

## **Раздел V.**

# **Теория и практика налогообложения и финансового права. Статьи**

*В Разделе «Теория и практика налогообложения и финансового права. Статьи» размещаются работы ученых, аспирантов, соискателей, специалистов-практиков по проблемным вопросам налогообложения (как экономики налогов, так и налогового и финансового права), а также публикации по смежным отраслям знаний.*

## **Правовое регулирование налоговых доходов в России**

### **Legal regulation of tax revenues in Russia**



#### **Семелькина Полина Дмитриевна**

студентка 2 курса ВГУЮ (РПА Минюста России) г. Москва  
Научный руководитель, профессор кафедры административного  
и финансового права, доктор юридических наук, Казачкова Земфи-  
ра Мухарбиевна

#### **Semelkina Polina Dmitrievna**

2nd year student of the All-Russian State University of Justice (RPA of  
the Ministry of Justice of Russia), Moscow

Scientific adviser, Professor of the Department of Administrative and  
Financial Law, Doctor of Law, Kazachkova Zemfira Muharbievna

*Аннотация: В статье рассмотрены нормативно-правовые и доктринальные подходы к определению терминов «налоговые и неналоговые доходы», показаны особенности формирования и распределения налоговых доходов на различных уровнях бюджетной системы в федеративном государстве.*

*Ключевые слова: налоги, налоговые доходы, неналоговые доходы, бюджетная система РФ.*

*Annotation: The article discusses the legal and doctrinal approaches to the definition of the terms «tax and non-tax revenues» and shows the features of the formation and distribution of tax revenues at various levels of the budget system in a federal state.*

*Keywords: taxes, tax revenues, non-tax revenues, the budget system of the Russian Federation.*

Актуальность данной проблемы обусловлена не только ролью налоговых доходов на различных уровнях бюджетной системы. В науке финансового права все еще обсуждаются проблемы определения доходов бюджета<sup>1</sup>, перераспределения налоговых доходов посредством межбюджетных трансфертов; издаются методические указа-

---

<sup>1</sup> Пауль А.Г. Доходы бюджетов: бюджетно-правовое исследование». Под редакцией М.В. Карасевой. Москва-Берлин. Инфотропик Медиа. 2012. С.1-45

ния по созданию оптимальной среды финансового менеджмента в данной сфере<sup>2</sup>. Дискутируются вполне логичные основания выделения специального института «государственные доходы», а в его рамках, среди прочих, обособления массива норм, раскрывающих сущность бюджетных доходов, в том числе, налоговых и неналоговых доходов.

Действительно, ни одно государство не может существовать без адекватной, нормативно установленной, доходной базы. История знает немало примеров, когда эта задача остается не вполне разрешенной, несмотря на усилия сменяющих друг друга администраций.

Так, в США, когда Б. Обама покинул свой пост, дефицит бюджета на 2009-2019 годы оценивался в 8,93 триллиона долларов, что более чем вдвое превышало первоначальные прогнозы<sup>3</sup>.

Налоговые и неналоговые доходы являются видами публичных доходов государства. Анализ специальной литературы свидетельствует о том, что среди авторов нет пока единого подхода к определению обеих разновидностей публичных доходов. Так, по мнению С.Я. Боженко, к налоговым доходам могут быть отнесены только те платежи, которые полностью соответствуют всем признакам налога<sup>4</sup>.

Васильева Н. В. рассматривает понятие «налоговые доходы» несколько иначе; она считает, что к ним могут быть отнесены не только налоги, но и сопутствующие налогам — пени и штрафы<sup>5</sup>.

Неналоговые доходы чаще исследуются не только в связи с комментариями к статье 51 БК РФ. Существует несколько законопроектов о неналоговых платежах, образующих публичные доходы. Так, Минфин РФ предлагал регулировать часть из них Налоговым кодексом РФ, но до конца пока еще этот вопрос в юридической плоскости не согласован. Как следствие, в доктрине нередко избирается теоретический подход в духе анализа отдельных видов неналоговых доходов, например, таможенных пошлин, экологических платежей<sup>6</sup>. Таким образом, можно констатировать, что на данный момент нет завершеного доктринального и законодательного определения, как налоговых, так и неналоговых доходов.

Предмет нашего анализа — налоговые доходы. Каким же образом осуществляется правовое регулирование налоговых доходов Российской Федерации, если законодательство пока не содержит точного определения? Дело в том, что в силу емкости данной категории, отражающей специфику государственного устройства, экономико-правовых аспектов межбюджетных отношений, правовое регулирование осуществляется на основе системы источников, в основании которых располагается статья 41 БК РФ «Виды доходов бюджетов».

В соответствии с пунктом первым данной статьи, к доходам бюджетов относятся налоговые доходы, неналоговые доходы и безвозмездные поступления<sup>7</sup>.

---

2 Методические рекомендации органам государственной власти субъектов Российской Федерации и органам местного самоуправления по регулированию межбюджетных отношений на региональном и муниципальном уровнях. // [https://minfin.gov.ru/ru/document/?id\\_4=129139-metodicheskie\\_rekomendatsii\\_organam\\_gosudarstvennoi\\_vlasti\\_subektov\\_rossiiskoi\\_federatsii\\_i\\_organam\\_mestnogo\\_samoupravleniya\\_po\\_regulirovaniyu\\_mezhbyudzhetnykh\\_otnoshenii\\_na](https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=129139-metodicheskie_rekomendatsii_organam_gosudarstvennoi_vlasti_subektov_rossiiskoi_federatsii_i_organam_mestnogo_samoupravleniya_po_regulirovaniyu_mezhbyudzhetnykh_otnoshenii_na)

3 Riedl V. Obama's Fiscal Legacy | A Comprehensive Overview of Spending, Taxes, and Deficits. // <https://www.manhattan-institute.org/html/obamas-fiscal-legacy-comprehensive-overview-spending-taxes-and-deficits-10669.html>

4 Финансовое право : учебник / отв. ред. Н.И.Химичева . М., 2012 . С.363

5 Васильева Н.В. Публичные доходы в Российской Федерации: финансово-правовой аспект. М., 2017. С.123

6 Колесникова К.В. Правовое регулирование бюджетного финансирования охраны окружающей среды и природопользования. Автореферат кандидатской диссертации. Ростов-на-Дону. 2011.

7 БК РФ : текст с изменениями на 2021 год. - Москва : Эксмо, 2021. С. 48

В науке финансового права можно выделить несколько трактовок категории доходов бюджета. Так, Селюков А. Д. считает, что категорию доходов бюджета необходимо применять для характеристики всех отношений, связанных мобилизацией денежных средств в бюджеты<sup>8</sup>. В контексте публичной финансовой деятельности государства доходы бюджетов охватывают все стадии образования и распределения государственных и муниципальных бюджетных фондов. В монографии А. Г. Пауля «Доходы бюджетов: бюджетно-правовое исследование», изданной под редакцией М. В. Карасевой, дается определение не только доходам, но системе доходов бюджетов<sup>9</sup>.

В этой связи, на наш взгляд, логично было бы выделить в системе финансового права крупный институт «государственные доходы»<sup>10</sup>. Этот вывод, как известно, в свое время был сформулирован С. Д. Цыпкиным, который писал, что «институт доходов бюджета представляется обоснованным рассматривать как часть более крупного раздела финансового права, регулирующего все государственные доходы». Такая логика позволила бы увязать воедино нормы бюджетного, налогового, таможенного, валютного, законодательства. Более того, именно такой подход позволил бы провести мониторинг законодательства на предмет содержания в нем правовых норм, регламентирующих различные виды доходов бюджета. Речь может идти в этом случае о нормах, которые содержатся в валютном, таможенном, земельном, лесном, экологическом законодательстве.

Центральное место в системе публичных доходов занимают налоговые доходы. К налоговым доходам относятся федеральные, региональные и местные налоги и сборы, штрафы и пени, связанные с неуплатой налогов, а также доходов от налогов, предусмотренных специальными налоговыми режимами. Так, в 2021 налоговые доходы бюджета Москвы выросли на 1,9%. Удельный вес налоговых поступлений в общем объеме доходной части бюджета составил 81,1%<sup>11</sup>.

Понимание налога не всегда было однозначным. Так, Ш.Монтескье указывал, что ничто не требует в государстве столько мудрости и ума, как определение той части, которую собирают у подданных. В противовес ему А.Смит отмечал, что налоги — признак не рабства, а свободы. Обязательные платежи государству носили и носят разные названия, которые меняются в соответствии с экономическими и социальными условиями развития общества. Использование нескольких терминов, обозначающих обязательные платежи государству, весьма типично для различных стран. Так, в Великобритании некоторые налоги до сих пор называются «долг», «обязанность» (duty), существует современный термин «tax», который вытекает из определения ставки налога — таксы.

Во Франции термин, обозначающий налог, подразумевает принудительный платеж «taxe». Используются термины «impôt» (подать) и «contribution» (взнос). В испанском языке четыре слова обозначают налоги: «impuesto» (основной термин, собственно налог), «tributo» (дань, повинность), «carga» (груз, ноша), «contribución» (налог, взнос). Пожалуй, лишь в Германии используется один термин. В этой стране налоги рассматриваются как помощь граждан государству. И сегодня сохранилось их название — «поддержка» «steuer». Налог, в соответствии с российским законодательством, это обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собствен-

8 Селюков А. Д. Финансовое обеспечение местного самоуправления. Проблемы правового регулирования. М. : Нац. ин-т бизнеса, 2003. С. 169.

9 Пауль А.Г. Доходы бюджетов: бюджетно-правовое исследование». Под редакцией М.В. Карасевой. Москва-Берлин. Инфотропик Медиа. 2012. С.1-45

10 Цыпкин С. Д. Доходы государственного бюджета СССР. Правовые вопросы. М. : Юрид. лит., 1973. С. 16.

11 Бюджет города Москва. Портал Открытый бюджет города Москвы: <https://budget.mos.ru/news/4172> (дата обращения 05.11.2021)

ности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований<sup>12</sup>. В Российской Федерации сложилась трехуровневая налоговая система и развивается система специальных налоговых режимов.

Дискуссионным является вопрос и о функциях налогов. Одни авторы выделяют такие функции, как фискальная, распределительная, регулирующая, контрольная и поощрительная, применяя расширительный подход к функциональной роли налога в рыночной экономике. Данной точки зрения справедливо придерживаются Д. Г. Черник и А. В. Брызгалин. Другие настаивают на существовании распределительной и контрольной функций (А. И. Худяков, М. Н. Бродский), третьи выделяют фискальную и экономическую функции (В. М. Родионова), четвертые — производственную. Следует попутно отметить, что несмотря на одинаковое название тех или иных функций, авторами порой вкладывается в них различный смысл. И все же в большей степени природе рыночных отношений и самих налогов соответствует именно расширительный подход, ибо фискальный и поощрительный подход — это две стороны эффективного налогового менеджмента. Безусловно, в системе налогового администрирования существенную роль играет правильный выбор приоритетов. В этой связи наибольшим потенциалом в плане повышения налоговых доходов играют такие федеральные доходы, как налог на добавленную стоимость (НДС), налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ), налог на доходы с физических лиц (НДФЛ), акцизы; региональный налог на прибыль организаций.

Так, в 2020 году, согласно данным Министерства финансов только эти 4 налога (НДС, НДПИ, налог на прибыль организаций, акцизы) составили 15767,7 млрд. рублей из 20379,4 млрд. рублей всех доходов федерального бюджета, что составляет около 80%<sup>13</sup>. Более того, наибольшим потенциалом в контексте межбюджетного перераспределения обладает НДФЛ, а также акцизы на горюче-смазочные материалы (акцизы на ГСМ). Следовательно, налоги определенно являются основным источником доходов бюджета.

Как видим, в современной России налоги играют важную роль и образуют публичные доходы. Хотелось бы закончить прекрасным высказыванием Н. И. Тургенева: «Требовать уничтожения налогов значило бы требовать уничтожения самого общества. Государство ничего не может сделать для граждан, если граждане ничего не сделают для государства».

### Список использованной литературы

1. Бюджетный кодекс РФ : текст с изменениями на 2021 год. - Москва.: Эксмо, 2021. – 384 с.
2. Налоговый кодекс РФ : текст с изменениями на 2021 год. - Москва.: Эксмо, 2021. – 1232 с.
3. Бюджет города Москва // Официальный портал Открытый бюджет города Москвы: сайт. – Режим доступа: <https://budget.mos.ru/news/4172>. – Загл. с экрана

<sup>12</sup> Налоговый кодекс РФ : текст с изменениями на 2021 год. - Москва : Эксмо, 2021. С.10

<sup>13</sup> Документ Министерства финансов. Ежегодная информация об исполнении федерального бюджета. 12.03.2021.

4. Документ Министерства финансов. Ежегодная информация об исполнении федерального бюджета. 12.03.2021.// Минфин РФ. сайт. – Режим доступа: <https://minfin.gov.ru/ru/statistics/fedbud/>.– Загл. с экрана
5. Васильева Н.В. Публичные доходы в Российской Федерации: финансово-правовой аспект. М.,2017. – 304 с.
6. Колесникова К.В. Правовое регулирование бюджетного финансирования охраны окружающей среды и природопользования. Автореферат кандидатской диссертации. Ростов-на-Дону. 2011.
7. Методические рекомендации органам государственной власти субъектов Российской Федерации и органам местного самоуправления по регулированию межбюджетных отношений на региональном и муниципальном уровнях.// Минфин сайт. – Режим доступа:[https://minfin.gov.ru/ru/document/?id\\_4=129139-metodicheskie\\_rekomendatsii\\_organam\\_gosudarstvennoi\\_vlasti\\_subektov\\_rossiiskoi\\_federatsii\\_i\\_organam\\_mestnogo\\_samoupravleniya\\_po\\_regulirovaniyu\\_mezhbyudzhethnykh\\_otnoshenii\\_na](https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=129139-metodicheskie_rekomendatsii_organam_gosudarstvennoi_vlasti_subektov_rossiiskoi_federatsii_i_organam_mestnogo_samoupravleniya_po_regulirovaniyu_mezhbyudzhethnykh_otnoshenii_na) – Загл. с экрана
8. Пауль А.Г. Доходы бюджетов:бюджетно-правовое исследование». Под редакцией М.В. Карасевой. Москва-Берлин. Инфотропик Медиа. 2012. – 287 с.
9. Селюков А. Д. Финансовое обеспечение местного самоуправления. Проблемы правового регулирования. М. : Нац. ин-т бизнеса, 2003. – 208 с.
10. Финансовое право : учебник / отв. ред. Н. И. Химичева, Е. В. Покачалова. — 6-е изд., перераб. и доп. — Москва : Норма : ИНФРА-М, 2020. - 800 с.
11. Цыпкин С. Д. Доходы государственного бюджета СССР. Правовые вопросы. М.: Юрид. лит., 1973. – 222 с.
12. Riedl B.Obama’s Fiscal Legacy | A Comprehensive Overview of Spending, Taxes, and Deficits.//<https://www.manhattan-institute.org/html/obamas-fiscal-legacy-comprehensive-overview-spending-taxes-and-deficits-10669.html>