

Комягин Д. Л.

К вопросу о понятии и классификации публичных доходов¹

Понятие доходов бюджета. Допустимость источников доходов

Доходы бюджетов в первую очередь следует рассматривать как способы (источники) обеспечения или покрытия бюджетных расходов².

Существование бюджетных расходов непосредственно связано с публичными потребностями и затратами, необходимыми для их удовлетворения. Большая часть затрат, необходимых для удовлетворения публичных потребностей, осуществляется через бюджет, и лишь небольшая часть — за счёт децентрализованных публичных финансов или частных средств³.

Публичные потребности в свою очередь прямо связаны с функциями государства, и имеют свойство развиваться и усложняться вместе с ними. Рост публичных потребностей связан также с ростом культуры⁴. Расходы бюджета призваны соответствовать публичным потребностям и растут вместе с ними. Усложнение направлений и видов расходов сопровождается постоянным возрастанием их объёма, которое может быть приостановлено только войной или иным масштабным кризисом.

По замечанию Д. П. Боголепова цифры государственных расходов «без помощи учебников истории вскроют перед нами содержание политической и

¹ Исследование выполнено при поддержке Российского гуманитарного научного фонда, проект № 14-03-00603 «Государственная казна как источник бюджетных доходов».

² Такое определение включает все способы, в том числе кредиты и займы, которые влекут обязательства по государственному или муниципальному внутреннему и внешнему долгу.

³ Например, привлечение средств через подписку, лотереи, частные учебные заведения, современное страхование гражданской ответственности владельцев автотранспортных средств. Одной из целей военной реформы Петра Великого было переложение бремени содержания войск на «постое» на местное население, и делегирование военным некоторых полицейских функций.

⁴ Эберг-фон К. Т. Курс финансовой науки. СПб., 1913. С. 33.

экономической жизни»⁵. Л. В. Ходский отмечал, что «по мере культурного развития страны и осложнений социальной жизни, требования, предъявляемые к государству, и обратно — государства к обществу, становятся все шире и шире. Действительно, какая разница между скромными задачами первичных стадий развития государства и современными требованиями? Внешняя безопасность, внутренний суд и расправа — прежде, а затем к ним присоединяются: пути сообщения, народное образование ... заботы местных союзов об освещении, водоснабжении и т. д.»⁶.

Таким образом, можно сформулировать закон непрерывного роста публичных расходов, который вызывает потребность в постоянном увеличении публичных доходов.

Согласно законодательно утверждённому определению⁷ расходы бюджета — это выплачиваемые из бюджета денежные средства, а доходы бюджета — поступающие в бюджет денежные средства.

В приведённых определениях за основу взят признак зависимости от характера кассовой операции — приход (зачисление на банковский счёт) или расход (списание с банковского счёта). Такой подход, однако, не учитывает сложности финансового баланса публично-правового образования и неоднозначности некоторых операций, которые, являясь кассовыми поступлениями, порождают обязательства по выплате (например, получение займа или кредита) или, наоборот, будучи кассовыми выплатами (возврат займа), сопровождаются положительной балансовой записью. Все операции с публичными финансовыми активами и обязательствами в целях реализации полноты, сбалансированности и достоверности бюджета должны найти отражение в нём. Указанные операции относятся к источникам

⁵ Боголепов Д. П. Краткий курс финансовой науки. М., 1929. С. 39.

⁶ Ходский Л. В. Государственное хозяйство. Курс финансовой науки. СПб., 1907. С. 2.

⁷ Статья 6 Бюджетного кодекса Российской Федерации.

финансирования дефицита бюджета. Однако это понятие законодательством не установлено, известны лишь понятия дефицита (превышение расходов бюджета над его доходами) и профицита (превышение доходов бюджета над его расходами). Источниками финансирования дефицита бюджета могут быть как поступления в бюджет, так и выплаты из него.

Операции, относящиеся к источникам финансирования дефицита бюджета всегда влекут за собой изменение активов (финансовых и нефинансовых) или изменение обязательств публично-правового образования. Исходя из этого, расходы бюджета можно определить как выплаты из бюджета, не влекущие изменения активов или обязательств публично-правового образования. Аналогично, доходы бюджета — это поступления в бюджет, не влекущие изменения активов и обязательств публично-правового образования.

Как сказано выше, публичные расходы тесно связаны с функциями государства. В связи с этим в науке финансового права существует позиция, что необходимо ограничиться только изучением публичных доходов, т. к. существование и состав публичных расходов вытекают целиком из понятия о существе государства и его обязанностях⁸. Действительно, единственным объективным критерием введения новых публичных расходов может быть только их соответствие публичным функциям. Однако потребности государства (публично-правового образования) должны быть переложены на язык сметы, в цифры, что предопределяет возможность существования категории «расходы бюджета».

Известна и обратная позиция в пользу «расходного бюджета», который заключается в том, что большинство доходных источников бюджета устанавливаются «раз и навсегда через издание постоянных законов (налоги, пошлины) или проистекают из отдельных юридических актов (отчуждение,

⁸ См.: Янжул И. И. Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах. М., 2002. С. 52.

сдача в наём и т. п.)»⁹, а бюджет не имеет никакого влияния на эти акты, т. е. периодического (ежегодного) вмешательства в порядок взимания налогов и получения доходов от имущества не требуется. Здесь можно возразить: такое построение бюджета было бы очевидным нарушением принципов полноты и равновесия (сбалансированности) бюджета, а невозможность заранее планировать источники покрытия расходов бюджета может повлечь его неисполнение.

Таким образом, бюджет обязательно состоит как из расходов, так и из источников покрытия расходов, к которым относятся доходы и источники финансирования дефицита бюджета. Категория источников финансирования бюджета служит для балансировки расходов и доходов в том случае, если в силу принципа приоритета расходов бюджета образуется его дефицит.

В наиболее общем виде доходы бюджета — способы удовлетворения материальных публичных потребностей. Помимо доходов бюджета известны способы удовлетворения материальных публичных потребностей в натуральной форме. Это, например, повинности, то есть безвозмездное предоставление услуг, национализация частного имущества, военная добыча. Некоторые публичные потребности могут покрываться за счёт не бюджета, а частных средств либо децентрализованных финансов, и тогда источники их удовлетворения не относятся к доходам бюджета.

Важнейшую роль при определении границы допустимости того или иного источника дохода выполняют принципы установления доходов и расходов (в том числе принципы налогообложения). Вопрос о допустимости или недопустимости отдельных источников дохода восходит к понятиям морали, но может быть рассмотрен и через призму общеправового принципа законности. Очевидно, что экономическая деятельность, запрещенная правовыми нормами

⁹ Жез Г. Общая теория бюджета. М., 1930. С. 205.

(работоторговля¹⁰, производство и сбыт наркотических веществ¹¹) не может рассматриваться как источник публичных доходов.

В любом случае граница допущения тех или иных публичных доходов отражает систему моральных воззрений общества. Например, отношение к публичным доходам от производства и оборота алкогольной продукции в России не первое столетие колеблется между двумя полюсами — требованием полного запрета продажи алкоголя (сухой закон) в интересах здоровья граждан и расширением производства в связи с фискальным интересом. Производство и оборот алкогольной продукции связаны с получением значительного объёма откупок, акцизов или иных доходов бюджета от производства и оборота алкогольной продукции¹². Низкая себестоимость и высокий уровень потребления алкоголя издавна порождали идеи государственной монополии на продажу алкоголя. Л. Н. Яснопольский заметил, что «ведро водки само по себе стоит не дороже как 1 руб. 15 коп. — 1 руб. 20 коп, а казна продаёт его за 8 руб. Стало быть, кто выпьет 6-7 стаканчиков, платит за самую водку только за первый стакан, а за остальное казна с него собирает уже чистый налог»¹³.

Аналогичная ситуация имеет место и с доходами, связанными с производством и реализацией табачной продукции, которые также могут служить источником пополнения бюджета¹⁴. Ещё один пример связан с

¹⁰ Впрочем, известны выкупные платежи, которые некоторое время платили крестьяне для выхода из «крепости» (полностью были отменены в 1907 году).

¹¹оборот наркотиков запрещён повсеместно, формально даже в Нидерландах (употребление «легких» наркотиков является там проступком, который не наказывается).

¹²См. Фридман М. И. Винная монополия. СПб., 1914.

¹³Яснопольский Л. Н. Государственные доходы и расходы. СПб., 1907. С. 9.

¹⁴На момент написания настоящей работы государственная политика Российской Федерации в области производства и оборота алкогольной продукции характеризуется предпочтением интересов здоровья нации фискальному интересу. Например, Концепция реализации государственной политики по снижению масштабов злоупотребления алкогольной продукцией и профилактике алкоголизма среди населения Российской Федерации на период до 2020 года, одобренная Распоряжением Правительства Российской Федерации от 30 декабря 2009 года № 2128-р, направлена на снижение объёмов потребления населением алкогольной продукции, улучшение демографической ситуации в стране, увеличение продолжительности жизни населения, сокращение уровня смертности, формирование стимулов к здоровому образу жизни. Во исполнение данной Концепции принят ряд нормативных правовых актов, существенно сокращающих оборот алкогольной

доходами от азартных игр. Законодательством Российской Федерации не предусматривается создание государственных и муниципальных игорных заведений, а ограничения игорного бизнеса в основном касаются только месторасположения игорных заведений. Тем не менее, существует налог на игорный бизнес, что означает легальность такого рода деятельности¹⁵. Игорный бизнес разрешён не во всех странах. Например, в Турции, Мексике, Израиле, а среди европейских стран — в Сан-Марино, Лихтенштейне и в Республике Кипр создание игорных заведений в любой форме собственности законом не допускается¹⁶.

Отдельно следует сказать о доходах от войны. Такие доходы напрямую не предусматриваются национальным законодательством, не планируются в бюджете государства. Существует значительное количество международных соглашений о недопущении войн и не изобретено более лучшего средства для недопущения войны, чем дипломатия. Однако военные расходы являются исторически первыми публичными расходами и с тех пор непрерывно растут¹⁷.

продукции (запрет ночной торговли, ужесточение требований к метам продажи, повышение минимальной цены и т. д.). Целый комплекс мер, направленных на сокращение потребления табака, установлен Федеральным законом от 23 февраля 2013 года № 15-ФЗ «Об охране здоровья граждан от воздействия окружающего табачного дыма и последствиях потребления табака» // Собрание законодательства РФ. 2013. № 8. Ст. 721.

¹⁵ После введения Федеральным законом от 29 декабря 2006 года № 244-ФЗ «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» (Собрание законодательства РФ. 2007. № 1. Ст. 7) запрета на азартную деятельность игорный бизнес в России был ограничен, а с 1 июля 2009 года его осуществление разрешено только в четырёх специально отведённых игорных зонах (в Алтайском, Краснодарском и Приморском краях, а также Калининградской области). На остальной территории страны проведение азартных игр запрещено. Исключения составляют букмекерские конторы, тотализаторы, лотереи и спортивные покер-клубы.

¹⁶ *Степашина М. С.* Комментарий к Федеральному закону от 29 декабря 2006 года № 244-ФЗ «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» (постатейный). [Электронный ресурс] // Доступ из СПС «Консультант Плюс».

¹⁷ Рост государственных расходов на национальную оборону имеет универсальный характер, наблюдается как в экономически развитых странах, так и в развивающихся странах. В 2006 году совокупные мировые военные расходы выросли на 3,5 % в постоянных ценах и составили 1 158 млрд долл. США. Неофициальные данные на 2013 год превосходят эти цифры на порядок. Уже после окончания «холодной войны» за период правления Дж. Буша-мл. военные расходы США выросли более чем в два раза. Базовый бюджет министерства обороны в 2009 финансовом году увеличился на 7,5 % (не считая сумм на операции в Ираке и Афганистане). По данным Стокгольмского института изучения мира, за период с 1996 по 2005 год Китай стал ассигновать на оборону на

Несмотря на политическую риторику, постоянно появляются всё более совершенные виды наступательного вооружения. Отсюда можно сделать вывод, что война является выгодным делом¹⁸. Возможно, есть и другие объяснения росту расходов на войну, проблема войны и мира относится к глобальным проблемам человеческой цивилизации и не может быть разрешена в настоящем исследовании. Можно лишь вполне определённо сказать, что планирование бюджета, исходя из возможных выгод от военной экспансии противоречит принципам не только национального, но и международного права.

Исчисление требуемого объёма доходов бюджета. Принципы установления доходов и расходов бюджета¹⁹.

Определив границы допустимости для источников бюджетных доходов, необходимо проанализировать способы исчисления необходимого объёма доходов для покрытия расходов бюджета. Необходимый объём доходов и источники получения этих доходов соотносятся как постановка задачи с путями её решения, то есть сначала выясняется, какая сумма должна быть мобилизована, а уже затем выбираются способы получения этой суммы²⁰. Обратный порядок принёс бы в публичное хозяйство элемент стихийности и дезорганизованности и противоречил бы плановой сути бюджета.

Приводя отличия государственного хозяйства от частного, И. И. Янжул замечает, что «в частном хозяйстве решающим является размер доходов, в

165 % больше средств, Саудовская Аравия — на 94 %, Индия — на 82 %. На 15 государств мира приходится 83 % совокупных военных расходов человечества, при этом на долю только США — около 46% .

¹⁸ Т. Моомзен замечает, что дань, получаемая от покорённого Карфагена, некоторый период являлась основным доходом Римской республики / Римская история, изложенная по Моомсену Н. Д. Чечулиным. Пг., 1914.

¹⁹ О принципах бюджетного права см. подробнее: Комягин Д. Л. Система принципов бюджетного права (российское законодательство и научная догматика) // Реформы и право. 2012. № 4.

²⁰ Известные виды доходов бюджета настолько разнообразны, что позволяют в случае столкновения интересов, связанного, например, с ущемлением интересов предпринимателей или иных лиц, не сокращать доходную часть бюджета, а лишь скорректировать источники мобилизации доходов.

государственном — эту роль играет объём необходимых расходов»²¹. Соглашаясь с таким подходом, следует продолжить мысль: простейшим способом исчисления необходимого объёма доходов является их математическое равенство расходам. Однако на практике это «золотое правило бюджета» не соблюдается, т. к. вмешиваются различные факторы: инфляция, политическая конъюнктура, конфликт интересов и др. Кроме того, начиная с начала XX века появились экономические теории, обосновывающие целесообразность допущения дефицита бюджета, то есть превышения расходов над доходами²².

Приоритет публичных расходов над доходами в широком понимании является одним из критериев разграничения публичных и частных финансов²³. Давно замечено, что «...финансовое хозяйство, в противоположность практике хозяйства частного, при выработке плана для наступающего хозяйственного периода, определяет сначала потребности и необходимые для удовлетворения их расходы, а затем уже нужные для покрытия их средства»²⁴. Существенным является тот факт, что расходы бюджета не могут формироваться произвольно, а обусловлены ранее принятыми нормативными правовыми актами и соглашениями, то есть публично-правовое образование не может сократить расходы только потому, что для их удовлетворения недостаточно прогнозируемых доходов.

²¹ Янжул И. И. Указ. соч. С. 50.

²² В первую очередь речь идёт об идеях Дж. Кейнса и его последователей. Основной аргумент здесь: бюджеты составлялись и утверждались сбалансированными, но в ходе их исполнения чаще всего возникал дефицит, поскольку расходы в ходе исполнения превышали заранее исчисленные доходы. Как альтернатива «золотому правилу» появилась доктрина систематического дефицита, суть которой: дефицит можно не считать злом. Он в масштабах государства имеет положительные результаты, например стимулирует развитие производства. В результате развития экономической мысли появились более тонкие концепции бюджетного равновесия, предусматривающие циклический дефицит либо покрытие имеющегося дефицита средствами, получаемыми из неинфляционных источников. Впрочем, эти теории не отменяют необходимости балансирования бюджета, что можно сделать единственным способом — изыскивая источники покрытия расходов, то есть мобилизуя доходы.

²³ См. подробнее: Козырин А. Н. Финансовое право и управление финансами в зарубежных странах. М.: ЦППИ, 2009. С. 24.

²⁴ Эберг-фон К. Т. Курс финансовой науки. СПб., 1913. С. 32.

Принцип приоритета бюджетных расходов означает, что объём необходимых расходов определяет объём доходов, то есть источников покрытия расходов. В противном случае потеряло бы смысл само составление бюджета, который направлен на финансовое удовлетворение публичных потребностей, исполнение публичных функций, в том числе оборонительных и социальных. Государство обладает разнообразными способами мобилизации доходов: от прямого изъятия собственности (через установление новых налогов или повышение их ставок, национализацию) до рыночных механизмов (через продажу государственной собственности, её возмездного использования, введения государственной монополии на определённые виды деятельности и т. д.). Невозможность обеспечить расходы бюджета говорит о слабости государства или о несостоятельности управления в публично-правовом образовании.

Способы исчисления доходов могут различаться по детализации: в границах от подробного планирования поступлений по каждому виду доходов до исчисления общего объема поступлений без детализации по видам, имеющего примерный характер²⁵.

Соответственно общий объём планируемых доходов может быть исчислен и как сумма прогнозов по каждому виду доходов, представленная администраторами доходов, и как прогнозируемый объём для покрытия расходов.

В случае расхождения между двумя указанными параметрами может быть принято решение о мобилизации дополнительных доходов или источников финансирования дефицита бюджета. При этом использование для покрытия обычного бюджетного дефицита чрезвычайных источников (внешних займов, неплановой приватизации и т. д.) является ненадлежащей практикой и

²⁵ См.: Пауль А. Г. Бюджетно-правовое регулирование формирования доходов бюджета. Воронеж, 2011. С. 12.

может быть оправдано только чрезвычайными обстоятельствами.

Связан с установлением доходов и расходов бюджета общеправовой принцип законности и справедливости. Первым прочтением принципа законности является требование осуществления прав и обязанностей субъектов права в соответствии с законом. Однако и сам закон должен быть установлен правильно. Если согласиться с тем, что «право есть творчество в области доброго <...>»²⁶, то появляется критерий проверки норм законов на охранение общего блага.

Например, не выдерживают проверки с точки зрения законности попытки налогообложения «криминальных доходов». С формальной точки зрения это можно объяснить наличием в криминальной сфере крупных денежных фондов и даже (в случае коррупционных связей) участие публичного элемента. Однако использование средств, полученных преступным путём, правовыми нормами регулироваться не может — такие отношения находятся за пределами права, иное равносильно признанию преступления, легализации преступных деяний.

Справедливость — юридическое понятие, истоки которого прослеживаются от лат. *iustitia*, что сегодня понимается ещё и как правосудие. Однако выяснение критериев справедливости наталкивается на проблему субъективного восприятия. Известно выражение Ф. Энгельса «справедливость греков и римлян находила справедливым рабство, справедливость буржуа 1789 года требовала устранения феодализма, ибо он несправедлив»²⁷. Образом справедливости служит греческая богиня Фемида с весами, на которых взвешиваются поступки (или аргументы в судебном процессе?). Аристотель (вслед за Платоном) смотрел на справедливость как на общую добродетель, общее благо государства. При таком подходе, однако, справедливость

²⁶ Алфавитная Синтагма иеромонаха Матфея Властаря (1335 г.). Цит. по: Правое правоведение. М., 2005. С. 3.

²⁷ Маркс К., Энгельс Ф. Соч. Т. 15. С. 71. Дано по: БСЭ. Т. 40. 1957. С. 339.

непосредственно связана с существованием государства и не существует без него, что сложно принять в сегодняшних реалиях глобализации.

Понятие юридической справедливости означает её зависимость от буквы закона, в то время сам закон вторичен, он должен быть основан на критерии справедливости. Следует согласиться с тем, что справедливость относится к числу наиболее важных принципов налогообложения, а также с тем, что составными частями данного принципа будут всеобщность налоговых обязанностей, податное равенство и соразмерность налогообложения²⁸. В то же время основоположник политической экономии А. Смит понимал справедливость таким образом, что каждый по возможности должен участвовать в публичных расходах. Также невозможно распространить всеобщность и равенство на установление всех без исключения бюджетных доходов. Кроме того, в рассуждения о справедливости всегда вмешивается доля субъективности, от которой не может быть свободен даже беспристрастный исследователь.

Можно предложить иной подход к существу справедливости, образом которой может служить евангельская притча о виноградаре (Мф 20), когда «хозяин дома вышел рано утром нанять работников в виноградник свой и, договорившись с работниками по динарию в день, послал их в виноградник свой. Выйдя около третьего часа, он увидел других, стоящих на торжище празднуя, и им сказал «идите и вы в виноградник мой, и что следовать будет, дам вам». Они пошли. Опять, выйдя около шестого и девятого часа, сделал то же. Наконец, выйдя около одиннадцатого часа, он нашёл других, стоящих празднуя и ... говорит им «идите и вы в виноградник мой, и что следовать будет, получите». Когда же наступил вечер, говорит господин виноградаря

²⁸ Кучеров И. И. Справедливость налогообложения и ее составляющие (правовой аспект) // Финансовое право. 2009. № 4.

управителю своему: «позови работников и отдай им плату, начав с последних до первых». И пришедшие около одиннадцатого часа получили по динарию. Пришедшие же первыми думали, что они получают больше, но получили и они по динарию. И, получив, стали роптать на хозяина дома. И говорили: «эти последние работали один час и ты сравнял их с нами, перенесшими тягость дня и зной»»²⁹.

Очень поучительно повел себя хозяин виноградника — он указал на то, что честно исполняет договор, а его желание заплатить другим работникам такую же сумму является его правом. Данная притча, как все иные места Евангелия, имеет бесконечную глубину, но сейчас нас интересует его толкование применительно к принципу справедливости. С субъективной стороны хозяин совершенно прав. На первый взгляд субъективное право протестовать есть и у работников, которых наняли первыми. Этих работников поддержали бы современные профсоюзы.

Представляется, что более точным словом для поведения хозяина виноградника будет критерий не юридической справедливости, а слово верность. В данном случае — верность своему слову или договору. Существует верность присяге, долгу, заповедям. Если быть последовательным до конца, то выражением верности становится следование освящённым временем и предками добрым традициям, а противоположностью — самопровозглашение отдельной личности своего мнения критерием справедливости. Верность по смыслу представляется более соответствующей отечественному пониманию праведности, правды, чем сложившийся негативный стереотип юридической справедливости, когда суд, применяя букву закона, не остается верным его духу.

²⁹ Дано по: Библия. Книги свящённого писания ветхого и нового завета. М., 2008.

Выражением справедливости, как верности духу закона, являются льготы и освобождения от налогов, снижение страховых тарифов, которые предусмотрены для социально незащищённых слоёв общества, несмотря на «выпадающие доходы» бюджета. Как отметил Конституционный Суд Российской Федерации, государство призвано, «прежде всего, защищать права и свободы человека и гражданина, которые определяют смысл, содержание и применение законов»³⁰.

Принцип баланса интересов личности, общества и государства относится к общеправовым принципам, но также может быть отнесён к принципам, которыми следует руководствоваться при установлении доходов и расходов бюджета.

Мобилизация тех или иных доходов не должна создавать неудобства, обременение для физических и юридических лиц. Здесь самым простым примером является повышение ставок налога на прибыль организаций для покрытия дефицита бюджета: в случае высокого налога производство становится невыгодным, а его закрытие означает потерю определённой части доходов бюджета. Противоположный пример заключается в ситуации, когда для решения временных задач и покрытия дефицита бюджета приносятся в жертву иные публичные интересы и ликвидируется через продажу имущество, необходимое для обеспечения национальной обороны, образовательного процесса, фундаментальных научных исследований. Таким образом, принцип соблюдения баланса публичных и частных интересов означает не только охрану прав и интересов юридических и физических лиц, но и публичных

³⁰ Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 14 мая 2013 года № 9-П «По делу о проверке конституционности пункта 4 статьи 26 Федерального закона от 22 августа 2004 года № 122-ФЗ «О внесении изменений в законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов Российской Федерации в связи с принятием федеральных законов «О внесении изменений и дополнений в Федеральный закон «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации и «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации».

интересов, выраженных, например, в документах стратегического планирования.

Принцип универсальности равным образом распространяется и на отношения, связанные с планированием бюджетных доходов и бюджетных расходов, и означает, что определённые доходы не могут быть «закреплены» за конкретными расходами. Необходимость соблюдения принципа универсальности³¹ бюджета означает, что в бюджете должны быть соединены воедино все публичные доходы и расходы будущего периода³². Доходы, поступая в бюджет, обезличиваются, и расходы обеспечиваются за счёт совокупности доходов, без закрепления для них особых источников покрытия. Иногда данный принцип называют запретом резервирования фондов, что лучше отражает суть данного принципа.

Кроме того, расходы на само взимание (мобилизацию) дохода не должны быть высоки, то есть должен соблюдаться принцип эффективности при установлении и мобилизации дохода. Данный принцип аналогичен принципу экономности налогообложения и означает, что «расходы, связанные с администрированием системы налогообложения должны быть значительно ниже доходов, получаемых от сборов налогов»³³.

Принцип определённости действителен как для установления доходов и расходов бюджета, так и для налогообложения и означает необходимость ясного определения всех значимых параметров дохода: размера; порядка исчисления и оплаты; плательщика; администратора; бюджета, в который должен зачисляться данный доход; периода выплат³⁴.

³¹ Здесь он совпадает с принципом полноты бюджета, установленным в ст. 32 Бюджетного кодекса Российской Федерации.

³² См., например: *Штурм Р.* Бюджет. СПб., 1907. С. 121.

³³ *Орлов М. Ю.* Десять лекций о налоговом праве России. М. 2009. С. 28.

³⁴ Согласно ст. 17 Налогового кодекса Российской Федерации налог считается установленным, если определены плательщики и элементы налогообложения, из которых обязательными являются объект

В число принципов установления доходов бюджета входят принципы налогообложения. Согласно учению А. Смита к принципам установления налога относятся, кроме справедливости, определённости, удобность (для налогоплательщика) и экономность³⁵. Ещё одно мнение заключается в том, что существует пять характеристик (соответствующих принципам), соблюдение которых желательно для налоговой системы: экономическая эффективность, административная простота, гибкость, политическая ответственность, юридическая справедливость³⁶. Можно увидеть, что принципы экономности (эффективности) и определённости являются общими для всех точек зрения.

Принципы установления доходов и расходов представляют собой не только основополагающие начала, но и средство поддержания порядка в бюджетной сфере. Порядок как единственно допустимое состояние предметов и явлений в соответствующей сфере получает благодаря принципам устойчивость (иммунитет) к внешним деструктивным воздействиям.

Источник публичных доходов.

Источники доходов бюджета тесно связано с понятием национального богатства. Национальное богатство представляет собой совокупность материальных благ, находящихся в данный момент в собственности всего общества или отдельных его классов, групп и лиц. Как макроэкономический показатель национальное богатство включает всю совокупность активов, созданных и накопленных обществом, представленную в денежном выражении.

Национальное богатство может быть накопленным (произведённым) и естественным (непроизведённым).

налогообложения, налоговая база, налоговый период, налоговая ставка, порядок исчисления налога, порядок и сроки уплаты налога.

³⁵ Дано по: Орлов М. Ю. Указ. соч. С. 27.

³⁶ Стиглиц Дж. Экономика государственного сектора. М., 1997. С. 369–387.

В марксистской политической экономии национальное богатство определяется как «объективирование человеческого труда»³⁷. Важнейшая его часть — вещественное богатство, то есть совокупность накопленных материальных ценностей. Кроме того, имеются результаты труда, которые не зафиксированы в вещной форме, но, тем не менее, рассматриваются как богатство нации, например степень искусности населения, его производственный опыт и др.

Национальное богатство в Союзе ССР исчислялось как сумма производственных и непроизводственных оборотных фондов, товарных запасов и домашнее имущество. Земля, недра, леса и другие непроизведённые активы включались в расчёт национального богатства для сопоставления экономических параметров государства с иными государствами³⁸. Не изменились понятия о национальном богатстве и сегодня.

Например, национальное богатство включает в себя нефинансовые активы (объекты во владении хозяйствующих субъектов — резидентов и приносящие им реальные либо потенциальные выгоды). Нефинансовые активы делятся на произведённые активы (основные фонды, запасы, ценности), непроизведённые активы (материальные и нематериальные), финансовые активы (включая монетарное золото, а также ценные бумаги, ссуды, акции и т. д.).

Следует заметить, что государственная и муниципальная казна также представляет собой часть национального богатства, которая находится в публичной собственности.

Национальное богатство является источником национального дохода, который с экономической точки зрения представляет собой часть стоимости

³⁷ Маркс К. Собр. соч. Т. 26, ч. 3. М., 1955. С. 446.

³⁸ БСЭ. Т. 5. 1950. С. 338-339.

совокупного общественного продукта, оставшуюся за вычетом производственных материальных затрат. Можно сказать, что национальный (народный) доход — сумма вновь созданных за год ценностей³⁹ или вновь созданная стоимость и соответствующая ей доля совокупного общественного продукта. Национальный доход используется на потребление и накопление всеми общественными классами и группами⁴⁰.

Бюджетные доходы — продукт перераспределения национального дохода и, таким образом, в конечном счёте также имеют своим источником национальное богатство.

Виды и классификации публичных доходов⁴¹

Классификации доходов бюджета позволяют изучить их содержание и представить себе всё многообразие исторически известных способов покрытия расходов бюджета.

Источники доходов можно расположить в порядке возрастания силы принуждения, применяемой при их получении. Классификация по силе принуждения является первой из возможных классификаций, такая «линейка» будет примерно соответствовать исторической последовательности возникновения доходов⁴².

Полное отсутствие принуждения характерно для получения дара или пожертвования государству, которое бывает чаще в натуральной, но встречается и в денежной форме. Даром не является контрибуция или дань, уплачиваемая государством, потерпевшим поражение в войне, т. к. подобные

³⁹ Рагольский М. Доходы и расходы советского государства. Л., 1927. С. 9.

⁴⁰ БСЭ. Т. 29. 1954. С. 301.

⁴¹ О классификации публичных расходов см.: Комягин Д. Л. К вопросу о классификации публичных расходов // Реформы и право. 2010. № 3. С. 10-15.

⁴² Любая классификация доходов имеет условный характер, т. к. разные виды доходов возникали не по плану, в разных государствах по разному. Тем не менее, классификация необходима, т. к. без неё затрудняются регулирование, изучение и анализ бюджетных доходов, а также передача и сохранение накопленного исторического опыта.

выплаты существуют как результат военного принуждения. Можно даже сказать, что военная дань является результатом максимально возможного принуждения.

Следует заметить, что практически все виды благотворительной деятельности направлены на реализацию публичных функций: оказание помощи пострадавшим при стихийных бедствиях; защита семьи, материнства, детства и отцовства; просвещение; охрана окружающей среды и т. д.⁴³ Большинство случаев добровольного волонтерства связано с социальным служением, что облегчает бремя государства. Источником удовлетворения публичных нужд при пожертвовании или льготе, выступает национальный доход.

Таким образом, публичные нужды зачастую могут удовлетворяться не за счёт бюджетных средств а добровольных частных взносов. Существует широкий спектр иных, помимо выплат из бюджета, способов удовлетворения публичных нужд: преференции, налоговые льготы и вычеты, государственно-частное партнерство и т. д.⁴⁴

Массовые добровольные пожертвования в государственную казну не единожды имели место в русской истории в период чрезвычайного положения вследствие войн, стихийных бедствий⁴⁵.

⁴³ Федеральный закон от 11 августа 1995 года «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях» // Собрание законодательства РФ. 1995. № 33. Ст. 3340.

⁴⁴ Можно также вспомнить механизм, применяемый в США для финансирования некоторых государственных социальных программ: лицо, перечислившее определённую часть прибыли на определённые социальные нужды, освобождается от уплаты налога.

⁴⁵ Разорённое Великой Смутой 17 века население России, тем не менее, поддержало решение Земского собора 1613 года о добровольном сборе «пятинной деньги»; добровольно, в ответ на «Воззвание Патриарха Московского и всея России Тихона о помощи голодающим» летом 1921 года, собирались средства для помощи страдающим от чудовищного голода в Поволжье; был добровольный отклик на воззвание Патриарха Тихона 19 (6) февраля 1922 года, в котором предлагалось собрать необходимые для голодающих средства «в объёме вещей, не имеющих богослужебного употребления»; на памяти недавние примеры добровольной помощи пострадавшим от пожаров в конце лета 2010 года и от наводнения в Крымске летом 2012 года, за счёт которых в обеспечивались даже спасатели МЧС России.

Ярким примером пожертвования является патриотический порыв, который был проявлен гражданами в годы Великой Отечественной войны (1941 — 1945 гг.). За четыре года войны непосредственно от населения в государственный бюджет поступило 270 млрд руб., что составило свыше $\frac{1}{4}$ всей суммы бюджетных доходов⁴⁶. Эта сумма включала добровольные взносы и пожертвования в фонды обороны и Красной Армии, государственные займы, государственные лотереи, вклады в сберегательные кассы, добровольное личное страхование, налоги. Из них добровольные пожертвования составили свыше 17 млрд руб. деньгами, 13 кг платины, 131 кг золота, 9 519 кг серебра, драгоценностей на 1,7 млрд руб., иностранной валюты на 15 млн руб., облигаций государственных займов свыше чем на 4,5 млрд руб., вкладов в сберегательных кассах более чем на 0,5 млрд руб.⁴⁷ Известно о целевых сборах на постройку танковых колонн на предприятиях, организациях, а также в храмах Русской православной церкви⁴⁸. Общая сумма взносов на танковые колонны⁴⁹ составила 5 873 млн руб., что оказалось достаточно для постройки 30 522 танков.

Еще одним примером обеспечения публичных нужд за счёт пожертвований является меценатская деятельность по покровительству науке и искусству. Немало государственных музеев и учреждений искусства, представляющих собой национальное достояние, было основано частными

⁴⁶ См.: Петров П. С. Фактическая сторона помощи по ленд-лизу // Военно-исторический журнал. 1990. № 6. С. 35.

⁴⁷ См.: Плотников К. Н. Очерки истории бюджета Советского государства. М., 1955. С. 314; Финансовая служба Вооруженных Сил СССР в период войны. М., 1967. С. 27.

⁴⁸ По призыву Патриаршего местоблюстителя митрополита Сергия (Старгородского) верующими были собраны средства на постройку танковой колонны имени Дмитрия Донского.

⁴⁹ Это танковые колонны «Советская Кубань», «Советская Адыгея», «Советская Якутия», «Советский полярник», «Суворов», «Советский старатель», «Советский танкостроитель», «Тамбовский колхозник», «Трудовые резервы», «Тульский колхозник», «Уральский комсомолец», «Уральский строитель», «Челябинский комсомолец», «Хабаровский комсомолец», колонны ОСОАВИАХИМА, и т. д., всего около восьмидесяти танковых колонн.

лицами на частные пожертвования⁵⁰.

Средства правителя также известны как исторический источник покрытия публичных расходов, не связанный с принуждением. Правитель, по общественным убеждениям средних веков, должен был обладать достаточными средствами для управления государством. Такие доходы могли происходить от «домен», то есть земель и иного имущества, закреплённого за государем, а позже, как показано ранее, слились с прочим имуществом казны, которое в целом именуется «*domaines publiques*», что восходит к Кодексу Наполеона⁵¹.

Доходы от публичного имущества (домен) следующий источник бюджетных доходов, не связанный с принуждением. Доходы можно получать как непосредственно от эксплуатации имущества (плоды земли, сокровища недр), так и от пользования и распоряжения имуществом (аренда и продажа). Ещё в эпоху Союза ССР считалось, что сумма доходов от «советского хозяйства» являлись основным доходом государственного бюджета⁵².

Доходов от имущества, а тем более — от добровольных пожертвований, было по разным причинам всегда недостаточно, в связи с чем до настоящего времени идёт дискуссия о его продаже, нецелесообразности владения публичным имуществом, необходимости его «оптимизации» и немедленного избавления от излишнего имущества. Похожую дискуссию можно встретить и на страницах трудов учёных начала прошлого века, остановимся на ней подробнее.

⁵⁰ В России это, например, Государственная Третьяковская галерея, основанная Павлом Михайловичем Третьяковым; Московская консерватория им. П. И. Чайковского, основанная Николаем Григорьевичем Рубинштейном; Российская государственная библиотека, основанием которой послужила коллекция Николая Петровича Румянцева; Музей В. А. Тропинина и московских художников его времени, созданный за счёт дара Феликса Евгеньевича Вишневого и т. д.

⁵¹ Янжул И. И. Указ. соч. С. 93.

⁵² Рагольский М. Указ. соч. С. 25. Впрочем, такие доходы являлись не чем иным, как частью прибыли государственных предприятий, который после перехода их в частную собственность трансформировался в налог.

Итак, какие доказательства назывались в пользу отчуждения публичной (казённой) собственности?

В первую очередь приводился тезис о неэффективности государственного хозяйства, которое даже носит убыточный характер и бремя содержания которого ложится на государственный бюджет. Такой вывод следовал из общего правила о том, что если имущество не приносит доход и не служит публичному благу, то оно излишне. Даже в том случае, если казённое хозяйство не было убыточным, обращалось внимание на незначительность, по сравнению с налогами, объёма доходов от использования такого имущества.

Следующим (вторым) аргументом за отчуждение недвижимого имущества, называлось удобство продажи публичного имущества как способа покрытия долгов (наряду с публичным кредитом).

Третий аргумент за отчуждение публичной недвижимости заключается в том, что обширные владения, находясь в публичной собственности, изъяты из хозяйственного оборота, что негативно отразится на состоянии национального богатства.

Все перечисленные выше аргументы, и некоторые иные, однако, могут быть охарактеризованы, как радикальные⁵³, то есть принадлежащие лишь одной из экономических школ, характеризующейся крайними взглядами.

Ещё один, четвертый, (пожалуй, сильнейший), аргумент в пользу отчуждения публичного имущества заключался в достижении (в отдельных случаях) благой цели при наделении землей и жильём неимущих и безземельных граждан. Такие граждане в будущем переходят из категории социально незащищённого класса в категорию исправных налогоплательщиков. Здесь следует заметить, что при безвозмездной передаче публичного имущества не может идти речи о каких-то доходах.

⁵³ См. Эберг К. Т. фон. Указ. соч. С. 82.

Убедительными представляются аргументы за сохранение публичного хозяйства, которые приводит, например, И. И. Янжул⁵⁴.

Во-первых, аргумент о неэффективности и убыточности публичного хозяйства опровергается тем обстоятельством, что такое хозяйство убыточно ничуть не меньше, чем хозяйство крупного акционерного общества. Относительное несовершенство государственного хозяйства выявляется лишь в сравнении его с мелким частным хозяйством, и то не с любым, а с образцовым. Зачастую земля, переданная в частные руки, становится предметом торга, то есть отвлекает граждан от производительного труда, вместо того, чтобы выступать в качестве предмета приложения труда, средства производства⁵⁵.

Во-вторых, владение обширной недвижимостью с точки зрения источника покрытия чрезвычайных расходов может облегчить получение займов, выступая в качестве обеспечения.

В-третьих, получение дохода от публичного имущества не сопряжено ни с какой жертвой для граждан, в отличие от налога. Земля постоянно растёт в цене, в силу чего имеется возможность увеличивать земельную ренту.

Наконец, в четвертых, против масштабного отчуждения публичного имущества выступает необходимость поддержания силы и твёрдости государственной власти. Публичное имущество выступает как основа этой силы, которая гораздо меньше, чем финансовые активы, подвергается инфляции⁵⁶.

⁵⁴ Янжул И. И. Указ. соч. С. 97-100.

⁵⁵ Вообще, по мнению автора, в подобного рода идеях присутствует порок, связанный с нарушением логического закона достаточности основания. Аргумент о том, что наличие убытков означает ликвидацию публичного хозяйства выступает в одном ряду с утверждением о том, что наличие преступлений диктует не необходимость борьбы с ними, а декриминализации составов преступлений, или (более актуально): наличие нарушений на выборах в органы государственной власти означает необходимость низвержения самой государственной власти. Убытки, как правило, возникают от скверного управления, общего беспорядка и коррупции, из чего не следует необходимость ликвидации самого публичного хозяйства как идеи.

⁵⁶ Параллельно возникает вопрос о том, какое имущество является отчуждаемым и какое не может быть отчуждено. Возможный ответ — не связанное с исполнением публичных функций отчуждается, необходимое для решения публичных задач и поддержания безопасности (внутренней, внешней, экономической,

Убедительным и сбалансированным представляется мнение И. И. Янжула о том, что государство должно по мере возможности удерживать домены в своих руках и отчуждать их лишь ввиду настоятельной нужды и с большой осторожностью, при этом желательно, чтобы отчуждение происходило мелкими участками и по преимуществу не в собственность, а в наследственное пользование⁵⁷.

В целом следует прибавить, что решение об отчуждения публичного имущества (в особенности — земли), как правило, носит нефискальный характер, и связано с политическими, экономическими и иными причинами⁵⁸.

Предваряя изложенное далее, следует заметить, что доходы от продажи земель, находящихся в публичной собственности, по сути являются чрезвычайным источником доходов, хотя в настоящее время отнесены к неналоговым доходам бюджета⁵⁹. Подобные доходы можно также назвать доходами от приватизации, которые представляет собой возмездное отчуждение имущества, находящегося в собственности Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований⁶⁰. Сама по себе приватизация может быть мерой крайней или мерой планируемой, исходя из этого может различаться и характер доходов от продажи публичного имущества. Однако неизменным остаётся то обстоятельство, что главной целью приватизации не является извлечение доходов. Данная цель может быть второстепенной либо не планироваться вовсе, а в качестве решаемых при

экологической) — сохраняется. В разное время в России необходимым было сохранение в публичной собственности железных дорог, почты, сегодня представляется опасной приватизация лесов, воспроизводство которых лежит за пределами жизни целого поколения.

⁵⁷ Янжул И. И. Указ соч. С. 97.

⁵⁸ См. подробнее: Комягин Д. Л. Приватизация как источник бюджетных доходов // Реформы и право. 2012. № 2. С. 32–35.

⁵⁹ См. ст. 41 Бюджетного кодекса Российской Федерации; приложение 1 к Приказу Министерства финансов Российской Федерации от 1 июля 2013 года № 65н «Об утверждении указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации» // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

⁶⁰ См. ст. 1 Федерального закона от 21 декабря 2001 года № 178-ФЗ «О приватизации государственного и муниципального имущества» // Собрание законодательства РФ. 2002. № 4. Ст. 251.

продаже публичного имущества задач могут быть, например: реструктуризация публичной собственности, избавление от бремени содержания непрофильных активов, стимулирование определённых отраслей экономики, политические, социальные задачи.

Следующим видом публичного дохода являются такие доходы от казённых промыслов, которые не связаны с доминирующим положением государства на рынке. Извлечение таких доходов ещё не связано с принуждением, но такие доходы могут принимать характер регалии.

Регалии, согласно определению И. И. Янжула — казённые промыслы, в которых государство имеет какое-либо преимущество перед прочими лицами, то есть такие «промысловые источники дохода, которыми государство пользуется преимущественно или исключительно для себя, совершенно не допуская частной конкуренции или же значительно ограничивая последнюю»⁶¹. Можно определить регалии как государственные монополии в какой-либо отрасли экономики, хотя монополия не всегда очевидна.

Прибегая к регалиям, как способу извлечения дохода, государство переходит границу, здесь уже присутствует государственное принуждение. С одной стороны, можно и не прибегать к услугам, предоставляемым государственной монополией. С другой стороны, отсутствие иного способа передвижения или доставки, кроме, например, государственной железной дороги, означает необходимость использования именно этих услуг. Так же обстояло дело с почтовой регалией⁶². Иное дело — винная и табачная регалии.

Следует понимать, что наличие (отсутствие) принуждения будет относительным, ибо само государство создает и регламентирует рынок, на

⁶¹ Янжул И. И. Указ. соч. С. 137.

⁶² Следует заметить, что первоначально многие виды регалий появились вовсе не для извлечения прибыли, т. к. при отсутствии государственного вмешательства те или иные народные нужды не были обеспечены вовсе (это касается, например, почты, железных дорог).

котором потом выступает как один из участников. В силу этого, несмотря на формальное заключение договора с потребителем услуги, некоторые выплаты являются безальтернативными для юридического или физического лица.

Отмечается срединное положение регалий между частноправовыми и общественно-правовыми доходами, в силу чего они подразделяются на регалии, в которых государство: 1) выступает наравне с частными предприятиями, не ограничивая вовсе частную конкуренцию (такими были казённые железные дороги, оружейные, фарфоровые заводы, доходы от государственных лотерей и др.); 2) в нефискальных интересах ограничивает или совершенно исключает частную конкуренцию (таким в своё время были монетное, почтовое дело и др.); 3) в фискальных интересах ограничивает или исключает конкуренцию (горная, соляная, табачная, спичечная регалии)⁶³. Из перечисленных групп регалий первую следует именовать промыслом, не связанным с принуждением, а последние две — обеспеченными некоторым принуждением. Такое принуждение еще не является полным, т. к. отсутствуют карательные санкции для обеспечения доходов от регалий, но имеется гражданско-правовое принуждение в случае неисполнения договора⁶⁴.

И вновь сумма всех доходов от добровольных пожертвований, от публичного имущества и от регалий становится недостаточной. Это связано с законом непрерывного роста публичных расходов, и мотивирует к поиску новых источников доходов. Следующим видом дохода, как и регалии, связанным с принуждением, являются пошлины.

Пошлина — сбор, взимаемый с частных лиц в пользу государства, когда эти лица вступают в соприкосновение с государственными учреждениями⁶⁵.

Семантическое происхождение этого слова объясняется В. И. Далем как

⁶³ См.: Янжул И. И. Указ. соч. С. 138-139.

⁶⁴ Поменять условия такого договора пользователь публичной услуги не может.

⁶⁵ Янжул И. И. Указ. соч. С. 509.

то, что пошло с товару (денежный сбор с привозного товара, или мыто, очистка), а также как давний обычай, старина, древность, или то, что издавна пошло, повелось⁶⁶.

Согласно Налоговому кодексу Российской Федерации (далее — НК РФ) государственная пошлина — сбор, взимаемый с его плательщиков при их обращении в государственные органы, органы местного самоуправления, иные органы и (или) к должностным лицам, которые уполномочены в соответствии с законодательными актами Российской Федерации и субъектов Российской Федерации и нормативными актами органов местного самоуправления на совершение в отношении этих плательщиков юридически значимых действий⁶⁷.

Заметна близость пошлины к налогам. Более того, Бюджетным кодексом Российской Федерации (далее — БК РФ) пошлины отнесены к налоговым доходам (ст. 50). С другой стороны, у пошлины имеется общая черта с регалией: плательщик пошлины в том и другом случае прибегает к услугам государственных (муниципальных) организаций. Разница состоит в том, что в случае регалии приобретаются материальные товары, работы или услуги, а в случае пошлины — юридически значимые действия, которые не могут быть вовлечены в рыночный оборот, и не имеют рыночной стоимости. Налог в отличие от пошлины равно распространяется на всех и не влечёт каких-либо обязательств по совершению действий.

Можно сказать, что некоторые виды пошлины имеют принудительный характер. Показательна здесь пошлина за рассмотрение дел в суде. Суды являются органами государственной власти и обладают исключительным правом осуществлять правосудие. Иной возможности прибегнуть к

⁶⁶ Даль В. И. Толковый словарь живого великорусского языка. М., 2009. Т. 3. С. 368.

⁶⁷ См. ст. 333¹⁶ НК РФ. Под сбором согласно ст. 8 НК РФ понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц. Его уплата является одним из условий совершения в отношении плательщика сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определённых прав или выдачу лицензий.

правосудию, кроме обращения в суд, не существует, а значит, при обращении к правосудию имеется необходимость в уплате государственной пошлины. Кроме того, не подлежит обсуждению размер пошлины, как и ставка налога, которые устанавливаются законом (актом органа местного самоуправления).

Имеются различные способы взимания пошлины и налогов. Как правило, пошлина и налог уплачиваются путём перечисления средств в безналичной форме в доход бюджета. Часто имеется возможность платить пошлину непосредственно в кассу учреждения в наличной форме. Наконец, существует способ уплаты государственной пошлины через специальные марки (акцизные марки) или клейменую бумагу (гербовая пошлина), использование которых подтверждает оплату пошлины.

Неуплата пошлины влечёт отказ от совершения юридически значимых действий, но если такие действия все-таки совершены, взыскание пошлины (в качестве сбора) не отличается от взыскания налога.

Налоги явно выделяются из спектра источников доходов. Этот источник «резко отделяет государственное хозяйство от частного»⁶⁸. Это основной источник пополнения современного бюджета и яркий пример государственного принуждения. Если сравнить, например, средства самообложения граждан в муниципальном образовании и налог, то различием будет здесь и характер его установления (без прямого волеизъявления граждан, исключительно законом), и принудительный характер взимания, подкрепляемый мощью государственного аппарата. Можно даже заметить, что налог является почти единственным способом безвозмездного отчуждения частной собственности, разрешённым законом⁶⁹.

Налоговое законодательство в Российской Федерации (и других странах)

⁶⁸ Янжул И. И. Указ. соч. С. 57.

⁶⁹ Например, изъятие имущества для государственных и муниципальных нужд в соответствии со ст. 279 ГК РФ, осуществляется путём выкупа.

является настолько развитым, что возник отдельный институт финансового права — налоговое право. Также существует кодифицированный нормативный правовой акт — НК РФ. Таким образом, изучение видов и форм налогов, способов налогообложения в настоящей работе невозможно.

Необходимо, однако, понять, в какой момент налог перестает быть таковым и становится доходом бюджета, то есть в каком случае правоотношения регламентируются налоговым законодательством, а в каком — бюджетным законодательством.

Обязанность по уплате налога является исполненной с момента предъявления налогоплательщиком в банк поручения на перечисление суммы налога в бюджет (при наличии достаточного остатка) или внесения наличных средств в кассу, отделение почтовой связи (ст. 45 НК РФ). С этого момента отчуждение собственности налогоплательщика в виде индивидуального безвозмездного платежа (ст. 8 НК РФ) произошло, и внесённая сумма уже является не налогом, а доходом соответствующего бюджета. Такой доход еще не зачислен на единый счёт бюджета, а только перечислен. После зачисления на единый счёт бюджета доход считается зачисленным⁷⁰. С этого момента (момента зачисления дохода как налогового, так и неналогового на единый счёт бюджета) информация о нём становится доступной соответствующему администратору доходов и он может быть учтён.

Итак, линия источников публичных доходов по мере возрастания принуждения при их извлечении будет следующая: дар, личные средства правителя, доходы от публичного имущества, от промыслов, от регалий, пошлины и налоги. Апофеозом принуждения при извлечении дохода (лежащим за рамками правового поведения) является военная экспансия.

Второй по порядку из изложенных в настоящей работе классификаций

⁷⁰ Разделение на зачисленные и нечисленные касается всех видов доходов, а не только налогов.

видов публичных доходов является их разложение по способу получения и источнику (комплексная классификация доходов). Такая классификация последовательно изложена в труде И. И. Янжула⁷¹. Согласно этой классификации все доходы разделяются на две большие группы: обыкновенные и чрезвычайные. Обыкновенные источники, в свою очередь, делятся на два класса по способу приобретения: доходы, приобретённые частноправовым способом и общественно-правовым способом (частноправовые и общественно-правовые). Два указанных способа мобилизации можно также назвать мягким и жестким, или — доходы обязательные и добровольные.

Под частноправовыми И. И. Янжул понимал доходы, которые «получало государство в силу свободного акта со стороны подданных, в силу одностороннего или двустороннего договора»⁷². Иначе говоря, в приобретении частноправовых доходов не используется сила принуждения, которой обладает государство.

К частноправовым доходам относятся дар (добровольное пожертвование), доходы от государственного имущества (доменов) и промыслов, некоторые пошлины, лишённые принудительного характера.

К общественно-правовым доходам (которые собираются с использованием принуждения) отнесены регалии, пошлины (за некоторыми исключениями) и, разумеется, налоги.

Чрезвычайные источники покрытия доходов, то есть такие, к которым прибегают в исключительных случаях, согласно И. И. Янжулу, делятся на займы, продажу имущества (доменов), конфискацию.

Ещё одна классификация бюджетных доходов известна из труда М. М. Сперанского «План финансов»⁷³, согласно которому все

⁷¹ См.: Янжул И. И. Указ. соч. С. 53-59.

⁷² Там же. С. 53.

⁷³ Сперанский М. М. План финансов // Золотые страницы финансового права / под ред. А. Н. Козырина. М.,

государственные доходы по источникам могут быть разделены на три части:

1) подати и налоги (включая некоторые сборы: подушный; пошлинный; за гербовую бумагу; поземельный; с купцов и мещан; вычет из жалованья; паспортный; земские повинности; волостные сборы за отдачу в рекруты, на содержание волостных правлений и прочие волостные издержки; таможенный сбор);

2) доходы с казённых капиталов, которые, в свою очередь, подразделяются на три части: доходы с капиталов, «кои казна употребляет на обработку произведений» (руд, солей, рыбных ловель, звероловства); доходы с капиталов, «кои казна употребляет в промышленной торговле» (казённые фабрики, исключительная питейная продажа, почты); доходы с капиталов, «кои казна употребляет на содержание разных общественных заведений» (дорог, каналов, монеты, банков)⁷⁴;

3) доходы с казённой собственности (казённые земли, разные оброчные статьи, леса).

М. М. Сперанский классифицирует доходы и по пространству их употребления: общие, частные; а также по времени получения: обыкновенные, чрезвычайные⁷⁵.

Современная классификация имеет в своём основании источник образования доходов. Все бюджетные доходы согласно БК РФ подразделяются следующим образом: налоговые доходы, неналоговые доходы и безвозмездные перечисления.

Налоговые доходы образуются в результате исполнения налогоплательщиками своей обязанности по уплате налогов.

Неналоговые доходы в наиболее общем виде подразделяются так (ст. 41

1998. Т. 1. С. 49-50.

⁷⁴ Там же.

⁷⁵ Там же.

БК РФ): доходы от использования имущества, находящегося в государственной или муниципальной собственности; доходы от оказания платных услуг и доходы от применения мер гражданско-правовой, административной ответственности, от реализации бесхозного имущества; средства самообложения граждан и т. д.

Доходы можно разделить по территориальному признаку на федеральные (получаемые на всей территории Российской Федерации), региональные (взимаемые на территории субъектов Российской Федерации) и местные.

Доходы, которые поступают в соответствующий бюджет бюджетной системы в виде процентных отчислений от налогов или других платежей по ежегодно утверждаемым нормативам, именуются регулирующими доходами бюджета, а доходы, которые поступают в бюджет полностью или в твёрдо фиксированной доле (в процентах) на постоянной или долговременной основе, являются собственными или закреплёнными доходами бюджета.

Доходы бюджета можно разделить на доходы внешние (поступающие от нерезидентов, из внешнеэкономических источников) и внутренние (поступающие от резидентов, из внутренних источников).

Безвозмездные поступления могут поступать из других бюджетов бюджетной системы в виде финансовой помощи, от нерезидентов, государственных, муниципальных и негосударственных организаций, наднациональных и международных организаций, правительств других государств.

А. Г. Пауль предлагает классифицировать доходы на первичные (основные) и вторичные (производные) в зависимости от источника их поступления — внебюджетной системы или в результате передачи в соответствующий бюджет из другого бюджета. К первичным доходам, по мнению Пауля, будут относиться налоговые и неналоговые доходы,

безвозмездные поступления от физических и юридических лиц, международных организаций. Средства финансовой помощи, поступающие из других бюджетов бюджетной системы, относятся к вторичным доходам⁷⁶.

Государственная эмиссия, внешние и внутренние заимствования и иные подобные источники поступлений в бюджет относятся не к бюджетным доходам, а к источникам финансирования дефицита бюджета, т. к. влекут изменение обязательств публично-правового образования, его финансовых и нефинансовых активов.

Итак, источники и способы извлечения публичных доходов отличаются крайним разнообразием и могут рассмотрены с точки зрения применения принуждения при их мобилизации, через их первоисточник (государственное имущество, частные средства) и по иным основаниям: первичности или вторичности; территории получения; вида бюджета, в который зачисляются; незачисленные и зачисленные; собственные и регулирующие; обыкновенные и чрезвычайные и т. д. Первоисточником публичных доходов является национальное богатство. Установление публичных доходов имеет ясно различимые границы, за пределами которых тот или иной доход будет недопустимым с точки зрения правовых принципов и общественной морали. При установлении публичных доходов необходимо соблюдать общеправовые принципы законности, справедливости, баланса частных, групповых и публичных интересов, а также специальные принципы приоритета публичных расходов над доходами, универсальности, эффективности (экономности), определённости, удобства.

⁷⁶ См.: Пауль А. Г. Указ. соч. С. 15.

Библиографический список

1. Библия. Книги священного писания ветхого и нового завета. М., 2008.
2. Боголепов Д. П. Краткий курс финансовой науки. М., 1929.
3. Даль В. И. Толковый словарь живого великорусского языка. М., 2009.
- Т. 3.
4. Жез Г. Общая теория бюджета. М., 1930.
5. Козырин А. Н. Финансовое право и управление финансами в зарубежных странах. М.: ЦППИ, 2009.
6. Комягин Д. Л. К вопросу о классификации публичных расходов // Реформы и право. 2010. № 3.
7. Комягин Д. Л. Приватизация как источник бюджетных доходов // Реформы и право. 2012. № 2.
8. Комягин Д. Л. Система принципов бюджетного права (российское законодательство и научная догматика) // Реформы и право. 2012. № 4.
9. Кучеров И. И. Справедливость налогообложения и ее составляющие (правовой аспект) // Финансовое право. 2009. № 4.
10. Моомзен Т. Римская история, изложенная по Моомсену Н. Д. Чечулиным. Пг., 1914.
11. Орлов М. Ю. Десять лекций о налоговом праве России. М. 2009.
12. Петров П. С. Фактическая сторона помощи по ленд-лизу // Военно-исторический журнал. 1990. № 6.
13. Плотников К. Н. Очерки истории бюджета Советского государства. М., 1955.
14. Рагольский М. Доходы и расходы советского государства. Л., 1927. Эберг-фон К. Т. Курс финансовой науки. СПб., 1913.
15. Сперанский М. М. План финансов // Золотые страницы финансового

права / под ред. А. Н. Козырина. М., 1998. Т. 1.

16. *Степашина М. С.* Комментарий к Федеральному закону от 29 декабря 2006 года № 244-ФЗ «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» (постатейный). [Электронный ресурс] // Доступ из СПС «Консультант Плюс».

17. *Стиглиц Дж.* Экономика государственного сектора. М., 1997.

18. Финансовая служба Вооруженных Сил СССР в период войны. М., 1967.

19. *Фридман М. И.* Винная монополия. СПб., 1914.

20. *Ходский Л. В.* Государственное хозяйство. Курс финансовой науки. СПб., 1907.

21. *Штурм Р.* Бюджет. СПб., 1907.

22. *Янжул И. И.* Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах. М., 2002.

23. *Яснопольский Л. Н.* Государственные доходы и расходы. СПб., 1907.