

НАЛОГ И НАЛОГОВАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ГОСУДАРСТВА

А.С. Баринов

Обсуждаются вопросы понятийного аппарата налогового права и налоговой деятельности государства. Предлагается авторское определение понятия “налог”; уточняющее его правовое, финансово-экономическое и общественное значение.

Ключевые слова: налог; правовое регулирование; финансово-экономические отношения; платежи; государственное регулирование.

По словам А. Эйнштейна, “самая сложная для понимания в мире вещь – это система налогов”. Как известно, налоги есть древнейший экономический инструмент, созданный обществом. Появившись одновременно с возникновением государства, налоги стали основным источником средств содержания органов государственной власти и их материального обеспечения [1]. С тех пор в мире многое изменилось: задачи и функции государства приобрели новые черты, и хотя налоги по-прежнему

являются источником средств, обеспечивающих функционирование государства, их роль стала более многозначной [2]. Еще в XIX в. русский экономист М.М. Алексеенко отмечал дуальную природу налогов, которые, с одной стороны, порождены государством, а с другой – являются элементом базисных (экономических) отношений. В 1908 г. Э. Селигман [3] наглядно проиллюстрировал процесс эволюции представлений о налогах: “Вначале господствующей является идея дара. В средние

века индивидуум делает подарок правительству... На второй ступени правительство смиренно умоляло или просило народ о поддержке... На третьей стадии мы встречаемся с идеей помощи, оказываемой государству... На четвертой стадии появляется идея о жертве, приносимой индивидуумом в интересах государства. Он теперь отказывается от чего-либо в интересах общественного блага. На пятой стадии у плательщика развивается чувство долга, обязанности... Лишь на шестой стадии встречаем идею принуждения со стороны государства... На седьмой и последней стадии мы видим идею определенной доли или оклада, установленных или исчисленных правительством вне всякой зависимости от воли плательщика” [3]

Для современных государств характерно все расширяющееся и усиливающееся вмешательство в различные сферы экономической жизни, в том числе и с помощью налогов. Разница заключается лишь в степени этого вмешательства. В США государственное регулирование уже давно стало неотъемлемой составной частью американского хозяйственного механизма. Лозунг налоговых учреждений США “Налоги – цена цивилизованного общества” является отражением современной идеи о взаимозависимости оптимальной налоговой системы с общественным прогрессом, экономической и социальной сбалансированностью в обществе.

В современной России все чаще вместо непосредственного, даваемого государством приказа государственная политика основывается на стремлении такого использования инструментов хозяйственной политики, которое высвобождает новые силы, открывает новые возможности и закрывает бесперспективные. Важнейшим из таких инструментов становятся налоги. Оценка эффективности установленной новой системы налогообложения, ее возможности стимулирования общественного производства будут проверены со временем. Однако в ней, несомненно, заметно преобладание фискальной функции. В связи с этим правовая российская наука придает большое значение определению понятия налога, поскольку в нем отражается сущность и характерные особенности правоотношений, возникающих при их взимании. Существует несколько как официальных, так и доктринальных определений понятия “налог”. При этом стоит отметить, что во многих случаях авторы работ по налоговому делу ограничиваются воспроизведением формальных определений.

Из числа доктринальных представляет интерес определение, предложенное в свое время С.Д. Цыпкиным [4]. Он определял налоги как установленные государством обязательные индивиду-

ально-безвозмездные денежные платежи, которые вносятся в бюджет при наличии соответствующих материальных предпосылок по заранее предусмотренным ставкам и в точно определенные сроки. Надо сказать, что это одно из самых развернутых определений налога, имеющихся в современной юридической литературе. Однако и в нем не нашел отражения такой характерный, на наш взгляд, признак налога, как его безэквивалентность.

Л.К. Воронова [5] утверждает, что налоги – это платежи, вносимые в бюджет на основании актов уполномоченных государственных органов юридическими лицами и гражданами безвозмездно, в определенных размерах и в установленные сроки для удовлетворения общегосударственных потребностей. Это, пожалуй, самое лаконичное, но и вместе с тем емкое определение налога, в котором также не отражены такие признаки налога, как обязательность, безвозвратность и безэквивалентность.

Еще более лаконичное определение предлагает Э.Д. Соколова [6]: “Налог – это обязательный безвозмездный платеж (взнос), установленный законодательством и осуществляемый плательщиком в определенном размере и в определенный срок”. К сожалению, данное определение не содержит исчерпывающих признаков налога, в результате чего в него фактически включен целый ряд других платежей, которые к налогам не относятся (например, платежи в фонды обязательного медицинского страхования).

Весьма интересное определение предлагает С.Г. Пепеляев [7]. По его мнению, налог это “едиственно законная (устанавливаемая законом) форма отчуждения собственности физических и юридических лиц на началах обязательности, индивидуальной безвозмездности, безвозвратности, обеспеченная государственным принуждением, не носящая характер наказания или контрибуции с целью обеспечения платежеспособности субъектов политической власти”. Данное определение, несмотря на весьма точную характеристику предмета, все же несет в себе, на наш взгляд, некоторые неточности.

Во-первых, понятия “едиственно законная” и “устанавливаемая законом” не являются равнозначными: первое говорит об эксклюзивности отчуждения, второе отвечает на вопрос, посредством каких правовых актов это отчуждение установлено.

Во-вторых, налог не является “едиственно законной” формой отчуждения собственности. Помимо упомянутых в самом определении форм в виде наказания и контрибуции законодательством большинства стран (включая Россию) предусмотрены и такие формы отчуждения, как обращение взыскания на имущество по обязательствам соб-

ственника, отчуждение недвижимого имущества в связи с изъятием земельного участка и т. д., при котором смены формы собственности не происходит. На этом признаке мы остановимся чуть позже.

Весьма интересное “финансово-правовое” определение налога предложил Е. Дорохов. По его мнению, “налоги – это односторонне устанавливаемые высшими органами государственной власти (как правило, парламентом) через издание законов обязательные, безвозмездные и безвозвратные денежные платежи, которые постоянно взимаются в лице его уполномоченных органов в доход государства (в государственную собственность) путем зачисления их в государственный (республиканский и местные) бюджет и обеспечиваются силой государственного принуждения”. Но и это определение не лишено, по нашему мнению, некоторых недостатков. Так, оно предусматривает зачисление налогов в бюджет. Однако налоги могут быть доходным источником внебюджетных фондов – адресат налоговых поступлений зависит от налогового устройства конкретной страны. Налоги могут быть не только денежными, но и натуральными. Мы полагаем, что налоги – это в целом установление государства, а не какого-либо его конкретного органа. Устанавливаться они могут не только высшими органами государственной власти, но и другими органами (например, представительными органами субъектов федерации применительно к региональным налогам), что вытекает из особенностей налогового устройства той или иной страны. Конечно, можно по-разному относиться к реальной налоговой практике (и во многих случаях она действительно заслуживает критической оценки). Тем не менее, научное определение не может эту практику полностью игнорировать (т. е. быть построенной на чисто умозрительных позициях) и, следовательно, должно носить более универсальный характер

Первая попытка сформулировать понятие налога в законодательном акте была предпринята в Законе РФ “Об основах налоговой системы” № 2118-1 от 27 декабря 1991 г. (ст. 2) [7]. Согласно ему, “под налогом, сбором, пошлиной и другим платежом понимается обязательный взнос в бюджет соответствующего уровня или во внебюджетный фонд, осуществляемый плательщиками в порядке и на условиях, определяемых законодательными актами”. Однако нечеткость такого определения очевидна хотя бы потому, что налог в нем не ограничивается от других платежей в бюджет.

Существенно отличается от него в этом плане понятие налога, данное в Налоговом кодексе, принятом 16 июля 1998 г. за № 146-ФЗ, которое гласит: “Под налогом понимается обязательный, индивиду-

ально 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” (п. 1 ст. 8 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ)). Надо сказать, что это довольно тщательно прописанное определение, в котором учтен целый ряд рекомендаций отечественной финансово-правовой науки. В нем очерчены такие признаки налога, как обязательность и безвозмездность платежа, что, безусловно, правильно. По поводу последнего признака отметим, что закон подчеркнул индивидуальную безвозмездность налога, указывая на то, что в социальном смысле налоги носят возвратный характер. Содержащееся в НК РФ определение говорит о *денежной форме* налогов, исключая возможность установления натуральных налогов. Однако следует иметь в виду, что как с теоретической точки зрения, так и с позиций практики налогообложения налоги могут иметь и натуральную форму. Такие налоги применялись в прошлом в России (например, знаменитый продналог, знаменующий начало нэпа). В некоторых странах натуральные налоги существуют и поныне. Например, во Вьетнаме сельскохозяйственный налог может выплачиваться рисом. Несомненно, что это обстоятельство должно быть учтено. Высоко оценивая качество определения, данного налогу в Налоговом кодексе, мы вместе с тем полагаем, что оно не лишено определенных недостатков. В частности, в нем не нашли своего отображения моменты, связанные с установлением налогов, и в первую очередь то, что это установление государства, где налог выступает его доходом. Данный признак является существенным не только для понимания налога, но и является тем критерием, который позволяет отграничить налог от некоторых других обязательных платежей. Не упомянуто и то обстоятельство, что налог является односторонним установлением государства. Эта черта налога, естественно, не особенно красит его, подчеркивая момент социального насилия, однако раскрывает его правовую природу. Между тем отрицать то обстоятельство, что налоги являются установлением государства и непосредственной причиной их возникновения выступает его волеизъявление, значит грешить против истины. Попутно отметим, что никакой субъект, кроме государства, ввести налог не может. Даже если предположить, что общество посредством некоего опроса своих уполномоченных, всеобщего голосования и т. п. установит какой-то сбор в свою пользу и в своих интересах, то данный сбор с юридической и экономической точек зрения не будет являться налогом.

Для характеристики налога обычно употребляют термины “взнос” или “платеж”. И тот, и другой не вполне точны. Термин “взнос” обозначает “внесенные за что-нибудь деньги (например, членский взнос)”. Налог не вносится налогоплательщиком “за что-нибудь”. Государство взимает налог с целью выполнения возложенных на него, в соответствии с Конституцией, функций.

Термин “платеж” является производным, что вполне очевидно, от слова “плата”. В обычном значении термин “плата” означает “денежное вознаграждение, возмещение за что-нибудь”. Таким образом, в своем исходном значении термин “платеж” характеризует эквивалентные товарно-денежные отношения, где платеж выражает денежный элемент данного отношения. Поскольку налоги выражают финансовые отношения, отличающиеся от товарно-денежных отношений тем, что выражают одностороннее движение стоимости в денежной форме, не сопровождающееся встречным движением стоимости в товарной форме, то в своем прямом значении термин “платеж” для характеристики налогов не пригоден.

Поэтому, на наш взгляд, для характеристики налога более точным является термин “изъятие”, поскольку он несет в себе следующие признаки:

- принудительность;
- отчуждение,

что как раз и свойственно налогам.

На основании изложенного представляется возможным предложить следующее определение налога.

Налог – это установленное государством в лице уполномоченного органа в одностороннем порядке и в надлежащей правовой форме прину-

дительно изъятие в денежной или натуральной форме в собственность государства, производимое из имущества налогоплательщиков в определенных размерах, носящее безвозвратный, безэквивалентный и стабильный характер.

Принятие более точного понятия налога позволит не только отличить его от других видов государственных доходов, но и даст возможность выстроить более совершенную налоговую систему, создав для каждого вида дохода соответствующий его экономической и юридической природе режим правового регулирования.

Литература

1. *Энгельс Ф.* Происхождение семьи, частной собственности и государства / К. Маркс, Ф. Энгельс. Собр. соч. Т. 21. С. 171.
2. *Тургенев Н.И.* У истоков финансового права. Серия “Золотые страницы российского финансового права” / Н.И. Тургенев. М.: Статут, 1998.
3. *Селигман Э.* Этюды по теории обложения / Э. Селигман, Р. Стурм. СПб., 1908. С. 89
4. *Цыпкин С.Д.* Правовое регулирование налоговых отношений в СССР / С.Д. Цыпкин. М., 1955.
5. *Финансовое право: учебник / Л.К. Воронова, Л.А. Давыдова, М.В. Карасева и др.; отв. ред. Н.И. Химичева.* М.: БЕК, 1996.
6. *Соколова Э.Д.* Финансовая система России и право: дискуссионные вопросы / Э.Д. Соколова // *Налоги.* 2007. № 1.
7. *Пепеляев С.Г.* Правовое положение органов Государственной налоговой службы Российской Федерации / С.Г. Пепеляев. М.: ИнвестФонд, 2004.