной, экологической.

Следует отметить, что налоговые стимулы не всегда направлены на стимулирование поведения самого налогоплательщика. Стимулы могут быть введены с целью стимулирования иных субъектов, например, потребителей. Так согласно подпункту 24 пункта 2 статьи 149 НК РФ не подлежат налогообложению НДС реализация услуг аптечных организаций по изготовлению лекарственных препаратов для медицинского применения. Целью введения данного стимула является скорее не развитие деятельности по реализации аптечной продукции, а создание благоприятных условий, позволяющих потребителям удовлетворить свои потребности.

Правовые стимулы будут являться только тогда налоговыми стимулами, когда будут установлены в законодательстве о налогах и сборах. Правовые стимулы предполагают только позитивные меры воздействия, следовательно, налоговые стимулы должны быть основаны на позитивных мерах. В частности такими мерами могут быть: снижение ставки по сравнению с другими налогоплательщиками, освобождение от обязанности платить тот или иной налог и т.д. Такие меры предоставляют налогоплательщику благоприятный режим налогообложения, который побуждает его к определенному поведению.

Таким образом, налоговый стимул можно определить как содержащееся в нормах налогового права Российской Федерации позитивное средство, позволяющее удовлетворить посредством создания благоприятного режима налогообложения потребности налогоплательщиков и иных субъектов, тем самым побуждая к определенному правомерному и общественно-полезному поведению, а иногда и сверх необходимому поведению.

Легальное определение в законодательстве Российской Федерации отсутствует. Более того, в законодательстве о налогах и сборах признается существование только одного вида налоговых стимулов – льгот, легальное определение льгот дано в пункте 1 статьи 56 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ). В законодательстве о налогах и сборах, а так же международных соглашений каких-либо других видов стимулов не упоминается. Однако при анализе норм налогового права Российской Федерации можно выделить помимо налоговых льгот, позитивные правовые средства, обладающие всеми признаками правовых стимулов.

Так понятие правовых льгот следует отличать от других схожих на первый взгляд понятий, а именно: дозволений, поощрений, компенсаций, гарантий, привилегий, иммунитетов, преференций, субсидий, социальных пособий.[[19]](#footnote-19)

Таким образом, налоговые льготы и налоговые стимулы нельзя считать синонимами. Понятие «налоговые стимулы» шире и включает, помимо налоговых льгот другие виды правовых стимулов.

Используя формальный и содержательный подход при анализе законодательства о налогах и сборах, можно выделить следующие группы стимулов:

1) льготы, которые прямо перечислены в законодательстве о налогах и сборах;

2) положения, содержащиеся в законодательстве о налогах и сборах, которые, исходя из их содержания, отвечают всем признакам правовых стимулов (содержательный подход);

3) стимулы, которые обозначаются в законодательстве о налогах и сборах как льготы, однако имеют свои специфические признаки, позволяющие выделить в отдельный вид отличный от льгот.

Одной из основных функция налога является регулирующая функция. Данная функция налога реализуется, в том числе, через использование государством налоговых стимулов. Посредством установления различных налоговых стимулов государство вмешивается в экономические отношения хозяйствующих субъектов, регулирует тем самым общественные отношения.

С. В. Барулин объясняет наличие налоговых льгот, как одного из видов стимулов, регулирующей функцией налога, где они выступают практической формой ее реализации, а так же являются «одним из основных инструментов проведения той или иной налоговой политики и методов государственного налогового регулирования».[[20]](#footnote-20)

И. В. Горский в целом не опровергает регулирующую функцию налогов, однако считает, что регулирующее воздействие, обусловленное «тактическими соображениями и мотивами, находящимися вне налоговой системы», противоречит сущности налога. Использование налоговых льгот, по его мнению, противоречит основополагающим принципам и чуждо фискальной природе налога. Регулирующая направленность налога устанавливается вопреки логике налога и является внешним, случайным фактором вмешательства.[[21]](#footnote-21) «В России система налогообложения рассматривается органами государственного управления как инструмент политики стимулирования той или иной отрасли, сектора, социальной группы и так далее, а не как механизм, призванный получать средства с возможно минимальными искажениями».[[22]](#footnote-22)

Стимулы являются инструментом проведения государством налоговой политики. Использование налоговых стимулов государством может оказывать влияние на развитие производства, повышение инвестиционной деятельности, улучшения социального положения граждан. Однако необходимым является реализация правовых стимулов на практике, если установленные налоговые стимулы не действуют, то это приводит к усилению недоверия к налоговой системе, снижению прозрачности налоговой нагрузки налогоплательщика и является одной из причин ухудшения инвестиционной активности государства.[[23]](#footnote-23)

В Германии правовой подход к налоговому стимулированию имеет определенную специфику. Ему свойственен особый экономический подход к самому использованию налоговых стимулов. В немецком праве и правовой доктрине широко применяются такие термины, как «налоговое освобождение», «налоговое послабление», «налоговая выгода». Перечисленные термины определяются как особое налоговое регулирование, которое является исключением из общих правил, приводящим к уменьшению государственных доходов. В качестве налоговых стимулов в немецкой доктрине признаются, например, различные формы ускоренной амортизации, а также уменьшение налогооблагаемой базы на суммы различных расходов. Особо выделяются систематические налоговые стимулы, «существующие для определенных групп налогоплательщиков, и меры, являющиеся частью налоговой политики, нацеленной на определенные экономические результаты».[[24]](#footnote-24)

«Современный государственный аппарат должен вести управление не только с помощью прямых правовых указаний, но и опосредованно. Налоговый закон может прямо не обязывать налогоплательщика действовать определенным образом, однако, налагая особое бремя или вводя налоговое освобождение, закон может способствовать получению нужного финансово-экономического результата».[[25]](#footnote-25)

В юридической литературе часто используется понятие «налоговое стимулирование». Для дальнейшего изучения необходимо определить соотношение понятий «налоговое стимулирование» и «налоговый стимул».

По мнению В.М. Ведяхина, в содержание понятия «стимулирование» входят «внешние факторы, способы, процесс стимулирования, сам стимул и результат деятельности»[[26]](#footnote-26).

Стимулирование характеризуется совершением определенного действия и обозначает процесс применения стимула к чему-либо.[[27]](#footnote-27)

Таким образом, понятие «налоговое стимулирование» включает понятие «налоговый стимул». «Налоговое стимулирование» – это процесс использования налогового стимула. Т.е. посредством применения налоговых стимулов осуществляется стимулирование того или иного общественно полезного поведения субъектов.

Таким образом, налоговый стимул можно определить как содержащееся в нормах налогового права Российской Федерации позитивное средство, позволяющее удовлетворить посредством создания благоприятного режима налогообложения потребности налогоплательщиков и иных субъектов, тем самым побуждая их к определенному правомерному и общественно-полезному поведению, а иногда и сверх необходимому поведению. Налоговые стимулы являются инструментами налоговой политики государства и могут использоваться не только для повышения поступлений налогов в бюджет государства, но и стимулировать общественно необходимое поведение субъектов в различных сферах жизни.

## 2. Принципы и функции правового регулирования стимулов в налоговом праве Российской Федерации

В философии под сущностью понимается то, что составляет суть явления, процесса, совокупности устойчивых, постоянных характеристик, определяющих свойства этих объектов.[[28]](#footnote-28) Сущность правового явления выражается в его принципах и функциях.

В юридической науке термин «функция» используется для характеристики социальной роли права. Вопрос о функциях права является широко дискутируемым, поэтому не существует единого взгляда на данную проблему. Одни исследователи под функцией права понимают социальное назначение права, другие - направление правового воздействия на общественные отношения, либо то и другое одновременно.

Поскольку налоговые стимулы выражаются в нормах права, то признаки функций права применимы к функциям налоговых стимулов.

При определении функций налоговых стимулов необходимо учитывать следующие критерии:

1) функции налоговых стимулов вытекают из их сущности и определяются назначением в обществе;

2) функция налоговых стимулов характеризуется направлением его воздействия на общественные отношения;

3) функции налоговых стимулов отражают наиболее существенные, главные черты и направлены на осуществление определенных задач;

4) функции налоговых стимулов должны обладать постоянством своего воздействия, выражающиеся в стабильности, непрерывности и длительности.

Под функциями налоговых стимулов следует понимать направления воздействия на процессы, происходящие в сфере налоговых правоотношений, которые применяются с целью повышения социальной активности налогоплательщиков, достижение общественно-необходимого поведения средствами, исключающими государственное принуждение.[[29]](#footnote-29)

Учитывая, что налоговые стимулы являются частью правовых стимулов, то справедливо утверждение, что налоговые стимулы осуществляют функции, выполняемые правовыми стимулами. Функции правовых стимулов были исследованы А.В. Малько. [[30]](#footnote-30)

Налоговые стимулы могут выполнять мотивационную, гарантирующую, воспитательную, динамическую функции, функцию достижения баланса публичных и частных интересов, функцию социального контроля и другие.

**Мотивационная функция** или стимулирующая представляет собой такое воздействие налоговых стимулов на общественные отношение, в результате которого у субъектов формируется положительная мотивация для реализации такого поведения, которое подразумевалось при введении тех или иных стимулов.

Данная функция является наиболее важной, поскольку сама сущность применения налоговых стимулов выражается в воздействии на мотивы субъекта. Мотивационная функция присуща всем видам стимулов.

Например, в соответствии со статьей 145.1 НК РФ организация, получившая статус участника проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре «Сколково», имеет право на освобождение от обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога на добавленную стоимость, в течение десяти лет со дня получения ею статуса участника проекта.

Введение данной льготы позволяет снизить налоговое бремя организаций, осуществляющие исследование, разработку и коммерциализацию их результатов в рамках проекта «Сколково», следовательно, более низкое налоговое бремя стимулирует организации учувствовать в данном проекте.

Следует отметить, что в зависимости от вида налогового стимула меняется степень стимулирующего воздействия. Так самым действующим налоговым стимулом является поощрение. Государству при использовании механизма стимулирования следует учитывать силу воздействия каждого стимула. Так как применения совокупности стимулов может снизить эффект их воздействия, поэтому свою специфику налоговые стимулы проявляют в динамической функции.[[31]](#footnote-31)

В рамках мотивационной функции следует выделить **воспитательную функцию**. Данная функция связана с тем, что посредством использования налоговых стимулов создается положительный настрой и чувство удовлетворения, что впоследствии позволяет закрепить в правовом сознании соответствующую модель поведения. Данная функция направлена на воспитание в сознании субъекта определенных ценностных представлений, чувства уважения к закону, формирование нравственных качеств личности.

Так, согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 219 НК РФ налогоплательщики имеют право на социальный налоговый вычет из налоговой базы по налогу на доходы физических лиц в сумме доходов, перечисляемых налогоплательщиком в виде пожертвований благотворительным организациям, социально ориентированным некоммерческим организациям на осуществление ими деятельности, предусмотренной законодательством Российской Федерации о некоммерческих организациях, некоммерческим организациям, осуществляющим деятельность в области науки, культуры, физической культуры и спорта (за исключением профессионального спорта), образования, просвещения, здравоохранения, защиты прав и свобод человека и гражданина, социальной и правовой поддержки и защиты граждан, содействия защите граждан от чрезвычайных ситуаций, охраны окружающей среды и защиты животных, но не более 25 процентов суммы дохода, полученного в налоговом периоде. Таким образом, такое налоговое поощрение позволяет воспитывать в обществе социальную ответственность при оказании благотворительной помощи.

При осуществлении **функции социального контроля** налоговые стимулы выступают основными средствами. Государство координирует деятельность физических лиц и организаций путем закрепления в законодательстве о налогах и сборах «действий, в которых заинтересовано общество и государство, которые ими поддерживаются и поощряются. Причем правовые стимулы – мягкий способ коррекции правоотклоняющегося поведения и приведения его в активную форму». [[32]](#footnote-32)

 Целью социального контроля является обеспечение социально значимого поведения субъектов права. Посредством социального контроля достигается и поддерживается стабильность социального общества, а также обеспечивается совершенствование и развитие социального механизма.

Таким образом, реализация функции социального контроля обеспечивается не только негативными санкциями. Механизм включает разнообразные правовые средства воздействия, поэтому в систему мер по осуществлению социального контроля можно включить правовые стимулы, в том числе налоговые, которые позволяют воздействовать на нежелательное поведение субъекта права.

Посредством установления налоговых льгот, поощрений достигается определенная благоприятная социальная среда.

**Гарантирующая функция** заключается в создании благоприятных условий для укрепления правопорядка и юридической дисциплины, обеспечивая реализацию других юридических средств.[[33]](#footnote-33) Таким образом, ключевым моментом является обеспечение определенных гарантий, установленных законодательством Российской Федерации.

 Реализация гарантирующей функции позволяет «наполнить реальным содержанием провозглашенные российским законодательством права человека и гражданина, соотнести их с той системой благ и с теми процессами, которые происходят в современном обществе, являясь одним из средств механизма их реализации, претворения в жизнь».[[34]](#footnote-34)

По мнению Лайченковой Н.Н. гарантирующая функция в наибольшей степени проявляется при использовании налогового иммунитета дипломатическими и консульскими работниками. Освобождение от всех фискальных функция является гарантией успешного выполнения своих должностных обязанностей в полной мере. Иммунитеты предоставляется не для выгоды отдельного лица, а для обеспечения эффективного осуществления консульскими учреждениями своих функций.[[35]](#footnote-35)

**Функция достижения баланса публичных и частных интересов** выражаетсявиспользовании налоговых стимулов для достижения публичного и частного интереса.

Налоговые правоотношения изначально конфликтны. Конфликты объективно обусловлены несовпадением публичного и частного интереса участников налоговых правоотношений.[[36]](#footnote-36)

Несовпадение публичных и частных интересов выражается тем, что при взимании налога или сбора государство изымает часть денежных средств, принадлежащих на праве собственности, оперативного или хозяйственного ведения организациям и физическим лицам. Следовательно, налогоплательщики, естественно, стремятся к снижению налогового бремени. Публичный интерес выражается в фискальной функции налога, в соответствии с которой налоги являются одним из основных источников для обеспечения деятельности государства.

 Как отмечает Конституционный Суд Российской Федерации (далее Конституционный Суд РФ), «взыскание налога не может расцениваться как произвольное лишение собственника его имущества. Оно представляет собой законное изъятие части имущества, вытекающее из конституционной публично-правовой обязанности. В этой обязанности налогоплательщиков … воплощен публичный интерес всех членов общества. Поэтому государство вправе и обязано принимать меры по регулированию налоговых правоотношений в целях защиты прав и законных интересов не только налогоплательщиков, но и других членов общества».[[37]](#footnote-37)

По мнению А.В. Пономарева, гарантом достижения баланса частных и публичных интересов является добросовестность налогоплательщика, проявляющаяся в разумной и целесообразной оптимизации. Под методом налоговой оптимизации автор понимает надлежащее применение добросовестным налогоплательщиком налоговых стимулов. [[38]](#footnote-38)

Теперь необходимо определить принципы реализации налоговых стимулов. Принцип в философии определяется как теоретическое обобщение наиболее существенное, типичное, выражающего закономерности, находящиеся в основе какой-либо системы.[[39]](#footnote-39) Под принципами права понимают общие начала, основные, базовые положения права. В принципах выражается сущность права, проявляются основные закономерности социально-экономического развития.

З.С. Байниязова, выделяя основные черты правовой системы, отмечает, что принципы, выступая в качестве регулятора, есть фундаментальные начала, основы формирования, ориентир, основополагающие приоритеты для развития, основы сбалансированного состояния, а также служат обязательным условиям эффективности, успешного функционирования и развития.[[40]](#footnote-40)

По мнению Д.А. Смирнова, принципы права как закрепленные в нормах права основополагающие требования, соответствующие моральным, политическим и экономическим ценностям общества, направляют процесс создания и функционирования права.[[41]](#footnote-41)

Принципы права пронизывают все нормы права, «являются стержнем всей системы права государства». [[42]](#footnote-42)

Из вышесказанного можно сделать вывод о важности определения основных принципов права, об их определяющем значении для регулирования общественных отношений.

Реализация такого правового средства как налоговые стимулы также должно основываться на основных руководящих началах, положениях, идеях, что является условием их эффективного функционирования, успешного применения, достижения запланированного результата.

Таким образом, видится необходимым определить основные принципы реализации налоговых стимулов. Под принципами налогового стимулирования Н. Н. Лайченкова понимает выраженные в нормах налогового права основные руководящие положения, которые определяют направленность и содержание государственной политики при выборе различных видов стимулов, оснований и порядка их применения.[[43]](#footnote-43)

А. Н. Козырин, А. А. Ялбулганов определяет три группы принципов налогового права: 1). общеправовые принципы (принцип законности, справедливости, равенство граждан перед законом); 2). отраслевые принципы, а именно принципы финансового права (принцип плановости, соблюдения финансовой дисциплины и др.); 3). принципы законодательства о налогах и сборах, сформулированные в статье 3 НК РФ.[[44]](#footnote-44)

В целях исследования основных принципов реализации налоговых стимулов, следует отметить классификацию Д.А. Смирнова, который выделял основные две группы принципов: международные принципы и принципы внутригосударственного налогового права. В свою очередь внутригосударственные принципы состоят из общих принципов налогового права и частных, которые он обозначал как институциональные принципы.[[45]](#footnote-45)

На основании названных классификаций можно выделить следующие группы принципов реализации налоговых стимулов:

1) общие принципы;

2) частные (институциональные) принципы.

Налоговые стимулы являются частью всей правовой системы, следовательно, их реализация должна основываться на общих принципах права. Общеправовые принципы распространяются на все отрасли права, относятся к праву в целом. Общие принципы – это универсальные категории, действие которых проявляется во всех институтах права. Конституция Российской Федерации [[46]](#footnote-46) устанавливает систему общеправовых принципов, которые в дальнейшем конкретизируются в межотраслевых, отраслевых и подотраслевых принципах. По мнению А.В. Демина, большинство общих принципов налогового права устанавливает Конституция Российской Федерации, что «с определенной долей условности позволяет поставить знак равенства между категориями «общеправовые» и «конституционально-правовые» принципы».[[47]](#footnote-47) Общеправовые принципы находят отражение в отраслевых принципах финансового права и подотраслевых принципах налогового права. В данной группе объединены общие принципы реализации налоговых стимулов как института налогового права.

**Принцип законности** выражается в требовании точного и полного выполнения всеми субъектами права нормативных предписаний. В соответствии со статьей 57 Конституции Российской Федерации каждый должен платить законно установленные налоги и сборы. Недопустимо собирать налоги, которые установлены незаконно. Продолжения принципа законности находит свое отражение в пункте 1 статьи 3 НК РФ, в соответствии с которым каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы.

Под «законно установленными налогами и сборами», согласно мнению Конституционного Суда РФ, понимается то, что установить налог и сбор может только закон.[[48]](#footnote-48) В пунктах 2, 3, 4 статьи 12 НК РФ установлено, что федеральные налоги и сборы устанавливаются, изменяются или отменяются НК РФ; налоги и сборы субъектов РФ, местные налоги и сборы устанавливаются, изменяются или отменяются соответственно законами субъектов РФ о налогах и сборах и нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления о налогах и сборах в соответствии с НК РФ.

Порядок применения и использования налоговых стимулов должны быть определены в законодательстве о налогах и сборах. Использование налоговых стимулов не в соответствии с нормами законодательства о налогах и сборах будут считаться незаконным.

«Принцип законности в процессе налогового стимулирования подразумевает неукоснительное и безоговорочное исполнение всеми и каждым правовых положений»[[49]](#footnote-49) законодательства о налогах и сборах.

**Принцип справедливости** определяют высшим принципом налогового права. Налогообложение должно быть справедливым, что является аксиомой и вытекает из общего требования справедливости в праве.[[50]](#footnote-50)

В работе «Исследование о природе и причинах богатства народов» Адам Смит впервые сформулировал принцип справедливости налогообложения, который выражается в обязанности подданных государства по возможности соответственно своей способности и силам участвовать в содержании правительства, т.е. соответственно доходу, каким они пользуются под покровительством и защитой государства.[[51]](#footnote-51)

Следует согласиться с мнением А.А. Соколова, что необходимо «...исходить из того, что известная доля национального дохода (всегда более или менее значительная) неизбежно должна изыматься из народного хозяйства на нужды государственного управления, и речь может идти только о том, чтобы изъять соответствующую сумму средств с наименьшим ущербом для развития производительных сил. Дело в том, что одну и ту же сумму средств можно изъять и с большим, и с меньшим ущербом для развития производительных сил. Если при одной налоговой системе она изымается с меньшим ущербом, чем при другой, то в таком случае можно сказать, что первая система содействует развитию народного хозяйства, а вторая - затрудняет его».[[52]](#footnote-52)

Именно налоговые стимулы являются правовым средством позволяющим достигнуть справедливости в налогообложении. Например, снижение налогового бремени посредством введения необлагаемого минимума наименее социально защищенным категориям общества реализует принцип справедливого налогообложения.

Так в соответствии пункта 5 статьи 391 НК РФ налоговая база по земельному уменьшается на не облагаемую налогом сумму в размере 10 000 рублей на одного налогоплательщика на территории одного муниципального образования (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) в отношении земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении следующих категорий налогоплательщиков - инвалидов, имеющих I группу инвалидности, а также лиц, имеющих II группу инвалидности, установленную до 1 января 2004 года, инвалидов с детства.

**Принцип равенства**, вытекающий из части 2 статьи 8, части 1 статьи 19 и статьи 57 Конституции Российской Федерации, «направлен на то, чтобы без нарушения формального равенства в максимальной степени учесть обстоятельства налогоплательщиков и обеспечить соблюдение неформального равенства».[[53]](#footnote-53) Принцип равенства находит отражение также в нормах законодательства о налогах и сборах, где согласно пункту 1 статьи 3 НК РФ платить налоги и сборы обязан каждый в соответствии с фактической способностью. В силу пункта 2 статьи 3 НК РФ налоги и сборы не могут иметь дискриминационный характер и применяться различно исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критериев. Не допускается устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, налоговые льготы в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала.

Принцип равенства в социальном государстве в отношении обязанности платить законно установленные налоги и сборы предполагает, что равенство должно достигаться посредством справедливого перераспределения доходов и дифференциации налогов и сборов.[[54]](#footnote-54)

Таким образом, принцип равенства подразумевает справедливое неравенство, так Конституционный Суд РФ отмечал, что равенство в налогах не означает полную тождественность правового статуса, принцип равенства предполагает лишь недопустимость установления законом необоснованных различий в правовом положении.[[55]](#footnote-55)

При этом равенство в налоговом праве реализуется не как уплата налога в одинаковом размере, а как равенство плательщиков - за основу берется фактическая способность к уплате налога на основе сравнения финансовых потенциалов налогоплательщиков. Поэтому принцип равенства не исключает возможность установления различных правовых условий для различных категорий субъектов права, однако такие различия не могут быть произвольными, они должны основываться на объективных характеристиках соответствующих категорий субъектов.[[56]](#footnote-56)

Таким образом, использование налоговых стимулов не нарушает равенства налогообложения, такое равенство выражается в запрете установления налоговых стимулов в зависимости от расовых, религиозных, социальных, национальных критериев, а также гражданства, формы собственности, происхождения капитала. Следовательно, принцип равенства реализации налоговых стимулов выражается в соблюдении вышеуказанных условий. Он предполагает возможность применения установленных законодательно налоговых стимулов каждому субъекту, который соответствует условиям их применения.

**Принцип федерализма** вытекает из положений статьи 5 Конституции Российской Федерации, которая устанавливает федеративное устройство Российской Федерации, а также из статей 71, 72, 73, где определяется, что в ведении Российской Федерации находятся федеральные налоги и сборы, в совместном ведении Российской Федерации и субъектов Российской Федерации установление общих принципов налогообложения и сборов в Российской Федерации. В соответствии статьей 12 НК РФ выделяются федеральные, региональные, местные налоги. Следовательно, правовое регулирование налоговых стимулов осуществляется в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах на федеральном уровне, в соответствии с законодательством субъектов Российской Федерации о налогах и сборах и законодательством и нормативно правовыми актами муниципальных образований о местных налогах на региональном и местном уровнях.

**Принцип определенности** налогообложения влечет за собой требование формальной определенности права применительно к законодательству о налогах и сборах. Согласно статьи 3 НК РФ он включает в себя следующие требования: 1). при установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения (пункта 6 статьи 3 НК РФ); 2). акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить (пункта 6 статьи 3 НК РФ); 3). все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (пункта 7 статьи 3 НК РФ).

Применительно к налоговым стимулам принцип определенности требует, чтобы нормы, устанавливающие налоговые стимулы, отвечали критериям ясности, точности и недвусмысленности. Ясность и точность позволяет обеспечить единообразное их понимание и единое толкование всеми субъектами налоговых правоотношений. Не допускается расплывчатое изложение налоговой нормы, формальная определенность выражается в такой точной формулировке, при которой отсутствовала возможность произвольного дискриминационного толкования этой нормы государственными органами и их должностными лицами.

Определенность налоговых стимулов обеспечивает их эффективность, достижения поставленной цели, из содержания налоговых норм, устанавливающих налоговые стимулы, должна четко и ясно следовать цель введения того или иного стимула.

При реализации налоговых стимулов должен учитываться **принцип научного подхода.** Сущность принципа выражается в том, что налоговые стимулы не должны устанавливаться необоснованно, исходя из сиюминутных интересов, т.е. эффективность и достижение поставленных целей возможно только, если налоговые стимулы продуманы, исследованы все последствия их введения как для государства, так и для налогоплательщиков, а также учтены долгосрочные стратегии развития общества.

Налоговые стимулы должны соответствовать принципам, которые только свойственны данному институту налогового права. Частные или институциональные принципы реализации налоговых стимулов можно определить следующие:

**1) недопустимость применение налоговых стимулов в индивидуальном порядке или всеобщность применения налоговых стимулов.**

Налоговые стимулы не могут носить индивидуальный характер, устанавливаться в отношении конкретного налогоплательщика, что будет нарушать общий принцип равенства, справедливости. «Реализация данного принципа способствует созданию равных условий для всех налогоплательщиков, и по заложенной в него идее он должен препятствовать искусственному созданию «индивидуально» облегченных условий хозяйствования для конкретных налогоплательщиков»[[57]](#footnote-57).

**2) право отказа от применения налоговых стимулов.**

Налоговые стимулы не могут носить принудительный характер, налогоплательщик вправе отказаться от их использования. Данный принцип выражается в пункте 2 статьи 56 НК РФ.

Вместе с тем данный принцип может не всегда выполняться. Так в законодательстве о налогах и сборах может быть предусмотрены положения исключающие право отказа налогоплательщика от применения налогового стимула, что в полной мере соотносится с нормой пункта 2 статьи 56 НК РФ, согласно которой налогоплательщик вправе отказаться от использования налоговой льготой, если иное не предусмотрено нормами НК РФ.

Таким образом, налоговые стимулы не всегда носят добровольный характер, законодатель может предусмотреть запрет на отказ от применения налоговых стимулов.

**3) использование налоговых стимулов без ущерба государственных расходов и с учетом частных интересов.**

Реализацию данного принципа обеспечивает функция достижения баланса между публичными и частными интересами. Введение налогового стимула в виде снижения налогового бремени может повлечь за собой снижения доходов, однако, комплексный подход к использованию налоговых стимулов способствует выходу из тени доходов, что обеспечит поступления в доходную часть бюджета Российской Федерации.

Н. Н. Лайченкова дополнительно выделяет **принцип использования отдельных видов стимулов исключительно в целях выполнения общегосударственной значимости.**

По мнению автора, действие данного принципа выражается в формировании особых экономических зон на территории Российской Федерации. Их создание подтверждает применение налоговых стимулов для достижения значимых общегосударственных целей, в том числе для привлечения инвестиций, развитие наукоемких отраслей производства, формирование конкурентоспособной отечественной туристической инфраструктуры.[[58]](#footnote-58)

 Таким образом, сущность налоговых стимулов выражается в функциях и принципах. Налоговые стимулы выполняют мотивационную, воспитательную, гарантирующую функцию, функцию социального контроля и функцию достижения баланса между частными и публичными интересами. Принципы налоговых стимулов имеют важное значение, они определяют руководящие положения их применения, идеи, направления развития. Принципы налоговых стимулов можно разделить на общие, такими в частности являются принципы законности, справедливости, равенства, федерализма, научного подходы, а также институциональные, а именно: недопустимость применение налоговых стимулов в индивидуальном порядке или всеобщность применения налоговых стимулов, право отказа от применения налоговых стимулов, использование налоговых стимулов без ущерба государственных расходов и с учетом частных интересов, принцип использования отдельных видов стимулов исключительно в целях выполнения общегосударственной значимости.

## 3. Классификация стимулов в налоговом праве Российской Федерации.

Выделение видов налоговых стимулов позволит наиболее полно определить их сущность. Виды правовых стимулов довольно разнообразны. Необходимо определить те виды правовых стимулов, которые используются в налоговом праве. Довольно подробно виды налоговых стимулов были исследованы в диссертационных работах Н. Н. Лайченковой и А. В. Пономарева, поэтому следует, разграничив виды налоговых стимулов, выделяемые вышеуказанными авторами, более подробно остановится на особенностях применения налоговых стимулов на разных уровнях налоговой системы.

В теории выделяют следующие виды правовых стимулов в налоговых правоотношениях:

1) налоговые льготы;

2) налоговые иммунитеты;

3) налоговые поощрения.

Н.Н. Лайченкова выделяет наряду с вышесказанными видами стимулов налоговые привилегии.[[59]](#footnote-59)

В части 1 НК РФ определено только понятие налоговые льготы. В соответствии со статьей 56 НК РФ под льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.

Законодательное определение налоговых льгот часто критикуется авторами. Так В.В. Хрешкова отмечает неконкретность и расплывчатость определения льготы.[[60]](#footnote-60) По мнению М. Карасева, «признаки, которые установлены в НК РФ в настоящее время, позволяют под налоговую льготу подводить любое нормативно установленное освобождение от уплаты налогов или условие, в связи с которым налогоплательщик получает возможность законно минимизировать суммы налогов, подлежащих уплате в бюджеты».[[61]](#footnote-61)

Понятие налоговые льготы, определенное в НК РФ, более отражает понятие налоговых стимулов, чем их специфический вид.

На доктринальном уровне налоговые льготы определяют как предоставление «налоговым законодательством исключительной возможности полного или частичного освобождения от уплаты налога при наличии объекта налогообложения, а также иного смягчения налогового бремени для налогоплательщика».[[62]](#footnote-62)

Налоговые поощрения, иммунитеты и привилегии самостоятельны, имеют специфические черты и собственную правовую природу, и свою сферу применения.[[63]](#footnote-63)

Правовое поощрение - это «вид юридического стимулирования, применяемый к субъекту за осознанное добросовестное исполнение им своих обязанностей (заслуга) или за достижение социально полезного результата, превышающего обычные требования (особые заслуги), целями которого являются побуждение этого лица к дальнейшему активному правомерному поведению и совершение подобных деяний другими гражданами».[[64]](#footnote-64)

Из приведенных определений можно сделать вывод, что льготы создают благоприятные условия для осуществления каких-либо прав, удовлетворения интересов субъекта. Поощрения являются формой вознаграждения со стороны общества и государства после добросовестного исполнения обязанности за добровольное заслуженное поведение.[[65]](#footnote-65) Налоговые льготы применяются до совершения определенных действий, а поощрения выступают «реакцией общества и государства» на это поведение.

Например, социальный вычет в сумме, уплаченной налогоплательщиком в налоговом периоде за услуги по лечению в соответствии с пунктом 3 статьей 219 НК РФ является налоговой льготой, которая создает благоприятные условия в случае болезни налогоплательщика, позволяет снизить затраты на проведение соответствующего лечения. Поощрением можно рассматривать социальный вычет в сумме доходов, перечисляемых налогоплательщиком в виде пожертвований в благотворительные организации. Здесь налоговое поощрение предоставляется уже за общественно-полезное поведение.

Налоговый иммунитет – это освобождение от обязанности платить налоги, предоставленное отдельным физическим лицам и юридическим лицам.[[66]](#footnote-66) Целью предоставления налогового иммунитета является ограничения налогоплательщика от влияния всех факторов на деятельность субъекта, обеспечение его независимости для более эффективного осуществления государственных, социальных функций.

В теории права привилегии определяют как специфическую разновидность льгот, как исключительное право, предоставляемое конкретным субъектам и прежде всего властным органам и должностным лицам.

«Привилегии ввиду того, что они являются исключительными правами, т.е. принадлежащими только тем или иным конкретным лицам, выступают более детальными и персонифицированными юридическими средствами... по сравнению со льготами».[[67]](#footnote-67)

Привилегии в налоговом праве используются прежде всего в дипломатической и консульской деятельности представителей иностранных государств. В тоже время налоговые иммунитеты могут быть предоставлены иным налогоплательщикам.

Разграничивая налоговые привилегии и иммунитеты, можно сказать, что привилегии в большей мере проявляются в положительных преимуществах, например, в предоставлении дополнительных прав, а иммунитеты выражаются в освобождении от выполнения обязанностей. [[68]](#footnote-68)

Исходя из того, в каких нормативных правовых актах содержатся налоговые стимулы, их можно разделить на федеральные налоговые стимулы, региональные налоговые стимулы, местные налоговые стимулы.

Федеральные налоговые стимулы устанавливаются в законодательстве о налогах и сборах Российской Федерации, они реализуются на всей территории Российской Федерации. На федеральном уровне могут быть использованы все виды налоговых стимулов, за исключением налоговых иммунитетов и привилегий, которые устанавливаются международными актами, которые в силу статьи 15 Конституции Российской Федерации и статьи 7 НК РФ имеют большую юридическую силу.

Региональные налоговые стимулы закрепляются в законодательстве субъектов Российской Федерации о налогах и сборах, которое состоит из законов о налогах субъектов Российской Федерации, принятых в соответствии с НК РФ.

Для определения границ применения налоговых стимулов на региональном уровне, необходимо определить налоговые полномочия субъектов Российской Федерации.

Согласно пункту 2 статьи 12 НК РФ законами субъектов Российской Федерации вводятся в действие и прекращают действовать на их территориях в соответствии с НК РФ региональные налоги, а именно: транспортный налог, налог на имущество организаций, налог на игорный бизнес. При этом субъектом разрешено самостоятельно устанавливать налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов, если эти элементы не определены НК РФ.

Также в пределах, предусмотренных НК РФ, могут устанавливаться льготы, основания и порядок их применения.

Из этого следует, что субъекты Российской Федерации имеют возможность устанавливать налоговые стимулы только в пределах, предусмотренных федеральным законодательством о налогах и сборах. Полномочия по применению региональных налоговых стимулов весьма ограничены.

НК РФ предусматривает следующие полномочия субъектам Российской Федерации, в соответствии с которыми могут быть реализованы на региональном уровне налоговые стимулы:

1) законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации могут устанавливать иные размеры социальных и имущественных налоговых вычетов, установленных в статьях 219 и 220 НК РФ, с учетом своих региональных особенностей, но не менее размеров установленных этими статьями НК РФ. Однако на настоящее время ни один из субъектов Российской Федерации не воспользовался данным полномочием.

2) в соответствии со статьей 284 НК РФ субъекты Российской Федерации могут устанавливать пониженную ставку по налогу на прибыль, подлежащего зачислению в региональные бюджеты, но не ниже 13,5 процентов. Для организаций – резидентов особой экономической зоны законами субъектов Российской Федерации могут устанавливаться ставки по налогу на прибыль от 0 процентов до 13,4 процентов в отношении деятельности, осуществляемой на территории особой экономической зоны.

3) субъекты Российской Федерации вправе устанавливать налоговые льготы и основания их использования налогоплательщиком по транспортному налогу (статья 356 НК РФ). А так же устанавливать налоговые ставки, которые могут быть увеличены или уменьшены но не более, чем в 10 раз, установленных в НК РФ базисных налоговых ставок (пункты 1,2 статья 361 НК РФ). При этом ставки можно дифференцировать в зависимости налоговых ставок в отношении каждой категории транспортных средств, а также с учетом количества лет, прошедших с года выпуска транспортных средств, и (или) их экологического класса.

4) устанавливать Законами о налогах субъектов Российской Федерации налоговые льготы и основания их использования налогоплательщиком по налогу на имущество организаций (статья 372 НК РФ).

Согласно пунктам 1, 2 статьи 380 НК РФ налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации и не могут превышать 2,2 процента, могут быть дифференцированы в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества, признаваемого объектом налогообложения.

5) законами о налогах субъектов Российской Федерации могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 5 до 15 процентов в зависимости от категорий налогоплательщиков в отношении единого налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения (пункт 2 статья 346.2 НК РФ).

Таким образом, установление региональных налоговых стимулов существенно ограничивается нормами НК РФ. Субъекты имеют возможность устанавливать налоговые стимулы в форме снижения ставок по налогу на прибыль, по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, установлению льгот по транспортному налогу и налогу на имущество организаций, а также дифференциация ставок по региональным налогам в соответствии с НК РФ.

Субъекты Российской Федерации устанавливают пониженные ставки па налогу на прибыль в социальных и инвестиционных целях. Из анализа законов субъектов Российской Федерации можно сделать вывод, что наряду с налоговыми льготами, можно выделить налоговые поощрения. Так в соответствии с законами о налогах субъектов Российской Федерации предоставляются налоговые льготы инвесторам, при этом устанавливаются дополнительные условия, в виде ограничения минимальных сумм инвестиций, требования определенного роста заработной платы, объема продукции или прибыли, а так же заключение инвестиционного договора с субъектом Российской Федерации и другие.

Пониженные ставки налога на прибыль субъекты Российской Федерации устанавливают с целью стимулирования определенных видов деятельности и поощрения достижения определенных результатов.

Например, для экономического развития региона Законом Республики Мордовия от 25 ноября 2004 № 77-З «О снижении ставок по налогу на прибыль организаций»[[69]](#footnote-69) предусмотрено налоговое поощрение для организаций всех организационно-правовых форм и видов деятельности, зарегистрированными на территории Республики Мордовия и осуществляющими реализацию продукции (работ, услуг) за отчетный период нарастающим итогом с начала года сверх фактически достигнутого уровня соответствующего периода прошлого года в размерах от 5 до 10 процентов, уплачивается по сниженной ставке 15,5 процента.

На местном уровне налоговые стимулы устанавливаются в нормативных правовых актах муниципальных образований о местных налогах и сборах, которые принимаются представительными органами муниципальных образований в соответствии с НК РФ.

Полномочия муниципальных образований также ограничены нормами законодательства о налогах и сборах Российской Федерации, а именно НК РФ. В соответствии с пунктом 3 статьей 12 НК РФ при установлении местных налогов, а именно земельного налога и налога на имущество физических лиц, представительными органами муниципальных образований (законодательными (представительными) органами государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) определяются в порядке и пределах, которые предусмотрены НК РФ, налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов, если эти элементы налогообложения не установлены настоящим Кодексом, налоговые льготы, основания и порядок их применения налогоплательщиков.

Так муниципальные образования могут устанавливать налоговые стимулы в пределах следующих полномочий:

1) в соответствии с пунктом 2 статьей 387 НК РФ представительные органы муниципальных образований (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) определяют налоговые ставки в пределах, установленных пунктом 1 статьей 394 НК РФ, порядок и сроки уплаты налога, налоговые льготы, основания и порядок их применения, включая установление размера не облагаемой налогом суммы для отдельных категорий налогоплательщиков. При этом согласно пункту 2 статьи 394 НК РФ допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельного участка.

2) органы местного самоуправления имеют право устанавливать налоговые льготы по налогу на имущество физических лиц и основания для их использования налогоплательщиками в соответствии с пунктом 4 статьей 4 Закон РФ от 09 декабря 1991 № 2003-1 «О налогах на имущество физических лиц»[[70]](#footnote-70) (далее – Закон РФ №2003-1). Органы местного самоуправления устанавливают ставки в пределах определенных в статье 3 Закона РФ №2003-1, а также могут дифференцировать ставки в зависимости от суммарной инвентаризационной стоимости и типа использования объекта налогообложения.

Таким образом, полномочия для установления местных налоговых стимулов ограничены еще в большей степени, чем на региональном уровне. Муниципальные образования могут использовать налоговые стимулы только при установлении налоговых ставок, однако основания дифференциации определяются НК РФ, предоставлять освобождения от уплаты, или определять необлагаемый минимум определенным категориям налогоплательщиков.

Решением Представительного органа муниципального образования г. Нижнекамск Нижнекамского муниципального района от 28 ноября 2005 № 14 «О земельном налоге»[[71]](#footnote-71) устанавливаются как налоговые льготы, так и налоговые поощрения.

Налоговая льгота в виде освобождения от налогообложения земельным налогом товарищества собственников жилья за земельные участки, расположенные под многоквартирными домами.

Налоговое поощрение, которое в НК РФ обозначается как льгота, устанавливается в виде освобождения от уплаты земельного налога ветеранов и инвалидов Великой Отечественной войны, а также ветеранов и инвалидов боевых действий, физических лиц, принимавшие в составе подразделений особого риска непосредственное участие в испытаниях ядерного и термоядерного оружия, ликвидации аварий ядерных установок на средствах вооружения и военных объектах.

Таким образом, были проанализированы основные виды налоговых стимулов, а именно: налоговые льготы, налоговые поощрения, налоговые иммунитеты и привилегии. В законодательстве о налогах и сборах определяется только один вид стимула - налоговая льгота. Однако при анализе норм налогового права были выделены другие виды налоговых стимулов. Также автором исследованы налоговые стимулы, устанавливаемые на различных уровнях налоговой системы. Законодательством о налогах и сборах Российской Федерации закрепляются федеральные налоговые стимулы. Свобода установления региональных и местных налоговых стимулов субъектами Российской Федерации и муниципальными образованиями ограничивается нормами законодательства о налогах и сборах Российской Федерации, т.е. региональные и местные налоговые стимулы могут быть установлены только в пределах полномочий, предоставленных НК РФ.

# Глава 2. Правовое регулирование отдельных видов стимулов в налоговом праве Российской Федерации

## 1. Правовое регулирование стимулов в налоговом праве Российской Федерации на федеральном уровне

Федеральные налоговые стимулы являются одним из инструментов осуществления федеральной финансовой политики Российской Федерации. Налоговые стимулы на федеральном уровне устанавливаются законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, а именно НК РФ и принятыми в соответствии с ним федеральными законами о налогах и сборах и действуют на всей территории Российской Федерации. На данный момент таким федеральным законом является Закон РФ от 09 декабря 1991 № 2003-1 «О налогах на имущество физических лиц» [[72]](#footnote-72) (далее – Закон РФ № 2003-1). Как указывал Конституционный суд РФ налoгoвые льгoты являются исключением из вытекающих из Кoнституции Российской Федерации принципoв всеoбщнoсти и равенства налoгooблoжения, предоставление налоговых льгот всегда носит адресный характер.[[73]](#footnote-73)

Под федеральными стимулами в налоговом праве понимаются позитивные средства, позволяющие удовлетворить посредством создания благоприятного режима налогообложения потребности налогоплательщиков и иных субъектов, тем самым побуждая их к определенному правомерному и общественно-полезному поведению, а иногда и сверх необходимому поведению, которые устанавливаются законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

На федеральном уровне реализуются следующие виды налоговых стимулов:

1. налоговые льготы;

2. налоговые поощрения;

3. налоговые иммунитеты.

Налоговые льготы являются самым распространенным налоговым стимулом на федеральном уровне. При этом НК РФ не всегда прямо указывает, какие положения попадают под понятие льготы.

В проекте Постановления «О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость»[[74]](#footnote-74) Пленум ВАС РФ попытался определить понятие льготы в рамках толкования пункта 6 статьи 88 НКРФ, согласно которой налогоплательщик при проведении камеральных налоговых проверок налоговый орган имеет право истребовать у налогоплательщиков, применяющих налоговые льготы, документы, подтверждающие данное право.

В проекте указывается, что часть положений статьи 149 НК РФ, определяющих основания освобождения от налогообложения НДС, отвечают по своему характеру понятию налоговой льготой. Такие положения следует признать налоговой льготой в случае, если целью является представления преимуществ определенной категории по сравнению с другими лицами, совершающими такие же операции. Например, освобождение столовых образовательных и медицинских организаций (подпункт 5 пункта 2 статьи 149 НК РФ), религиозных организаций (подпункт 1 пункта 3 статьи 149 НК РФ), общественных организаций инвалидов (подпункт 2 пункта 3 статьи 149 НК РФ). В иных случаях такие операции представляют собой правила налогообложения соответствующих операций.

В тоже время разъяснения Пленума ВАС РФ не являются достаточно четкими, поскольку признание тех или иных положений налоговыми льготами остается на усмотрения судов, что может привести к произвольному толкованию таких положений. Однако это дает понять, что в НК РФ содержатся иные правовые средства, которые не могут являться налоговыми льготами. Назрела необходимость четкого определения положений НК РФ, которые могут попадать под определение налоговой льготы. Очевидно, что настоящее легальное определение налоговой льготы такой задачи выполнить не может.

Исходя из анализа норм НК РФ, можно определенно выделить, ряд положений, которые направлены на поощрение совершенного ранее поступка с целью стимулирования повторения данного поступка. Такие положения имеют природу налоговых поощрений.

Налоговые поощрения содержатся в статье 217 НК РФ. Так не подлежат налогообложению доходов физических лиц вознаграждения донорам за сданную кровь, материнское молоко (подпункт 4), суммы получаемые в виде грантов, предоставленных для поддержки науки и образования, культуры и искусства (подпункт 6), вознаграждения за оказание содействия федеральным органам исполнительной власти в выявлении, предупреждении, пресечении и раскрытии террористических актов, выявлении и задержании лиц, подготавливающих, совершающих или совершивших такие акты (подпункт 8.1) призы в денежной или натуральной формах, полученных спортсменами, в том числе спортсменами-инвалидами за призовые места в Олимпийских, Параолимпийских и Сурдлимпийских играх и т.д.

Налоговые поощрения также предоставляются в форме налоговых вычетов. Так право на стандартные вычеты за каждый месяц налогового периода в сумме 3000 рублей предоставляется лицам принимающим участие в 1986 – 1987 годах участие в работах по ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС в пределах зоны отчуждения или занятых в этот период на работах, связанных с эвакуацией населения, материальных ценностей, сельскохозяйственных животных, и в эксплуатации или на других работах, непосредственно участвовавших в испытаниях ядерного оружия в атмосфере и боевых радиоактивных веществ, учениях с применением такого оружия до 31 января 1963 года (пункт 1 статьи 218 НК РФ).

Социальный налоговый вычет в сумме доходов, перечисляемых в виде пожертвований, на основании пункта 1 статьи 219 НК РФ также можно отнести к налоговым поощрениям. Однако мнения ученых разнятся. Так С.Д. Шаталов относит данный вычет к налоговым льготам. [[75]](#footnote-75) В тоже время теоритически было обосновано С.Д. Мирошник, что положения подпункта1 пункта 1 статьи 219 НК РФ относятся к государственным поощрениям.[[76]](#footnote-76) Целью предоставления данного вычета является поощрение совершения налогоплательщиками пожертвований, для того чтобы в будущем стимулировать повторные аналогичные поступки. Подтверждается данная позиция Н.Н. Лайченковой.[[77]](#footnote-77)

Налоговые иммунитет также представлены в НК РФ. По мнению некоторых ученых, налоговый иммунитет должен использоваться лишь в отношении дипломатических, консульских должностных лиц, сотрудников международных организаций.[[78]](#footnote-78)

Однако с такой позицией нельзя согласиться полностью. Целью предоставления налогового иммунитета является ограничения налогоплательщика от влияния всех факторов на деятельность субъекта всех, обеспечение его независимости для более эффективного осуществления государственных, социальных функций. Исключение из понятия налогоплательщиков по налогу на прибыль иностранных организаторов XXII Олимпийских зимних игр и XI пра Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи в соответствии со статьей 3 Федерального закона от 1 декабря 2007 года № 310-ФЗ «Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи, развитии города Сочи как горноклиматического курорта и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» или иностранными маркетинговыми партнерами Международного олимпийского комитета в соответствии со статьей 3.1 данного закона, в отношении доходов, полученных в связи с организацией и проведением XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи (пункт 2 статьи 246 НК РФ), а также FIFA и дочерние организации FIFA, указанные в Федеральном законе «О подготовке и проведении в Российской Федерации чемпионата мира по футболу FIFA 2018 года, Кубка конфедераций FIFA 2017 года и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» попадают под понятие налоговые иммунитеты, поскольку целью предоставления данных налоговых стимулов является не стимулирования какой-либо деятельности, а обеспечение независимой деятельности данных организаций.

Полномочия федерального законодателя по установлению федеральных налоговых стимулов ограничиваются только общими началами и принципами налогообложения. Налоговые стимулы могут быть установлены как в отношении федеральных налогов, так и в отношении региональных и местных налогов.

Вместе с тем возможность установления налоговых стимулов в отношении региональных и местных налогов на протяжении длительного периода подвергается критике, поскольку ведет к образованию выпадающих доходов регионального и местного бюджета, недополучению регионами и муниципальными образованиями сумм налога. Сокращение федеральных налоговых стимулов и их оптимизация позволит минимизировать проблему «выпадающих доходов», а также расширить возможности осуществления органами власти субъекта РФ и представительными органами муниципальных образований полномочий по установлению налоговых стимулов, которые будут основаны на принципе сбалансированности собственного бюджета и интересов населения на конкретной территории.[[79]](#footnote-79)

В проекте «Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов»[[80]](#footnote-80), подготовленный Минфином России, взят курс на окончательный отказ от установления налоговых льгот по региональным и местным налогам, а также предоставление полномочий Субъектам РФ и муниципальным образованиям по отмене таких льгот или их полная отмена на федеральном уровне. С другой стороны данная налоговая политика вызывает опасения у налогоплательщиков, поскольку в реалиях современного российского общества возможно злоупотребление органами государственной власти субъектов РФ и органами местного самоуправления данными полномочиями.

Таким образом, налоговые стимулы на федеральном уровне установляются в виде налоговых льгот, налоговых поощрений и налоговых иммунитетов. Следует признать, что назрела необходимость как в теории, так и на законодательном уровне четкого разграничения указанных налоговых стимулов и закрепления их в НК РФ.

## 2. Правовое регулирование стимулов в налоговом праве РФ на региональном уровне

 В условиях усиления централизации регулирования в сфере налогообложения большое значение приобретают налоговые стимулы, устанавливаемые субъектами РФ. А.В. Брызгалин верно отмечает, что налоговые льготы являются фактически единственным инструментом регулирования налогов на региональном уровне.[[81]](#footnote-81)

Региональные стимулы в налоговом праве можно определить как позитивные средства, позволяющие удовлетворить посредством создания благоприятного режима налогообложения потребности налогоплательщиков и иных субъектов, тем самым побуждая их к определенному правомерному и общественно-полезному поведению, а иногда и сверх необходимому поведению, которые устанавливаются законами субъекта РФ о налогах.

Подпунктом «и» части 1 статьи 72 Конституции Российской Федерации предусмотрено, что установление общих принципов налогообложения и сборов в Российской Федерации находится в совместном ведении РФ и ее субъектов. Однако в силу части 3 статьи 75 Конституции РФ общие принципы налогообложения должны быть установлены федеральным законом.

Согласно сформированной еще в 90-е годы позиции Конституционного суда РФ, но применимой к сложившимся в данное время отношениям, законно установленные региональные налоги должны соответствовать общим принципам налогообложения и сборов, определенными федеральным законом. Эти общие принципы относятся к основным гарантиям, установление которых федеральным законом обеспечивает реализацию и соблюдение в Российской Федерации основ конституционного строя, основных прав и свобод человека и гражданина, принципов федерализма. «При этом право субъектов РФ на установление налогов всегда носит производный характер, поскольку субъекты Российской Федерации связаны этими общими принципами». [[82]](#footnote-82)

Позднее Конституционный суд РФ указал, что из такого производного характера полномочий субъекта РФ вытекает его право конкретизировать общие правовые положения федеральных законов, в том числе детально определять субъекты и объекты налогообложения, способы исчисления конкретных ставок и т.д.[[83]](#footnote-83)

Таким образом, деятельность субъектов РФ в сфере налогообложения должна осуществляться в узких рамках тех полномочий, которые законодательным (представительным) органам государственной власти субъектов РФ прямо предоставлены федеральным законодательством о налогах и сборах. Следовательно, региональные налоговые стимулы могут устанавливаться законодательными органами государственной власти субъектов РФ в пределах полномочий, предоставленных НК РФ, а также должны соответствовать общим принципам налогообложения, определенным НК РФ.

Региональные налоговые стимулы могут быть установлены только законами субъектов РФ о налогах, установление иными нормативными правовыми актами недопустимо, что следует из пункта 4 статьи 1 НК РФ. В тоже время, наименование нормативного правового акта, которым устанавливаются налоговые стимулы само по себе не является основанием для признания такого акта несоответствующим федеральному законодательству о налогах и сборах, если он принят в «в порядке для принятия законов субъекта РФ и по существу им и является»[[84]](#footnote-84). В Определении от 30 сентября 2004 № 309-О Конституционный Суд РФ признал Постановление Законодательного Собрания Оренбургской области от 25 мая 1998 № 37/6-ПЗС «Об установлении ставки налога на пользователей автомобильных дорог для потребительской кооперации области»[[85]](#footnote-85) соответствующим федеральному законодательству, даже несмотря на то что, оно не имело форму закона,но носило характер законодательного акта. Вместе с тем рассматриваемое постановление был отменено законом субъекта РФ, что свидетельствует о законодательном характере данного нормативного акта.

Конституционный суд РФ неоднократно высказывал позицию, что льготы всегда носят адресный характер, и их установление относится к исключительной прерогативе законодателя. Именно законодатель вправе определять (сужать или расширять) круг лиц, на которых распространяются налоговые льготы.[[86]](#footnote-86) Данная аргументация применяется также при рассмотрении дел связанных с оспариванием законом субъектов РФ в части установления региональных налоговых стимулов. Так было признано правомерным снижение размера транспортного налога, исключая индивидуальных предпринимателей, только организациям, осуществляющим перевозки пассажиров[[87]](#footnote-87), только тем пенсионерам, которым принадлежат легковые автомобили мощностью до 150 л.с.[[88]](#footnote-88), только тем героям РФ, которым принадлежат автомобили мощностью до 150 л.с., изготовленные в РФ или республиках бывшего СССР[[89]](#footnote-89). При вынесении решений суды руководствовались именно принципом предоставления субъектам РФ дискреционных полномочий по установлению налоговых льгот по региональным налогам.

Вместе с тем «судебно-конституционная доктрина необязательности налоговых льгот» имеет свои границы применения. Во-первых, ограничивается строгим определением НК РФ полномочий субъектов РФ в налоговой сфере, во-вторых, недопустимостью нормативной неопределенностью налогового стимула, в-третьих, запрет на установление налоговых стимулов дискриминационного характера, в-четвертых, формальные требования к применению налогового стимула нарушают баланс частных и публичных интересов, в-пятых, предоставление налогового стимула наносит существенный ущерб иным конституционным правам.[[90]](#footnote-90)

Как указал Верховный Суд РФ, «несмотря на дискрецию законодателя субъекта РФ при установлении налоговых льгот и оснований их использования, правовое регулирование налоговых отношений должно отвечать требованиям конституционного принципа равенства».[[91]](#footnote-91)

В пункте 2 статьи 3 НК РФ закреплен запрет на дискриминационный характер налогообложения исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критериев. Кроме того не допускается устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, налоговые льготы в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала. В Определении Верховный Суд РФ пояснил, что «дискриминационный характер налоговых льгот предполагает установление льгот в зависимости от индивидуальных особенностей субъекта налогообложения (налогоплательщика)».[[92]](#footnote-92)

Субъектам РФ необходимо устанавливать региональный налоговый стимул таким образом, чтобы исключить его дискриминационный характер.

Кроме того субъекты РФ вводя налоговые стимулы не должны регулировать элементы налогообложения иначе, чем предусмотрено федеральным законодательством о налогах и сборах. В частности субъекты РФ не вправе устанавливать особый порядок формирования налоговой базы по налогу.[[93]](#footnote-93)

А.В. Демин выделяет три составляющие, из которых складывается полномочия субъектов РФ в налоговой сфере, а именно:

- по реализации делегированных полномочий в сфере налогообложения;

- по введению региональных налогов;

- по установлению региональных налогов.[[94]](#footnote-94)

Первая группа полномочий субъектов РФ возникает в случае передачи федеральными органами государственной власти отдельных полномочий в налоговой сфере законодательным (представительным) органам государственной власти субъектов РФ.

В рамках данной группы возможно выделить следующие возможности установления субъектами РФ налоговых стимулов:

1. установление пониженной ставки по налогу на прибыль для отдельных категорий налогоплательщиков, для организаций резидентов особой экономической зоны, а также для участников региональных инвестиционных проектов (пункт 1 статьи 284 НК РФ);

2. установление дифференцированных ставок в пределах от 5 до 15 процентов в зависимости от категорий налогоплательщиков в отношении единого налога уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в случае если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов (пункт 2 статьи 346 НК РФ);

3.установление потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода по видам предпринимательской детальности в целях применения патентной системы налогообложения, дифференциация видов предпринимательской деятельности в порядке, установленным пунктом 7,8 статьи 26.5 НК РФ;

4. установление иных размеров социальных и имущественных налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц с учетом региональных особенностей (статья 222 НК РФ). Данный налоговый стимул не был реализован ни одним субъектом РФ.

Налог на прибыль является федеральным налогом и находится в ведении Российской Федерации (статьи 12,13 НК РФ), но Российская Федерация передала некоторые полномочия по установлению налоговой ставки субъекту РФ.

Для организаций - участников региональных инвестиционных проектов законами субъектов Российской Федерации может устанавливаться ставка по налогу на прибыль в размере не превышающим 10 процентов в течение пяти налоговых периодов начиная с налогового периода, в котором в соответствии с данными налогового учета были признаны первые доходы от реализации товаров, произведенных в результате реализации регионального инвестиционного проекта, и не может быть менее 10 процентов в течение следующих пяти налоговых периодов (пункт 3 статьи 284.3 НКРФ) Данная норма была введена Федеральным законом от 30 сентября 2013 № 267-ФЗ[[95]](#footnote-95).

Вместе с тем федеральный законодатель определил все требования для признания инвестиционного проекта региональным в Главе 3.3 НК РФ. В тоже время законами субъекта РФ может быть увеличен объем капитальных вложений, как одного из требований, указанных в подпункте 4 пункта 1 статьи 25.8 НК РФ, а также установлены иные требования в дополнение к основным. Так пунктом 3 статьи 1 Закона Приморского края от 19 декабря 2013 № 330-КЗ «Об установлении пониженной ставки налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в краевой бюджет, для отдельных категорий организаций»[[96]](#footnote-96) установлены дополнительные требования к региональным инвестиционным проектам Приморского края, а именно создание высокопроизводительных рабочих мест, производство товаров по определенным видам экономической деятельности, не осуществление видов деятельности, связанных с переработкой давальческого сырья.

Исходя из систематического толкования норм НК РФ, данные полномочия предоставлены ограниченному кругу субъектов РФ, а именно, тем которые перечислены в подпункте 1 пункта 1 статьи 25.8 НК РФ. Возникает потребность соотнесения ограничения круга субъектов по предоставлению дополнительных полномочий в налоговой сфере с пунктом 4 статьи 5 Конституции Российской Федерации, где закреплен принцип равноправия субъектов РФ во взаимоотношениях с федеральными органами государственной власти. Иными словами под равноправием субъектов РФ понимается предоставление равных стартовых условий для определения государственно-властных полномочий.[[97]](#footnote-97) В данном случае право снижения налоговой ставки по налогу на прибыль для налогоплательщиков, реализующих региональный инвестиционный проект, предоставлено ограниченному числу субъектов РФ, т.е. предоставляются не равные государственно-властные полномочия субъектам РФ, что нарушает принцип равноправия.

Однако, как указал Конституционный Суд РФ, федеральные органы государственной власти при разработке и осуществлении федеральной и региональной политики обязаны «исходить из того, что правовое равенство субъектов Российской Федерации не означает равенства их потенциалов и уровня социально-экономического развития, во многом зависящих от территории, географического положения, численности населения, исторически сложившейся структуры народного хозяйства и т.д. Учет региональных особенностей является необходимым условием соблюдения баланса интересов и внедрения общегосударственных стандартов во всех сферах жизнедеятельности субъектов Российской Федерации».[[98]](#footnote-98)

Пониженная ставка по налогу на прибыль может устанавливаться субъектами РФ в пределах до 13, 5 процентов в отношении доходов зачисляемых в региональные бюджеты. Основанием для дифференциации ставок по налогу на прибыль может быть только категория налогоплательщика. В Определении от 17 мая 2006 № 44-Г06-7 Верховный Суд РФ[[99]](#footnote-99) разъяснил, что общими признаками категорий налогоплательщиков могут быть: отраслевая принадлежность организации, численность ее работников, размер произведенных ею капитальных вложений. Для организаций – резидентов особой экономической зоны законами субъектов РФ пониженная ставка по налогу на прибыль может устанавливаться в отношении прибыли, полученной от деятельности, осуществляемой на территории особой экономической зоны, при условии ведения раздельного учета доходов (расходов) (абзац 5 пункта 1 статьи 284 НК РФ).

 Субъекты РФ широкого используют данные полномочия, однако, учитывая их строгую ограниченность НК РФ, в целях стимулирования определенных отношений устанавливают разнообразные условия для применения налогоплательщиками пониженных ставок.

Обобщая все требования, установленные Законами субъектов РФ о налогах в отношении применения пониженной ставки налога на прибыль, можно выделить основные их виды:

а) Выделение категорий налогоплательщиков, осуществляющих инвестиционный проект, инвестиционную деятельность на территории субъекта РФ. При этом каждый субъект РФ определяет свое понятие инвестиционной деятельности. Нередко законами субъектов РФ установлено, что инвестиционный проект должен быть признан приоритетным в установленном порядке. Согласно пункту 1 статьи 1 Закона Ульяновской области от 04 июня 2007 № 71-ЗО «О налоговых ставках налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в областной бюджет Ульяновской области, в отношении отдельных категорий налогоплательщиков»[[100]](#footnote-100) пониженная ставка по налогу на прибыль в размере 13,5 процентов устанавливается для организаций, реализующих инвестиционный проект при условии присвоение ему статуса приоритетного инвестиционного проекта Ульяновской области. Порядок присвоения такого статуса регламентируется Законом Ульяновской области от 15 марта 2005 года № 019-ЗО «О развитии инвестиционной деятельности на территории Ульяновской области», согласно статье 7 которого решение о присвоении инвестиционному проекту статуса приоритетного инвестиционного проекта принимается Правительством Ульяновской области по результатам отбора инвестиционных проектов. В Определении от 07.08.2001 № 46-Г01-7 Верховный Суд РФ[[101]](#footnote-101) признал правомерность установления субъектом РФ зависимости предоставления пониженной ставки по налогу на прибыль с фактом присвоения особого статуса. По его мнению, определение категории налогоплательщиков, путем предоставления им особого статуса не означает, что льгота носит индивидуальный характер, не противоречит основным началам законодательства о налогах и сборах.

б) Выделение категорий налогоплательщиков, осуществляющих определенные виды деятельности. Согласно статье 1 Закона Краснодарского края от 06.02.2008 № 1378-КЗ «Об установлении ставки налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков Краснодарского края»[[102]](#footnote-102) пониженная ставка по налогу на прибыль в размере 13,5 процентов предоставляется помимо прочих условий организациям, основной вид деятельности которых добыча сырой нефти и (или) производство нефтепродуктов, и (или) транспортирование по трубопроводам нефти на территории Краснодарского края, производство цемента на территории Краснодарского края, производство электрической и тепловой энергии тепловыми электростанциями.[[103]](#footnote-103)

в) Достижение определенных экономических показателей деятельности. Так в Новгородской области установлено, что организации, относящиеся к определенным категориям налогоплательщиков имеют право воспользоваться пониженной налоговой ставкой при достижении роста в предыдущем налоговом периоде положительной динамики не менее чем по двум из следующих показателей: роста объемов производства не менее чем на 5 процентов, роста выручки от реализации товаров (работ, услуг) не менее чем на 5 процентов, роста всех видов налоговых платежей, уплаченных в консолидированный бюджет области, создания новых рабочих мест, роста средней заработной платы работников, роста объемов инвестиций (статья 2 Областного закон Новгородской области от 31 октября 2013 № 373-ОЗ «О налоговых ставках на территории Новгородской области»[[104]](#footnote-104)).

г) целевое направление налогоплательщиком денежных средств в определенном объеме. Льготы, устанавливающие такие требования, можно назвать целевыми налоговыми льготами. В пункте 3 статьи 15 Закона Республики Дагестан от 17 июня 1996 № 10 «О порядке льготного налогообложения в Республике Дагестан»[[105]](#footnote-105) дано точное определение таких льгот под целевой налоговой льготой понимается льгота с четко определенными условиями использования сумм, полученных в результате предоставления налоговой льготы, или требованиями к осуществлению производственно-хозяйственной деятельности налогоплательщика.

Например, в пункте 6 статьи 14 Закона Хабаровского края от 10 ноября 2005 № 308 «О региональных налогах и налоговых льготах в Хабаровском крае»[[106]](#footnote-106) налоговые льготы для субъектов инвестиционной деятельности предоставляются при условии, если денежные средства в сумме, равной не менее 15 процентов средств, высвобожденных от уплаты налога, в течение периода фактически направлены на оказание безвозмездной автономным, бюджетным и казенным краевым государственным и муниципальным учреждениям в социальной сфере, сфере здравоохранения, физической культуры и спорта, образования, культуры, экологической безопасности, в области науки и инноваций, а также другие цели.

В статье 8.12 Закон Новосибирской области от 16 октября 2003 № 142-ОЗ «О налогах и особенностях налогообложения отдельных категорий налогоплательщиков в Новосибирской области»[[107]](#footnote-107) товариществам собственников жилья, жилищным и жилищно-строительным кооперативам, имеющим доходы от деятельности, связанной с эксплуатацией жилого дома, устанавливается ставка по налогу на прибыль организаций, подлежащему зачислению в областной бюджет Новосибирской области, в размере 13,5 при условии направления высвободившихся средств на собственное развитие.

Вторая группа включает право субъектов РФ вводить или не вводить на своей территории налоги. Установление перечня региональных налогов НК РФ порождает право субъекта РФ своим законом установить и ввести в действие региональный налог независимо от того, вводят ли его на своей территории другие субъекты РФ.[[108]](#footnote-108)

Третья группа включает полномочия, определяемые пунктом 3 статьи 12 НК РФ, согласно которому при установлении региональных налогов законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов Российской Федерации определяются в порядке и пределах, которые предусмотрены НК РФ, следующие элементы налогообложения: налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов, если эти элементы налогообложения не установлены НК РФ.

Также субъектами Российской Федерации могут устанавливаться особенности определения налоговой базы, налоговые льготы, основания и порядок их применении в том порядке и пределах, которые предусмотрены НК РФ.

В соответствии со статьей 14 НК РФ к региональным налогам относятся налог на имущество организаций, транспортный налог и налог на игорный бизнес.

В свою очередь по налогу на имущество организаций допускается установление дифференцированных ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков или имущества, признаваемого объектом налогообложения (пункт 1 статьи 380 НК РФ), могут также определяться особенности определения налоговой базы отдельных объектов недвижимого имущества в соответствии с главой 30 НК РФ, предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиками (пункт 2 статьи 372 НК РФ).

Дифференцированные ставки могут устанавливаться в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества. В ходе анализа норм законодательства субъектов РФ о налогах и сборах было выявлено неопределенное использование понятий «категория налогоплательщика» и «имущества». В подпункте 1 пункта 3 статьи 2 Закона Хабаровского края от 10 ноября 2005 № 308 «О региональных налогах и налоговых льготах в Хабаровском крае» установлено, что налоговая ставка устанавливается в размере 0,2 процента для следующих категория, а именно организаций – в отношении учитываемых на балансе объектов гидротехнических сооружений, включая объекты основных средств, являющиеся их неотъемлемой технологической частью, предназначенных для защиты населенных пунктов края от наводнений, разрушений и дна ре и водохранилищ, иных вредных воздействий природного характера. В приведенном примере основанием для установления ставки в размере 0, 2 процента является имущество, а именно гидротехнические сооружения, а не категория налогоплательщиков. В некоторых законах субъектов РФ не определены основания дифференциации ставок и основания предоставления льгот.

В результате анализа норм регионального законодательства в субъектах РФ действуют следующие виды налоговых стимулов по налогу на имущество организаций:

1. Освобождение от налогообложения определенных категорий налогоплательщиков в отношении всего принадлежащего им имущества. В силу подпункта 1 пункта 1 статьи 4 Областного закона Ростовской области от 10 мая 2012 № 843-ЗС «О региональных налогах и некоторых вопросах налогообложения в Ростовской области»[[109]](#footnote-109) освобождаются от налога на имущества в отношении всего имущества редакции средств массовой информации, издательства, информационные агентства, телерадиовещательные компании, организации по распространению периодических печатных изданий.

2. Освобождение от налогообложения особых категорий налогоплательщиков в отношении имущества, которое используется в специальных целях.

3. Освобождение от налогообложения всех налогоплательщиков в отношении конкретных видов имущества, например, освобождаются от налога на имущества организации в отношении имущества, используемого ими исключительно для отдыха или оздоровления детей в возрасте до 18 лет.[[110]](#footnote-110)

4. Уменьшение суммы налога к уплате для определенных категорий налогоплательщиков. Согласно пункту 2 статьи 2 Закона Челябинской области от 27 ноября 2003 № 189-ЗО «О налоге на имущество организаций» для организаций, реализующих начиная с 1 января 2011 года инвестиционные проекты, включенные в перечень приоритетных инвестиционных проектов Челябинской области, если суммарный объем инвестиций по инвестиционному проекту составляет не менее 300 миллионов рублей, ставка налога на имущество организаций снижается на показатель снижения ставки налога на имущество организаций в течение пяти последовательных налоговых периодов, начиная с налогового периода, по итогам которого организация впервые обратилась в налоговый орган за предоставлением налоговой льготы по основаниям, предусмотренным настоящей частью.

5. Установление пониженной ставки налога на имущества. Пунктом 2 статьи 2 Закона Липецкой области от 27 ноября 2003 № 80-ОЗ «О налоге на имущество организаций в Липецкой области»[[111]](#footnote-111) установлена пониженная ставки в размере 1,1 процента для организаций-сельхозтоваропроизводителей, признаваемых таковыми в соответствии со статьей 346.2 НК РФ, занимающихся молочным скотоводством и имеющих поголовье дойного стада не менее 300 голов.

6. Установление нулевой ставки по налогу на имущество. Ставка 0 процентов предусмотрена подпунктом 3 статьи 1 Закона Волгоградской области от 28.11.2003 № 888-ОД «О налоге на имущество организаций»[[112]](#footnote-112) в отношении территориальных автомобильных дорог общего пользования, находящихся в собственности Волгоградской области.

По транспортному налогу в соответствии со статьей 356 НК РФ субъекты РФ вправе вводить дополнительные налоговые льготы и основания для их использования. Пунктом 3 статьи 361 НК РФ допускается дифференцирование налоговых ставок в зависимости от категорий транспортных средств, с учетом количества лет, прошедших с года выпуска транспортных средств и их экологического класса.

В отдельную группу полномочий субъектов РФ по установлению налоговых стимулов можно выделить право субъектов РФ в области регулирования предоставления отсрочки, рассрочки, инвестиционного налогового кредита, а именно:

1. установление иных оснований и условий предоставления отсрочки, рассрочки в отношении региональных налогов, пеней и штрафов (пункт 12 статьи 64 НК РФ);

2. установление иных оснований и условий предоставления инвестиционного налогового кредита, включая сроки действия инвестиционного налогового кредита и ставки процентов на сумму кредита в отношении налога на прибыль (в части суммы, подлежащей зачислению в региональный бюджет) и по региональным налогам (пункт 7 статьи 67 НК РФ)

 Дополнительные основания предоставления отсрочки, рассрочки регионального налога установили немногие субъекты РФ, такие положения присутствуют в законодательстве только двенадцати субъектов РФ.

В основном дополнительным основанием предоставление отсрочки, рассрочки по уплате регионального налога, пеней и штрафов носят характер стимулирования инвестиционной деятельности. В Законе Красноярского края от 28 июня 2007 № 2-114 «Об установлении дополнительного основания и иных условий предоставления отсрочки или рассрочки по уплате региональных налогов»[[113]](#footnote-113) дополнительным основанием для предоставления заинтересованному лицу отсрочки или рассрочки по уплате регионального налога, пени и штрафа является реализация этим лицом одного из следующих инвестиционных проектов.

Некоторые субъекты РФ устанавливают декларативные нормы, предусматривающие возможность установления налоговых льгот, дополнительных оснований для предоставления отсрочки, рассрочки и инвестиционного налогового кредита, например, в Закон Свердловской области от 20 октября 2011 № 95-ОЗ «О технопарках в Свердловской области»[[114]](#footnote-114), но закон субъекта РФ о налогах, предусматривающие такие основания, не принимается.

У исследователей отсутствует единое мнение по поводу правовой природы предоставления отсрочки, рассрочки и инвестиционного налогового кредита. По мнению В. Н. Назарова, само название инвестиционного налогового кредита подчеркивает целевое назначение, регулирующее воздействие на инвестиционную сферу экономики.[[115]](#footnote-115) И. И. Кучеров[[116]](#footnote-116) и С.Г. Пепеляев[[117]](#footnote-117), И.А. Лисовская, Н.А. Коломенская[[118]](#footnote-118) включают отсрочку, рассрочку в систему налоговых льгот. М.В. Карасева характеризует их как изменение налогового законодательства. [[119]](#footnote-119)

Однако, анализируя основания предоставления отсрочки, рассрочки, инвестиционного налогового кредита, можно сделать вывод, что четко прослеживается их стимулирующая роль. Следовательно, предоставление рассрочки, отсрочки, инвестиционного налогового кредита по региональным налогам и налогу на прибыль (в части зачисляемой в бюджет субъекта РФ) необходимо включить в систему региональных налоговых стимулов.

Таким образом, региональные налоговые стимулы могут устанавливаться законодательными органами государственной власти субъектов РФ в форме закона субъекта РФ о налогах в пределах полномочий, предоставленных НК РФ, должны соответствовать общим началам и принципам налогообложения. Такие полномочия строго ограничены в рамках федерального законодательства о налогах и сборах, что не позволяет субъекту РФ предусмотреть комплексную систему действенных налоговых стимулов. Вместе с тем практика показывает, что субъекты РФ не всегда полно используют свои полномочия в данной сфере, например, в рамках налога на доходы физических лиц. Региональные налоговые стимулы могут быть установлены в рамках реализации делегированных полномочий в сфере налогообложения, при установлении налогов, в отдельную группу следует выделить полномочия по изменению условий предоставления рассрочки, отсрочки, инвестиционного налогового кредита.

## 3. Правовое регулирование стимулов в налоговом праве на местном уровне

Возможности установления налоговых стимулов в налоговом праве РФ на местном уровне не получили широко изучения. Вместе с тем, представляется, что налоговые стимулы на местном уровне являются необходимой частью налогового регулирования деятельности, позволяют лучше решать вопросы местного значения. Местные стимулы в налоговом праве РФ устанавливаются представительными органами муниципальных образований в качестве позитивных средств позволяющие удовлетворить посредством создания благоприятного режима налогообложения потребности налогоплательщиков и иных субъектов, тем самым побуждая их к определенному правомерному и общественно-полезному поведению.

Согласно статье 12 Конституции Российской Федерации местное самоуправление действует в пределах своих полномочий самостоятельно. Статьями 130, 132 Конституции Российской Федерации установлено, что местное самоуправление обеспечивает самостоятельное решение населением вопросов местного значения, управляет муниципальной собственностью, формируют, утверждают и исполняет местный бюджет, устанавливает местные налоги и сборы. Также в соответствии со статьями 14,15,16 Федерального закона от 06 октября 2003 № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации»[[120]](#footnote-120) к вопросам местного значения поселения, муниципального района, городского округа относится установление, изменение и отмена местных налогов и сборов.

В тоже время как указывалось ранее установление общих принципов налогообложения и сборов в Российской Федерации находится в совместном ведении Российской Федерации и ее субъектов, а система налогов, взимаемых в федеральный бюджет, и общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации устанавливаются федеральным законом (статьи 72, 75 Конституции Российской Федерации).

В Определении Конституционного Суда РФ от 05 февраля 1998 № 22-О было указано, что «применительно к органам местного самоуправления понятие «установление налогов и сборов» имеет особый юридический смысл. Определение данного понятия возможно только с учетом основных прав и свобод человека и гражданина, закрепленных в статьях 34 и 35 Конституции Российской Федерации, а также конституционного принципа единства экономического пространства. Отсюда следует, что органы местного самоуправления не вправе устанавливать дополнительные налоги и сборы, не предусмотренные федеральным законом».[[121]](#footnote-121)

Из вышесказанного следует, что установление налоговых стимулов местным самоуправлением в силу требований Конституции Российской Федерации и правовых позиций Конституционного Суда РФ должно полностью подчиняться общим принципам налогообложения и сборов в Российской Федерации, установленными федеральным законом, а именно НК РФ. Пункт 5 статьи 1 НК РФ обязывает органы муниципальных образований принимать нормативные правовые акты о местных налогах и сборах в соответствии с НК РФ. Данная позиция подтверждается Определением Конституционного Суда РФ от 05 июня 2005 № 289-О.[[122]](#footnote-122)

Полномочия муниципальных образований, установленные НК РФ, можно разделить на две группы:

- по введению местных налогов;

- по установлению местных налогов;

- иные полномочия.

Первая группа включает полномочия муниципального образования, связанные с решением вводить или не вводить земельный налог и налог на имущество физических лиц, перечень которых предусмотрен статьей 15 НК РФ, а именно земельный налоги и налог на доходы физических лиц.

Вторая группа включает полномочия при установлении местных налогов представительными органами муниципальных образований, в порядке исключения законодательными (представительными) органами государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга, определять налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов в порядке и пределах, предусмотренных НК РФ, если эти элементы уже не установлены НК РФ. В рамках второй группы полномочий местное самоуправление, в том числе может устанавливать местные налоговые стимулы.

Таким образом, можно выделить следующие полномочия местного самоуправления по введению налоговых стимулов:

- установление налоговых льгот и дифференцированных налоговых ставок по земельному налогу;

- установление налоговых льгот и дифференцированных налоговых ставок по налогу на имущество физических лиц.

Согласно пункту 2 статьи 387 НК РФ нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образования, как исключение законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга, могут устанавливаться по земельному налогу налоговые льготы, основания и порядок их применения, включая установление размер не облагаемой налогом суммы для отдельных категорий налогоплательщиков.

Кроме того допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий земель и (или) разрешения использование земельного участка, а также в зависимости от места нахождения объекта налогообложения применительно к муниципальным образованиям, включенным в состав внутригородской территории города федерального значения Москвы в результате изменения его границ, в случае, если в соответствии с законом города федерального значения Москвы земельный налог отнесен к источникам доходов бюджетов указанных муниципальных образований (пункт 2 статьи 394 НК РФ).

На основания анализа нормативных правовых актов муниципальных образований о местных налогах и сборах местные налоговые стимулы по земельному налогу предоставляются в следующих формах:

1. Освобождение от уплаты земельного налога отдельных категорий налогоплательщиков.

Пунктом 3.5 Постановления Городской Думы муниципального образования «Города Калуга» от 26 октября 2005 № 202 «О местных налогах, действующих на территории муниципального образования «Город Калуга»[[123]](#footnote-123) освобождаются от уплаты 100 процентов земельного налога организации, уполномоченные в сфере создания и развития инфраструктуры парков и технопарков.

2. Освобождение от уплаты земельного налога отдельных категорий налогоплательщиков в зависимости от определенной категории земли или от видов объектов, расположенных на участке.

Так освобождаются от уплаты земельного налога участники Великой Отечественной войны в отношении земельных участков, предоставленных для индивидуального жилищного строительства (пункт 4.2 Положения о земельном налоге на территории муниципального образования город Владимир, утвержденного Решением Совета народных депутатов города Владимира от 20 октября 2010 № 191[[124]](#footnote-124)).

3. Частичное освобождение от уплаты земельного налога отдельных категорий налогоплательщиков в зависимости от определенной категории земли или объектов, расположенных на земельном участке.

 Подпунктом 1 пункта 2 Решения Ульяновской Городской Думы от 29 января 2014 № «Об установлении льготы по земельному налогу в 2014 году»[[125]](#footnote-125) освобождаются на 50 процентов земельного налога гаражно-строительных кооперативов, их членов, физических лиц за земельные участки, предоставленные для размещения индивидуальных гаражей.

4. Частичное освобождение от уплаты земельного налога отдельных категорий налогоплательщиков.

 Согласно пункту 3.2 Решения муниципалитета г. Ярославля от 07 ноября 2005 № 146 «О земельном налоге»[[126]](#footnote-126) предоставляется налоговая льгота по земельному налогу в размере 50 процентов субъектам инвестиционной деятельности, реализующим инвестиционные проекты, включенные в перечень инвестиционных проектов города Ярославля в соответствии с решением муниципалитета о поддержке инвестиционной деятельности на территории города Ярославля до 01 января 2009.

5.Уменьшение налога к уплате в зависимости от категории налогоплательщика.

Например, в отношении земельных участков объединений граждан в виде автогаражных кооперативов применяется к земельному налогу понижающий коэффициент, равный 0,1 (пункт 3.3 Постановления Городской Думы муниципального образования «Г. Калуга» от 26 октября 2005 № 202 «О местных налогах, действующих на территории муниципального образования «Город Калуга»).

6. Установление необлагаемого минимума.

Пунктом 4.1 Решения Барнаульской городской Думы от 09 октября 2012 № 839 «Об утверждении Положения о земельном налоге на территории городского округа - города Барнаула Алтайского края»[[127]](#footnote-127) предусмотрено, что для категорий налогоплательщиков, указанных в пункте 5 статьи 391 НК РФ налоговая база дополнительно уменьшается на не облагаемую налогом сумму в размере 50000 рублей на одного налогоплательщика.

7. Снижение земельного налога или освобождение от его уплаты земельных участков, расположенных на определенной территории.

Следует отметить, что в некоторых нормативных правовых актов муниципальных образований о налогах и сборах предусмотрено освобождение от уплаты земельного налога категорий налогоплательщиков, проживающих или находящихся на определенной территории. Согласно пункту 8 Решения Тобольской городской Думы от 25 сентября 2007 № 160 «О земельном налоге»[[128]](#footnote-128) предоставляются льготы физическим лицам, в том числе осуществляющим предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, малым предприятиям, предприятиям и организациям, осуществляющим научные исследования и разработки в области естественных и технических наук в размере 50% исчисленной суммы земельного налога, обладающими земельными участками в подгороной части г. Тобольска (в границах от ул. Розы Люксембург до правого берега р. Иртыш, включая район «Подчуваши», улицы Ермака и Вершина, в Левобережной части города).

Таким образом, местные муниципальные образования по земельному налогу устанавливают налоговые стимулы в форме снижения ставки налога, освобождения налога, введения необлагаемого минимума по основаниям предусмотренным федеральным законодательством о налогах и сборах.

По налогу на имущество физических лиц представительные органы местного самоуправления вправе предусматривать местные налоговые стимулы в отношении физических лиц в пределах полномочий, предоставленных в Законе РФ № 2003-1. Пунктом 1 статьи 3 Закона РФ №2003-1 предусмотрено право дифференцировать ставки в установленных пределах по налогу на имущество физических лиц. Установление дифференцированных ставок возможно по двум основаниям в зависимости от инвентаризационной стоимости и типа использования, и в исключительном случае в зависимости от местонахождения объекта применительно к муниципальным образованиям, включенным в состав внутригородской территории города федерального значения Москвы в результате изменения его границ, а также имеют право устанавливать льготы и основания их использования.

В большинстве случае муниципальные образования дифференцируют ставки в зависимости от вида использования имущества, а именно жилые и не жилые помещения, используемые в предпринимательской деятельности и не используемые.

Местные налоговые стимулы по налогу на имущество физических лиц имеют как правило социальную направленность, устанавливаются с целью снизить налоговую нагрузку наименее защищенных слоев населения. В этом проявляется соблюдение одного из основополагающих начал законодательства о налогах и сбора, фактической способности налогоплательщика к уплате налога.[[129]](#footnote-129)

В рамках анализа местных налоговых стимулов следует отметить широкое применение налоговых поощрений.

В Решении муниципального Совета Северодвинска от 24 ноября 2005 № 46 «О налоге на имущество физических лиц»[[130]](#footnote-130) подпунктами 5, 6 пункта 1 статьи 3 установлено, что подлежат освобождению от уплаты налога на имущества физических лиц ветераны боевых действий, почетные граждане Севердвинска. В Решении городской Думы городского поселения «Г. Боровск» от 30 октября 2013 № 79 «Об установлении налога на имущество физических лиц на территории муниципального образования городское поселение город Боровск»[[131]](#footnote-131) освобождены от уплаты налога Герои Социалистического Труда, зарегистрированные в г. Боровске.

В городе Истикиме освобождаются от налога на имущества физические лица, выполняющие функции старших в многоквартирных домах на общественнрщых началах, председателям уличных комитетов и совместно с ним проживающим членам семьи председателя, принимающим активное участие в организации работ по благоустройству улиц частного сектора.[[132]](#footnote-132)

Решением Собрание депутатов муниципального образования Епифанское Кимовского района от 13 апреля 2012 № 7-40 «Об установлении налога на имущество физических лиц муниципального образования Епифанское Кимовского района»[[133]](#footnote-133) предусмотрено снижение налога на имущество физических лиц в размере 50 процентов членам добровольных пожарных дружин, действующих на территории муниципального образования Епифанское Кимовского района.

Представительный орган местного муниципального образования имеет право решать устанавливать на своей территории земельный налог. Однако в случае установления налога, основные элементы определяются НК РФ, муниципальное образование вправе установить дополнительные льготы, но не вправе решать о том, в каком объеме будут действовать льготы, установленные в НК РФ, поскольку они априори будут действовать в полном объеме.

Представляется, что включение в нормативные правовые акты положений о том, что льготы, установленные НК РФ, для юридических и физических лиц, имеющих в собственности земельные участки, являющиеся объектом налогообложения на территории муниципального образования, действуют в полном объеме, является превышением полномочий, предусмотренных НК РФ. Данные положения можно встретить в большом числе нормативных правовых актов муниципальных образований, например, в Решение Тобольской городской Думы от 25 сентября 2007 № 160 «О земельном налоге».

Аналогичная ситуация встречается в нормативных правовых актах муниципальных образований, устанавливающих налог на имущество физических лиц. В решении Собрания депутатов муниципального образования Двориковское Воловского района от 30 декабря 2013 № 5-1 «Об установлении налога на имущество физических лиц на территории муниципального образования Двориковское Воловского района»[[134]](#footnote-134) закреплено, что для «граждан, имеющих в собственности имущество, являющееся объектом налогообложения на территории Благовещенского сельского поселения, льготы, установленные в соответствии со статьей 4 Закона РФ № 2003-1, действуют в полном объеме».

В тоже время муниципальное образование не вправе сокращать налоговые стимулы, предусмотренные федеральным законодательством о налогах и сборах.

В пункте 1.6 Решения Совета депутатов муниципального образования - Азеевское сельское поселение Ермишинского муниципального района Рязанской области от 05 октября 2010 № 62 «Об утверждении Положения о налоге на имущество физических лиц на территории муниципального образования - Азеевское сельское поселение Ермишинского муниципального района Рязанской области»[[135]](#footnote-135) предусмотрена налоговая льгота лицам, указанным в статьях 2, 3, 5, 6 Закона РФ «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие аварии в 1957 году на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в реку «Теча».

Однако Закон РФ № 2003-1 устанавливает налоговую льготу в отношении всех категорий лиц, которые имеют право на получение социальной поддержки населения в соответствии с указанным выше федеральным законом.

Таким образом, Решение от 05 октября 2010 № 62 уменьшает объем налоговых льгот, гарантированных Законом РФ № 2003-1, что также является превышением полномочий, предоставленных муниципальным образованиям в сфере налогообложения.

Так в Решении совета депутатов села Левокумского Левокумского района Ставропольского края от 29 ноября 2006 № 15 «О налоге на имущество физических лиц»[[136]](#footnote-136) установлено , что освобождаются от налога на доходы физических лиц категории граждан, указанные в статье 4 Закона РФ № 2003-1, согласно приложению. В приложении перечислены три категории граждан, а именно Герои Советского Союза и Герои Российской Федерации, а также лица, награжденные орденом Славы трех степеней, инвалиды I и II групп, инвалиды с детства, участники гражданской и Великой Отечественной войн, других боевых операций по защите СССР из числа военнослужащих. Однако перечень категорий налогоплательщиков, освобождаемых от налога на физические лица согласно статье 4 Закона РФ № 2003-1, намного шире, чем указано в данном приложения.

Из вышесказанного следует, что нормативные правовые акты муниципальных образований зачастую включают юридическо-технические ошибки, которые впоследствии могут привести к возникновению споров в случае использования налогоплательщиками соответствующих налоговых стимулов.

Таким образом, местные налоговые стимулы устанавливаются в пределах полномочий, предоставленных федеральным законодательством о налогах и сборах. Субъекты РФ не вправе делегировать полномочия по установлению налоговых стимулов представительным (законодательным) органам. Возможности установления местных налоговых стимулов существенно ограничены. Муниципальные образования могут предусматривать налоговые стимулы в рамках полномочий по установлению земельного налога и налога на доходы физических лиц. В отдельную группу следует выделить предоставление полномочий по изменению условий отсрочки, рассрочки, инвестиционного налогового кредита по местным налогам.

# Заключение

Представленная магистерская диссертация является комплексным исследованием правового содержания правового стимула в налоговом праве Российской Федерации.

 На основании анализа работ авторов, посвященным изучению правовых стимулов, правовые стимулы можно определить содержащиеся в нормах права позитивные средства воздействия, предоставляющие более благоприятные условия для удовлетворения его интересов, тем самым побуждая субъекта права, в некоторых случаях иных субъектов, к законопослушному, общественно-полезному поведению, а также сверх необходимому поведению.

Налоговые стимулы являются разновидностью правовых стимулов, их применение предопределяет регулирующую функцию налога. Так под налоговыми стимулами следует понимать содержащееся в нормах налогового права Российской Федерации позитивное средство, позволяющее удовлетворить посредством создания благоприятного режима налогообложения потребности налогоплательщиков и иных субъектов, тем самым побуждая к определенному правомерному и общественно-полезному поведению, а иногда и сверх необходимому поведению. Стимулы в налоговом праве являются эффективным инструментом налоговой политики государства.

Сущность налогового стимула выражается в функциях и принципах его реализации в налоговом праве Российской Федерации. Таким образом, налоговые стимулы выполняют мотивационную, воспитательную, гарантирующую функцию, функцию социального контроля и функцию достижения баланса между частными и публичными интересами. Функции налоговых стимулов взаимосвязаны и имеет комплексное воздействие. Исследование функций налоговых стимулов позволит эффективнее использовать их стимулирующую роль.

Принципы налоговых стимулов имеют важное значение - они определяют руководящие положения их применения, идеи, направления развития. Принципы налоговых стимулов можно разделить на общие, такими, в частности, являются принципы законности, справедливости, равенства, федерализма, научного подходы, а также институциональные, а именно: недопустимость применение налоговых стимулов в индивидуальном порядке или всеобщность применения налоговых стимулов, право отказа от применения налоговых стимулов, использование налоговых стимулов без ущерба государственных расходов и с учетом частных интересов, принцип использования отдельных видов стимулов исключительно в целях выполнения общегосударственной значимости.

Основными видами налоговых стимулов являются налоговые льготы, налоговые поощрения, налоговые иммунитеты и привилегии. В законодательстве о налогах и сборах отсутствует разделение налоговых стимулов, все правовые стимулы отождествляются с налоговыми льготами. Однако каждый вид налоговых стимулов самостоятелен, имеет специфические признаки, различную стимулирующую силу и свою сферу применения.

Налоговые стимулы можно также классифицировать на основании уровня регулирования на федеральные, региональные и местные стимулы.

Региональные налоговые стимулы могут быть установлены в рамках реализации делегированных полномочий в сфере налогообложения, при установлении налогов, в отдельную группу следует выделить полномочия по изменению условий предоставления рассрочки, отсрочки, инвестиционного налогового кредита. Полномочия субъекта Российской Федерации строго ограничены в рамках федерального законодательства о налогах и сборах, что не позволяет субъекту РФ предусмотреть комплексную систему действенных налоговых стимулов. Вместе с тем практика показывает, что субъекты РФ не всегда полно используют свои полномочия в данной сфере, например, в рамках налога на доходы физических лиц.

Муниципальные образования могут предусматривать налоговые стимулы в рамках полномочий по установлению земельного налога и налога на доходы физических лиц, а также изменять условия отсрочки, рассрочки, инвестиционного налогового кредита по местным налогам. Местные налоговые стимулы устанавливаются в пределах полномочий, предоставленных федеральным законодательством о налогах и сборах. Субъекты РФ не вправе делегировать полномочия по установлению налоговых стимулов представительным (законодательным) органам. Нормативные правовые акты муниципальных образований часто содержат юридическо-технические ошибки, которые приводят к возникновению спора при использовании налогоплательщиком местного стимула.

Таким образом, следует признать, что в законодательстве о налогах и сборах существует неопределенность использования понятия налоговой льготы, которая возникает в связи с размытостью легального определения. Признание существования на законодательном уровне более общей категории «налоговые стимулы» позволит устранить указанную неопределенность.

# Список использованных источников и литературы

**Нормативные правовые акты:**

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12 декабря 1993) // Российская газета.1993. № 237.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 года № 146-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 1998. № 31. ст. 3824.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05 августа 2000 года № 117-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 2000. № 32. ст. 3340.
4. Закон РФ от 09 декабря 1991 № 2003-1 «О налогах на имущество физических лиц» // Российская газета.1992. № 36.
5. Закон Российской Федерации от 09 декабря 1991 года № 2003-1 «О налогах на имущество физических лиц» // Российская газета.1992. № 36.
6. Федеральный закон РФ от 31 мая 1999 года № 104-ФЗ «Об особой экономической зоне в Магаданской области» // Собрание законодательства РФ. 1999. № 23. Ст. 2807.
7. Федеральный закон от 10 января 2006 года № 16-ФЗ «Об Особой экономической зоне в Калининградской области и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 2006. № Ст. 280.
8. Федеральный закон от 30 сентября 2013 № 267-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в части стимулирования реализации региональных инвестиционных проектов на территориях Дальневосточного федерального округа и отдельных субъектов Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 2013. № 40 (часть III). ст. 5037.
9. Закон Республики Дагестан от 17 июня 1996 № 10 «О порядке льготного налогообложения в Республике Дагестан» // Собрание законодательства Республики Дагестан. 1996. № 6. ст. 273.
10. Федеральный закон от 06 октября 2003 № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 2003. № 40. ст. 3822.
11. Закон Новосибирской области от 16 октября 2003 № 142-ОЗ «О налогах и особенностях налогообложения отдельных категорий налогоплательщиков в Новосибирской области» // Ведомости Новосибирского областного Совета депутатов. 2003.№ 44.
12. Закон Липецкой области от 27 ноября 2003 № 80-ОЗ «О налоге на имущество организаций в Липецкой области» // Липецкая газета. 2003. № 232.
13. Закон Челябинской области от 27 ноября 2003 № 189-ЗО «О налоге на имущество организаций» // Ведомости Законодательного собрания Челябинской области. 2003. № 10.
14. Закона Волгоградской области от 28 ноября 2003 № 888-ОД «О налоге на имущество организаций» // Волгоградская правда. 2003. № 221.
15. Закон Республики Мордовия от 25 ноября 2004 года № 77-З «О снижении ставок по налогу на прибыль организаций» // Ведомости ГС РМ. 2004. № 9(61). ст. 271.
16. Постановление Городской Думы муниципального образования «Города Калуга» от 26 октября 2005 № 202 «О местных налогах, действующих на территории муниципального образования «Город Калуга» // Калужский вестник. 2005. № 18.
17. Решение муниципалитета г. Ярославля от 07 ноября 2005 № 146 «О земельном налоге» // Городские новости. 2005. № 46.
18. Закон Хабаровского края от 10 ноября 2005 № 308 «О региональных налогах и налоговых льготах в Хабаровском крае» // Приамурские ведомости. 2005. № 200.
19. Решение Представительного органа муниципального образования «г. Нижнекамск» Нижнекамского муниципального района от 28 ноября 2005 года № 14 «О земельном налоге» // Ленинская правда. 2005. № 237.
20. Решение муниципального Совета Северодвинска от 24 ноября 2005 № 46 «О налоге на имущество физических лиц» // Северный рабочий. 2005. № 182.
21. Решение совета депутатов села Левокумского Левокумского района Ставропольского края от 29 ноября 2006 № 15»О налоге на имущество физических лиц» // Информационный вестник 2006. № 17.
22. Закон Ульяновской области от 04 июня 2007 № 71-ЗО «О налоговых ставках налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в областной бюджет Ульяновской области, в отношении отдельных категорий налогоплательщиков» // Ульяновская правда. 2007. № 45(22.592).
23. Закон Красноярского края от 28 июня 2007 № 2-114 «Об установлении дополнительного основания и иных условий предоставления отсрочки или рассрочки по уплате региональных налогов» // Краевой вестник. 2007. № 64.
24. Решение Тобольской городской Думы от 25 сентября 2007 № 160 «О земельном налоге» // Решения Тобольской городской Думы. 25.09.2007.
25. Закон Краснодарского края от 06 февраля 2008 № 1378-КЗ «Об установлении ставки налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков Краснодарского края»// Информационный бюллетень ЗС Краснодарского края. 2008. № 3 (часть I).
26. Решение Совета депутатов муниципального образования - Азеевское сельское поселение Ермишинского муниципального района Рязанской области от 05 октября 2010 № 62 «Об утверждении Положения о налоге на имущество физических лиц на территории муниципального образования - Азеевское сельское поселение Ермишинского муниципального района Рязанской области» // Информационный бюллетень муниципального образования - Азеевское сельское поселение Ермишинского муниципального района. № 29. 2010.
27. Решение Совета народных депутатов г. Судогда Судогодского района Владимирской области от 11 ноября 2010 № 260/39 «О Положении о земельном налоге на территории муниципального образования город Судогда городское поселение» // Мой город (приложение). 2010. № 68.
28. Закон Свердловской области от 20 октября 2011 № 95-ОЗ «О технопарках в Свердловской области» // Областная газета. 2011. № 386-387.
29. Решение Собрание депутатов муниципального образования Епифанское Кимовского района от 13 апреля 2012 № 7-40 «Об установлении налога на имущество физических лиц муниципального образования Епифанское Кимовского района» // Районные будни. 2012. № 18.
30. Областной закон Ростовской области от 10 мая 2012 № 843-ЗС «О региональных налогах и некоторых вопросах налогообложения в Ростовской области» // Наше время. 2012. № 237-246.
31. Решение Барнаульской городской Думы от 09 октября 2012 № 839 «Об утверждении Положения о земельном налоге на территории городского округа - города Барнаула Алтайского края» // Вечерний Барнаул. 2012. № 155.
32. Решение Совета депутатов г. Искитима от 29 мая 2013 № 216 «О предоставлении льгот по налогам на имущество физических лиц старшим по многоквартирным домам» // Искитимская газета. 2013. № 22.
33. Решение городской Думы городского поселения «Г. Боровск» от 30 октября 2013 № 79 «Об установлении налога на имущество физических лиц на территории муниципального образования городское поселение город Боровск» // Боровские известия. 2013. № 148.
34. Областной закон Новгородской области от 31 октября 2013 N 373-ОЗ «О налоговых ставках на территории Новгородской области» // Новгородские ведомости (официальный выпуск). 2013. № 20.
35. Закон Приморского края от 19 декабря 2013 № 330-КЗ «Об установлении пониженной ставки налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в краевой бюджет, для отдельных категорий организаций» // Ведомости Законодательного Собрания Приморского края. 2013. № 64.
36. Решение Собрания депутатов муниципального образования Двориковское Воловского района от 30 декабря 2013 № 5-1 «Об установлении налога на имущество физических лиц на территории муниципального образования Двориковское Воловского района» // Время и люди. 2014. № 3.
37. Решение Ульяновской Городской Думы от 29 января 2014 № 3 «Об установлении льготы по земельному налогу в 2014 году» // Ульяновск сегодня. 2014. № 10(1264).
38. Закон РФ от 27 декабря 1991 года № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» // Российская газета. 1992. № 56. (утратил силу).
39. Постановление Законодательного Собрания Оренбургской области от 25 мая 1998 № 37/6-ПЗС «Об установлении ставки налога на пользователей автомобильных дорог для потребительской кооперации области» // Бюллетень Законодательного Собрания Оренбургской области от 13 мая 1998 (2 заседание) (утратил силу).

 **Судебная практика:**

1. Постановление Конституционного Суда РФ от 17 января 1996 года № 20-П «По делу о проверке конституционности пунктов 2 и 3 части первой статьи 11 Закона Российской Федерации от 24 июня 1993 года «О федеральных органах налоговой полиции» // Собрание законодательства РФ. 1997. № 1. ст.197.
2. Постановление Конституционного Суда РФ от 4 апреля 1996 года № 9-П по делу о проверке конституционности ряда нормативных актов города Москвы и Московской области, Ставропольского края, Воронежской области и города Воронежа, регламентирующих порядок регистрации граждан, прибывающих на постоянное жительство в названные регионы // Собрание законодательства РФ. 1996. № 16. Ст. 1909.
3. Особое мнение судьи Конституционного Суда РФ Баглая М.В. к Постановлению Конституционного Суда РФ от 04 апреля 1996 года № 9-П [Электронный ресурс] // СПС Консультант плюс (Дата обращения: 1 марта 2013).
4. Постановление Конституционного Суда РФ от 15 июня 1996 № 16-П «По делу о проверке конституционности пункта 1 статьи 1 и пункта 4 статьи 3 Закона Российской Федерации от 18 октября 1991 года «О дорожных фондах в Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 1996, № 29. ст. 3543.
5. Постановление Конституционного Суда РФ от 21 марта 1997 № 5-П «По делу о проверке конституционности положений абзаца второго пункта 2 статьи 18 и статьи 20 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 1997. № 13. ст. 1602.
6. Определение Конституционного Суда РФ от 05 февраля 1998 № 22-О «Об отказе в принятии к рассмотрению запросов Ленинского районного суда города Оренбурга и Центрального районного суда города Кемерово о проверке конституционности статьи 21 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» [Электронный ресурс] // Официальный сайт Конституционного Суда РФ. Режим доступа: http://www.ksrf.ru/ru/Decision/Pages/default.aspx (дата обращения: 11 мая 2014).
7. Постановление Конституционного Суда РФ от 30 января 2001 № 2-П «По делу о проверке конституционности положений подпункта «д» пункта 1 и пункта 3 статьи 20 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» в редакции Федерального закона от 31 июля 1998 года «О внесении изменений и дополнений в статью 20 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», а также положений Закона Чувашской Республики «О налоге с продаж», Закона Кировской области «О налоге с продаж» и Закона Челябинской области «О налоге с продаж» в связи с запросом Арбитражного суда Челябинской области, жалобами общества с ограниченной ответственностью «Русская тройка» и ряда граждан» // Собрание законодательства РФ.2001. № 7. ст. 701.
8. Постановление от 27 апреля 2001 года № 7-П «По делу о проверке конституционности ряда положений Таможенного кодекса РФ в связи с запросом Арбитражного суда г. Санкт-Петербурга и Ленинградской области, жалобами ОАО «АвтоВАЗ» и Комбинат «Североникель», ООО «Верность», «Вита-Плюс» и ООО «Невско-балтийская транспортная компания», ТОО «Российско-Южноафриканское СП «Эконт» и гражданина А.Д. Чулкова // Собрание законодательства РФ. 2001. № 23. ст. 2409.
9. Определение Верховного Суда РФ от 07 августа 2001 № 46-Г01-7 // Бюллетень Верховного Суда РФ. 2002. № 6.
10. Постановление Конституционного Суда РФ от 19 июня 2002 № 11-П «По делу о проверке конституционности ряда положений Закона Российской Федерации от 18 июня 1992 года «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС» (в редакциях от 24 ноября 1995 года и от 12 февраля 2001 года), Федеральных законов от 12 февраля 2001 года «О внесении изменений и дополнений в Закон Российской Федерации «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС», от 19 июня 2000 года «О минимальном размере оплаты труда» и от 7 августа 2000 года «О порядке установления размеров стипендий и социальных выплат в Российской Федерации» в связи с запросами Верховного Суда Российской Федерации и Октябрьского районного суда города Краснодара, жалобами граждан и общественных организаций чернобыльцев»// Собрание законодательства РФ. 2002. № 27. ст. 2779.
11. Определение Конституционного Суда РФ от 04 января 2003 года № 441-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Нива-7» на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 2 статьи 20, пунктами 2 и 3 статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2004. № 3.
12. Определение Конституционного Суда РФ от 10 июня 2003 № 342-О «По жалобе гражданки Шуклиной Людмилы Викторовны на нарушение ее конституционных прав положением пункта 1 статьи 3 Закона Магаданской области «О введении в действие на территории Магаданской области единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности» [Электронный ресурс] // Официальный сайт Конституционного Суда РФ. Режим доступа: http://www.ksrf.ru/ru/Decision/Pages/default.aspx (Дата обращения: 17 апреля 2014).
13. Определение Конституционного Суда РФ от 20 ноября 2003 г. N 392-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Пронченко Александра Яковлевича; от 20 ноября 2003 года N 396-О об отказе в принятии к рассмотрению жалобы Хомутовой Натальи Владимировны» [Электронный документ]// Официальный сайт Конституционного суда РФ. Режим доступа: http://www.ksrf.ru/ru/Decision/Pages/default.aspx (дата обращения: 11 мая 2014).
14. Определение Конституционного Суда РФ от 30 сентября 2004 N 309-О «Об отказе в принятии к рассмотрению ходатайства Администрации Оренбургской области об официальном разъяснении Определений Конституционного Суда Российской Федерации от 6 ноября 2003 г. N 422-О и N 424-О по жалобам ОАО «Илецксоль» и ЗАО «Торговый дом «Онако» на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 2 статьи 5 Закона Российской Федерации «О дорожных фондах в Российской Федерации» и пунктом 1 Постановления Законодательного Собрания Оренбургской области «Об установлении ставок налога на пользователей автодорог и с владельцев транспортных средств» [Электронный ресурс] // Официальный сайт Конституционного Суда РФ. Режим доступа: http://www.ksrf.ru/ru/Decision/Pages/default.aspx (Дата обращения: 17 апреля 2014).
15. Определение Конституционного Суда РФ от 14 декабря 2004 года № 451-О «Об отказе в принятии к рассмотрению запроса Палаты представителей Законодательного Собрания Свердловской области о проверке конституционности пункта 1 статьи 374 НК РФ» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2004. № 3.
16. Определение Конституционного Суда РФ от 05 июня 2005 № 289-О «Об отказе в принятии к рассмотрению запросов Законодательного собрания Красноярского края и Совета администрации Красноярского края о проверке конституционности пункта 5 статьи 1 и подпункта 3 пункта 3 статьи 346.26 Налогового кодекса Российской Федерации» [Электронный ресурс] // Официальный сайт Конституционного Суда РФ. Режим доступа: http://www.ksrf.ru/ru/Decision/Pages/default.aspx (Дата обращения:1 апреля 2014).
17. Определение Верховного Суда РФ от 17 мая 2006 № 44-Г06-7 [Электронный ресурс] // Официальный сайт Верховного Суда РФ. Режим доступа: http://www.vsrf.ru/stor\_pdf.php?id=141604 (дата обращения: 11 мая 2014).
18. Определение Верховного Суда РФ от 16 августа 2006 № 47-Г06-295 [Электронный ресурс] // СПС Консультант плюс (Дата обращения: 17 апреля 2014).
19. Определение Верховного Суда РФ от 05 декабря 2007 № 16-Г07-28 [Электронный ресурс] // Официальный сайт Верховного суда РФ. Режим доступа: http://www.vsrf.ru/stor\_pdf.php?id=188284 (Дата обращения: 17 апреля 2014).
20. Определение Верховного Суда РФ от 12 декабря 2007 № 91-Г07-27 [Электронный ресурс] // Официальный сайт Верховного суда РФ. Режим доступа: http://www.vsrf.ru/stor\_pdf.php?id=190818 (Дата обращения: 17 апреля 2014)
21. Определение Верховного Суда РФ от 17 февраля 2010 № 64-Г09-29 [Электронный ресурс] // Официальный сайт Верховного суда РФ. Режим доступа: http://www.vsrf.ru/stor\_pdf.php?id=289224 (Дата обращения: 17 апреля 2014).
22. Определение Верховного Суда РФ от 23 марта 2011 № 4-Г11-14 [Электронный ресурс] // Официальный сайт Верховного суда РФ. Режим доступа: http://www.vsrf.ru/stor\_pdf.php?id=437056 (Дата обращения: 17 апреля 2014).
23. Определение Конституционного Суда РФ от 21 апреля 2011 № 447-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Кнышова Анатолия Николаевича на нарушение его конституционных прав положением статьи 25 Закона Московской области «О льготном налогообложении в Московской области» [Электронный ресурс] // Официальный сайт Конституционного Суда РФ. Режим доступа: http://www.ksrf.ru/ru/Decisio№/Pages/default.aspx (Дата обращения: 17 апреля 2014).
24. Определение Верховного Суда РФ от 03 августа 2011 № 48-Г11-22 [Электронный ресурс] // СПС Консультант плюс (Дата обращения: 17 апреля 2014).

**Монографии, учебники, комментарии законодательства:**

1. Байтин М. И. Сущность права (Современное нормативное правопонимание на грани двух веков) / М.И. Байтин. Саратов, 2001.
2. Венгеров А.Б. Теория государства и права. М., 2004 .
3. Государственное право Германии. Том 2 / Г. Арним, Р. Бартльшпергер и др. М., 1994.
4. Глазырин В. В. Хозрасчет. Труд. Стимулы. М., 1989.
5. Демин А. В. Актуальные вопросы налогового права: Налоги. Сборы. Принципы налогообложения. Красноярск. 2001.
6. Дзагоева М. Р. Место налоговых льгот и санкций в налоговом механизме. Учебное пособие. Владивосток. 1999.
7. Карасев М. И. Налоговая политика и правовое регулирование налогообложения в России. М., 2004.
8. Карасева М.В. Финансовое право: Учебник / Отв. ред. М.В. Карасева. М., 2006.
9. Комментарий к части второй Налогового кодекса РФ (поглавный) // под ред. А.А. Ялбулганова, Т.Н. Трошкиной [Электронный ресурс] // Правовая система Консультант плюс (Дата обращения: 5 мая 2013).
10. Кучеров И.И. Налоговое право России: курс лекций.М., 2006.
11. Малько А. В. Стимул и ограничения в праве. М., 2004.
12. Малько А. В. Стимулы и ограничения в праве. Теоретико-информационный аспект. Саратов. 1994.
13. Мамутов В. К. Совершенствование правового регулирования хозяйственной деятельности. М., 1982.
14. Матузов Н.И. Личность. Права. Демократия. Теоретические проблемы субъективного права. Саратов. 1972.
15. Методы налоговой оптимизации / А.В. Брызгалин и др. М., 2001.
16. Налоговое право: Учебник / Под ред. С.Г. Пепеляева. М., 2005.
17. Налоговое право России/ под ред. А.Н. Козырина, А.А. Ялбулганова. М.,2010.
18. Общая теория государства и права. Академический курс в 2-х томах / отв. ред. проф. М. Н. Марченко. М., 1998.
19. Савсерис С. В. Категория «недобросовестность» в налоговом праве. М., 2007.
20. Саркисов А.К. Конфликты в сфере налоговых отношений: теория и практика правового разрешения. М., 2006.
21. Сейнароев Б. М. План и договор: материальное стимулирование. М., 1989.
22. Соколов А. А. Теория налогов. М., 2003.
23. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. М., 1935. Т. 2.
24. Смирнов Д.А. Принципы российского налогового права: понятие, формирование, реализация. М., 2011.
25. Тихонравов Ю. В. Основы философии права. М., 1997.
26. Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н. И. Матузова, А.В. Малько. М., 2001.
27. Торган К. Э. Правовые стимулы научно-технического процесса в производственном объединении. М., 1983.
28. Тургенев Н. И. Опыт теории налогов // У истоков финансового права. Т.1. М., 1998.
29. Финансовое право. Учебник / Отв. ред. Н. И. Химичева. М., 2003.
30. Хныкин Г. В. Правовые стимулы повышения трудовой активности рабочих и служащих // Проблемы совершенствования законодательства. М., 1983.

**Диссертационные исследования, авторефераты диссертационных исследований:**

1. Бутузов С. В. Информационная функция права: Автореф. дис. … канд. юрид. наук. СПб., 2004.
2. Лайченкова Н. Н Стимулы в налоговом праве: Дис…. канд. юрид. наук. Саратов. 2007.
3. Лебедева Е. Н. Механизм правового стимулирования социально-активного поведения (проблемы теории и практики): Дис. … канд. юрид. наук. Саратов. 2002.
4. Лисовская И.А., Коломенская Н.А. Налоговые льготы и преференции: нечеткость понятийного аппарата как источник налоговых рисков // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 42.
5. Мирошник С. В. Теория правового стимулирования: Дис. … докт. юрид. наук: Ростов н/Д., 2003.
6. Мирошник С. В. Правовые стимулы в российском законодательстве: Дис. … канд. юрид. наук. Ростов н/Д., 1997.
7. Морозова И. С. Льготы в российском праве (вопросы теории и практики): Дис. … канд. юрид. наук. Саратов. 1999.
8. Нырков В. В. Поощрение и наказание как парные юридические категории: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Саратов. 2003.
9. Орлов А. И. Стимулирование как метод государственного хозяйственного управления (административно-правовое исследование): Автореф. дис…. канд. юрид. наук. Саратов. 1987.
10. Пономарев А.В. Правовые стимулы в налоговом праве Российской Федерации (финансово-правовой аспект): Автореф. дис. … канд. юрид. наук. М., 2012.
11. Самсонов В.Н. Полномочия органов местного самоуправления по налогообложению земли: автореф. …. докт. юрид. наук: Белгород, 2012.
12. Суменков С. Ю. Привилегии и иммунитеты как общеправовые категории: Дис. … канд. юрид. наук. Саратов. 2002.
13. Тебердиева И. А. Усиление стимулирующей функции налогов как фактор экономического и социального развития: Автореф. дис. … канд. эконом. наук. М., 2000.
14. Титова М. В. Налоговые льготы: Дис. … канд. юрид. наук. СПб., 2004.
15. Увайсаев Б. Э. Принципы налогового права в системе принципов российского права: теоретико-правовое исследование: дисс. … канд. юрид. Наук. Ростов н/Д., 2005.

**Статьи** **в сборниках и периодических изданиях:**

1. Барулин С. В., Макрушин А. В. Налоговые льготы как элемент налогообложения и инструмент налоговой политики // Финансы. 2002. № 2.
2. Байниязова З.С. О принципах правовой системы // Вопросы теории государства и права. Актуальные проблемы современного Российского государства и права: Межвуз. сб. науч. тр. / Под ред. М.И. Байтина. Саратов. 2003. № 4 (13).
3. Брызгалин А.В. Актуальные проблемы регионального налогообложения: право, экономика, политика // Налоги и финансовое право. 2011. № 10.
4. Бубенщиков А.Д. Финансово-правовые стимулы инвестиционной деятельности // Финансовое право. 2005. №3.
5. Ведяхин В.М. Правовые стимулы: понятие, виды // Правоведение. 1992. №1.
6. Венская конвенция о консульских сношениях от 24 апреля 1963 г. // Международное публичное право: Сб. док. / Сост. К. А. Бекяшев, А. Г. Ходаков. М., 1996. Т. 1.
7. Вишняков В.Г. Особые экономические зоны: правовые проблемы и пути развития // Журнал российского права. 2003. №1.
8. Горский И.В. Сколько функций у налога // Налоговый вестник. 2002. № 3.
9. Гудков И.Н. Налоговые льготы как институт налогового права РФ // Финансовое право. 2009. №4.
10. Гулькова Е. Налоговые преференции как необходимый фактор эффективного реструктурирования организации // Право и экономика. 2006. № 11.
11. Гумашвили Л.Э. Характерные черты модели российского федерализма в положениях Конституций Российской Федерации и Чеченской Республики // Конституционное и муниципальное право. 2011. № 4.
12. Гусева Т.А. Зависимость налоговых преференций от наличия госрегистрации юридического лица // Налоговые споры: теория и практика. 2006. № 7.
13. Гущина Н.А. Содержание обеспечительных средств российского права // Право и политика. 2005. № 2.
14. Демин А.В. Единство налоговой системы как базовый принцип налоговой политики Российской Федерации // Правовая политика и правовая жизнь. № 4. 2002.
15. Дымченко В. И. Правовые занчения налоговых льгот // Журнал российского права. 1998. № 4-5.
16. Ершов В.В. Правовая природа принципов российского права: теоретические и практические аспекты // Российский судья. 2009. № 5.
17. Журавлева О. О., Исмаилова Л. Ю. Проблемы гармонизации принципов налогового стимулирования в условиях кризиса // Финансовое право. 2009. № 6.
18. Журов А. В. Налоговые льготы как стимул развития бизнес-ангельского инвестирования:опыт России, США и стран Европы // Вопросы государственного и муниципального управления. 2010. № 1.
19. Калаков Р. Н. О налоговых льготах и преференциях // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 26.
20. Карасев М. Налоговые льготы и иные инструменты налоговой политики: правовые аспекты // Финансовое право. 2004. № 5.
21. Клеймиц А. В., Лайченкова Н. Н. Международный опыт применения стимулов в налоговом праве // Вопросы экономики и права. 2010. № 4.
22. Кобзарь-Фролова М. Н. К вопросу о налоговой политике и стимулирующей роли налогов и сборов // Финансовое право. 2011. № 1. С. 21-25.
23. Кучеров И. И. Налоговые привилегии и иммунитеты как институты международного налогового права // Финансовое право. 2007. № 4.
24. Лайченкова Н. Н. Налоговые стимулы: разделяй и властвуй // Налоговая политика и практика. 2009. № 10.
25. Лайченкова Н. Н. Теоретико-правовые основы регулирования поощрений как вида налоговых стимулов // Вопросы экономики и права.2009. № 8.
26. Лайченкова Н. Н., Смирнов Д. А. К вопросу о налоговых поощрениях // Российский юридический журнал. 2008. № 5.
27. Малько А. В. Механизм правового регулирования // Правоведение. 1996. № 3.
28. Малько А. В. Поощрение как правовое средство // Правоведение. 1996. № 3.
29. Малько А. В. Правовое стимулирование: проблемы теории и практики // Правоведение. 1994. № 3.
30. Малько А. В. Правовые иммунитеты // Правоведение. 2000. № 6.
31. Малько А. В. Стимулы и ограничения в праве // Правоведение. 1998. № 3.
32. Мамедова Б. Ф. Особенности правового регулирования налоговых льгот на современном этапе // Налоги и налогообложение. 2011. № 9.
33. Матузов Н. И., Малько А. В. Правовое стимулирование в условиях становления рыночных отношений // Государство и право. 1995. № 4.
34. Машков С. А. «Единый обобщенный налог»: стимулы для инновационного малого бизнеса // Налоговые споры: теория и практика. 2009. № 1.
35. Мижинский М. Ю. Опыт государственно-правового регулирования предоставления налоговых льгот компаниям, осуществляющим НИОКР, в Германии // Финансовое право. 2006. № 10.
36. Мягкова И. Е. Проблема толкования понятия «налоговая преференция» в отечественной правовой науке и законодательстве // Развитие молодежной юридической науки в современном мире: Сборник научных трудов по материалам VII Общероссийской научной юридической конференции аспирантов, студентов и молодых ученых. 2012.
37. Назаров В.Н. О правовой природе и регулировании инвестиционного налогового кредита // Финансовое право. 2007. № 12.
38. Нуриахметова В. Ф. Правовое регулирование налогового стимулирования и его роль в экономическом развитии страны // Мир экономики и права. 2009. № 1.
39. Орлов М. Ю. К вопросу о налоговой реформе // Налоговая политика и практика. 2003. № 1.
40. Пономарев А. В. Правовые стимулы в налоговом праве //Современное право. 2012. № 6.
41. Смирнов Д. А. Классификация принципов налогового права: постановка проблемы // Финансовое право. 2006. № 4.
42. Соколова Е. В. Налоговые льготы: понятие и классификация // Вестник Российской правовой академии. 2011. № 1.
43. Суляева Д. Д. Налоговые вычеты как механизм обеспечения баланса интересов государства и налогоплательщиков // Финансовое право. 2011. № 6.
44. Суляева Д. Д. Налоговые вычеты в системе элементов юридической конструкции налога // Финансовое право. 2012. № 2.
45. Тарибо Е.В. Судебно-конституционная доктрина «факультативности налоговых льгот»: пределы применения // Журнал конституционного правосудия. 2013. № 2. С. 12.
46. Терехина А. П. Роль и значение категории «налоговая льгота» в налоговых правоотношениях // Финансовое право. 2010. № 12.
47. Федулов В. Г. Налоговые и кредитные стимулы развития малого предпринимательства // Актуальные проблемы экономики и права. 2008. № 3(7).
48. Хрешкова В.В. Льготы в финансовом праве: теоретико-правовой аспект // Финансовое право. 2007. № 2.
49. Хорошильцев А. И. Эффективность права: понятие и особенности // Общество и право. 2011. № 2.
50. Шаталов С.Д. О главе 23 «Налог на доходы физических лиц» НК РФ (постатейный комментарий) //Консультант. 2002. №16.

**Интернет-ресурсы, не относящиеся ни к одному из указанных выше пунктов:**

1. Проект Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов [Электронный ресурс] // Официальный сайт Министерства финансов РФ. Режим доступа: http://www.minfin.ru/ru/tax\_relations/policy/index.php (дата обращения: 11 мая 2014).
2. Проект Постановления Пленума ВАС РФ «О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость» [Электронный ресурс]// Официальный сайт Высшего арбитражного суда РФ. Режим доступа: http://www.arbitr.ru/vas/proj (дата обращения: 11 мая 2014).
1. Малько А. В. Стимул и ограничения в праве. М., 2004. С. 28. [↑](#footnote-ref-1)
2. Хорошильцев А. И. Эффективность права: понятие и особенности // Общество и право. 2011. № 2. С. 49. [↑](#footnote-ref-2)
3. Торган К. Э. Правовые стимулы научно-технического процесса в производственном объединении. М., 1983. С. 56. [↑](#footnote-ref-3)
4. Хныкин Г. В. Правовые стимулы повышения трудовой активности рабочих и служащих // Проблемы совершенствования законодательства. М., 1983. С.154. [↑](#footnote-ref-4)
5. Сейнароев Б. М. План и договор: материальное стимулирование. М., 1989. С.38-39. [↑](#footnote-ref-5)
6. Мамутов В. К. Совершенствование правового регулирования хозяйственной деятельности. М., 1982. С. 50. [↑](#footnote-ref-6)
7. Глазырин В. В. Хозрасчет. Труд. Стимулы. М., 1989. С.20. [↑](#footnote-ref-7)
8. Ведяхин В. М. Правовые стимулы: понятия, виды // Правоведение. 1992. № 1. С.51. [↑](#footnote-ref-8)
9. Бубенщиков А.Д. Финансово-правовые стимулы инвестиционной деятельности // Финансовое право. 2005. № 3. С. 25. [↑](#footnote-ref-9)
10. Мирошник С.В. Теория правового стимулирования: Дис …. докт. юрид. наук: Р., 2003. С. 41- 42. [↑](#footnote-ref-10)
11. Малько А. В. Стимул и ограничения в праве. М., 2004. С. 60 . [↑](#footnote-ref-11)
12. Там же. [↑](#footnote-ref-12)
13. Тихонравов Ю.В. Основы философии права. М., 1997. С.46. [↑](#footnote-ref-13)
14. Теория государства и права: Курс лекций / под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. М, 2001. С.737. [↑](#footnote-ref-14)
15. Мирошник С.В. Теория правового стимулирования: Дис …. докт. юрид. наук: Ростов н/Д., 2003. С. 46. [↑](#footnote-ref-15)
16. Мирошник С. В. Теория правового стимулирования: Автореф …. докт. юрид. наук: Ростов н/Д., 2003. С. 17. [↑](#footnote-ref-16)
17. Пономарев А. В. Правовые стимулы в налоговом праве Российской Федерации (финансово-правовой аспект): Автореф. дис. ...канд. юрид. наук. М., 2012. С.16. [↑](#footnote-ref-17)
18. Лайченкова Н. Н. Стимулы в алоговом праве: Дис…. канд. юрид. наук. Саратов. 2007. С. 29. [↑](#footnote-ref-18)
19. Хрешкова В. В. Льготы в финансовом праве: теоретико-правовой аспект // Финансовое право. 2007. № 2. С. 8. [↑](#footnote-ref-19)
20. Барулин С. В. , Макрушин А. В. Налоговые льготы как элемент налогообложения и инструмент налоговой политики // Финансы. 2002. № 2. С. 39. [↑](#footnote-ref-20)
21. Горский И. В. Сколько функций у налога // Налоговый вестник. 2002. № 3. С 161. [↑](#footnote-ref-21)
22. Терехина А. П. Роль и значение категории «налоговая льгота» в налоговых правоотношениях // Финансовое право. 2010. № 12. С. 38. [↑](#footnote-ref-22)
23. Нуриахметова В. Ф. Правовое регулирование налогового стимулирования и его роль в экономическом развитии страны // Мир экономики и права. 2009. № 1. С. 5. [↑](#footnote-ref-23)
24. Мижинский М. Ю. Опыт государственно-правового регулирования предоставления налоговых льгот компаниям, осуществляющим НИОКР, в Германии// Финансовое право. 2006. № 10. С.33. [↑](#footnote-ref-24)
25. Остерло Л., Торстен Джобс А. Конституционные принципы налогов и сборов в ФРГ // Налоговед. 2004. № 5.С. 62. [↑](#footnote-ref-25)
26. Ведяхин В.М. Правовые стимулы :понятия, виды // Правоведение. 1992. № 1. С.51. [↑](#footnote-ref-26)
27. Лайченкова Н.Н Стимулы в налоговом праве: Дис…. канд. юрид. наук. Саратов. 2007. С. 29. [↑](#footnote-ref-27)
28. Венгеров А.Б. Теория государства и права. М., 2004 г. С. 369. [↑](#footnote-ref-28)
29. Лайченкова Н.Н Стимулы в налоговом праве: Дис…. канд. юрид. наук. Саратов, 2007. С. 33 [↑](#footnote-ref-29)
30. Малько А. В. Стимул и ограничения в праве. М., 2004. С. 83-84. [↑](#footnote-ref-30)
31. Лебедева Е.Н. Механизм правового стимулирования социально-активного поведения : проблемы теории и практики: Дис. … канд. юрид. наук. Саратов. 2002. С. 40 [↑](#footnote-ref-31)
32. Малько А. В. Стимул и ограничения в праве. М., 2004. С. 83 [↑](#footnote-ref-32)
33. Общая теория государства и прав. Том 2 / отв. ред. М.Н. Марченко. М., 1998. С. 495. [↑](#footnote-ref-33)
34. Морозова И. С. Льготы в российском праве: Вопросы теории и практики: Дис. ... канд. юрид. наук.Саратов. 1999. С. 50. [↑](#footnote-ref-34)
35. Лайченкова Н. Н Стимулы в налоговом праве: Дис…. канд. юрид. наук. Саратов. 2007. С. 37. [↑](#footnote-ref-35)
36. Саркисов А. К. Конфликты в сфере налоговых отношений: теория и практика правового разрешения. М., 2006. С. 22. [↑](#footnote-ref-36)
37. Постановление Конституционного Суда РФ от 17 января 1996 № 20-П «По делу о проверке конституционности пунктов 2 и 3 части первой статьи 11 Закона Российской Федерации от 24 июня 1993 года «О федеральных органах налоговой полиции»// Собрание законодательства РФ. 1997. №1. ст.197. [↑](#footnote-ref-37)
38. Пономарев А.В. Правовые стимулы в налоговом праве Российской Федерации (финансово-правовой аспект): Автореф. дис….канд. юрид. наук. М., 2012. С. 14. [↑](#footnote-ref-38)
39. Ершов В.В. Правовая природа принципов российского права: теоретические и практические аспекты // Российский судья. 2009. № 5.С.13 . [↑](#footnote-ref-39)
40. Байниязова З. С. О принципах правовой системы // Вопросы теории государства и права. Актуальные проблемы современного Российского государства и права: Межвуз. сб. науч. тр. / под ред. М.И. Байтина. Саратов. 2003. № 4 (13). С. 138 - 140. [↑](#footnote-ref-40)
41. Смирнов Д.А. Принципы российского налогового права: понятие, формирование, реализация. М., 2011. С. 23. [↑](#footnote-ref-41)
42. Хропанюк В.Н. Теория государства и права. М., 2012. С. 215. [↑](#footnote-ref-42)
43. Лайченкова Н.Н Стимулы в налоговом праве: Дис…. канд. юрид. наук. Саратов, 2007. С. 44 [↑](#footnote-ref-43)
44. Налоговое право России / под ред. А.Н. Козырина, А.А. Ялбулганова. М., 2010. С. 20-21. [↑](#footnote-ref-44)
45. Смирнов Д.А. Классификация принципов налогового права: постановка проблемы // Финансовое право. 2006. № 4. С.25 [↑](#footnote-ref-45)
46. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 года) // Собрание законодательства РФ. 2009. № 4. Ст. 445. [↑](#footnote-ref-46)
47. Демин А.В. Актуальные вопросы налогового права : Налоги. Сборы. Принципы налогообложения. Красноярск. 2001. С. 49. [↑](#footnote-ref-47)
48. Определение Конституционного Суда РФ от 04 декабря 2003 № 441-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Нива-7» на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 2 статьи 20, пунктами 2 и 3 статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2004. № 3. [↑](#footnote-ref-48)
49. Лайченкова Н.Н Стимулы в налоговом праве: Дис…. канд. юрид. наук. Саратов. 2007. С. 46. [↑](#footnote-ref-49)
50. Демин А.В. Актуальные вопросы налогового права: Налоги. Сборы. Принципы налогообложения. Красноярск. 2001. С. 32. [↑](#footnote-ref-50)
51. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. М., 1935. Т. 2. С. 341. [↑](#footnote-ref-51)
52. Соколов А.А. Теория налогов. М., 2003. С. 162-163. [↑](#footnote-ref-52)
53. Венская конвенция о консульских сношениях от 24 апреля 1963 г. // Международное публичное право: Сб. док./ Сост. К. А. Бекяшев, А. Г. Ходаков. М., 1996. Т. 1. С. 190. [↑](#footnote-ref-53)
54. Постановление Конституционного Суда РФ от 4 апреля 1996 г. № 9-П по делу о проверке конституционности ряда нормативных актов города Москвы и Московской области, Ставропольского края, Воронежской области и города Воронежа, регламентирующих порядок регистрации граждан, прибывающих на постоянное жительство в названные регионы // СЗ РФ. 1996. № 16. Ст. 1909. [↑](#footnote-ref-54)
55. Постановление от 27 апреля 2001 г. № 7-П «По делу о проверке конституционности ряда положений Таможенного кодекса РФ в связи с запросом Арбитражного суда г. Санкт-Петербурга и Ленинградской области, жалобами ОАО «АвтоВАЗ» и Комбинат «Североникель», ООО «Верность», «Вита-Плюс» и ООО «Невско-балтийская транспортная компания», ТОО «Российско-Южноафриканское СП «Эконт» и гражданина А.Д. Чулкова // Собрание законодательства РФ. 2001. № 23. ст. 2409. [↑](#footnote-ref-55)
56. Определение Конституционного Суда РФ от 14 декабря 2004 г. № 451-О «Об отказе в принятии к рассмотрению запроса Палаты представителей Законодательного Собрания Свердловской области о проверке конституционности пункта 1 статьи 374 НК РФ» // Вестник КС РФ. 2005. № 3. [↑](#footnote-ref-56)
57. Лайченкова Н. Н Стимулы в налоговом праве: Дис…. канд. юрид. наук. Саратов, 2007. С. 4. [↑](#footnote-ref-57)
58. Там же. [↑](#footnote-ref-58)
59. Лайченкова Н. Н. Налоговые стимулы: разделяй и властвуй // Налоговая политика и практика. 2009. № 10. С. 59. [↑](#footnote-ref-59)
60. Хрешкова В. В. Льготы в финансовом праве: теоретико-правовой аспект // Финансовое право. 2007. № 2. С. 8-9. [↑](#footnote-ref-60)
61. Карасев М. Налоговые льготы и иные инструменты налоговой политики: правовые аспекты // Финансовое право. 2004. № 5. С. 25. [↑](#footnote-ref-61)
62. Практическая налоговая энциклопедия (под ред. Брызгалина А.В.) [Электронный ресурс] / Правовая система Консультант плюс (Дата обращения: 5 мая 2013). [↑](#footnote-ref-62)
63. Лайченкова Н. Н Стимулы в налоговом праве: Дис…. канд. юрид. наук. Саратов. 2007. С. 29. [↑](#footnote-ref-63)
64. Нырков В. В. Поощрение и наказание как парные юридические категории: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Саратов. 2003. С.22. [↑](#footnote-ref-64)
65. Лайченкова Н. Н Стимулы в налоговом праве: Дис…. канд. юрид. наук. Саратов. 2007. С. 30. [↑](#footnote-ref-65)
66. Там же. С. 31. [↑](#footnote-ref-66)
67. Лайченкова Н. Н. Налоговые стимулы: разделяй и властвуй // Налоговая политика и практика. 2009. № 10. С. 60. [↑](#footnote-ref-67)
68. Там же. [↑](#footnote-ref-68)
69. Закон Республики Мордовия от 25 ноября 2004 № 77-З «О снижении ставок по налогу на прибыль организаций» // Ведомости ГС РМ. 2004. № 9(61). ст. 271. [↑](#footnote-ref-69)
70. Закон РФ от 09 декабрь 1991 № 2003-1 «О налогах на имущество физических лиц»// Российская газета. 1992. № 36. [↑](#footnote-ref-70)
71. Решение Представительного органа муниципального образования «г. Нижнекамск» Нижнекамского муниципального района от 28 ноябрь 2005 № 14 «О земельном налоге» // Ленинская правда. 2005.№ 237. [↑](#footnote-ref-71)
72. Закон РФ от 09 декабря 1991 № 2003-1 «О налогах на имущество физических лиц» // Российская газета.1992. № 36. [↑](#footnote-ref-72)
73. Определение от 20 ноября 2003 г. N 392-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Пронченко Александра Яковлевича; от 20 ноября 2003 года N 396-О об отказе в принятии к рассмотрению жалобы Хомутовой Натальи Владимировны» [Электронный ресурс] // Официальный сайт Конституционного Суда РФ. Режим доступа: <http://www.ksrf.ru/ru/Decision/Pages/default.aspx> (дата обращения: 11 мая 2014). [↑](#footnote-ref-73)
74. Проект Постановления Пленума ВАС РФ «О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость» [Электронный ресурс]// Официальный сайт Высшего арбитражного суда РФ. Режим доступа : <http://www.arbitr.ru/vas/proj> (дата обращения: 11 мая 2014). [↑](#footnote-ref-74)
75. Шаталов С.Д. О главе 23 «Налог на доходы физических лиц» НК РФ (постатейный комментарий) //Консультант. 2002. №16. С. 19. [↑](#footnote-ref-75)
76. Мирошник С.В. Теория правового стимулирования : Дис….канд. юрид. наук. Ростов н/Д., 2003. С. 165. [↑](#footnote-ref-76)
77. Лайченкова Н. Н Стимулы в налоговом праве: Дис…. канд. юрид. наук. Саратов. 2007. С. 94. [↑](#footnote-ref-77)
78. Там же. С. 114 [↑](#footnote-ref-78)
79. Самсонов В.Н. Полномочия органов местного самоуправления по налогообложению земли: автореф. …. докт. юрид. наук: Белгород, 2012. С. 10. [↑](#footnote-ref-79)
80. Проект Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов [Электронный ресурс] // Официальный сайт Министерства финансов РФ. Режим доступа: <http://www.minfin.ru/ru/tax_relations/policy/index.php> (дата обращения: 11 мая 2014). [↑](#footnote-ref-80)
81. Брызгалин А.В. Актуальные проблемы регионального налогообложения: право, экономика, политика // Налоги и финансовое право. 2011. № 10. С. 36. [↑](#footnote-ref-81)
82. Постановление Конституционного Суда РФ от 21 марта 1997 № 5-П «По делу о проверке конституционности положений абзаца второго пункта 2 статьи 18 и статьи 20 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 1997. № 13. ст. 1602. [↑](#footnote-ref-82)
83. Определение Конституционного Суда РФ от 10 июня 2003 № 342-О «По жалобе гражданки Шуклиной Людмилы Викторовны на нарушение ее конституционных прав положением пункта 1 статьи 3 Закона Магаданской области «О введении в действие на территории Магаданской области единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности» [Электронный ресурс] // Официальный сайт Конституционного Суда РФ. Режим доступа: <http://www.ksrf.ru/ru/Decision/Pages/default.aspx> (Дата обращения: 17 апреля 2014). [↑](#footnote-ref-83)
84. Определение Конституционного Суда РФ от 30 сентября 2004 N 309-О «Об отказе в принятии к рассмотрению ходатайства Администрации Оренбургской области об официальном разъяснении Определений Конституционного Суда Российской Федерации от 6 ноября 2003 г. N 422-О и N 424-О по жалобам ОАО «Илецксоль» и ЗАО «Торговый дом «Онако» на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 2 статьи 5 Закона Российской Федерации «О дорожных фондах в Российской Федерации» и пунктом 1 Постановления Законодательного Собрания Оренбургской области «Об установлении ставок налога на пользователей автодорог и с владельцев транспортных средств» [Электронный ресурс] // Официальный сайт Конституционного Суда РФ. Режим доступа: http://www.ksrf.ru/ru/Decision/Pages/default.aspx (Дата обращения: 17 апреля 2014). [↑](#footnote-ref-84)
85. Постановление Законодательного Собрания Оренбургской области от 25 мая 1998 № 37/6-ПЗС

«Об установлении ставки налога на пользователей автомобильных дорог для потребительской кооперации области» // Бюллетень Законодательного Собрания Оренбургской области от 13 мая 1998 (2 заседание) (утратил силу). [↑](#footnote-ref-85)
86. Постановление Конституционного Суда РФ от 21 марта 1997 № 5-П «По делу о проверке конституционности положений абзаца второго пункта 2 статьи 18 и статьи 20 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ.1997. № 13. ст. 1602 ; Постановление Конституционного Суда РФ от 19 июня 2002 № 11-П «По делу о проверке конституционности ряда положений Закона Российской Федерации от 18 июня 1992 года «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС» (в редакциях от 24 ноября 1995 года и от 12 февраля 2001 года), Федеральных законов от 12 февраля 2001 года «О внесении изменений и дополнений в Закон Российской Федерации «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС», от 19 июня 2000 года «О минимальном размере оплаты труда» и от 7 августа 2000 года «О порядке установления размеров стипендий и социальных выплат в Российской Федерации» в связи с запросами Верховного Суда Российской Федерации и Октябрьского районного суда города Краснодара, жалобами граждан и общественных организаций чернобыльцев»// Собрание законодательства РФ. 2002. № 27. ст. 2779. [↑](#footnote-ref-86)
87. Определение Верховного Суда РФ от 16 августа 2006 № 47-Г06-295 [Электронный ресурс] // СПС Консультант плюс (Дата обращения: 17 апреля 2014). [↑](#footnote-ref-87)
88. Определение Верховного Суда РФ от 03 августа 2011 № 48-Г11-22 [Электронный ресурс] // СПС Консультант плюс (Дата обращения: 17 апреля 2014). [↑](#footnote-ref-88)
89. Определение Конституционного Суда РФ от 21 апреля 2011 № 447-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Кнышова Анатолия Николаевича на нарушение его конституционных прав положением статьи 25 Закона Московской области «О льготном налогообложении в Московской области» [Электронный ресурс] // Официальный сайт Конституционного суда РФ. Режим доступа: http://www.ksrf.ru/ru/Decisio№/Pages/default.aspx (Дата обращения: 17 апреля 2014); Определение Верховного Суда РФ от 23 марта 2011 № 4-Г11-14 [Электронный ресурс] // Официальный сайт Верховного суда РФ. Режим доступа: http://www.vsrf.ru/stor\_pdf.php?id=437056 (Дата обращения: 17 апреля 2014). [↑](#footnote-ref-89)
90. Тарибо Е.В. Судебно-конституционная доктрина «факультативности налоговых льгот»: пределы применения // Журнал конституционного правосудия. 2013. № 2. С. 12. [↑](#footnote-ref-90)
91. Определение Верховного Суда РФ от 17 февраля 2010 № 64-Г09-29 [Электронный ресурс] // Официальный сайт Верховного Суда РФ. Режим доступа: http://www.vsrf.ru/stor\_pdf.php?id=289224 (Дата обращения: 17 апреля 2014). [↑](#footnote-ref-91)
92. Определение Верховного Суда РФ от 03 августа 2011 № 48-Г11-22 [Электронный ресурс] // Официальный сайт Верховного Суда РФ. Режим доступа: http://www.vsrf.ru/stor\_pdf.php?id=455370 (Дата обращения: 17 апреля 2014). [↑](#footnote-ref-92)
93. Определение Верховного Суда РФ от 05 декабря 2007 № 16-Г07-28 [Электронный ресурс] // Официальный сайт Верховного Суда РФ. Режим доступа: http://www.vsrf.ru/stor\_pdf.php?id=188284 (Дата обращения: 17 апреля 2014); Определение Верховного Суда РФ от 12 декабря 2007 № 91-Г07-27 [Электронный ресурс] // Официальный сайт Верховного Суда РФ. Режим доступа: http://www.vsrf.ru/stor\_pdf.php?id=190818 (Дата обращения: 17 апреля 2014) и др. [↑](#footnote-ref-93)
94. Демин А.В. Единство налоговой системы как базовый принцип налоговой политики Российской Федерации // Правовая политика и правовая жизнь. № 4. 2002. С. 57. [↑](#footnote-ref-94)
95. Федеральный закон от 30 сентября 2013 № 267-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в части стимулирования реализации региональных инвестиционных проектов на территориях Дальневосточного федерального округа и отдельных субъектов Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 2013. № 40 (часть III). ст. 5037. [↑](#footnote-ref-95)
96. Закон Приморского края от 19 декабря 2013 № 330-КЗ «Об установлении пониженной ставки налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в краевой бюджет, для отдельных категорий организаций» // Ведомости Законодательного Собрания Приморского края. 2013. № 64. [↑](#footnote-ref-96)
97. Гумашвили Л.Э. Характерные черты модели российского федерализма в положениях Конституций Российской Федерации и Чеченской Республики // Конституционное и муниципальное право. 2011. № 4. С. 50 - 53. [↑](#footnote-ref-97)
98. Постановление Конституционного Суда РФ от 15 июня 1996 № 16-П «По делу о проверке конституционности пункта 1 статьи 1 и пункта 4 статьи 3 Закона Российской Федерации от 18 октября 1991 года «О дорожных фондах в Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 1999. № 29. ст. 3543. [↑](#footnote-ref-98)
99. Определение Верховного Суда РФ от 17 мая 2006 № 44-Г06-7 [Электронный ресурс] // Официальный сайт Верховного Суда РФ. Режим доступа: <http://www.vsrf.ru/stor_pdf.php?id=141604> (дата обращения: 11 мая 2014). [↑](#footnote-ref-99)
100. Закон Ульяновской области от 04 июня 2007 № 71-ЗО «О налоговых ставках налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в областной бюджет Ульяновской области, в отношении отдельных категорий налогоплательщиков» // Ульяновская правда. 2007. № 45(22.592). [↑](#footnote-ref-100)
101. Определение Верховного Суда РФ от 07 августа 2001 № 46-Г01-7 // Бюллетень Верховного Суда РФ. 2002. № 6. [↑](#footnote-ref-101)
102. Закон Краснодарского края от 06 февраля 2008 № 1378-КЗ «Об установлении ставки налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков Краснодарского края»// Информационный бюллетень ЗС Краснодарского края. 2008. № 3 (часть I). [↑](#footnote-ref-102)
103. [↑](#footnote-ref-103)
104. Областной закон Новгородской области от 31 октября 2013 N 373-ОЗ «О налоговых ставках на территории Новгородской области» // Новгородские ведомости (официальный выпуск). 2013. № 20. [↑](#footnote-ref-104)
105. Закон Республики Дагестан от 17 июня 1996 № 10 «О порядке льготного налогообложения в Республике Дагестан» // Собрание законодательства Республики Дагестан. 1996. № 6. ст. 273. [↑](#footnote-ref-105)
106. Закон Хабаровского края от 10 ноября 2005 № 308 «О региональных налогах и налоговых льготах в Хабаровском крае» // Приамурские ведомости. 2005. № 200. [↑](#footnote-ref-106)
107. Закон Новосибирской области от 16 октября 2003 № 142-ОЗ «О налогах и особенностях налогообложения отдельных категорий налогоплательщиков в Новосибирской области» // Ведомости Новосибирского областного Совета депутатов. 2003.№ 44. [↑](#footnote-ref-107)
108. Постановление Конституционного Суда РФ от 30 января 2001 № 2-П «По делу о проверке конституционности положений подпункта «д» пункта 1 и пункта 3 статьи 20 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» в редакции Федерального закона от 31 июля 1998 года «О внесении изменений и дополнений в статью 20 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», а также положений Закона Чувашской Республики «О налоге с продаж», Закона Кировской области «О налоге с продаж» и Закона Челябинской области «О налоге с продаж» в связи с запросом Арбитражного суда Челябинской области, жалобами общества с ограниченной ответственностью «Русская тройка» и ряда граждан» // Собрание законодательства РФ.2001. № 7. ст. 701. [↑](#footnote-ref-108)
109. Областной закон Ростовской области от 10 мая 2012 № 843-ЗС «О региональных налогах и некоторых вопросах налогообложения в Ростовской области» // Наше время. 2012. № 237-246. [↑](#footnote-ref-109)
110. Закон Челябинской области от 27 ноября 2003 № 189-ЗО «О налоге на имущество организаций» // Ведомости Законодательного собрания Челябинской области. 2003. № 10. [↑](#footnote-ref-110)
111. Закон Липецкой области от 27 ноября 2003 № 80-ОЗ «О налоге на имущество организаций в Липецкой области» // Липецкая газета. 2003. № 232. [↑](#footnote-ref-111)
112. Закона Волгоградской области от 28 ноября 2003 № 888-ОД «О налоге на имущество организаций» // Волгоградская правда. 2003. № 221. [↑](#footnote-ref-112)
113. Закон Красноярского края от 28 июня 2007 № 2-114 «Об установлении дополнительного основания и иных условий предоставления отсрочки или рассрочки по уплате региональных налогов» // Краевой вестник. 2007. № 64. [↑](#footnote-ref-113)
114. Закон Свердловской области от 20 октября 2011 № 95-ОЗ «О технопарках в Свердловской области» // Областная газета. 2011. № 386-387. [↑](#footnote-ref-114)
115. Назаров В.Н. О правовой природе и регулировании инвестиционного налогового кредита // Финансовое право. 2007. № 12. С.9. [↑](#footnote-ref-115)
116. Кучеров И.И. Налоговое право России: Курс лекций.М., 2006. С. 163. [↑](#footnote-ref-116)
117. Налоговое право: Учебник / Под ред. С.Г. Пепеляева. М., 2005. С. 123. [↑](#footnote-ref-117)
118. Лисовская И.А., Коломенская Н.А. Налоговые льготы и преференции: нечеткость понятийного аппарата как источник налоговых рисков // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 42. С. 38. [↑](#footnote-ref-118)
119. Карасева М.В. Финансовое право: Учебник / Отв. ред. М.В. Карасева. М., 2006. С.350. [↑](#footnote-ref-119)
120. Федеральный закон от 06 октября 2003 № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 2003. № 40. ст. 3822. [↑](#footnote-ref-120)
121. Определение Конституционного Суда РФ от 05 февраля 1998 № 22-О «Об отказе в принятии к рассмотрению запросов Ленинского районного суда города Оренбурга и Центрального районного суда города Кемерово о проверке конституционности статьи 21 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» [Электронный ресурс] // Официальный сайт Конституционного Суда РФ. Режим доступа: <http://www.ksrf.ru/ru/Decision/Pages/default.aspx> (дата обращения: 11 мая 2014). [↑](#footnote-ref-121)
122. Определение Конституционного Суда РФ от 05 июня 2005 № 289-О «Об отказе в принятии к рассмотрению запросов Законодательного собрания Красноярского края и Совета администрации Красноярского края о проверке конституционности пункта 5 статьи 1 и подпункта 3 пункта 3 статьи 346.26 Налогового кодекса Российской Федерации» [Электронный ресурс] // Официальный сайт Конституционного Суда РФ. Режим доступа: http://www.ksrf.ru/ru/Decision/Pages/default.aspx (Дата обращения:1 апреля 2014). [↑](#footnote-ref-122)
123. Постановление Городской Думы муниципального образования «Города Калуга» от 26 октября 2005 № 202 «О местных налогах, действующих на территории муниципального образования «Город Калуга» // Калужский вестник. 2005. № 18. [↑](#footnote-ref-123)
124. Решение Совета народных депутатов г. Судогда Судогодского района Владимирской области от 11 ноября 2010 № 260/39 «О Положении о земельном налоге на территории муниципального образования город Судогда городское поселение» // Мой город (приложение). 2010. № 68. [↑](#footnote-ref-124)
125. Решение Ульяновской Городской Думы от 29 января 2014 № 3 «Об установлении льготы по земельному налогу в 2014 году» // Ульяновск сегодня. 2014. № 10(1264). [↑](#footnote-ref-125)
126. Решение муниципалитета г. Ярославля от 07 ноября 2005 № 146 «О земельном налоге» // Городские новости. 2005. № 46. [↑](#footnote-ref-126)
127. Решение Барнаульской городской Думы от 09 октября 2012 № 839 «Об утверждении Положения о земельном налоге на территории городского округа - города Барнаула Алтайского края» // Вечерний Барнаул. 2012. № 155. [↑](#footnote-ref-127)
128. Решение Тобольской городской Думы от 25 сентября 2007 № 160 «О земельном налоге» // Решения Тобольской городской Думы. 25.09.2007. [↑](#footnote-ref-128)
129. Комментарий к части второй Налогового кодекса РФ (поглавный) // под ред. А.А. Ялбулганова, Т.Н. Трошкиной [Электронный ресурс] // Правовая система Консультант плюс (Дата обращения: 5 мая 2013). [↑](#footnote-ref-129)
130. Решение муниципального Совета Северодвинска от 24 ноября 2005 № 46 «О налоге на имущество физических лиц» // Северный рабочий. 2005. № 182. [↑](#footnote-ref-130)
131. Решение городской Думы городского поселения «Г. Боровск» от 30 октября 2013 № 79 «Об установлении налога на имущество физических лиц на территории муниципального образования городское поселение город Боровск» // Боровские известия. 2013. № 148. [↑](#footnote-ref-131)
132. Решение Совета депутатов г. Искитима от 29 мая 2013 № 216 «О предоставлении льгот по налогам на имущество физических лиц старшим по многоквартирным домам» // Искитимская газета. 2013. № 22. [↑](#footnote-ref-132)
133. Решение Собрание депутатов муниципального образования Епифанское Кимовского района от 13 апреля 2012 № 7-40 «Об установлении налога на имущество физических лиц муниципального образования Епифанское Кимовского района» // Районные будни. 2012. № 18. [↑](#footnote-ref-133)
134. Решение Собрания депутатов муниципального образования Двориковское Воловского района от 30 декабря 2013 № 5-1 «Об установлении налога на имущество физических лиц на территории муниципального образования Двориковское Воловского района» // Время и люди. 2014. № 3. [↑](#footnote-ref-134)
135. Решение Совета депутатов муниципального образования - Азеевское сельское поселение Ермишинского муниципального района Рязанской области от 05 октября 2010 № 62 «Об утверждении Положения о налоге на имущество физических лиц на территории муниципального образования - Азеевское сельское поселение Ермишинского муниципального района Рязанской области» // Информационный бюллетень муниципального образования - Азеевское сельское поселение Ермишинского муниципального района. № 29. 2010. [↑](#footnote-ref-135)
136. Решение совета депутатов села Левокумского Левокумского района Ставропольского края от 29 ноября 2006 № 15»О налоге на имущество физических лиц» // Информационный вестник 2006. № 17. [↑](#footnote-ref-136)