

УДК 336.153.2

Э.У. ЧАПУХ

Национальная юридическая академия Украины им. Ярослава Мудрого

К ВОПРОСУ О ФИСКАЛЬНОМ ХАРАКТЕРЕ ОБЩЕГОСУДАРСТВЕННЫХ СБОРОВ¹

Выполнен анализ финансово-правовых норм общегосударственных сборов в рамках регулирования бюджетного обеспечения

Исследование системы обязательных платежей налогового характера предполагает рассмотрение их не только как единой совокупности, но и анализ принципиальных различий форм: налогов, сборов, плат. Данная тема была предметом научных изысканий целого ряда ученых. В советский период этими проблемами занимались Е.А. Ровинский, С.Д. Цыпкин. Определенный вклад в развитие этого научного направления внесли украинские ученые: Л.К. Воронова, Н.Ю. Пришва, Н.В. Воротина, Г.В. Бех, Н.П. Кучерявенко.

Основной целью статьи является анализ реализации общегосударственными сборами задач наполнения доходных частей бюджетов, осуществления фискальной функции. Новизной данного подхода является упор на бюджетную направленность данных платежей, исследование их отличий от налогов с позиций бюджетного обеспечения.

Таким образом, вряд ли будет новым утверждение о том, что общегосударственные налоги и сборы выступают как один из основных каналов формирования доходных частей бюджетов: платежи, выделенные законодателем в качестве общегосударственных и местных налогов и сборов, аккумулируются на уровне одного из наиболее значимых составляющих доходов бюджетов. Действующее финансовое законодательство Украины содержит при этом некоторое противоречие, закладывает определенную коллизию налоговых и бюджетных норм, регулирующих данные отношения. Речь в данном случае идет о соотношении двух понятий: налоговые поступления (ст.9) [1] и налоги, сборы (обязательные платежи) (ст.13-15) [2]. Законодатель фактически уходит от выяснения проблемы соотношения между ними; неясно используются они в данном случае как синонимы или налоговые поступления, т.к. поглощают налоги, сборы (обязательные платежи).

С категорией сбора можно связывать различные виды поступлений в доходы бюджета. По крайней мере, можно говорить о трех разновидностях сборов:

а) в форме платежей за определенные услуги, установление и уплата которых базируется на договорных началах; регулируются преимущественно диспозитивными методами;

б) публичного характера, связанные с административно-правовым регулированием отношений (например, сборы разрешительного характера и т.д.), обусловленные дозволениями или санкциями;

в) налогового характера, направленные на формирование доходных частей бюджетов за счет установления и

реализации специальных налоговых режимов.

Все эти разновидности сборов, в конечном счете, направлены на решение задач по аккумуляции денежных средств на уровне бюджетов или внебюджетных целевых фондов для финансового обеспечения реализации задач и функций государства и территориальных громад. Однако абсолютно разной будет их природа. Если первая разновидность сборов отличается частно-правовой природой регулирования, практически всегда четко выраженной конструкцией возмездности и эквивалентности, то два других вида – это классическая разновидность сборов публичного характера. Однако и их вряд ли можно подвести под один знаменатель. Если сборы административного характера вытекают из реализации государством функций управления и предполагают государственную легализацию тех или иных аспектов деятельности субъектов, то сборы налогового характера связаны с осуществлением безусловного императивного веления для юридических и физических лиц – уплачивать налоги и сборы. Поэтому концептуальный подход к характеристике единой публично-правовой природы двух последних разновидностей сборов, безусловно, детализируется и уточняется задачами и спецификой отраслевого регулирования.

Исходя из этого, нам представляется регуминительной перспектива разработки и закрепления единой родовой конструкции сбора (объединяющей сборы частно-правового и публично-правового характера), тогда как над определением публичного сбора, в принципе, можно задуматься. Основой в данном случае могут быть единые способы воздействия, единые методы регулирования, отражающие его публично-правовую природу. В то же время, детализация особенностей публичного по содержанию сбора может и должна идти в зависимости от специфики соответствующей отрасли права.

Очень часто, анализируя последнюю разновидность сборов, акцентируют внимание на их фискальном характере. Нам представляется это не совсем точным. Если говорить о фискальной направленности, то это предполагает определенную нацеленность на пополнение доходной части бюджета, поступление в доходы государственного или местных бюджетов. К данному выводу можно прийти, исходя из содержания понятия «фиска» (казны). Фактически, все платежи, поступающие в казну, которая представлена, прежде всего, бюджетом, имеют фискальный характер. Поэтому акцентировать внимание на фискальном характере только налогов и сборов не совсем последовательно. Фискальным характером отличаются и сборы, выступающие в форме санкций, сборы за разрешение проведения определенных действий и т.д., тогда как сборы налого-

¹ Первичная рекомендация по направлению исследований: докт. юрид. наук Кучерявенко Н.П. (НЮАУ).

вого характера характеризуются своими особенностями.

Исходя из этого, представляется незавершенным упорядочение данных отношений на стыке бюджетного и налогового регулирования. Использование термина «налоговые поступления» не только неприемлемо для налогового правового регулирования, но вряд ли добавляет определенности и в сферу бюджетных отношений. Нам представляется, что более логично в данном случае использовать уже устоявшуюся и понятную категорию, характерную для налогового права – понятие «налогов, сборов (обязательных платежей)». Более того, в данном случае мы касаемся еще одной сложной проблемы – согласования норм, регулирующих финансовую деятельность в целом.

Видится неперспективным создание системы категорий и понятий для каждого института финансового права, формирование неупорядоченных и не сочетающихся друг с другом систем категорий бюджетного, налогового права и т.д. Те из понятий, которые имеют сквозной характер, востребованы и применяются во многих или практически во всех финансово-правовых институтах, должны и рассматриваться, трактоваться в одном контексте, а лучше иметь единое, сквозное значение. В этой ситуации подобная категория, закрепленная в бюджетном или налоговом законе, применялась бы в другом финансовом законодательном акте в том же значении, как и в акте, который определяет ее понятие. Наверное, это часть проблемы более высокого уровня, требующая разрешения с принятием Закона Украины «О нормативно-правовых актах», который позволит выстроить не только систему законодательных актов, но и их иерархию, основные подходы к соотношению, конкуренции норм отдельных законов. Тем не менее, это не мешает уже сегодня попытаться сформировать соподчиненную систему категорий на уровне публичного регулирования финансовой деятельности.

Рассмотрение единой по природе системы налоговых платежей предполагает и анализ этой категории, ее отличительных черт уже не на уровне межинституционального стыка, а в рамках единой по природе совокупности платежей налогового характера. Вряд ли можно считать в современных условиях эту проблему однозначной и урегулированной. Мы видим несколько аспектов неудовлетворительного законодательного отражения данной проблемы.

Действующее налоговое законодательство Украины не содержит ни родового определения «налога», «сбора», ни каким-либо образом содержательного, упорядоченного подхода к разграничению этих платежей. Так, в соответствии со ст.2 Закона Украины «О системе налогообложения»: «под налогом и сбором (обязательным платежом) в бюджеты и в государственные целевые фонды следует понимать обязательный взнос в бюджет соответствующе-

го уровня или государственный целевой фонд, осуществляемый плательщиками в порядке и на условиях, которые определяются законами Украины о налогообложении» [2]. Неопределенность в разграничении налога и сбора в данной ситуации дополняется и некоторыми проблемными положениями данной нормы. Прежде всего, неоднозначным представляется понятие обязательного взноса, которое не отражает публично-правовой природы налога. Кроме того, в качестве фонда, куда зачисляются налоги и сборы, используется понятие «бюджета соответствующего уровня», хотя ни бюджетное законодательство, ни финансовое в целом такой категории не использует. Исходя из этого, сложно судить – что значит бюджет того или иного уровня. И, наконец, до сих пор не выясненным остается понятие «закон о налогообложении», которым пользуется законодатель в данном акте при отсутствии определенности, какой же закон можно отнести к законам о налогообложении.

В отличие от данного положения Налоговым кодексом Российской Федерации, фактически, решена эта проблема. Так, под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований. В то же время, сбор характеризуется как обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий) [3]. Представляется, что подобные изменения в украинском законодательстве, регулирующем сферу налогообложения, могут вызвать только позитивные сдвиги.

ЛИТЕРАТУРА

1. Бюджетный кодекс Украины от 21.06.2001 г., № 2542-III // ВВР Украины. –2001. -№ 37-38. -Ст.189.
2. Закон Украины «О системе налогообложения» от 25.06.1991 г., № 1251-XII // ВВР Украины. –1997. -№ 16. -Ст.119.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 г., № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. –1998. -№ 31. -Ст.3824.

Поступила в редколлегию 23.12.2005

ЧАПУХ Е.У. ЩОДО ПИТАННЯ ФІСКАЛЬНОГО ХАРАКТЕРУ ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНИХ ЗБОРІВ

Виконаний аналіз фінансово-правових норм загальнодержавних зборів у рамках регулювання бюджетного забезпечення.

CHAPUH E.U. TO THE QUESTION ON FISCAL CHARACTER OF NATION-WIDE GATHERING
The analysis financially-rules of law nation-wide gathering is executed within the framework of regulation budgetary maintenance