

# §3 ФЕДЕРАЛЬНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ С ОРГАНИЗАЦИЙ

Цокова В. А.

## О ТЕРМИНОЛОГИЧЕСКИХ НЕТОЧНОСТЯХ РОССИЙСКОЙ ПРАКТИКИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

**Аннотация.** Статья посвящена анализу российского налогового законодательства, а именно Налогового кодекса РФ, на предмет корректного отражения таких понятий, как: налог, сбор, пошлина и взнос. Данные понятия раскрываются в статье на примере действующих в настоящее время налогов, сборов, взносов и пошлин: сборов за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов, таможенных сборов, водного налога, государственной пошлины, таможенной пошлины, налога на добычу полезных ископаемых, страховых взносов во внебюджетные фонды. Для проведения анализа автором используются аксиоматический метод и метод аналогии, при помощи которых исследуется взаимодействие теории налогообложения с практикой исчисления и взимания вышеуказанных платежей. Исходя из проведенного исследования, делается вывод, что, во-первых, с введением Налогового кодекса РФ в 1999 г. не были устранены все теоретические и практические проблемы и недочеты налоговой системы России, во-вторых, разграничив понятия «налога» и «сбора», законодатель так и не разграничил понятия «пошлины», «сбора» и «взноса».

**Ключевые слова:** налог, сбор, пошлина, взнос, государственная пошлина, таможенная пошлина, таможенные сборы, НДС, страховые взносы, водный налог.

**В** 1998 г. была принята I часть Налогового кодекса РФ (Федеральный закон от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ, вступил в силу 01.01.1999 г.) — базового акта, определяющего порядок функционирования системы налогообложения в России. Четыре главы части II Налогового кодекса, или специальной части, были введены в действие с 01.01.2001 г.

Именно с этой даты были устранены такие недостатки российского налогового законодательства, как отсутствие единой законодательной и нормативной базы налогообложения, многочисленность и противоречивость нормативных документов, отсутствие достаточных правовых гарантий для участников налоговых отношений. Эти недостатки, как

известно, влекли за собой ограничение поступления иностранных инвестиций в российскую экономику; боязнь зарубежных и отечественных предпринимателей развивать свой бизнес в регионах, отчего потери терпели не только сами бизнесмены, но и потребители, не имея альтернативы в выборе продукции; уход российских юридических и физических лиц от легальных схем налогообложения и т.д.

Но, было бы ошибкой полагать, что с введением Налогового кодекса РФ все теоретические и практические проблемы и недочеты налоговой системы России были устранены. Остановимся для рассмотрения на некоторых из них.

Итак, в Налоговом кодексе РФ (ст. 8) было дано измененное и дополненное по сравнению с Законом об основах налоговой системы понятие налога, а также сбора, что, по нашему мнению, явилось большим достижением. Налог определяется как 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.

Под сбором понимается 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). Как следует из приведенного определения, под сбором понимается обязательный взнос, однако трактовка понятия «взнос» в Налоговом кодексе РФ отсутствует. Поэтому считаем нелогичным и преждевременным использование понятия «взнос» в качестве основной сущностной составляющей в определении понятия «сбор».

По этому поводу также следует отметить, что в настоящее время в российской практике формирования социальных внебюджетных фондов используются страховые взносы, терминологическая характеристика которых до сих пор не определена, несмотря на то, что единый социальный налог был отменен еще с 01.01.2010 г. и переименован в страховые взносы во внебюджетные фонды. Следовательно, законодатель, первоначально выведя единый социальный налог из-под юрисдикции налоговой службы (на сегодняшний день администрирование страховых взносов вновь предполагается возложить на ФНС России), и назвав его взносом, никак не позаботился о раскрытии теоретической стороны вопроса.

Страховые взносы обладают эквивалентностью уплаты. Их плательщиками являются работодатели физические и юридические лица. Страховые взносы не несут фискальную нагрузку, так как зачисляются не в бюджет, а распределяются между внебюджетными фондами РФ следующим образом: страховые взносы на обязательное пенсионное страхование — 22,0%; ФФОМС — 5,1%; ФСС — 2,9%. При помощи рассматриваемых взносов финансовые ресурсы из производственной сферы перераспределяются в социальную. Перечисляемые работодателями денежные средства аккумулируются в указанных фондах, и при наступлении страхового случая (болезнь, уход в декретный отпуск, выход на пенсию, смерть и т.д.) с накопленных средств на счетах фондов происходит выплата работнику. Таким образом, страховые взносы это платежи работодателей (юридических и физических лиц) во внебюджетные фонды РФ с целью формирования на их счетах накоплений в пользу работников. Характерным признаком взноса, по мнению автора, следует считать эквивалентность.

Нельзя не сказать и о том, что ст. 333.16 НК РФ определяет государственную пошлину как сбор, взимаемый с лиц, при их обращении в государственные органы, за совершение в отношении этих лиц юридически значимых действий. Соответственно, согласно россий-

скому налоговому законодательству понятие государственная «пошлина» идентично понятию «сбор». То есть, суть и «сбора», и «государственной пошлины» заключается в оплате плательщиком государству юридически значимых действий, совершаемых в его пользу. Фактически, плательщик посредством сбора и государственной пошлины покупает у государства необходимую ему услугу, оплачивая действия должностных лиц. Соответственно, есть все основания трактовать и сбор и государственную пошлину как платежи за услуги государства, именно как платежи, а не как взносы в пользу государства.

Действительно, государственная пошлина взимается в твердой ставке: судами различной юрисдикции за рассмотрение дел; нотариусами за совершение нотариальных действий; государственными органами за выдачу документов, устанавливающих личность, разрешительных документов и пр. документов, подтверждающих прохождение государственной регистрации и т.д. То есть государство взимает государственную пошлину в качестве оплаты юридически значимых действий, совершаемых государственными служащими в пользу плательщика. Фактически плательщик (физическое или юридическое лицо) платит государству за оказываемую услугу, в виде выдачи ему паспорта, лицензии, свидетельства, патента и т.д. Но, по мнению автора, в определении государственной пошлины, в целях сохранения исторической преемственности в использовании данного понятия, понятие «сбор» можно не применять, поскольку сама государственная пошлина есть ни что иное, как разновидность государственных сборов. Можно предложить следующее определение государственной пошлины.

Государственная пошлина — платеж, уплачиваемый физическими и юридическими лицами, при их обращении в государственные органы за совершением в отношении этих лиц юридически значимых действий.

В российской практике налогообложения присутствуют два вида пошлин — госу-

дарственная и таможенная пошлины, и два вида сборов — сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов и таможенные сборы. И если государственная пошлина является платежом физических и юридических лиц государственным органам за совершение в их пользу юридически значимых действий, то, таможенная пошлина является обязательным безвозмездным платежом, уплачиваемым физическими и юридическими лицами при ввозе, либо вывозе товаров на/с таможенной территории Таможенного союза России, Белоруссии и Казахстана. Таможенный кодекс Таможенного союза от 27.11.2009 характеризует таможенную пошлину как обязательный платеж, взимаемый таможенными органами в связи с перемещением товаров через таможенную границу. Фактически таможенная пошлина является налогом, только закон не называет ее так буквально, а с целью устранения терминологической путаницы следовало бы. В силу своей налоговой природы таможенная пошлина обладает всеми основными признаками и чертами налога, в том числе безвозмездностью его уплаты<sup>1</sup>.

Таможенные сборы — это суть сборы, поскольку они являются платежом физических и юридических лиц за совершение сотрудниками таможенных органов в их пользу юридически значимых действий, а именно оформление документов при пересечении товарами границы Таможенного союза, таможенное сопровождение, таможенное хранение товаров.

В связи с исследуемой путаницей в использовании употребляемых в российской практике налогообложения понятий, автор счел необходимым остановиться также на рассмотрении сути следующих, ныне действующих в РФ налогов и сборов: сборов

<sup>1</sup> Халина В. А. Налог на добавленную стоимость в системе таможенных платежей: Дис. канд. экон. наук. — Владикавказ, 2006. с. 23.

за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов, водного налога, налога на добычу полезных ископаемых. При этом сразу же отметим, что сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов, водный налог и государственная пошлина расположены в главе 25 НК РФ п. 1, п. 2 и п. 3 соответственно, сама же глава 25 НК РФ носит название «Налог на прибыль организаций». Налог на добычу полезных ископаемых (далее НДС) раскрывается главой 26 НК РФ, которая помимо указанного налога содержит специальные налоговые режимы. В целях более четкого формирования налогового законодательства, по нашему мнению, необходимо выделить каждый, указанный выше вид налога, сбора и пошлины в отдельную главу.

Сущность сборов за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов заключается в том, что плательщики (юридические и физические лица, а также индивидуальные предприниматели) в установленном порядке получают разрешение на добычу объектов животного мира и вылов водных биологических ресурсов, причем, уплата сбора совершается не за разрешение, а за каждую единицу биологических ресурсов. То есть, теоретическая суть данного вида сбора не сохранена. Согласно ст. 333.3 НК РФ в отношении плательщика не совершаются юридически значимые действия<sup>1</sup>. Таким образом, сущность сборов за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов состоит в оплате государству определенной законодателем в ст. 333.3 НК РФ суммы за каждую единицу животного

мира, либо за каждую тонну водных биологических ресурсов. Фактически государство продает свои ресурсы организациям и физическим лицам для последующей перепродажи населению.

В соответствии со ст. 335 НК РФ плательщики НДС в течение 30 календарных дней с момента государственной регистрации лицензии получают разрешение на пользование участком недр для добычи полезных ископаемых. Добыча полезных ископаемых является лицензируемым видом деятельности на территории России. НДС имеет восемь видов ставок от 3,8 до 8,0% на все виды сырья, за исключением нефти, газа и угля. Указанные углеводороды облагаются в натуральном выражении в твердых ставках.

Глава 25.2 «Водный налог» НК РФ регулирует правоотношения в области водопользования. Водопользование является также лицензируемым видом деятельности на территории России. Не являются налогоплательщиками водного налога юридические и физические лица, осуществляющие водопользование на основании договоров водопользования. Ставки у водного налога — твердые, за каждую тысячу куб. м. пресной воды, либо кв. км. морской воды; для целей гидроэнергетики — за 1 тыс. кВт. ч. электроэнергии; для целей сплава древесины в плотках и кошелях — за 1 тыс. куб. м. древесины на каждые 100 км сплава.

Таким образом, прослеживается некое смысловое единство между рассмотренными налогами и сборами. Во-первых, виды предпринимательской деятельности (пользование объектами животного мира и пользование объектами водных биологических ресурсов, добыча полезных ископаемых, водопользование) являются идентичными и лицензируемыми на территории РФ. Во-вторых, и сборы и налоги взимаются в твердых ставках с единицы природных и биологических ресурсов. В-третьих, сопоставляя сущность НДС и водного налога с определением понятия «налог», необходимо сделать вывод

<sup>1</sup> В законодательстве к юридически значимым действиям государственных органов, органов местного самоуправления, иных уполномоченных органов и должностных лиц относят, в частности, выдачу разрешений (лицензий), государственную регистрацию юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, изобретений и т.д. (см., например, ст. 8, 333 НК РФ, ст. 1246 ГК РФ).

о теоретическом несоответствии. Ключевым постулатом в данном определении является безвозмездность платежа, которая отсутствует у анализируемых налогов, так как налогоплательщики указанных налогов получают в собственность природные ресурсы, как и плательщики сборов за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов.

Опираясь на вышесказанное, можно утверждать, что теоретически НДС, водный налог и сборы за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов не соответствуют ни понятию «налог», ни понятию «сбор». Следовательно, от законодателя требуется градация теоретических понятий и их соотнесение с функционирующими на основании НК РФ налогами и сборами. Вряд ли можно согласиться с рассмотренными выше тождественными определениями «сбора» и «государственной пош-

лины», которые приводит законодатель в НК РФ. Понятию «сбор», по нашему мнению, необходимо дать следующее определение.

Сбор — платеж, уплачиваемый лицами (физическими и юридическими) за добычу государственных ресурсов.

Данное определение позволяет автору внести следующие корректировки в названия ранее рассмотренных налогов:

- НДС заменить на сборы за добычу полезных ископаемых.
- Водный налог заменить на сборы за пользование водными ресурсами.

В целом резюмируя вышеизложенное, подчеркнем, что сохраняющееся в налоговом законодательстве теоретически неточное использование понятий «налог», «сбор» и «пошлина» и отсутствие характеристики понятия «взнос» требуют устранения путем внесения соответствующих поправок в законодательные акты.

## БИБЛИОГРАФИЯ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. — М., 2014 г.
2. Федеральный закон от 24.07.2009 N 212-ФЗ (ред. от 02.04.2014) «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования».
3. Агузарова Ф. С., Татрова Э. Т. Влияние нефтегазовых доходов на формирование федерального бюджета Российской Федерации // *Налоги и налогообложение*. — 2013–9. — С. 643–653. DOI: 10.7256/1812–8688.2013.9.9591.
4. Агузарова Ф. С. Значение нефтегазовых доходов в экономике России // *НВ: Экономика, тренды и управление*. — 2014–1.
5. Цокова В. А., Халин А. А. Таможенные платежи в налоговой системе России. Владикавказ.: изд-во «Терек», 2013.
6. Цокова В. А. Становление современной налоговой системы // *Современные исследования социальных проблем*, Красноярск, 2013, № 7 (Eng) DOI: <http://dx.doi.org/10.12731/2218–7405–2013–7–63>
7. Халин В. А. Налог на добавленную стоимость в системе таможенных платежей: Дис. канд. экон. наук. — Владикавказ, 2006
8. Р. А. Митрофанов Вопросы реформы пенсионной системы // *Налоги и налогообложение*. — 2012. — 1. — С. 32–44.
9. Р. К. Штейнберг Особенности оптимизации налоговых выплат при осуществлении добычи нефти по соглашению о разделе продукции // *Налоги и налогообложение*. — 2012. — 2. — С. 25–32.
10. Аринин Е. А. Теоретические аспекты организационно — правового механизма налогообложения в Российской Федерации. // *НВ: Финансовое право и управление*. — 2013. — 4. — С. 1–29. DOI: 10.7256/2306–4234.2013.4.855. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_855.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_855.html)

## REFERENCES (TRANSLITERATED)

1. Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii.— M., 2014 g.
2. Federal'nyi zakon ot 24.07.2009 N 212-FZ (red. ot 02.04.2014) «O strakhovykh vzosakh v Pensionnyi fond Rossiiskoi Federatsii, Fond sotsial'nogo strakhovaniya Rossiiskoi Federatsii, Federal'nyi fond obyazatel'nogo meditsinskogo strakhovaniya».
3. Aguzarova F. S., Tatrova E. T. Vliyanie neftegazovykh dokhodov na formirovanie federal'nogo byudzheta Rossiiskoi Federatsii//Nalogi i nalogooblozhenie.—2013–9.— S. 643–653. DOI: 10.7256/1812–8688.2013.9.9591.
4. Aguzarova F. S. Znachenie neftegazovykh dokhodov v ekonomike Rossii//NB: Ekonomika, trendy i upravlenie.—2014–1.
5. Tsokova V. A., Khalin A. A. Tamozhennye platezhi v nalogovoi sisteme Rossii. Vladikavkaz.: izd-vo «Terek», 2013.
6. Tsokova V. A. Stanovlenie sovremennoi nalogovoi sistemy//Sovremennye issledovaniya sotsial'nykh problem, Krasnoyarsk, 2013, № 7 (Eng) DOI: <http://dx.doi.org/10.12731/2218–7405–2013–7–63>
7. Khalina V. A. Nalog na dobavlenuyu stoimost» v sisteme tamozhennykh platezhei: Dis. kand. ekon. nauk.— Vladikavkaz, 2006
8. R. A. Mitrofanov Voprosy reformy pensionnoi sistemy // Nalogi i nalogooblozhenie.— 2012.— 1.— С. 32–44.
9. R. K. Shteinberg Osobennosti optimizatsii nalogovykh vyplat pri osushchestvlenii dobychi nefi po soglasheniyu o razdele produktsii // Nalogi i nalogooblozhenie.— 2012.— 2.— С. 25–32.
10. Arinin E. A. Teoreticheskie aspekty organizatsionno — pravovogo mekhanizma nalogooblozheniya v Rossiiskoi Federatsii. // NB: Finansovoe pravo i upravlenie.— 2013.— 4.— С. 1–29. DOI: 10.7256/2306–4234.2013.4.855. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_855.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_855.html)