

Глава втора

ПОНЯТИЕ ЗА ДАНЪК. ТЕОРИИ ЗА СЪЩНОСТТА НА ДАНЪКА. ВИДОВЕ ДАНЪЦИ

§ 1. ПОНЯТИЕ ЗА ДАНЪК

Българското законодателство не съдържа легално определение на понятието „данък“. Такова се съдържа в чл. 8 от Данъчния кодекс на Руската федерация – данък е „задължително, индивидуално, безвъзмездно плащане, събирано от организациите и физическите лица, под формата на отчуждаване на принадлежащите им права на собственост, стопанско управление или оперативен управление на парични средства, с цел финансовото обезпечаване на дейността на държавата и общините“. Съгласно този данъчен кодекс данъкът се счита за установен само в случая, когато са определени данъкоплатците и елементите на данъчното облагане, а именно: обектът на облагане, данъчната основа, данъчният период, данъчната ставка, редът за изчисляване на данъка, редът и сроковете за плащане на данъка.

Понятието „данък“ постоянно се развива – това е едно комплексно понятие, разглежда се от политически, икономически и юридически аспекти¹.

Данъкът е парично, невъзвръщаемо и безвъзмездно парично плащане, установено едностранно и по общ начин от държавата. Данъкът е редовен бюджетен приход, който наред с другите приходи по бюджета отива за посрещане на публичните потребности. Данъкът е невъзвръщаем в смисъл, че се плаща, без от това да възниква задължение за държавата за връщането му (разбира се, има се предвид законосъобразното определяне на данъка – ако е надвзет, естествено, трябва да се прихване или върне надвзетата сума). Безвъзмездността на данъчното плащане се състои в това, че срещу него не се получава пряк насрещен еквивалент. Авторитетният френски учен Г. Ардант определя данъка именно като задължителна вноска, която няма пряк еквивалент. Този белег различава данъка от таксите, въпреки редица други общи черти, които разкриват двете категории плащания в бюджета. Данъкът се определя общо, т.е. за определени групи облагаеми обекти и лица. Данъчното задължение не се възлага с оглед на някакви индивидуално определени платци. Данъчното задължение се установява едностранно от държавата по силата на властническото държавно върховенство².

Най-новите теоретични изследвания върху понятието „данък“ го определят по следния начин: Данъкът е средство за разпределяне на бюджетните задължения между индивидите според техните данъчни възможности. Според други автори данъкът е облигационна парична престация, определена окончателно и внесена от данъкоплатеца, срещу която не се получава контрапрестация, за да бъдат осигурени и покрити публичните разходи. Според следващото определение данъкът е принудителна удръжка, извършвана от публичната власт върху имуществото на индивидите предвид справедливото разпределяне между тях на тежестите на държавните задължения³.

¹ Trotabas, L., J.-M. Cotteret. Droit fiscal. 7 ed., P. 1992, p. 5–6.

² Ангелов, А. Финансово право на НРБ. С., 1975, с. 258; Ardant, G. Op. cit., p. 21.

³ Кучев, С., Ю. Кучев. Данъчно право. С., 1997, с. 9 и сл. и цит. там лит.

Проф. П. Стоянов дава следното определение на данъка: „Данъците са плащания за посрещане на общите разходи, с които държавата обременява лицата, върху платежните сили на които тя може да разпорежда въз основа на властта, която има, по начин, който тя установява едностранно“⁴.

Той определя още данъка като правоотношение.

Френският автор П. Годме дава следното определение: „Данъкът – това е изземване на парични средства, осъществявано по принудителен ред от държавната власт, имащ за цел да покрие разходите на обществото и да ги разпредели между гражданите в съответствие с възможностите на всеки“⁵.

В това определение на данъка присъстват три основни елемента:

- 1) характер на изземването на данъка – принудително изземване;
- 2) основната цел на изземването на данъка – обезпечаването на държавната хазна;
- 3) размер на данъка – според възможностите на гражданите да участват в покриването на публичните разходи⁶.

Във връзка с това определение на данъка биха могли да се направят следните уточнения. Първо, трябва да се направи уговорката, че събирането на данъка е принудително само при липса на доброволно изпълнение – поначало данъчните задължения се изпълняват доброволно. Второ, според нас на първо място трябва да се постави вторият елемент – целта на данъка. Трето, размерът на данъка е съобразен не само с възможностите на данъкоплатците, но и с потребностите на държавата. Четвърто, пропусната е една друга цел на данъка – неговата социална функция, да бъде регулатор на доходите на гражданите.

В западната икономическа доктрина се разглежда понятието „инфлационен данък“. Той се поражда от инфлацията и носи приходи в бюджета без промяна в данъчните закони или в равнището на данъчната събираемост. Механизмът е следният: инфлацията повишава цените на стоките и номиналните доходи на стопанските субекти. Това води до увеличение на данъчните приходи в бюджета, което позволява на държавата да финансира дефицита и обслужва по-лесно своя дълг. В този план паралелно се намалява реалната стойност на натрупания дълг и реалният размер на планирания годишен дефицит⁷.

§ 2. ТЕОРИИ ЗА СЪЩНОСТТА НА ДАНЪКА

Една от най-старите теории за същността на данъка е осигурителната теория, създадена от Ш. Монтескьо. Според тази теория данъкът е своеобразна осигурителна вноска, която се плаща на държавата. Изведена е на преден план компенсацията, която се получава от държавата срещу наложената от нея данъчна сума. Близка до осигурителната е еквивалентната, наричана още разменна теория. Нейни основоположници са класиците на политическата икономия. Срещу данъка държавата осигурява различни видове услуги (охрана на собствеността, поддържане на вътрешния ред и сигурност, защита от външни нападения и др.). С други думи държавата „продава“ услуги на гражданите срещу данъка, който те заплащат като своеобразна цена. Някои привърженици на тази теория считат, че колкото по-голямо е имуществото, а и доходите на дадени граждани, тяхното данъчно задължение може да е по-голямо – тази

⁴ Стоянов, П. Основни начала на финансовата наука. С., 2004, с. 258.

⁵ Годме, П. Финансово право. Пер. с франц., М. 1978, с. 370.

⁶ Пак там.

⁷ Brown, C. V., P. M. Jackson. Икономика на публичния сектор. Адаптиран вариант. Под ред. на Г. Манлиев. С., 1998, с. 563–564.

гледна точка е намерила място в практиката на имуществените данъци – данък върху недвижимите имоти, данък върху наследствата, данък върху доходите и т.н. Друга теория е теорията за жертвата. Според тази теория държавата е обективна необходимост, без която не може да съществува съвременното общество. Затова средствата, необходими за нейната издръжка, са жертва в името на отделната личност и обществото едновременно. В основата на данъка, т.е. първопричината за съществуването на данъка е държавата⁸.

§ 3. ОСНОВНИ ФУНКЦИИ НА ДАНЪКА

Основните функции на данъка са следните:

а) На първо място в теорията се поставя фискалната функция на данъка, т.е. да осигурява необходимите на фиска на държавата финансови средства – да акумулира в централизирания паричен фонд част от националния доход. Така чрез фискалната функция на данъка се формират приходите на държавата, с които тя посреща публичните разходи.

б) Близка до фискалната е разпределителната функция – нейната същност се изразява в обстоятелството, че чрез приходите на държавата се осъществява преразпределение на част от доходите на физическите и юридическите лица. Един от основните въпроси на данъчната реформа е доколко данъците трябва да служат на социалната политика.

в) Икономическа функция – акумулирането и разпределението на приходите на държавата, постъпили чрез данъците, се извършва за решаването на чисто икономически проблеми, свързани с развитието или забавянето на икономическия растеж, провеждане на структурни изменения в икономиката.

г) Контролната функция е тясно свързана с фискалната и разпределителната функция, която изисква организиран контрол за спазване на законите. (Във връзка с тази функция бихме отбелязали, че контролът е функция на държавата. Самите данъци са обект на контрола. По-издържано е да се говори за контрол чрез данъка, но осъществяван от държавните органи⁹.

д) Регулативна функция – чрез повишаване или намаляване на данъците може да се ограничава или стимулира потреблението на населението. От юридическа гледна точка и тук е необходимо да се направи уточнението, че държавата е регулатор на обществените отношения. Но в случая механизмът на регулиране е данъчен. И в икономическата доктрина се признава, че данъците са типични представители на държавното регулиране¹⁰.

е) Социална функция – тя предполага изграждане на данъците по такъв начин, че да се осъществява преразпределение то на доходите на населението на социална основа¹¹. Големият български учен-финансист проф. В. Стоянов отбелязва, че данъците не са само финансово средство, но и средства за социална политика¹².

⁸ **Ангарски, Кр.** Теория и практика на данъците. С., 1992, с. 11–12; **Стоянов, В.** Основи на финансите. Т. 1, 7-мо изд., С., 2003, с. 169 и сл.

⁹ **И. Стоянов.** Финансов контрол и контролна функция на финансите. // Бюл. на СЮБ, 1990, 9.

¹⁰ Вж. **Кирова, Н.** Финансов мениджмънт на търговското дружество. Вн., 1992, с. 64.

¹¹ **Ангарски, Кр.** Цит. съч., с. 14–16; **Стоянов, В.** Основи на финансите. т. 1, 7 изд., С. 2003, с. 175–176.

¹² **Стоянов, В.** Цит. съч., с. 21.

§ 4. ЕЛЕМЕНТИ НА ДАНЪЧНОТО ОБЛАГАНЕ (АНАТОМИЯ НА ДАНЪКА)

а) Данъчен кредитор – това е държавата, която има изключителното или суверенното право да установява и събира данъци¹³.

б) Данъчен субект – това е лицето, спрямо което възниква и съществува данъчното задължение. Това е данъкоплатецът, лицето, което по закон е задължено да внесе данъка в бюджета.

в) Данъчен носител е лицето, върху чийто доход в последна сметка остава да тежи данъкът.

г) Данъчен дестинатор – може да се разглежда като разновидност на данъчния носител. Това е лицето, което законодателят определя като желан носител на данъка. Но дали това желание на законодателя и на данъчния субект ще се реализира или не, зависи от условията на пазара. Във всички случаи рискът остава върху данъчния субект, т.е. върху данъкоплатеца. Той плаща данъка и търси възможност да го прехвърли върху дестинатора, най-често върху консуматора (имат се предвид косвените данъци)¹⁴.

д) Финансовата наука установява в учението за данъците някои понятия, които данъчното право приема така, както са определени във финансовата наука или като изрично прави съответни промени и допълнения. Такова е на първо място понятието за данъчния обект или за предмета на облагането. Това са на първо място доходите и имуществото (вж. чл. 60 КРБ). Това е вещта или стопанската категория, или правното положение (състояние, отношение), с наличността на които данъч-ният закон свързва възникването на данъчното задължение. Такива са недвижимият имот, жилището, доходът, печалбата, доставката и др.

Обектът на данъка е винаги определен от закона пределно и конкретно. Но за разлика от обикновеното му определение в стопанския живот или в гражданското, търговското или други отрасли на правото, в данъчното право той е определен специално от него за собствените му цели. Така при подоходния данък обектът доход не е обикновената стопанска категория доход, а само облагаемият доход, т.е. определеното от закона получено количество стопанска реализация през определено време от определено лице след извършване на изрично определени от закона приспадания.

е) Данъчният фактически състав е общността на установените от закона условия, при наличието (осъществяването) на които следват онези правни последици, които законът предвижда в полза на държавното съкровище и в тежест на данъч-ния длъжник.

ж) Данъкът се изчислява върху вида или върху размера, или върху стойността на обекта. Затова той трябва да бъде изброен, изчислен, измерен. Основата, която се избира за тази цел, представлява данъчната основа.

з) Основата, която е избрана за определянето на данъка, за да даде възможност той да бъде изчислен, трябва да бъде установена в какво се състои. А операцията, която трябва да извърши приходната администрация, е да бъде измерена, изчислена основата. За тази цел служи данъчната единица, т.е. онази част от основата, в зависимост от количеството на която става измерването, изчислението. Когато основата е дадена в пари или парична стойност, данъчната единица е количество монетно (стотици, хилядни) – на %, на ‰ и т.н.).

и) За да бъде изчислен един подлежащ на плащане данък, данъчната техника има нужда още от размера на данъка. Това понятие – „размер на данъка“, е и правно понятие, установено от данъчния закон

¹³ Ангарски, Кр. Цит. съч., с. 19.

¹⁴ Петров, М. Данъчно облагане на българския данъкоплатец. С.: Сиела, 1995, с. 9.

за всеки данък изрично и точно определено¹⁵. А самият размер или процентът на дължимия данък се нарича данъчна ставка.

¹⁵ **Стоянов, П.** Данъчно право. С., 1994, с. 33–35.