

Д. А. Швец

Налоговая политика как функция современного российского государства

D. A. Shvets. Tax Policy as a Function of the Russian State

В статье рассмотрены основные проблемы системы фискальных платежей как части функций государства в части налоговой политики. Рассматриваемые автором проблемы вызваны отсутствием четко определенной системы налогообложения на законодательном уровне. Следовательно, возникают проблемы в правоприменении в судебной и административной практике при выборе режима правового регулирования указанных платежей. Существуют некоторые проблемы классификации фискальных сборов. Автор определяет, что должна быть исчерпывающим образом определена система сборов путем инкорпорации фискальных сборов в законодательство о налогах и сборах, что предопределено значимостью применения в правовом регулировании идентичных по своей правовой природе платежей единых правил, согласно п. 5 ст. 3 Налогового кодекса РФ.

Ключевые слова: функции государства, налоговая политика, налог, сбор, фискальные платежи.

Контактные данные: 190103, Санкт-Петербург, Лермонтовский пр., 44а; (812) 415-19-10; e-mail: 5555z@mail.ru.

In the article the main problems of the system of fiscal payment as part of the functions of the state in terms of tax policy related to the lack at legislative level accurately built system of fiscal charges, in connection with which law enforcement and judicial practice, there are ambiguities in the resolution of problems related to the choice of the mode of legal regulation of the said payments. There are also some problems with the classification of fiscal charges. The existing procedure for regulating fiscal fees should be changed through the incorporation of fiscal fees in the tax code, which is primarily due to the need to apply in the legal regulation of payments identical in their legal nature of uniform rules, as well as the requirements of paragraph 5 of article 3 of the tax code.

Keywords: functions of the state, tax policy, tax, collection, fiscal payments.

Contact Details: Lermontovskiy Ave 44/A, St. Petersburg, Russian Federation, 190103; (812) 415-19-10; e-mail: 5555z@mail.ru.

Налоговая политика как одна из функций государства занимает важное место в экономике государства и в стране в целом. Она — одна из важнейших инструментов государственного регулирования экономики. Надежность налоговой политики зависит от многих составляющих. Одним из основных факторов является эффективное функционирование налогообложения страны в целом.

Процесс реформирования системы налогообложения в нашем государстве, уже не носит в современной России радикального характера. Однако требуется продолжение правовой работы в части закрепления системы налогов и сборов, модернизации дефиниций и правовых характеристик фискальных платежей и сборов. Решению проблем правовой идентификации фискальных сборов уделяется повышенное внимание. Налоги, пошлины и сборы являются обязательными

Дмитрий Александрович Швец — аспирант кафедры конституционного и международного права Санкт-Петербургского университета технологий управления и экономики.
© Д. А. Швец, 2019.

платежами (изъятиями), установленными государством в Налоговом кодексе Российской Федерации (НК РФ) [1]. В данном случае имеют место не договорные, а административные отношения, основанные на властном подчинении плательщика государству. Дефиниция налога является наиболее проработанной, а понятие и юридическая природа сборов менее изучена современной юридической наукой.

Несмотря на сходство, все же есть некие различия в понятиях сбора, пошлины и налога. Во-первых, налог, в отличие от сбора или пошлины, уплачивается с определенной периодичностью. Во-вторых, уплата взноса не требует обязательной денежной формы, налог же подразумевает только денежную форму платежа. В-третьих, относительно пошлины и сбора законодатель не определяет целью уплаты финансовое обеспечение деятельности государства (либо муниципального образования). В-четвертых, выявим тонкую грань между понятиями сбора и пошлины, а именно: сбор — платеж за обладание особым правом (право на осуществление определенной деятельности, лицензия, право пользования объектами животного мира и т. д.); пошлина — плата за совершение в пользу плательщиков юридически значимых действий (государственная регистрация права на недвижимость, совершение нотариальных действий и т. д.).

Отдельного внимания требуют так называемые, квазиналоги. Система неналоговых платежей (квазиналоги) неоднородна, поскольку включает в себя как фискальные сборы, так и другие обязательные платежи, не являющиеся источником формирования доходов бюджета. Квазиналог — это обязательный платеж, у которого отсутствует какой-либо юридический признак налога, поскольку такой платеж, как правило, является возмездным [2, с. 4]. К квазиналогам можно отнести: страховые взносы в государственные внебюджетные фонды, патентную пошлину, портовый сбор, консульский сбор, парафискалитет и др. [3; 4, с. 56].

Фискальные платежи являются неналоговыми платежами, следовательно, фискальные платежи обладают всеми признаками неналоговых платежей. Термин «фискальный сбор» в рамках доктрины пытались определить многие исследователи. С. Г. Пепеляев определяет фискальный платеж как принудительный платеж, внесение которого является условием доступа к праву, получения права или возможности реализовать право, порождающий встречное обязательство государственного органа перед плательщиком и сопоставимый с объемом и характером этого обязательства, служащий фискальным целям публичного субъекта [5, с. 26]. Д. В. Винницкий и Е. В. Воскресенская более полно раскрывают встречное предоставление: обусловленное совершением публичным образованием в пользу плательщика действий, имеющих юридическое значение и основанное на принципах равенства и соразмерности [5, с. 42; 6 с. 230]. Е. Л. Васянина также сформулировала определение фискального сбора: «Обязательный платеж, взимаемый с физических лиц и организаций, не являющийся налогом, поступающий как в бюджет, так и в иные учреждения публично-правового характера, как в целях покрытия расходов уполномоченных органов на совершение действий публично-правового характера, так и в целях защиты прав и интересов определенной группы субъектов» [7, с. 25].

Учитывая, что иные определения фискальных сборов имеют сходство с теми, которые приведены выше, можно выделить основные признаки фискальных сборов, отмечаемые в литературе (обязательность уплаты, индивидуальная возмездность платежа, проявляющаяся в получении доступа к праву, получении права или возможности реализовать право; наличие встречной обязанности государства по осуществлению юридически значимых действий), что служит фискальным

интересам публично-правового образования, установившего платеж [8]. При этом может иметь и иные цели, в том числе защиту определенной группы лиц.

Для сравнения можно выделить те признаки фискальных сборов, которым Конституционный Суд РФ уделял свое отдельное внимание [9]: уплата сбора является условием для совершения в отношении лица определенных юридически значимых действий либо предоставления права (индивидуальная возмездность); санкцией за неуплату сбора является неполучение права либо несовершение в отношении лица юридически значимых действий, а также предоставление либо непредоставление определенного права; может иметь свойство индивидуализации в связи с расчетом платы для конкретного плательщика; имеет денежную форму отчуждения собственности; основные элементы сбора должны быть установлены законом, в то же время частично регулирование может содержаться в подзаконных нормативно-правовых актах; имеет целевую направленность (обусловленную интересами определенных групп населения либо отраслей хозяйства или ведомств); имеет компенсационный характер; иногда отмечается также и стимулирующий характер платежа (например, необходимость перехода на наиболее экологически чистое производство в связи с уменьшением платы за загрязнение окружающей среды); основной целью является фискальная цель (пополнение бюджета соответствующего уровня), такие платежи всегда являются доходом соответствующего бюджета РФ; остальные признаки неналоговых платежей, например, установление специального вида ответственности (например, административной), специального порядка контроля, отчетности, обеспечения исполнения уплаты и т. д.

В целом доктринальное понимание фискального сбора и те признаки, которые выделяет Конституционный Суд РФ, достаточно схожи. При этом и в литературе, и в практике Конституционного Суда РФ применительно к фискальным сборам отдельно выделяется наличие фискальной цели (получение бюджетом соответствующего неналогового дохода, например, от уплаты таможенных платежей). Именно указанная цель позволяет разделить неналоговые платежи на фискальные и паракискальные (нефискальные), что также порождает и иные отличия паракискальных (нефискальных) платежей.

Статья 39 Бюджетного кодекса Российской Федерации (БК РФ) [10] указывает на три вида законодательства о формировании доходов бюджетов: бюджетное законодательство; законодательство о налогах и сборах; законодательство об иных обязательных платежах [11]. Следует отметить, что «законодательство об иных обязательных платежах» не включает в себя нефискальные платежи, так как все доходы соответствующих бюджетов должны зачисляться на единые счета соответствующих бюджетов. Все фискальные платежи являются неналоговыми доходами соответствующих бюджетов, в связи с чем бюджетное законодательство содержит исчерпывающий перечень таких доходов в статьях 51, 57 и 62 БК РФ [12, с. 156].

Среди фискальных платежей, являющихся доходом федерального бюджета, можно отметить лицензионные сборы, таможенные сборы, плата за негативное воздействие на окружающую среду, консульские сборы, патентные пошлины, утилизационный сбор. В качестве примера фискальных сборов, которые являются доходом бюджетов субъектов РФ, можно привести декларационный платеж и плату за снятие запрета на реконструкцию, строительство зданий, строений, сооружений на земельном участке. Следует отметить, что в БК РФ прямо не названы все фискальные платежи, так как некоторые из них имеют достаточно обобщенную формулировку, например, доходы от платных услуг, оказываемых муниципальными казенными учреждениями. Согласно статьям 298 Гражданского кодекса Российской Федерации (ГК РФ) [13] и 161 БК РФ доходы, полученные

в том числе от оказания платных услуг, поступают в соответствующий бюджет бюджетной системы РФ.

Учитывая отсутствие кодификации фискальных платежей в России, такие платежи устанавливаются в отраслевом законодательстве (в сфере экологического права, дорожного права, интеллектуального права) и могут содержать дополнительное регулирование в подзаконных нормативно-правовых актах [14], например, устанавливая специальную отчетность, ставки и т. п. Как в литературе, так и в практике Конституционного Суда РФ прослеживается различный подход к каждому фискальному сбору. Ввиду отсутствия системности возможно появление и иных признаков фискального платежа. Конституционный Суд РФ также отмечал, что законодатель обладает определенной дискрецией в определении элементов и признаков конкретного сбора в зависимости от условий и целей установления платежа.

Установление конструкции фискального сбора, определение его элементов, контроль за его уплатой и прочие признаки напрямую зависят от тех целей (помимо фискальной), которые хочет реализовать законодатель при введении такого публичного платежа, а также причин его введения. Законодатель может руководствоваться целью пополнения бюджета, но в условиях невозможности администрирования своих доходов. Примером платежа, появившегося в таких условиях, является декларационный платеж [15]. Суть декларационного платежа заключалась в том, что в течение года физическое лицо могло уплатить 13 %, платеж за любой доход, с которого такое физическое лицо не уплатило ранее доход. В сущности, такой платеж являлся примером налоговой амнистии, исключаящей обязанность по уплате налогов с доходов (пп. 6 п. 3 ст. 45 НК РФ). Такой сбор является идеальным примером дискреции законодателя, так как при его установлении законодатель отказался от контроля, ответственности за его неуплату, обеспечения уплаты и т. п. Это пример свободы усмотрения плательщика сбора, поскольку при уплате такого сбора лицо освобождалось от ряда негативных последствий, в числе которых налоговая и уголовная ответственность. В связи с добровольным характером уплаты было невозможно взыскать его в принудительном порядке [16].

Среди фискальных платежей можно выделить патентную пошлину [17]. Обязанность взимания указанной пошлины установлена в ст. 1249 ГК РФ. Интересно то, что в рамках ст. 333.30 НК РФ установлена государственная пошлина, являющаяся налоговым сбором, которая имеет аналогичные функции с патентной пошлиной, являющейся фискальным платежом [18]. В связи с тем, что существуют достаточно схожие налоговый сбор и неналоговый сбор, следует указать на их различия. Как отмечал Верховный Суд РФ [19], указанный платеж имеет признаки индивидуальной возмездности, а также компенсационный характер, проявляющийся в компенсации государству издержек в связи с оказанием государственной услуги. Как указал Верховный Суд РФ, решая вопрос законности существования подзаконного нормативно-правового регулирования, существенные признаки такого сбора (субъекты-плательщики, объект обложения и облагаемая база) определяются федеральным законом, а остальные признаки в соответствии с практикой Конституционного Суда РФ могут быть установлены в подзаконном нормативно-правовом регулировании.

Следует отметить, что указанный фискальный сбор, как и предыдущий, связан со свободой выбора: «при наличии интереса в приобретении интеллектуальных прав каждое лицо само разрешает вопрос о необходимости обращения в Роспатент в установленном порядке». В отличие от налоговых сборов, когда уплата сбора является единственно возможным способом реализации своего пра-

ва (например, на обращение в соответствующий государственный суд), в данном случае лицо имеет возможность иначе реализовать свои права, так как неуплата фискального сбора не лишает патентообладателя, являющегося автором изобретения, его права авторства в соответствии со статьями 1356, 1358 ГК РФ [9].

В отличие от налогового платежа, негативным последствием неуплаты платежа (либо если лицо перестает его платить) является приостановление защиты соответствующего интеллектуального права. В то же время регулирование данного фискального сбора предусматривает установление отсрочки и рассрочки платежа. При этом регулирование установлено таким образом, что момент уплаты при отсрочке не может наступить позднее совершения юридически значимых действий, в связи с чем не существует порядка взыскания пошлины либо специфической ответственности за неуплату такого сбора. Что касается обеспечения исполнения обязанности по уплате, то важно подчеркнуть, если в отношении налоговых сборов действует те способы, которые прямо указаны в Налоговом кодексе РФ, то в отношении неналоговых сборов чаще всего применяются пени, урегулированные статьей 395 ГК РФ, хотя встречаются и пени, установленные отраслевым законодательством. Как способ обеспечения исполнения обязанности по уплате неналогового сбора в определенных случаях может выступать запрет на осуществление какой-либо деятельности до уплаты неналогового сбора. В связи с характером ряда отношений, например, в ситуации с профессиональным самообложением, приостановление членства можно рассматривать как способ обеспечения.

Фискальные платежи являются неналоговыми платежами, следовательно, фискальные платежи обладают всеми признаками неналоговых платежей. Все фискальные платежи как форма отчуждения частной собственности предполагают возможность принуждения к уплате. Различия способов и мер принуждения в совокупности с другими критериями создают массив признаков, позволяющих признать известную обособленность части фискальных платежей и выделить ее в отдельную категорию. Однако это не дает оснований говорить о различной природе налогов и сборов. Это публично-правовые обязательные платежи, они устанавливаются государством и обеспечиваются принудительными мерами. Сборы, обязанность по уплате которых закреплена ст. 57 Конституции РФ [20], в зависимости от правовой природы делятся на две категории: 1) сборы, правовая природа которых соответствует признакам, закрепленным в п. 2 ст. 8 НК РФ, — фискальные сборы; 2) так называемые паракскалитеты, т. е. сборы, не обладающие вышеуказанными признаками, непосредственно регулируемые Таможенным кодексом РФ (ТК РФ) [21], и фискальные сборы, урегулированные федеральными законами, которые не входят в состав ни налогового, ни таможенного законодательства.

Итак, в отличие от системы налогов, в действующем законодательстве отсутствует четко выстроенная система фискальных сборов, единый правовой акт, в котором закреплялись бы все платежи, обладающие признаками фискальных сборов. Таким образом, следует внести дополнения в главу 25.3 НК РФ в виде положений, исчерпывающим образом определяющих юридически значимые действия, за которые действующим законодательством предусмотрена уплата фискальных сборов. Определив элементы обложения таких сборов, изложенные положения, с нашей точки зрения, позволят избежать неустранимых неясностей и коллизий, возникающих в сфере правового регулирования фискальных сборов.

В качестве основного вывода следует представить тезис о том, что можно выявить единые для всех публичных платежей признаки, проявляющиеся в каждом налоговом или неналоговом сборе. При этом, если все публичные платежи представляют собой единую систему платежей, то законодателю следует, по мнению

автора, более системно подходить к регулированию вновь возникающий фискальных и парафискальных сборов.

Итак, в литературе достаточно давно ведутся дискуссии о том, что следует все неналоговые платежи включить в НК РФ. Можно сделать вывод о том, что регулирование парафискальных платежей, связанное в том числе с широким делегированием полномочий государства и нефискальным характером таких платежей, не позволит включить данный вид неналоговых сборов в Налоговый кодекс РФ. В самом делегировании полномочий государства частным лицам отсутствуют какие-либо риски при наличии должного уровня регулирования, в связи с чем практика по предоставлению полномочий частным лицам в сфере публичных платежей, на наш взгляд, должна расширяться.

Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 29.09.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 29.10.2019) // Собрание законодательства РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.
2. Волков В. В. Фискальный сбор как источник неналоговых доходов бюджета: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2015. 28 с.
3. Voskresenskaya E., Snetkov V., Tebryaev A. Current-day matters of administration and law in the field of high-rise construction // E3S Web of Conferences 33, 03051 (2018) doi.org/10.1051/e3sconf/20183303051.
4. Кучеров И. И. Налоговое право России. М.: ЮрИнфоР, 2013. 226 с.
5. Пепеляев С. Г. Налоги: реформы и практика. М: Статут. 2005. 288 с.
6. Научные исследования в сфере педагогики и психологии: конвергенция и генезис знаний / под ред. О. А. Подкопаева, С. В. Юртаева Самара: ООО «Поволжская научная корпорация», 2018. С. 228–237.
7. Винницкий Д. В. Налоговое право: учебник для бакалавров. 2-е изд. М.: Юрайт, 2013. 526 с.
8. Васянина Е. Л. Фискальные сборы: понятие, юридические признаки, виды // Налоги и налогообложение. 2007. № 7. С. 23–28.
9. Voskresenskaya E., Snetkov V., Tebryaev A., Askarov Z. Atypical real estate objects: legal regime and control system // MATEC WEB OF CONFERENCES. 2017. Vol. 106. Article Number 08055 DOI <https://doi.org/10.1051/matecconf/201710608055>
10. Определение Конституционного Суда РФ от 15 июля 2008 г. № 674-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Сорокина Юрия Павловича на нарушение его конституционных прав статьей 33 Патентного закона Российской Федерации, подпунктом «л» пункта 1 Положения о пошлинах за патентование изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, регистрацию товарных знаков, знаков обслуживания, наименований мест происхождения товаров, предоставление права пользования наименованиями мест происхождения товаров, а также пунктами 1 и 2 Постановления Правительства Российской Федерации от 14 января 2002 года № 8». URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&cacheid=E7C977F47D95A89D8473717276E826EE&SORTTYP E=0&BASENODE=g5&ts=197102957607270896360601184&base=ARB&n=83593&rnd=30BF0123B3083FD96F08FE7489976B90#1jor95k8ggp> (дата обращения: 24.07.2019).
11. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 02.08.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.09.2019) // Собрание законодательства РФ. 1998. № 31. Ст. 3823.
12. Voskresenskaya E., Pak Khe Sun, Vorona-Slivinskaya L. Improvement of economic security management system of municipalities: methods of assessment // IOP Conference Series: Earth and Environmental Science 2017. Vol. 90.
13. Воскресенская Е. В. О правовой дефиниции российского налогового права «объект налогообложения» и соотношении со смежными категориями // Ленинградский юридический журнал. 2017. № 3. С. 155–163.

14. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 18.07.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.10.2019) // Собрание законодательства РФ. 1994. № 32. Ст. 3301.
15. Об утверждении Временного регламента по организации электронного документооборота при представлении расчетов платы за негативное воздействие на окружающую среду в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи: приказ Росприроднадзора от 31 декабря 2014 г. № 872. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&cacheid=018D94953051B17860C092274754EAFD&SORTTYPE=0&BASENODE=1&ts=486658161011544221060104598&base=LAW&n=143124&rnd=30BF0123B3083FD96F08FE7489976B90#5fehpyt0l38> (дата обращения: 08.08.2019).
16. Об упрощенном порядке декларирования доходов физическими лицами: федер. закон от 30 декабря 2006 г. № 269-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 2007. № 1 (1 ч.). Ст. 32.
17. Определение Конституционного Суда РФ от 16 июля 2009 N 949-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Бутрима Геннадия Алексеевича на нарушение его конституционных прав частью 1 статьи 2 Федерального закона "Об упрощенном порядке декларирования доходов физическими лицами"». URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&cacheid=23A2C5BD7A3C6BD485F388AB9B5DC800&SORTTYPE=0&BASENODE=g1&ts=71718950308627968289437347&base=ARB&n=120269&rnd=30BF0123B3083FD96F08FE7489976B90#1ht302m2264> (дата обращения: 08.08.2019).
18. Волков В. В. Патентная пошлина как разновидность фискального сбора // Право и экономика. Документы, комментарии, практика: информационно-аналитический журнал по российскому законодательству для руководителей и юристов. 2008. № 8. С. 73–78.
19. Об утверждении Положения о патентных и иных пошлинах за совершение юридически значимых действий, связанных с патентом на изобретение, полезную модель, промышленный образец, с государственной регистрацией товарного знака и знака обслуживания, с государственной регистрацией и предоставлением исключительного права на наименование места происхождения товара, а также с государственной регистрацией отчуждения исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации, залога исключительного права, предоставления права использования такого результата или такого средства по договору, перехода исключительного права на такой результат или такое средство без договора: Постановление Правительства РФ от 10 декабря 2008 г. № 941 // Собрание законодательства РФ. 2008. № 51. Ст. 6170.
20. Решение Верховного Суда РФ от 21 июня 2017 г. № АКПИ17-264 [Электронный ресурс] // Бюллетень Верховного Суда РФ. 2018. № 7 (извлечение).
21. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с изм. от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) // Собрание законодательства РФ. 2014. № 31.
22. Таможенный кодекс Российской Федерации (утв. ВС РФ 18.06.1993 № 5221-1) (ред. от 26.06.2008) // Российская газета. 1993. 21 июля.