

ФИСКАЛЬНОЕ ВЗИМАНИЕ: ПОНЯТИЕ И ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ

© 2011 А.С. Землянский

Саратовская государственная академия права

E-mail: zemlianskay@mail.ru

Рассматривается понятие “фискальное взимание”, его соотношение с понятием “фискальные доходы”. Аргументируется, что в структуре системы финансового права выделяется раздел “Правовое регулирование государственных и муниципальных доходов”.

Ключевые слова: фискальное взимание, фискальные доходы, обязательные платежи, система финансового права, раздел финансового права.

Исполнение государством и муниципальными образованиями расходных обязательств невозможно без требуемого объема доходов, формируемых за счет различных видов поступлений, в первую очередь обязательных платежей. Предназначение указанных видов платежей и доходов очевидно. Налоги и сборы, таможенные платежи являются основным источником доходов бюджетов разных уровней. Страховые взносы зачисляются в государственные внебюджетные фонды. Государственный и муниципальный кредит, как основа публичных долговых отношений, “выполняет основную роль в аккумулировании публично-территориальными образованиями на временных и возмездных началах дополнительных финансовых ресурсов для решения стоящих перед ними публичных задач и формирования публичного ссудного фонда”¹.

Поступающие в доход государства и муниципальных образований платежи имеют различную правовую природу. Объединяет их общее предназначение. Думается, что общим по отношению к большинству обязательных платежей, за счет которых формируется казна, могло бы выступить понятие “фискальное взимание”. Проблема поиска такого универсального понятия не нова. В частности, указанную категорию предлагалось использовать в отношении всех видов налогов и сборов, установленных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах². Однако ограничиваться платежами, предусмотренными Налоговым кодексом РФ, не совсем точно. Рамки данного понятия должны быть расширены с помощью всей совокупности обязательных платежей, подлежащих зачислению в казну государства.

Представляется, что понятие “фискальное взимание” может рассматриваться в широком и узком смысле. В первом случае оно применимо для обозначения довольно большого круга обязательных

платежей, зачисляемых в доход государства и муниципальных образований. При этом в соответствии со статьями 214 и 215 Гражданского кодекса РФ государственную казну Российской Федерации, казну республики в составе Российской Федерации, казну края, области, города федерального значения, автономной области, автономного округа составляют средства соответствующего бюджета и иное государственное имущество, не закрепленное за государственными предприятиями и учреждениями, а средства местного бюджета и иное муниципальное имущество, не закрепленное за муниципальными предприятиями и учреждениями, составляют муниципальную казну соответствующего городского, сельского поселения или другого муниципального образования.

В данной связи заслуживает внимания позиция А.Я. Курбатова, использующего термин “фискальные платежи” для обозначения всех обязательных платежей, взимаемых в целях охраны общественных (публичных) интересов. Помимо налогов и сборов к фискальным платежам ученый относит платежи в бюджет за пользование государственным и муниципальным имуществом, административные штрафы, взносы банков в обязательные резервы, депонируемые в Банке России, и др. Однако в качестве критерия отграничения фискальных платежей от иных обязательных автор использует не направленность платежа, а интерес. И в зависимости от того, в чьих интересах взимаются обязательные платежи, данное понятие применяется либо в публично-правовом, либо в частноправовом значении³.

В узком смысле понятие “фискальное взимание” распространяется на обязательные платежи, подлежащие зачислению в бюджетную систему страны. В структуру бюджетной системы Российской Федерации входят бюджеты публично-правовых образований и бюджеты государственных внебюджетных

фондов. Переоценить значимость бюджетов для государства и его территориальных подразделений сложно, поскольку именно в них аккумулируются денежные ресурсы, требующиеся для обеспечения финансового благосостояния страны и финансирования ее расходных обязательств. С их помощью государство и муниципальные образования решают стоящие перед ними задачи, реализуют публичные интересы⁴. По мнению Э.Д. Соколовой, «какая бы ни предлагалась структура финансовой системы, ведущую роль в ней играют централизованные государственные финансы»⁵.

Определению понятия «бюджет» в финансово-правовой литературе традиционно уделяется большое внимание. Помимо материального, экономического и юридического аспектов данного понятия выделяется его характеристика с учетом права собственности. Основанием для этого служат положения упомянутых статей Гражданского кодекса РФ, в соответствии с которыми средствами государственного и местного бюджетов входят, соответственно, в состав государственной или муниципальной казны.

Слово «казна» происходит от латинского *fiscus* и в юридической литературе обычно используется в синонимичном понятию «бюджет» значении. Поэтому при упоминании о фискальных органах, фискальной политике, фискальной функции налогов и тому подобном подчеркивается связь упомянутых явлений с государственной и муниципальной казной и, в первую очередь, с бюджетной системой страны.

Действующее законодательство не содержит общего понятия, позволяющего объединить различные по своей правовой природе обязательные платежи, служащие источниками налоговых и неналоговых доходов бюджетов. В то же время некоторые виды названных платежей образуют системы, существование которых объективно обусловлено целями взимания, функциями, обособленностью нормативно-правового регулирования и иными обстоятельствами. В частности, совокупность установленных Налоговым кодексом РФ федеральных, региональных и местных налогов и сборов образует систему налогов и сборов. В области таможенного дела в соответствии с таможенно-правовыми актами взимаются таможенные платежи (пошлины, налоги, сборы). Однако следует отметить, что даже наличие данных систем не нивелирует давно обозначенную в науке финансового права проблему неопределенности правового статуса ряда платежей.

У истока обозначенной проблемы стоит норма ст. 57 Конституции РФ, согласно которой каждый

обязан платить законно установленные налоги и сборы. Из этого следует, что все обязательные фискальные платежи должны существовать лишь в двух правовых формах - налога и сбора. Однако далеко не решенным остается вопрос о правовой сущности страховых взносов в Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования РФ, Федеральный и территориальные фонды обязательного медицинского страхования, таможенной пошлины, патентной пошлины и ряда других.

Усугубляется проблема уяснения юридической природы публичных фискальных платежей законодательным делением доходов бюджетов на налоговые и неналоговые. В соответствии с Бюджетным кодексом РФ к налоговым доходам относятся доходы от предусмотренных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах федеральных налогов и сборов, в том числе от налогов, предусмотренных специальными налоговыми режимами, региональных и местных налогов, а также пеней и штрафов по ним. Круг платежей, включенных в систему налогов и сборов, ограничен ст. 13-15 Налогового кодекса РФ и не может быть произвольно изменен.

Перечень неналоговых доходов довольно широк. В их числе указаны доходы от обязательных платежей, не входящих в систему налогов и сборов РФ. В частности, речь идет о лицензионных сборах, таможенных пошлинах и таможенных сборах, консульских сборах и некоторых других, поименованных в ст. 51, 57, 62 Бюджетного кодекса РФ. Неналоговая природа названных обязательных платежей до сих пор ставится под сомнение⁶. Не углубляясь в такую дискуссию, отметим, что в качестве факта следует признать существование в действующем законодательстве обязательных платежей, зачисляемых в бюджетную систему, являющихся, по мнению Конституционного Суда РФ, фискальными сборами неналогового характера⁷.

Характеризуя правовую сущность обязательных платежей, которые можно отнести к фискальным взиманиям, не следует забывать о том, что после зачисления в соответствующий бюджет бюджетной системы России указанные платежи приобретают статус доходов. На понятие «доходы» распространяется действие норм бюджетного законодательства. В соответствии со ст. 6 Бюджетного кодекса РФ доходы бюджета - это поступающие в бюджет денежные средства, за исключением средств, являющихся источниками финансирования дефицита бюджета. Следовательно, фискальные платежи трансформи-

руются в фискальные доходы. Этот процесс обусловлен двумя обстоятельствами. Во-первых, он протекает во времени строго последовательно: сначала у лица возникает обязанность по уплате налога, пошлины, страхового взноса и т.п., а затем на счет Федерального казначейства зачисляются средства, передаваемые в тот или иной бюджет в качестве его дохода. Во-вторых, правовая регламентация фискальных взиманий и обязанности по их уплате осуществляются нормами налогового или таможенного законодательства, законодательства о страховых взносах в государственные внебюджетные фонды и др., а порядок распределения поступивших денежных средств между бюджетами регулируется бюджетным законодательством.

Таким образом, фискальные взимания являются первичными по отношению к фискальным доходам. Иными словами, принимая во внимание причинно-следственные связи, можно констатировать: фискальные взимания - причина, фискальные доходы - следствие. Их правовое регулирование осуществляется нормами финансового права, которое в современных условиях "представляет собой не окаменевший свод устоявшихся правил поведения, а живой, энергичный, постоянно меняющийся и растущий правовой механизм"⁸. В свою очередь, "общественные отношения, регулируемые нормами финансового права, находятся в постоянном диалектическом развитии. Поэтому и система финансового права, как и система финансов, не является застывшей схемой, а отражает конкретную ситуацию в современной России"⁹.

Е.Ю. Грачева относит системность финансового права к одному из его сущностных признаков, состоящих "в такой связи правовых норм, при которой одни нормы определяют условия осуществления других норм, нарушение которых, в свою очередь, должно влечь применение норм, определяющих соответствующие меры принуждения"¹⁰. Нормы финансового права, по мнению автора, представляют собой определенную систему, которую можно охарактеризовать в двух аспектах: внутреннем и внешнем. Внешний аспект позволяет рассматривать систему финансового права как подсистему системы права в целом. Внутренний аспект акцентирован на единстве и взаимосвязи институтов и подотраслей, образующих систему данной отрасли права, основанную на финансовой системе общества.

Финансово-правовые нормы группируются в институты и иные подразделения, сводятся в еди-

ную, целостную систему данной отрасли права. Существенное влияние на построение системы финансового права, формирование его институтов, разделов и подотраслей оказывают потребности практики, задачи эффективного применения финансово-правовых норм.

В структуре системы финансового права особо выделяется группа правовых норм, регулирующих общественные отношения по формированию государственных и муниципальных доходов. Ее рассматривают и в качестве одного из традиционных институтов (наряду с бюджетным правом, налоговым правом и др.), составляющих основу (сердцевину) финансового права, и как раздел финансового права, и даже как его комплексную подотрасль¹¹.

Отсутствие единого подхода к решению вопроса о том, чем в системе финансового права является данная группа норм, объясняется тем, что в нее включены нормы, относящиеся к различным подразделениям внутри самого финансового права. Такое разграничение финансово-правовых норм обусловлено следующими обстоятельствами:

1) государственные и муниципальные доходы формируются за счет платежей, имеющих различную правовую природу: налогов и сборов, входящих в систему налогов и сборов РФ; таможенных пошлин и таможенных сборов, страховых взносов в государственные и территориальные внебюджетные фонды; иных обязательных платежей; неналоговых и иных поступлений, кредитных ресурсов;

2) аккумулируются названные доходы не только на счетах бюджетов и внебюджетных фондов, но остаются в распоряжении государственных и муниципальных предприятий, иных организаций.

В то же время налицо взаимосвязь институтов и иных подразделений финансового права, обусловленная неразрывностью общественных отношений, возникающих в связи с сосредоточением в распоряжении государства и муниципальных образований необходимых финансовых ресурсов. Как справедливо отмечает Д.Е. Петров, "исследование объекта со сложным внутренним строением предполагает воспроизведение не отдельных его составляющих, а всей совокупности структурных зависимостей между ними, объединяющих элементы в органичное, внутренне взаимосвязанное и функционирующее целое"¹². При этом "элементы системы права находятся в тесной взаимосвязи, более того, один и тот же элемент входит в состав нескольких связей, а одна и та же связь находится в определенной зависимости от других связей и т.д."¹³

Правовое регулирование налогообложения и сборов осуществляется налоговым правом; таможенные пошлины и иные таможенные платежи испытывают на себе действие норм таможенного права; особо выделяется институт обязательных страховых взносов в государственные внебюджетные фонды; привлечение дополнительных кредитных ресурсов регулируется крупнейшим финансово-правовым институтом, который с учетом современных экономико-правовых реалий фактически является подотраслью финансового права; после зачисления денежных средств на счета бюджетов действуют нормы бюджетного права. Отграничение структурных элементов системы финансового права друг от друга весьма условно, это “возможно только при теоретическом моделировании разновидностей финансовых правоотношений. На практике бюджетные и смежные с ними отношения (в частности, налоговые) достаточно прочно связаны и взаимообусловлены”¹⁴.

О теснейшей взаимосвязи и взаимообусловленности финансово-правовых норм, рассосредоточенных по разным подотраслям и институтам финансового права, пишет М.Ф. Ивлева: “О какой же автономности налогового и бюджетного права может идти речь, если установление налогов является одним из методов финансовой деятельности государства, методов формирования публичных денежных фондов? Налоговые отношения как разновидность финансовых отношений всегда представляют собой доходные отношения какого-либо фонда денежных средств. Существование налогов обусловлено наличием денежного фонда, в который они поступают. Без соответствующего денежного фонда, принадлежащего государству, не может быть и налогов”¹⁵.

Представляется, что сказанное в равной степени можно отнести к соотношению бюджетного права не только с налоговым, но и с прочими финансово-правовыми институтами, регулируемыми фискальными взиманиями.

Таким образом, обязательные платежи, служащие источниками формирования государственных и муниципальных доходов, следует называть фискальными взиманиями. Их регулирование осуществляется финансово-правовыми нормами, совокупность которых формирует раздел финансового права “Правовое регулирование государственных и муниципальных доходов”. Указанный раздел носит комплексный характер, поскольку объединяет нормы различных подотраслей и институтов финансового права.

¹ Покачалова Е.В. Публичный долг в Российской Федерации: вопросы теории финансового права / под ред. Н.И. Химичевой. Саратов, 2007. С. 149.

² См.: Белых В.С., Винницкий Д.В. Налоговое право России. М., 2004. С. 78-87.

³ См. подробнее: Курбатов А.Я. Разграничение обязательных платежей // Фискальные сборы: правовые признаки и порядок регулирования / под ред. С.Г. Пепеляева. М., 2003. С. 64-66.

⁴ См.: Карасева М.В. Бюджетное право в контексте теории права собственности // Государство и право. 2008. № 3. С. 54.

⁵ Соколова Э.Д. Современные проблемы науки финансового права // Актуальные проблемы финансового права: сб. науч. ст., посвящ. 75-летию д-ра юрид. наук, проф., акад. МАН ВШ Н.И. Химичевой / под ред. Е.В.Покачаловой. Саратов, 2003. С. 25.

⁶ См., например: Алексеев Е.М. Финансово-правовые вопросы применения налогового механизма в процессе бюджетного регулирования // Государство и право. 2008. № 3. С. 111.

⁷ См.: По запросу Правительства Российской Федерации о проверке конституционности постановления Правительства Российской Федерации “Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия” и статьи 7 Федерального закона “О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации: определение Конституционного Суда РФ от 10 дек. 2002 г. № 284-О // Собр. законодательства РФ. 2002. № 52 (Ч. II). Ст. 5290.

⁸ Рукавишников И.В. Метод финансового права: монография. М., 2004. С. 7.

⁹ Финансовое право: учебник / кол. авт.; отв. ред. Е.М. Ашмарина, С.О. Шохин. М., 2009. С. 60.

¹⁰ Грачева Е.Ю. К вопросу о сущности финансового права // Федеральные и региональные аспекты финансового права: “круглый стол”, посвященный 75-летию академика Н.И. Химичевой: тез. выступлений (2-3 окт. 2003 г.) / под ред. Е.В. Покачаловой. Саратов, 2004. С. 13.

¹¹ См.: Рукавишников И.В. Указ. соч. С. 227.

¹² Петров Д.Е. Отрасль права / под ред. М.И. Байтина. Саратов, 2004. С. 12.

¹³ Там же. С. 33.

¹⁴ Рукавишников И.В. Указ. соч. С. 90.

¹⁵ Ивлева М.Ф. Значение категории “финансовая деятельность государства” в науке финансового права // Федеральные и региональные аспекты финансового права: “круглый стол”, посвященный 75-летию академика Н.И. Химичевой: тез. выступлений (2-3 окт. 2003 г.) / под ред. Е.В. Покачаловой. Саратов, 2004. С. 18.