



А.А. Лукашенко

Понятие и сущность местного налогообложения

Местные налоги и сборы являются необходимым элементом налоговой системы Республики Беларусь. Они оказывают непосредственное влияние на формирование доходной части бюджетов органов местного самоуправления.

С переходом к рыночным условиям хозяйствования возросло внимание ученых к проблеме изучения сущности и роли налогов. Это вполне закономерно, так как налоги были и являются важнейшим регулятором экономических отношений общества и государства.

При этом понятие «налог» отличается значительным многообразием и отсутствием единого подхода к его дефиниции. Неоднозначно дается определение налога и в законодательствах различных государств. Так, все российские учебники по финансовому и налоговому праву дают определение налога в соответствии с п. 1 ст. 8 Налогового кодекса Российской Федерации: «Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж с организаций и физических лиц в форме отчуждения ими на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств, в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципального образования» [1–5].

Законодатель Республики Беларусь в п. 1 ст. 6 Налогового кодекса, по существу, дал аналогичное определение понятия «налог». При этом конкретно указывается, куда поступают отчуждаемые денежные средства – в республиканский и (или) местный бюджет [6].

Это во многом обусловлено тем, как справедливо отмечает Л.А. Николаева, что налог является категорией комплексной, имеющей как экономическое, так и юридическое значение [7].

В то же время отечественная юридическая наука все еще не уделяет должного внимания теоретическим исследованиям категории «местные налоги».

Сама жизнь и практика организации налоговой системы постсоветских государств настоятельно требуют раскрытия определения понятий «местный налог» и «местный сбор». С одной стороны, выявление их специфики, а с другой – понимание особенностей местных налогов и сборов в условиях совершенствования налогового, да и бюджетного законодательства будет способствовать формированию эффективной, стабильной и справедливой системы местного налогообложения.

Поскольку рассмотрение вопроса о сущности налогообложения является важнейшим направлением данного исследования, отметим, что все признаки категории «налог» присущи и местным налогам, и сборам. Для более подробного изучения этой проблемы необходимо определить и исследовать специфические признаки местных налогов и сборов, выделить их в особую группу, а в итоге – понять их отличия от общереспубликанских налогов.

Мировой практикой налогообложения выработаны два подхода к решению проблемы юридического определения налога: первый – расширенный, когда к понятию «налог» относят любые изъятия средств для финансирования публичных расходов. При таком подходе любой обязательный взнос, платеж, отчисление, сбор, тариф подпадает под понятие налогов; второй, более узкий подход позволяет рассматривать налог как одну из разновидностей фискальных платежей, отвечающих определенным требованиям [8].

В законодательстве Республики Беларусь утвердился второй подход в рассмотрении понятия «налог». Это в полной мере относится и к категории «местный налог». Именно с этой точки зрения мы намерены рассмотреть его сущность и особенности.

В Законе Республики Беларусь 1991 года «О налогах и сборах, взимаемых в бюджет Республики Беларусь» [9] содержалась, на наш взгляд, весьма неудачная дефиниция местного налога: «...местные советы народных депутатов в пределах предоставленных им законодательством прав могут устанавливать взимаемые на их территории местные налоги, сборы, пошлины».

Наша оценка определяется тем, что, во-первых, местные советы не были обязаны, а могли устанавливать систему местного налогообложения (следовательно, могли и не устанавливать), чем нарушали принцип единой налоговой политики нашего государства; во-вторых, отсутствовал признак обязательности уплаты местных налогов и сборов; в-третьих, весьма расплывчато давалось понятие «законодательство», которое и по сей день трактуется в юридической науке Беларуси неоднозначно.

Более точное определение «местным налогам» дается в Налоговом кодексе Республики Беларусь. Пункт 3 ст. 7 Кодекса гласит: «Местными признаются налоги и сборы, устанавливаемые нормативно-правовыми актами (решениями) местных советов депутатов в соответствии с настоящим Кодексом и обязательные к уплате на соответствующих территориях».

Правда, и такое определение также не отражает всех признаков, которые присущи местному налогу. В связи с этим, категорию «местный налог» целесообразно рассматривать через призму категории «налог», которая дается в п. 1 ст. 6 Налогового кодекса Республики Беларусь.

Хотя и при рассмотрении данной дефиниции многие авторы высказывают ряд справедливых замечаний. К примеру, В.А. Соловьев указывает, что это – платеж (добавим от себя – плата за что-то), взимаемый с организаций и физических лиц [10]. Но ведь платеж – это активное действие плательщика, который при этом проявляет свою волю, а взимание – это уже активное действие публичного субъекта, проявляющего свою волю по отношению к частному субъекту. Отсюда вывод – платеж и взимание одних и тех же средств не могут происходить одновременно. Если плательщик осуществил платеж, тогда уже и взимать нечего, и наоборот, если произошло взимание, то уже нет необходимости платить.

Если же исходить из детального анализа ст.ст. 6, 7 Налогового кодекса Республики Беларусь, то главным признаком местного налога является его обязательность. При этом она возведена в конституционный принцип. К тому же, обязательность исполнения местных налогов гарантируется установленной не только налоговой, но и административной, и уголовной ответственностью.

Вторым важным признаком местного налога является его индивидуальная определенность. Это значит, что плательщик местных налогов не вправе перелagать налоговое бремя на других лиц, а должен исполнить эту обязанность самостоятельно.

Третий признак – это безвозмездный характер. Он означает, что уплата местного налога не порождает встречной обязанности у местного совета де-

путатов совершать в пользу налогоплательщика определенные действия или предоставлять ему какие-либо материальные блага.

Проявлением безвозмездности выступает также безвозвратность местного налога. Надо иметь в виду, что признак безвозмездности относится исключительно к местному налогу, но не является признаком местного сбора и особенно местной пошлины.

Четвертый признак – это денежный характер местного налога. Никаким имуществом нельзя заменить его уплату.

Пятый признак – публично-нецелевой характер. Нечелевой характер местного налога означает, что «налог» не закрепляется за конкретными расходами. Если он не несет целевого характера, то некоторые местные сборы в соответствии с законодательством могут носить полностью целевой или частично целевой характер. Так, в соответствии с п. 2 ст. 7 Закона Республики Беларусь от 26 декабря 2007 г. «О бюджете Республики Беларусь на 2008 год» [11] установлен сбор с владельцев собак, который частично идет на нужды собаководства. Полностью расходуются взимаемые местные, так называемые, «целевые сборы» в строго целевом предназначении (сбор на содержание и развитие инфраструктуры города (района)).

Шестой признак – это уплата местного налога, которая должна производиться исключительно за счет собственных денежных средств плательщиков, то есть физические или юридические лица производят ее за счет отчуждения своей части собственности либо за счет средств, находящихся в их хозяйственном ведении и оперативном управлении.

Данный признак характеризуется тем, что налогоплательщик не имеет права распоряжаться по своему усмотрению той частью принадлежащего ему имущества (деньгами), которая в виде определенной денежной суммы подлежит внесению в местную бюджетную систему.

Седьмым признаком налога является то, что местный налог – это важнейший, постоянно закрепленный источник дохода местного бюджета, который является дополнительным обеспечением самостоятельности финансовой базы местного самоуправления.

Помимо этих признаков, которые свойственны местному налогу в целом, категория «местный налог» обладает определенной спецификой.

И восьмым, отличительным от других признаком местного налога, является орган, в компетенцию которого входит право установления и введения местных налогов и сборов. Следовательно, к местным налогам и сборам должны относиться те налоги и сборы, которые установлены и введены соответствующими местными советами депутатов на основании Налогового кодекса Республики Беларусь, а также нормативных правовых актов Президента Республики Беларусь или Национального собрания Республики Беларусь.

Прежде всего, следует отметить, что органы местного самоуправления существенно ограничены в правах, касающихся установления местного налога. Объясняется это, прежде всего, тем, что налогообложение является ущемлением права собственности. А такое ограничение права собственности возможно только через закон. Поэтому установление перечня местных налогов и сборов ст. 9 Налогового кодекса Республики Беларусь не направлено на ограничение прав местных советов депутатов, а призвано обеспечить защиту конституционных прав налогоплательщика.

Девятый признак местного налога – уплата его на территории того местного совета депутатов, который установил и ввел тот или иной местный налог или сбор. Данный признак означает, что объект налогообложения должен находиться именно на данной территории и налогоплательщик не вправе отказаться от исполнения налоговой обязанности по причине проживания на тер-

ритории другой административно-территориальной единицы Республики Беларусь или за ее пределами.

Десятый признак – зачисление местного налога и местного сбора исключительно в местную бюджетную систему. Это означает, что ни один местный налог, ни один местный сбор не может быть зачислен в республиканский бюджет.

Таковы основные признаки местных налогов и сборов, которые отражают их сущность по сравнению с республиканскими налогами.

ЛИТЕРАТУРА

1. **Мандрица, В.М.** Финансовое право России / В.М. Мандрица, И.В. Рукавишникова, Д.Н. Дружинин. – Ростов н/Д, 1999. – С. 151.
2. **Финансовое право.** – М.: ЮНИТИ, 2001. – С. 117.
3. **Эриашвили, Н.Д.** Финансовое право: учеб. для вузов / Н.Д. Эриашвили. – М.: ЮНИТИ, 2000. – С. 219.
4. **Финансовое право.** – М., 2002. – С. 321.
5. **Финансовое право России.** – М.: Былина, 2002. – С. 183.
6. **Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть):** Кодекс Респ. Беларусь, 19 дек. 2002 г., № 166-3; Принят Палатой представителей 15 нояб. 2002 г.; Одобр. Советом Респ. 2 дек. 2002 г.; В ред. Закона Респ. Беларусь от 26.12.2007 г., № 302-3 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2008.
7. **Николаева, Л.А.** Конституционные основы налоговых правоотношений: автореф. дис. ... канд. юр. наук: 12.00.02 / Л.А. Николаева. – М., 2001.
8. **Финансовое право Российской Федерации** / отв. ред. Н.В. Карасева. – М., 2002. – С. 320–321.
9. **О налогах и сборах, взимаемых в бюджет Республики Беларусь:** Закон Респ. Беларусь, 20 дек. 1991 г., № 1323-XII // Вед. Верх. Совета. Респ. Беларусь. – 1992. – № 4. – Ст. 75.
10. **Соловьев, В.А.** Правовая природа налога / В.А. Соловьев // Журнал Российского права. – 2002. – № 3. – С. 22–29.
11. **О бюджете Республики Беларусь на 2008 год:** Закон Респ. Беларусь, 26 дек. 2007 г., № 303-3 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2008. – № 4. – 2/1400.

S U M M A R Y

The essence and the conception of local taxation are examined. Its typical characteristics which distinguish local taxation from the system of phenomenon «tax» are analyzed.

Поступила в редакцию 14.03.2008