

# **ФИСКАЛЬНЫЕ СБОРЫ**

**правовые признаки  
и порядок регулирования**

---

*По материалам научно-практической конференции  
Москва, июнь 2003 года*

**Под редакцией С.Г. Пепеляева**



Издательско-консультационная компания

**СТАТУС-ИВО<sup>У</sup>**

**Москва • 2003**

**УДК 336.2**

**ББК 67.402 + 65.261.4**

**Ф 63**

**Фискальные сборы: правовые признаки и порядок регулирования/**

**Ф 63** Под ред. С.Г. Пепеляева. — М.: Издательско-консультационная компания «Статус-Кво 97», 2003. 168 с.

ISBN 5-1727-0016-1

В сборнике рассматриваются актуальные для практики и теории налогообложения вопросы о разграничении налогов и сборов, о праве Правительства устанавливать платежи, о правовой защите налогоплательщиков. Подробно анализируются проблемы правового регулирования патентных пошлин.

Сборник может быть использован юристами, адвокатами, судьями, аудиторами для выработки позиций по спорным вопросам налогообложения. Преподавателям и студентам юридических и экономических вузов материалы книги помогут лучше разобраться в налоговой проблематике.

*Производственно-практическое издание*

Пигиенческое заключение № 77.ФЦ.8.953.11.176.1.99

Подписано в печать 08.09.2003 Формат 60x84 1/16 Печать офсетная. Бумага офсетная № 1  
Усл. печ. л. 10,1 Уч.-изд. л. 9,9 Печ. л. 10,5 Тираж 500 экз. Заказ № 3310.

Оригинал-макет выполнен Издательско-консультационной компанией «Статус-Кво 97»  
Адрес редакции: 105082, г. Москва, Б-82, а/я 56. Тел./факс: (095) 775-80-43, 783-74-00

Отпечатано в ФГУП «Производственно-издательский комбинат ВИНТИ»  
140010, г. Люберцы Московской обл., Октябрьский пр-т, 403. Тел.: 554-21-86

**ISBN 5-1727-0016-1**

© Юридическая компания  
«Пепеляев, Голыцblatt и партнеры», 2003

# **СОДЕРЖАНИЕ**

<b>Предисловие</b> .....	<b>3</b>
Резолюция научно-практической конференции «Фискальные сборы: правовые признаки и порядок регулирования» .....	<b>6</b>
Участники конференции .....	<b>7</b>

## **РАЗГРАНИЧЕНИЕ НАЛОГОВ, СБОРОВ, ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ** .....

11

### **ПЕПЕЛЯЕВ С.Г.**

О правовом понятии фискальных сборов и порядке их установления .....	<b>11</b>
--	-----------

### **ВИНИЦКИЙ Д.В.**

Фискальный сбор: понятие и проблемы отграничения от смежных институтов .....	<b>35</b>
--	-----------

### **ПАЦУРКИВСКИЙ П.С., ГАВРИЛЮК Р.О.**

Особенное и общее в правовой природе налогов и неналоговых фискальных сборов .....	<b>42</b>
--	-----------

### **КАРАСЕВА М.В.**

Сущность фискальных сборов и правовые требования к их установлению .....	<b>48</b>
--	-----------

### **ТИМОФЕЕВ Е.**

«Тест предписанности» как инструмент определения фискальной природы платежа .....	<b>51</b>
---	-----------

### **ШУБИН Д.А.**

Компенсационный характер сборов .....	<b>56</b>
---------------------------------------	-----------

### **КУРБАТОВ А.Я.**

Разграничение обязательных платежей .....	<b>64</b>
---	-----------

### **ЗЛОБИН Н.Н.**

Понятия «налог», «сбор» и «пошлина». Позиция доктрины и подход законодателя .....	<b>71</b>
---	-----------

**П.С. ПАЦУРКИВСКИЙ**

*д-р юрид. наук, профессор*

**Р.О. ГАВРИЛЮК**

*канд. юрид. наук, доцент,  
Черновицкий национальный  
университет  
им. Ю. Федьковича*

## **Особенное и общее в правовой природе налогов и неналоговых фискальных сборов**

Налоги и неналоговые фискальные платежи — атрибут публичной власти, представленной государством и местным самоуправлением. Фискальные платежи и публичная власть соотносятся как особенное и общее. Знание сущностных характеристик общего принципиально облегчает понимание особенного. Однако в данном случае подобной экстраполяцией воспользоваться сложно, так как по определению Л.С. Мамута наука о государстве не преуспела «в постижении собственного объекта». К наиболее общим, фундаментальным из нерешенных проблем науки о государстве относятся три блока понятий: 1) о реальности государства; 2) о государстве как организации; 3) о сущностных признаках государства<sup>1</sup>. Совершенно не удивительно, что продолжает оставаться теоретически нерешенным вопрос о сущностных и родовых чертах фискальных платежей — налогов, сборов, пошлин. На практике это оборачивается установлением для них принципиально различных правовых режимов, что влечет антиконституционное сужение прав и свобод плательщиков, коммерциализацию власти и в конечном счете ее искажение и даже перерождение.

В проведенном исследовании стояла задача анализа общего и особенного в правовой природе налогов и неналоговых фискальных плате-

<sup>1</sup> См.: Основные концепции права и государства в современной России. По материалам «круглого стола» в Центре теории и истории права и государства ИГП РАН//Государство и право. — 2003. — № 5. — С. 15.   ✦

жей, разграничения фискальных и гражданско-правовых платежей, обоснования предложений по совершенствованию правового регулирования платежей. Следует отметить, что в исследовании налогов, сборов, пошлин и других фискальных платежей преобладает многоаспектный подход, поэтому, естественно, мы пытались определить отличительные черты распределения властью бремени публичных расходов. Это было важно и необходимо. Но еще более важно и необходимо было выделить общие родовые признаки всех фискальных платежей, так как только это способно послужить достаточным основанием для вывода, едина или различна правовая природа налогов, сборов, пошлин и соответственно каким должен быть их правовой режим.

Условием успешного выполнения властью свойственных ей функций является обеспечение ее финансовых потребностей. Многоаспектный подход к анализу финансовых потребностей государства и местного самоуправления позволяет выделить как минимум два уровня этих потребностей — первичные и вторичные. Первичные потребности ограничиваются рамками, обеспечивающими собственно существование власти. В этих рамках она ведет свою финансовую деятельность исключительно в безусловной, категорической императивной форме, главным образом в форме налогообложения. Обеспечив свое существование, власть использует также и более мягкие, условные формы распределения бремени публичных расходов. Наиболее распространенные среди них — сборы, пошлины, другие обязательные платежи.

Рассмотрим наиболее устоявшиеся в финансово-правовой литературе сущностные характеристики видов распределения властью бремени публичных расходов.

## **НАЛОГИ**

С экономической точки зрения налог — один из видов финансовых отношений, возникающих на стадии перераспределения чистого дохода по установленным критериям и зачисления строго определенной части его в централизованный фонд денежных ресурсов государства или соответствующий фонд местного самоуправления<sup>2</sup>. С юридической точки зрения налог — это «единственно законная форма отчуждения собственности физических и юридических лиц на началах обязательности,

<sup>2</sup> См.: Финансы. Учебник для вузов/Под ред. В.М. Романовского, В.В. Врублевской, Б.М. Сабанги. — М.: Юрайт. — 2002. — С. 20—28.

индивидуальной безвозмездности, обеспечения государственным принуждением, не носящая характер наказания или контрибуции, с целью обеспечения платежеспособности субъектов публичной власти»<sup>3</sup>. Близки по содержанию к приведенному определению налога ряд других определений, содержащихся в классической и новейшей юридической литературе, а также определение налога российским законодателем: «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»<sup>4</sup>. Налог, таким образом, следует рассматривать как публично-правовое явление.

## **СБОРЫ**

Экономическая природа сбора тождественна экономической природе налога. С юридической точки зрения в соответствии с пунктом 2 статьи 8 Налогового кодекса Российской Федерации под сбором понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого — одно из условий совершения государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, и прежде всего предоставление плательщикам сборов соответствующих прав или выдачу разрешений<sup>5</sup>. Эту одну из первых легальных дефиниций сбора законодателем РФ Д.В. Винницкий назвал «нововведением в сфере налогового права»<sup>6</sup>. Сам он дает следующее определение сбору: «Сбор — это установленное законно сформированным представительным органом власти фискальное взимание в денежной форме, обусловленное совершением фиском в пользу плательщика определенных действий, имеющих юридическое значение, либо передачей ему определенных товаров (работ, услуг), приобретение которых у фиска является

<sup>3</sup> Налоговое право: Учебное пособие/Под ред. С.Г. Пеняева. — М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. — С. 31.

<sup>4</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая. — М.: СТАТУТ, 1998. — Ст. 8, ч. 1.

<sup>5</sup> Там же. — Ст. 8, п. 2.

<sup>6</sup> *Винницкий Д.В.* Налоги и сборы: Понятие. Юридические признаки. Генезис. — М.: НОРМА, 2002. — С. 62.

обязательным для плательщика в силу закона или вынужденным по причине наличия государственной монополии в соответствующей сфере, и основанное на принципах равенства и эквивалентности»<sup>7</sup>. Автор настоящего определения не указывает цели сборов. Этот недостаток с избытком компенсируется определением сбора, данным С.Г. Пепеляевым: «Сбор — обязательный 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»<sup>8</sup>. Следовательно, сборы также надлежит рассматривать как публично-правовое явление.

### **ПОШЛИНЫ**

Экономическая природа пошлины тождественна экономической природе налога и сбора. О юридической природе пошлины классик финансово-правовой науки И.И. Янжул писал: «Пошлиной называется сбор, взимаемый с частных лиц в пользу государства, когда эти лица вступают в соприкосновение с государственными учреждениями из-за своих частных выгод или же когда они вступают по законом определенным формам в письменные отношения друг с другом»<sup>9</sup>. Принципиальное значение имеет замечание И.И. Янжула, что «при регалии лицо платит за услуги государственных учреждений производственного характера, в случае пошлины оплата имеет место в связи с оказанием услуг такого характера не имеющих»<sup>10</sup>. Таким образом, он фактически подводит нас к выводу, что ценность такой услуги (оказываемой в связи с уплатой пошлины) состоит прежде всего в ее **юридическом**, а не в экономическом (производственном) **значении**.

В советский период юридическая наука относила пошлины преимущественно к неналоговым платежам исходя при этом не из характера государственных услуг (уплата пошлины продолжала оставаться усло-

<sup>7</sup> *Витницкий Д.В.* Налоги и сборы: Понятие. Юридические признаки. Генезис. — М.: НОРМА, 2002. — С. 77.

<sup>8</sup> *Пепеляев С.Г.* К вопросу о правовом понятии фискальных сборов и порядке их установления/Финансовый механизм и его правовое регулирование. Тезисы докладов международной научно-практической конференции 24–25 апреля 2003 г. — Саратов, 2003. — С. 122.

<sup>9</sup> *Янжул И.И.* Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах. 4-е изд. — СПб., 1904. — С. 457.

<sup>10</sup> Там же.

вием их получения), а из примерной соразмерности пошлины тем издержкам, которые реально несет власть в соответствующих случаях. При этом некоторые юристы-финансисты относили наиболее распространенную и значимую по удельному весу фискальных поступлений таможенную пошлину к налоговым платежам.

В постсоветском государстве экономическая правовая природа пошлины не изменилась. Она продолжает оставаться обязательным платежом за предоставление плательщикам юридически значимых услуг. Попытки выдать пошлину за цену соответственных услуг государства и (или) местного самоуправления несостоятельны, во-первых, потому, что пошлина не имеет договорного характера; во-вторых, устанавливается не под влиянием рыночных факторов; в-третьих, не является подлинным эквивалентом оказываемых услуг; в-четвертых, представляет собой атрибут власти, как налоги и сборы. То есть пошлина не индивидуально возмездна, а публично возмездна. Сущностные характеристики пошлины фактически совпадают с аналогичными чертами сбора. Следовательно, пошлину также надлежит рассматривать как публично-правовое явление.

Применение интегрированного подхода к анализу сущностных характеристик налога, сбора, пошлины позволяет, по нашему мнению, выделить их общие родовые черты:

- 1) удовлетворение потребностей власти в финансовых ресурсах;
- 2) суверенность власти в отношении по установлению и взиманию налогов, сборов, пошлин;
- 3) публично-правовой характер налогов, сборов, пошлин;
- 4) обязательность налогов, сборов, пошлин;
- 5) индивидуальная безвозмездность, неэквивалентность налогов, сборов, пошлин;
- 6) принудительный характер (принуждение прямое или опосредованное) налогов, сборов, пошлин;
- 7) внесение налогов, сборов, пошлин денежными средствами;
- 8) внесение налогов, сборов, пошлин за счет средств, принадлежащих плательщику на праве собственности в той или иной форме;
- 9) вследствие взиманий налога, сбора, пошлины происходит переход права собственности на величину этих взиманий от плательщика к власти;
- 10) налоги, сборы и пошлины не имеют характера наказаний или контрибуции.

Налоги, сборы и пошлины как виды фискальных платежей имеют и отличительные черты.



*Во-первых*, они различаются целевым назначением: если главным назначением налога является финансовое обеспечение существования собственно власти, то основное назначение сборов и пошлин — финансовое обеспечение выполнения властью ее собственных функций.

*Во-вторых*, налоги, сборы и пошлины различаются формой принуждения к внесению соответствующего платежа: для обеспечения поступления налогов используется прямое принуждение, для поступлений сборов и пошлин — непрямоe.

*В-третьих*, эти фискальные платежи различаются критериями начисления: если при определении налога за исходное начало берется субъект налогообложения (учитывается его платежеспособность), то при определении размеров сбора и пошлины таким началом служит объект, по поводу которого власть требует внесения платежа, учитывается характер общественных отношений, в связи с которыми у плательщика возникает обязанность сделать взнос.

*В-четвертых*, налоги, сборы и пошлины различаются по принципу соразмерности фискальных платежей: для сопоставимых налогоплательщиков должен быть одинаковый налог, в сопоставимых ситуациях должны быть одинаковыми сбор или пошлина.

Эти отличия налогов, сборов и пошлин происходят из их экономической и юридической природы. По своему содержанию ни одно из указанных отличий не принадлежит к сущностным. То есть налоги, сборы и пошлины — явления одного порядка. Следовательно, для них должен быть установлен единый правовой режим. Учитывая сущностные характеристики этих видов фискальных платежей, а также то, что согласно Конституции РФ не может быть понижен уровень регулирования налоговых отношений, правовые механизмы сборов и пошлин также должны регулироваться федеральными законами.

Применяющиеся в настоящее время правовые механизмы регулирования сборов и пошлин не соответствуют либерально-демократической доктрине Конституции РФ, принципам гражданского общества и правового государства, являются одной из наиболее существенных причин снижения уровня гарантий и защиты прав и законных интересов граждан России и лиц без гражданства — плательщиков сборов и налогов, ухудшают и осложняют их доступ к правам и свободам, гарантируемым Конституцией РФ.