

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ПРИРОДА РЕСУРСНЫХ ПЛАТЕЖЕЙ

Рассматриваются сущности ресурсных платежей. В настоящее время отношение к ресурсным платежам неоднозначно. Существует несколько разных подходов к определению их экономической природы. Автор рассматривает все характерные черты налога и сбора, анализирует их отличия и доказывает налоговую природу ресурсных платежей, а также предлагает новые признаки, позволяющие отличать налоги от сборов. Важность данного вопроса заключается в том, что правильное определение экономической сущности платежа является основой для построения не только эффективной системы государственных доходов, но и рациональной организации каждого платежа в отдельности, а также условием соблюдения прав налогоплательщиков.

Введение

Природно-сырьевой сектор является базовым сектором экономики России, играющим важнейшую роль в экономическом развитии страны и формировании доходов государственного бюджета. В связи с этим чрезвычайно актуальной является проблема построения эффективной системы налогообложения природно-сырьевого сектора, обеспечивающей как изъятие в пользу государства части доходов, получаемых при использовании природных ресурсов, так и сохранение достаточных стимулов для инвестиций в данный сектор экономики.

Система налогообложения природно-сырьевого сектора, сформировавшаяся в России в начале 90-х гг. XX в., не стала достаточно эффективной с точки зрения достижения указанной цели. Это было связано с отсутствием четко выработанного налогово-терминологического инструментария и единого подхода к определению сущности и роли ресурсных платежей, определенной расстановкой политических сил, отсутствием опыта правового регулирования реальных налоговых отношений, коротким сроком, отпущенным на разработку законодательства, а также кризисной ситуацией в стране. В результате остро встала проблема реформирования данной системы в начале XXI в. с целью повышения ее эффективности и приведения в соответствие с мировой практикой.

Сущность ресурсных платежей

Представление о сущности ресурсных платежей и их месте в экономической системе России в последние годы стало меняться. Следует отметить, что в период существования Советского Союза и в 90-х гг. XX в. не существовало единой точки зрения на природу ресурсных платежей. К ресурсным платежам относили: плату за загрязнения окружающей среды, отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы, плату за пользование лесным фондом, плату за воду, плату за землю, а также платежи за право пользования недрами, акваторией и участками морского дна. Одни авторы относили их к налогам, другие – к неналоговым обязательным платежам (квазиналогам). Кто-то их причислял к сборам, кто-то определял как плату за пользование объектами, находящимися в государственной собственности, а кто-то относил к специальным отчислениям. Сейчас в связи с реформированием налогового законодательства часть ресурсных платежей уже изме-

нила свое название (налог на добычу полезных ископаемых, водный налог), а остальным (плата за загрязнение окружающей среды, плата за пользование лесным фондом) в соответствии с существующими законопроектами предстоит поменять название в ближайшем будущем (экологический налог, лесной налог). Несмотря на происходящие изменения, точного и однозначного определения сущности ресурсных платежей до сих пор нет. Так, один из ресурсных платежей называется «сбор за пользование объектами животного мира и водными биологическими ресурсами». В результате можно сделать вывод, что к одному и тому же виду платежей применяются разные названия (сбор, налог, плата). Таким образом, остро встает вопрос об определении сущности ресурсных платежей.

В качестве доказательства неналоговой природы ресурсных платежей приводились ранее и приводятся до сих пор следующие аргументы. Во-первых, утверждается, что ресурсные платежи являются либо возмездными, либо условно эквивалентными. Соответственно, их относят либо к плате, либо к сборам. Во-вторых, указывается, что порядок их взимания регулируется не налоговым законодательством, а нормами иных отраслей законодательства, в частности экологического, водного, лесного, поэтому относить их к налогам нельзя. Следует отметить, что ресурсными налогами их раньше не называли. Применительно к ним обычно использовался собирательный термин «отчисления и платежи за пользование природными ресурсами». Считалось, что их роль заключается в ограничении природопользования, а также в стимулировании эффективного и рационального использования природных ресурсов. Они рассматривались как способ финансирования расходов по восстановлению природных ресурсов, улучшению их состояния и качества.

На наш взгляд, эти аргументы неубедительны, так как, во-первых, ресурсные платежи обладают всеми характерными чертами налога, а утверждение об их возмездности или эквивалентности является спорным. Во-вторых, нормативный критерий не может играть главную роль в определении сущности налога, так как налоги – это не столько юридическое, сколько экономическое понятие.

Для определения сущности ресурсных платежей сначала необходимо разобраться в проблеме дефиниции налога, затем рассмотреть существенные признаки налога и соотнести их с характерными чертами ресурсных платежей, установить отличие налогов от платы, сбора и других обязательных отчислений.

Следует отметить, что в настоящее время не существует единого подхода в определении налога. Ко все-

му прочему в последнее время пересматриваются критерии деления платежей на налоговые и неналоговые. Изучение литературы показывает, что существуют разные точки зрения на природу налогов, сборов и ресурсных платежей в частности.

В мировой практике налогообложения существуют два подхода к определению налога. В широком смысле к налогам относят любые изъятия денежных средств в доход государства для финансирования его расходов. Согласно этому подходу, к налоговым изъятиям относят налоги, неналоговые платежи (квазиналоги), разовые изъятия и иные платежи (реквизиция, конфискация, штрафы).

В узком смысле под налогом понимается определенная разновидность платежей, установленная государством, осуществляемая в его пользу и соответствующая определенным требованиям.

Точно разграничить налоговые и неналоговые платежи достаточно трудно, так как между ними существует много общего. Общим для налоговых и неналоговых платежей являются: установленные законодательством порядок и условия взимания, обязательность уплаты, принудительный характер изъятия, а также связь платежа с бюджетом или внебюджетным фондом. Сложность разделения налоговых и неналоговых платежей подтверждает существующая практика. Так, если проанализировать Закон «О бюджетной классификации», видно, что из года в год порядок отнесения тех или иных платежей к налоговым и неналоговым доходам меняется. В 1990-х гг. платежи за право пользования недрами (сейчас налог на добычу полезных ископаемых), плата за пользование лесным фондом, плата за право пользования объектами животного мира относились к неналоговым доходам. В 2003 г. в соответствии с изменениями в бюджетной классификации они стали относиться к налоговым доходам. Важно отметить, что еще в 90-х гг. XX столетия ряд авторов, в том числе А.В. Брызгалин, относили эти платежи к неналоговым. Ошибка заключалась в том, что в своих рассуждениях они опирались только на правовой критерий. По мнению А.В. Брызгалина, основным и единственным критерием отличия налога от иного неналогового платежа выступает признак нормативно-отраслевого регулирования. Налоговые отношения, в том числе взимание налогов, регламентируются нормами налогового законодательства, в то время как неналоговые обязательные платежи – нормами иных отраслей законодательства, в частности пенсионного права, социального обеспечения, экологического, земельного, водного, патентного и т.д. В соответствии с этим критерием обязательный платеж приобретает статус налогового только в тех случаях, когда этот платеж непосредственно включен в налоговую систему Налоговым кодексом или этому платежу статус налогового придан в специальном порядке соответствующим налоговым законом. Таким образом, налог, по мнению А.В. Брызгалина, – это обязательный взнос в бюджет, который либо непосредственно входит в налоговую систему государства, либо установлен актом налогового законодательства [1. С. 87].

Хотя критерий, предложенный А.В. Брызгалиным, позволяет четко разграничить налоговые и неналоговые платежи, все же нельзя опираться только на право,

которое хоть и конкретизирует, ставит точные границы для объекта, но все же не содержит сущностного определения налога. Этот критерий является формальным, поэтому должен быть найден экономический признак, в соответствии с которым те или иные платежи будут относиться к налоговым. А законодательство, в свою очередь, должно придать каждому виду платежа тот правовой режим, который соответствует его экономической сущности.

Для выяснения сущности ресурсных платежей рассмотрим понятие налога, его характерные черты, а также проанализируем, соответствуют ли ресурсные платежи установленным признакам.

Статья 8 Налогового кодекса РФ определяет налог 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. В этой же статье дано определение сбора. Под ним 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).

В изученной литературе указываются следующие характерные признаки налога: 1) налог представляет собой отчуждение части собственности субъектов в пользу государства; 2) законность установления и введения налога; 3) налог является обязательным; 4) налог носит денежную форму; 5) налог является безвозмездным; 6) налоги вносятся в бюджет или внебюджетные фонды; 7) налоги – это абстрактные платежи. Проанализируем эти признаки.

Первый признак означает изъятие части совокупного общественного продукта в пользу государства. Это связано с тем, что государство, по большому счету, не занимается производством товаров, реализация которых обеспечивала бы ему стабильный и большой доход. Государственная деятельность по своей природе относится к управленческой деятельности, в процессе которой не создается новой стоимости в виде товара. Поэтому государство вынуждено искать какие-то другие способы получения денег, например изымать их посредством налога.

Собирая налоги, государство пытается обосновать изъятие тем, что деньги необходимы ему для выполнения важных функций: обеспечение национальной обороны и охраны общественного порядка, регулирование экономических и социальных отношений, защита окружающей среды, стимулирование рационального использования природных ресурсов, устранение последствий внешних эффектов, реализация национальных интересов в мировой экономике, развитие фундаментальных научных исследований, перераспределение доходов и т.д.

Возникает вопрос, что является основанием для лишения субъекта принадлежащего ему права собственности. Ответ на него можно найти в Конституции РФ. Так,

ст. 35 устанавливает, что право частной собственности охраняется законом. В то же время ст. 56 гласит, что право частной собственности может быть ограничено федеральным законом, но только в той мере, в какой это необходимо в целях защиты основ конституционного строя, нравственности, здоровья, прав и законных интересов других лиц, обеспечения обороны страны и безопасности государства. Таким образом, собственник может быть ограничен в своих правах в результате установления и взимания государством налогов.

Следует отметить, что ресурсные платежи, как и другие налоги, связаны с отчуждением денежных средств, принадлежащих плательщику, в пользу государства. Они также идут на финансирование деятельности государства. Собирая ресурсные платежи, государство получает не такие уж маленькие доходы. Например, за первое полугодие 2002 г. они составили 34,5% налоговых платежей Томского областного бюджета. Доля ресурсных платежей в консолидированном бюджете составила в 1998 г. 5,4%, в 1999 г. – 5,4, в 2000 г. – 5,7, в 2001 г. – 7,62, в 2002 г. – 14,35, в 2003 г. – 13,5%. И эти результаты могли бы быть больше, если бы не существующие недоимки и частые уклонения от уплаты налогов. Полученные от них средства поступают в бюджет и направляются на финансирование различных государственных программ.

Таким образом, ресурсные платежи соответствуют первому критерию налогов, так как они связаны с отчуждением денежных средств в пользу государства и идут на финансовое обеспечение его функций.

Вторым признаком налога выступает законность его установления и введения. Другими словами, установление и взимание налога осуществляется в порядке и на условиях, определяемых законодательными актами. Значит, любые обязательные платежи, не предусмотренные законом, не могут считаться налогами. Что касается ресурсных платежей, то в 90-х гг. XX в. они были введены федеральными законами, а именно: Законом «Об основах налоговой системы в РФ», Земельным кодексом, Законом РФ «О недрах», Водным кодексом, Лесным кодексом, а порядок их взимания регулировался: Законом РФ от 11 октября 1991 г. № 1738-1 «О плате за землю», Федеральным законом от 6 мая 1998 г. № 71-ФЗ «О плате за пользование водными объектами», Федеральным законом от 30 декабря 1995 г. № 224-ФЗ «О ставках отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы и освобождения пользователей недр от указанных отчислений» и т.д. В настоящее время в связи с реформированием налоговой системы такие ресурсные платежи, как налог на добычу полезных ископаемых, водный налог, сбор за пользование объектами животного мира и водными биологическими ресурсами установлены Налоговым кодексом РФ. Что касается платы за загрязнение окружающей среды и за пользование лесным фондом, то еще в 2003 г. были подготовлены проекты новых глав НК РФ, которые устанавливали порядок взимания экологического и лесного налогов. К сожалению, они до сих пор не приняты.

Третий признак гласит, что налог – это обязательный взнос, т.е. в силу закона налогоплательщики при определенных условиях обязаны осуществлять уплату налогов. В соответствии со ст. 57 Конституции РФ обя-

занность по уплате налогов является конституционной. Обязательность налога обеспечивается силой государства в лице налоговых, правоохранительных и судебных органов. Это свидетельствует о том, что уплата налогов носит принудительный характер. Система средств принуждения и санкций оказывает определенное воздействие на налогоплательщиков для того, чтобы обязать их исполнить свои обязательства по уплате налогов. Такое принуждение очень часто действует в виде угрозы применения ответственности. Элемент принуждения, подкрепленный силой, настолько важен, что его отсутствие привело бы к отказу платить налоги. Благодаря этому же свойству налоги отличаются от добровольных сборов и пожертвований в бюджет, государственных займов и доходов от реализации государственного имущества. Чтобы заставить экономических субъектов платить налоги, нужна хорошо организованная система налогового контроля, т.е. необходимо вести учет налогоплательщиков и объектов налогообложения, иметь четко проработанное законодательство и хорошо организованные контролирующие службы, а также использовать специальные приемы и методы ведения контроля.

Что касается ресурсных платежей, то государство обязывает уплачивать их, как и прочие налоги. Суть отношений между государством и пользователями природных ресурсов заключается в том, что государство на основе своей власти и силы присвоило на суверенных правах природные ресурсы и принудительно, в обязательном порядке берет платежи за так называемое «предоставление права пользования этими благами». Ресурсные платежи так же являются обязательными, как и налоги, никто не может отказаться от их уплаты. За неуплату или несвоевременную уплату взыскивается штраф и пени. А в силу того что они тяжелы в плане налогового администрирования, от пользователей природными ресурсами требуют дополнительной постановки на учет в налоговых органах.

Четвертый признак заключается в том, что внесение налога происходит, как правило, в денежной форме. Уплата налога имуществом законодательством не предусмотрена. Денежная форма уплаты целесообразна, так как деньги являются высоко ликвидными и обладают рядом качественных характеристик (портативность, сохраняемость, делимость), которые делают их удобными в обращении. Однако в некоторых случаях уплата налогов допускается и в неденежных формах, но последние являются нетипичными и временными. Они либо связаны с кризисными явлениями в экономике, либо используются, если удобны налогоплательщику.

Ресурсные платежи тоже в соответствии с законодательством подлежат уплате в денежной форме, поэтому и четвертый критерий можно считать соответствующим.

Пятым признаком налога является безвозмездность его уплаты, которая характеризуется односторонностью, безэквивалентностью и безвозвратностью налога. В общем безвозмездность означает, что денежные средства, уплачиваемые в качестве налога, переходят в государственный бюджет без получения встречного возмещения или удовлетворения для плательщиков.

Обязательство по уплате налога является односторонним, и в налоговых правоотношениях существует только одна обязательная сторона – налогоплательщик.

Государство, получая в бюджет налоги, не принимает на себя никаких встречных обязательств перед налогоплательщиком и не должно что-либо совершать в его пользу. В то же время налогоплательщик не приобретает никаких прав.

Несмотря на эту характерную черту налогов, издавна известны теории, которые основываются на возмездном характере налогообложения (теория обмена, атомистическая теория, классическая теория). В настоящее время тоже считается, что в современном обществе налоги могут быть оправданы лишь тем, что они необходимы для мобилизации средств в целях финансирования общественных благ и реализации перераспределительной политики. Вероятно, возмездность ресурсным платежам вменяется теми, кто стремится обосновать налогообложение и сформировать определенный менталитет у налогоплательщика, что налоги – это благо для всех. Эти теории скорее всего возникают как реакция на нежелание людей платить налоги. Несмотря на наличие многочисленных теорий, согласно которым налог есть продукт договора между обществом и государством, совершенно очевидно, что в юридическом смысле государство, устанавливая налоги, не согласовывает этот вопрос ни с каждым налогоплательщиком в отдельности, ни с народом в целом.

Возмездность – это, пожалуй, единственный критерий, из-за которого ряд авторов склонны относить ресурсные платежи к неналоговым платежам. На самом деле применительно к ресурсным платежам следует говорить не о возмездности, а о принципе выгод, на котором строится налогообложение по ряду разделов.

Как известно, выделяют два принципа налогообложения: платежеспособности и выгод. В основе принципа платежеспособности лежит идея о том, что сумма взимаемых налогов должна определяться в зависимости от величины дохода платателя. Принцип выгод означает, что кто больше получает от государства тех или иных благ, тот должен больше платить налогов. На этом принципе основывался законодатель при установлении федеральных платежей в дорожные фонды (сейчас транспортный налог). Так, пользователи автомобильных дорог и владельцы автотранспорта должны отдавать больше других на содержание автодорог. Существует определенная целесообразность в принципе выгод. Помимо прочего, он позволяет подводить обоснование взимания того или иного налога, в то время как на самом деле налог может идти совсем на другие цели. Но заметим, что выгоды носят весьма формальный характер, они ни в коем случае не эквивалентны величине уплачиваемого налога. Так, человек, владея транспортом и уплачивая исправно налог, может выезжать на своей машине раз в год, или ездить по безобразным дорогам, нанося ущерб своей машине. Несмотря на то, что транспортный налог основан на принципе выгод, он все же является налогом. Никто не относит его к сборам, хотя можно сказать, что он, как и ресурсные платежи, предоставляет право на пользование дорогами и ему присуща некая иллюзорная возмездность. Ни о какой возмездности здесь не может быть и речи. Не следует подменять одно понятие (принцип выгод) другим (возмездность). То же самое касается и ресурсных платежей, которые основаны на принципе выгод. Говорить об экви-

валентности или возмездности здесь нельзя, так как, во-первых, нет равенства между суммой платежа и реальной стоимостью ресурсов, а во-вторых, государство ничего не делает в интересах платателя: ни дает никаких гарантий, ни несет никаких обязательств, ни оказывает никаких услуг, а налогоплательщик ничего не получает от государства.

Итак, раз для ресурсных платежей характерна безвозмездность, то они соответствуют пятому признаку налога.

Шестой признак: налоги вносятся в бюджет или внебюджетный фонд. Они поступают непосредственно в федеральный бюджет, бюджеты республик в составе РФ, бюджеты краев, областей, автономных областей, автономных округов, в местные бюджеты и внебюджетные фонды. Ресурсные платежи, как и налоги, уплачиваются в бюджет и распределяются между его уровнями.

Седьмой признак: налоги – это абстрактные платежи, которые при внесении их в бюджет не имеют целевого назначения. Признак абстрактного налогового взимания основан на бюджетно-правовом принципе запрета на индивидуализацию бюджетных расходов. Ряд авторов считают, что налоги не предназначены для конкретных государственных расходов. Данный принцип выводится из базового положения финансового права о всеобщности и единстве бюджета. Единый бюджет предупреждает возникновение тесной связи между определенными видами государственных расходов и налоговых доходов, которая могла бы привести к ранжированию государственных расходов и финансированию их по остаточному принципу. Денежные средства поступают в бюджет на нужды всего государства. Первоначально происходит формирование государственного бюджета, а затем средства перечисляются по отдельным статьям расходов: на финансирование федеральных экономических и социальных программ, на здравоохранение и образование, обеспечение национальной безопасности и обороноспособности страны.

С нашей точки зрения, данный признак не является характерным, так как он противоречит существующей классификации налогов. Всем известно, что существует деление налогов на маркированные (целевые) и немаркированные (общие). Использование тех или иных налогов зависит от принципов бюджетной политики, они имеют свои преимущества и недостатки. С одной стороны, целевые налоги не могут обеспечить гибкость бюджетной политики, с другой стороны, лучше увязывать доходы государства с колебаниями спроса потребителей (налогоплательщиков) на конкретные общественные блага.

Следует отметить, что в последнее время наблюдается отход от использования целевых налогов в бюджетной политике разных стран. В связи с этим, вероятно, некоторые ученые рассматривают его как один из признаков налога.

Несмотря на то, что этот признак не является характерным для налогов, прокомментируем его, так как некоторые авторы раньше считали, что ресурсные платежи нельзя относить к налогам из-за их целевой направленности.

Целевая направленность некоторых налоговых платежей прослеживается в их названии, однако при этом

определяется общее предназначение налога, а не конкретные расходные статьи бюджета. То есть реально они не закреплены за каким-либо специальным фондом или конкретной статьей расхода и, значит, не являются целевыми. Таким образом, ресурсные платежи, носящие некоторую содержательную направленность (платежи на воспроизводство минерально-сырьевой базы, водный налог, сборы за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов и т.д.), не нарушают признака абстрактности налоговых платежей. Все эти платежи поступают в общий котел и расходуются на необходимые цели. Но даже если существуют специальные целевые фонды, как показывает практика, далеко не всегда эти платежи поступают в соответствующие фонды.

В подтверждение отсутствия связи между названием и целевым использованием ряда ресурсных платежей приведем следующие примеры. Рассмотрим отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы, которые существовали ранее. Так, название говорит о том, что платежи должны идти на воспроизводство, но полезные ископаемые являются невоспроизводимыми. По законодательству, налогоплательщиками названных отчислений являлись пользователи недр, осуществляющие добычу полезных ископаемых, разведанных за счет государственных средств. Тогда получается, что эти платежи должны возместить расходы государству на разведку полезных ископаемых, но налогооблагаемой базой их является стоимость первого продукта, полученного и реализованного из фактически добытого минерального сырья, т.е. это плата не связана с суммой затрат на разведку месторождений. К тому же полученные средства тратились на различные цели. Таким образом, название ресурсных платежей не только не соответствует их природе, но и назначению, что позволяет говорить об их нецелевом характере.

Приведем еще один пример, подтверждающий отсутствие связи между названием ресурсных платежей, их реальной сутью и целевой направленностью. Дело в том, что даже целевой характер налога на практике не означает, что налоги идут исключительно на финансирование конкретной задачи. Так, бюджет Томской области, согласно Закону Томской области от 15 декабря 2002 г. № 92-ОЗ «Об областном бюджете на 2003 год», устанавливает, что доходы территориального дорожного фонда на 2003 г. формируются за счет следующих источников: транспортный налог – 104398 тыс. руб.; акцизы на нефтепродукты – 288101 тыс. руб.; земельный налог – 115974 тыс. руб.; недоимка по налогу на пользователей автодорог – 280000 тыс. руб.

Итак, проанализировав существующие характерные черты налога, мы можем судить о налоговой природе ресурсных платежей. Для однозначного утверждения этого осталось показать разницу между налогами, платой, сбором и обязательными отчислениями.

Отличие налогов от платы, государственного сбора и других обязательных отчислений

На наш взгляд, ресурсные платежи относятся к налоговым, и нужно отличать налоги от платы. По опре-

делению плата представляет собой платеж государству за пользование объектами, находящимися в государственной собственности или отнесенными к государственной монополии.

Прежнее название ресурсных платежей как платы за право пользования природными ресурсами создает представление о платности ресурсов. Но никто ведь не определял их реальную стоимость. К тому же сделать это весьма сложно, ведь природные ресурсы созданы не человеческим трудом, а природой. Эти платежи не соответствуют стоимости ресурсов или затратам на их воспроизводство. Часть природных ресурсов вообще относится к невоспроизводимым, а другая часть требует очень много времени и сил для воспроизводства. Величина ресурсных платежей условна, как и величина любого налога. Она зависит от установленной государством ставки и стоимости продукции, полученной из минерального сырья, либо от количества потребленных ресурсов (объема забранной воды, количества добытых животных).

Отличие налога от платы заключается, во-первых, в том, что плата является возмездным и эквивалентным платежом. Но стоимость ресурсов, как мы выяснили, не эквивалентна ресурсным платежам. Поэтому, на наш взгляд, платежи за пользование природными ресурсами не относятся к плате. На справедливость этих рассуждений указывает то, что плата формируется на основании правил ценообразования, в то время как величина ресурсных платежей зависит от волеизъявления государства.

Во-вторых, плата в отличие от налога опосредует гражданско-правовые, а не финансовые отношения. Если бы ресурсные платежи были платой за пользование государственной собственностью, то пользователь имел бы не только обязанности, но и права.

В отношении ресурсных платежей, на наш взгляд, не следует применять не только слово «плата», но и слово «пользование», так как природные ресурсы не используются как основные фонды. В процессе так называемого пользования они потребляются целиком. После окончания срока пользования они не возвращаются ни государству, ни в природную среду, за некоторым редким исключением. В последнем случае качественные характеристики ресурса обычно сильно меняются, и требуются определенные затраты времени и сил, чтобы их восстановить. Особенность природных ресурсов заключается в том, что их не только трудно оценить, но и сложно контролировать. Следует отметить, что отследить неразрешенную добычу или потребление природных ресурсов очень непросто.

Эти платежи, вероятно, правильнее называть налогами на ресурсы, ресурсными налогами или налогами на определенные виды деятельности. Хорошо известно, что пользоваться природными ресурсами могут как юридические, так и физические лица. Но плата за пользование природными ресурсами берется, как правило, с организаций и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих предпринимательскую деятельность, которая связана с эксплуатацией природных ресурсов и нацелена на получение дохода. Эта деятельность, в силу установленных законодателем правовых норм, является объектом налогообложения.

На наш взгляд, название «плата за пользование природными ресурсами» было выгодно, так как позво-

ляло психологически настроить пользователя на возмездность его платежей и снизить психологическое восприятие налогового бремени. Таким образом, налоги просто маскировались.

Отличие налогов от государственных сборов состоит в том, что государственные сборы – это обязательные платежи, взимаемые с организаций и физических лиц, уплата которых является одним из условий совершения государственными органами в отношении плательщиков юридически значимых действий. Так, государственный сбор взимается за придание плательщику определенного правового статуса, юридическую легализацию имущества (без которой использование данного имущества не разрешается), выдачу разрешения на пользование чем-либо или предоставление права осуществления какой-либо деятельности. К государственным сборам относятся лицензионные сборы, сбор за государственную регистрацию юридических лиц, сбор за государственную регистрацию индивидуальных предпринимателей, сбор за государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, сбор за государственную регистрацию механических транспортных средств, гербовой сбор и др.

Основное отличие налогов от государственных сборов заключается в следующем.

1. Государственные сборы призваны компенсировать расходы муниципальных органов и государственного аппарата. Они определяются затратами, связанными с реализацией соответствующей государственной услуги в виде юридически значимого действия. Поэтому размер сбора должен быть скалькулирован как цена услуги (трудозатраты плюс материалы и т.д.). Ресурсные платежи призваны финансировать деятельность государства в целом, поэтому определяются они иначе.

2. Налоги являются безвозмездными и безэквивалентными, в то время как сбор является, по мнению ряда ученых (в том числе А.И. Худякова, Г.М. Бродского), относительно эквивалентным платежом. По их мнению, уплатив сбор, субъект получает определенное право, статус или разрешение от государства. Например, с уплатой сбора за государственную регистрацию юридических лиц связано приобретение субъектом статуса юридического лица, лицензионный сбор дает право плательщику заниматься определенным видом деятельности [2. С. 29]. На наш взгляд, относительная эквивалентность вытекает из первой отличительной черты сборов. Раз сборы идут на финансирование расходов муниципальных органов, то существует относительная эквивалентность между сборами и затратами, связанными с деятельностью муниципальных органов, а не приобретенными правами плательщиков сборов.

Как мы выяснили раньше, ресурсные платежи являются безвозмездными и безэквивалентными, так как строятся не на принципах ценообразования, а зависят от налоговой ставки, количества добываемого ресурса или стоимости продукции, произведенной из минерального сырья. Поэтому ресурсные платежи не относятся к сборам.

3. В отличие от сбора, установление налога влечет возникновение стабильного и длительного налогового отношения. Уплата сборов носит разовый характер, в то время как налоги уплачиваются периодически, из

года в год, пока для них есть основание. Они возникают и продолжают до тех пор, пока существуют объект и субъект налогообложения.

В силу того что для ресурсных платежей характерны стабильные и продолжительные отношения по поводу внесения платежей в бюджет, они относятся к налогам.

4. Ресурсные налоги отличаются от сборов тем, что уплата последних, как правило, предшествует получению услуги или права. Ресурсные платежи уплачиваются после того, как сформировался объект и предмет налоговых отношений, т.е. уже имеет место юридический факт, с которым законодательство связывает возникновение налоговых обязательств.

5. Ресурсным налогам присуще строение налога, т.е. они обладают всеми элементами налога: объект налогообложения, налогооблагаемая база, ставка, порядок исчисления налога, порядок его уплаты, налоговая отчетность (декларация) и налоговый период. В свою очередь, сборы представляют собой плату в виде некоторой константы, одинаковой для всех и в любом месте.

6. Сумма налога (за исключением налогов, уплачиваемых физическими лицами) рассчитывается налогоплательщиком самостоятельно с помощью специальных формул, в то время как величина сборов – это величина, не требующая подсчета. Она заранее известна, так как установлена в НК РФ и не от чего не зависит.

7. Уплата налога требует ведения бухгалтерского и налогового учетов, а также составления налоговой отчетности, в то время как сбор, в силу того, что является константой и не зависит ни от каких характеристик плательщика, не требует ведения учета.

8. У налогоплательщика и плательщика сборов существуют разные возможности по уклонению от уплаты налогов и сборов. Так, плательщик налогов может осуществлять предпринимательскую деятельность и при этом уклоняться от уплаты какого-то конкретного налога в результате занижения либо сокрытия налогооблагаемой базы. Что касается плательщика сбора, то он, желая получить лицензию, не может не заплатить сбор или заплатить только часть, так как сбор – это только одно из условий, необходимых для того, чтобы государственные органы совершили юридически значимые действия в его пользу. Причем сбор нельзя уплатить частично, он вносится единовременно и до получения лицензии.

В настоящее время говорить о существенном различии между налогами и сборами становится труднее. Во-первых, фискальные интересы государства настолько велики, что приводят к установлению таких сборов, которые по своей величине превышают стоимость услуг и приводят к ограничению возможности граждан по реализации своих конституционных прав на предпринимательскую деятельность или на защиту в суде. Во-вторых, уплата налогов уже выражает в широком смысле плату общества государству за его деятельность. Тогда возникает вопрос: если организации и физические лица платят государству налоги, то почему они должны платить еще сборы и другие обязательные платежи? Таким образом, можно констатировать факт коммерциализации деятельности государства, что является негативным процессом и противоречит принципам правового государства.

Теперь рассмотрим, в чем заключается отличие налогов от прочих обязательных отчислений. Понятие «обязательные отчисления» не имеет четкого определения. В советские времена им обозначались обязательные платежи государственных предприятий в бюджет. При этом отличие этих платежей от налогов заключалось в факторе смены собственности. При уплате налогов право собственности на денежные средства меняется с частной на государственную, при внесении обязательных отчислений форма собственности не меняется – движение денег происходит в рамках государственной собственности.

В более поздние времена так назывались некоторые виды платежей во всякого рода целевые внебюджетные фонды, которые по существу являлись замаскированными налогами (например, «отчисления и платежи за пользование природными ресурсами», «отчисления предприятий и организаций в фонды научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ»). При этом название «отчисление» использовалось для того, чтобы обойти конституционное предписание, в соответствии с кото-

рым налоги могут устанавливаться лишь представительными органами, а ввести налог под видом «отчисления» можно решением исполнительного органа.

Таким образом, ресурсные платежи относятся к налоговым, так как соответствуют всем характерным чертам налога и не являются сборами, платой или отчислениями. Они, как и все налоги, способны выполнять фискальную функцию и играть регулирующую роль в экономике страны.

Особенностью ресурсных налогов является наличие разнообразных дифференцированных ставок, трудность налогового администрирования, относительная легкость в плане переложения налогового бремени.

В заключение отметим, что правильное определение природы платежа (налог, сбор, пошлина, плата, отчисление, взнос и т.п.) является предпосылкой не только построения системы государственных доходов на научной основе, но и рациональной организации каждого платежа в отдельности, а также условием соблюдения прав граждан.

ЛИТЕРАТУРА

1. *Налоги и налоговое право*: Учеб. пособие / Под ред. А.В. Брызгалина. М.: Аналитика-Пресс, 1998. 608 с.
2. *Худяков А.И., Бродский Г.М.* Основы налогообложения: Учеб. пособие. СПб.: Европейский Дом, 2002. 432 с.

Статья представлена кафедрой экономики и агробизнеса международного факультета сельского хозяйства, природопользования и охраны окружающей среды Томского государственного университета, поступила в научную редакцию «Экономические науки» 30 сентября 2006 г., принята к печати 7 октября 2006 г.