

## ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ ДОХОДОВ БЮДЖЕТОВ

**Аннотация.** В статье рассматриваются подходы к пониманию доходов бюджета как основополагающей категории бюджетного права. Автор приходит к выводу о том, что действующее законодательное определение доходов бюджета не отражает всю сущность указанного понятия. Автор считает целесообразным использование более широкого подхода к пониманию термина «государственные доходы» в соотношении с термином «доходы бюджета». Доходы бюджета рассматриваются автором как комплексная категория бюджетного права, которая включает в себя материальный, экономический и юридический аспекты. По мнению автора, доходы бюджета представляют собой совокупность денежных средств, поступающих в соответствии с бюджетным законодательством и законодательством о налогах и сборах Российской Федерации в федеральный, региональный или местный бюджет на безвозвратной основе, а также возвращаемые (возмещаемые) излишне уплаченные (взысканные) суммы, формирующие финансовую базу для исполнения публичных обязательств государства и муниципальных образований.

**Ключевые слова:** бюджет, доходы бюджета, бюджетное право, финансовое право, бюджетное законодательство, публичные обязательства, государственные доходы, фонды денежных средств.



**Анастасия Валерьевна ПЕТРУЧАК,**

аспирант кафедры  
финансового права  
Университета имени  
О.Е. Кутафина (МГЮА)  
[anastasia.chushnikova@yandex.ru](mailto:anastasia.chushnikova@yandex.ru)

125993, Россия, г. Москва,  
ул. Садовая-Кудринская, д. 9

DOI: 10.17803/2311-5998.2019.59.7.141-146

**A. V. PETRUCHAK,**

Post-graduate student of the Department of Financial Law of the Kutafin Moscow  
State Law University (MSAL)

[anastasia.chushnikova@yandex.ru](mailto:anastasia.chushnikova@yandex.ru)

125993, Russia, Moscow, ul. Sadovaya-Kudrinskaya, 9

### THE LEGAL FRAMEWORK OF FORMATION OF BUDGET REVENUES

**Abstract.** The article deals with approaches to understanding the budget revenues as a fundamental category of budgetary law. The author comes to the conclusion that the current legislative definition of budget revenues does not reflect the essence of this concept. The author considers it expedient to use a broader approach to understanding the term “government revenues” in relation to the term “budget revenues”. Budget revenues are considered by the author as a complex category of budget law, which includes material, economic and legal aspects. According to the author, budget revenues are a set of funds received in accordance with the budget legislation and legisla-

© А. В. Петручак, 2019

*tion on taxes and fees of the Russian Federation to the federal, regional or local budget on a non-refundable basis, as well as refundable (refundable) amounts paid forming the financial base for the fulfillment of public obligations of the state and municipalities.*

**Keywords:** *budget, budget revenues, budget law, financial law, budgetary legislation, public obligations, government revenues, monetary funds.*

**Д**оходы бюджетов и порядок их формирования являются основой для функционирования всей бюджетной системы государства. Ограниченность бюджетных ресурсов и необходимость исполнения за их счет публичных обязательств определяет высокую социальную значимость проблемы формирования доходной части бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

В финансово-правовом законодательстве остается неопределенность с пониманием сущности такой категории, как «доход».

В широком смысле слова «доход — означает любой приток денежных средств или получение материальных ценностей, обладающих денежной стоимостью»<sup>1</sup>.

Вместе с тем в соответствии со ст. 41 Налогового кодекса РФ (далее — НК РФ) под доходом следует понимать экономическую выгоду в денежной или натуральной форме, учитываемую в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить.

В научной литературе также существуют различные подходы к пониманию категории «доход». Так, М. П. Комаров определяет доход как «приток благ, выраженных в денежной или иной форме, получаемых какими-либо лицами»<sup>2</sup>. Дж. М. Кейнс понимал под доходом предпринимателя «превышение ценности готовой продукции, проданной в течение периода времени, над первичными издержками производства»<sup>3</sup>.

Для государства же доход представляет собой прежде всего средство удовлетворения его потребностей<sup>4</sup>. Подчеркивая перераспределительный характер государственных доходов, Д. М. Львов считал, что «доход государства соединяется с производительным потреблением частного имущества: это потребление выражается во взимании налогов»<sup>5</sup>.

Таким образом, государственные доходы в первую очередь рассматриваются как средство исполнения публичных обязательств государства.

<sup>1</sup> Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. 6-е изд., перераб. и доп. М.: Инфра-М, 2017. 223 с.

<sup>2</sup> Комаров М. П. Государственные приоритеты политики доходов. М.: МАТИ, 2014. С. 75.

<sup>3</sup> Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег. М.: Гелиос АРВ, 1999. С. 55.

<sup>4</sup> Так, С. И. Иловайский отмечал, что отличие государственных доходов от доходов частного хозяйства в том, что частное хозяйство самостоятельно формирует собственные доходы, в то время как государство аккумулирует основную часть своих доходов именно от частных хозяйств посредством взимания налогов. См.: Иловайский С. И. Учебник финансового права. Одесса, 1895. С. 57.

<sup>5</sup> Львов Д. М. Курс финансового права. Казань: Типография императорского университета, 1887. С. 3.

Государственные доходы рассматриваются как часть национального дохода, обращаемая в собственность и распоряжение государства в процессе распределения и перераспределения и формирующая финансовую базу для исполнения публичных обязательств государства.

В рамках исследования правовых основ формирования доходов бюджетов возникает вопрос о соотношении категорий «государственные доходы» и «доходы бюджета». В литературе отсутствует единый подход к определению соотношения указанных понятий.

Существует позиция о тождественности понятий «государственные доходы» и «доходы бюджета»<sup>6</sup>.

Вместе с тем следует согласиться с Н. В. Васильевой о невозможности отождествления государственных и бюджетных доходов в связи с тем, что доходы бюджетов покрывают только часть расходов государства<sup>7</sup>.

Представляется обоснованной позиция указанного автора о том, что для покрытия ряда публичных обязательств государства могут использоваться не только бюджетные средства, но и децентрализованные фонды денежных средств. При этом следует отметить, что в данном случае указанные источники не относятся к доходам бюджета.

Таким образом, целесообразно использование более широкого подхода к пониманию термина «государственные доходы» в соотношении с термином «доходы бюджета» в связи с тем, что государственные доходы включают в себя не только доходы бюджета, но и частные доходы, которые могут быть использованы в публичных целях.

Определение категории «доходы бюджетов» имеется как в законодательстве (ст. 6 Бюджетного кодекса РФ<sup>8</sup>), так и в научных исследованиях.

Так, Ю. А. Крохина, анализируя понятие доходы бюджета, определяет их как «часть финансов государства в виде определенных нормами бюджетного права экономических отношений, связанных с поступлением денежных средств в бюджет государства (РФ или субъекта РФ) для формирования его финансовой базы»<sup>9</sup>.

Следует обратить внимание на то, что в соответствии со ст. 6 БК РФ к категории доходов бюджетов не относятся те средства, которые являются источниками финансирования дефицита бюджета. Как отмечают ученые, для указанных средств характерен собственный правовой режим источников финансирования бюджетного дефицита<sup>10</sup>.

<sup>6</sup> Конюхова Т. В. Институты бюджетного права Российской Федерации : науч.-практ. пособие. М., 2009. С. 54.

<sup>7</sup> Васильева Н. В. Государственные (муниципальные) доходы как финансово-правовая категория // Сибирский юридический вестник. 2015. № 1. С. 37—42.

<sup>8</sup> Согласно текущей редакции БК РФ (ст. 6) доходы бюджета — это поступающие в бюджет денежные средства, за исключением средств, являющихся в соответствии с БК РФ источниками финансирования дефицита бюджета.

<sup>9</sup> Крохина Ю. А. Бюджетное право и российский федерализм / под ред. Н. И. Химичевой. М., 2001. С. 253.

<sup>10</sup> Бюджетный кодекс Российской Федерации. Поглавный научно-практический комментарий коллектива ученых под руководством д-ра юрид. наук, профессора А. А. Ялбулганова / под ред. А. Н. Козырина. М., 2013. С. 146.



В проекте редакции БК РФ от 02.07.2018, подготовленном Министерством финансов РФ, законодатель предлагает уточнить понятие «доходы бюджета», под которыми следует понимать денежные средства, поступающие в бюджет, за исключением средств, являющихся в соответствии с БК РФ источниками финансирования бюджета.

Таким образом, предполагается заменить в определении доходов бюджета термин «источник финансирования дефицита бюджета» на «источник финансирования бюджета», поскольку некоторые операции по источникам финансирования бюджета проводятся независимо от положительного и отрицательного сальдо бюджета.

Вместе с тем данное положение спорно в связи с тем, что источником формирования бюджета являются в первую очередь доходы бюджета. И в данном случае законодатель устанавливает внутреннее противоречие в самом определении доходов бюджета.

При этом следует отметить, что законодательно закрепленное определение доходов бюджета не отражает всю сущность указанного понятия.

Представляется обоснованным рассмотрение доходов бюджетов как многоаспектной категории финансового права.

В **экономическом** смысле доходы бюджетов — это экономические отношения, которые складываются в процессе формирования фондов денежных средств.

Согласно первоначальной редакции ст. 6 БК РФ доходам бюджетов была характерна безвозвратная основа. Однако в действующей редакции БК РФ признак безвозвратности доходов бюджетов исключен.

Вместе с тем очевидно, что доходы бюджета как правовая категория обладают признаком безвозвратности, в соответствии с которым отсутствует необходимость возврата поступивших в бюджет денежных средств.

При этом, по мнению А. Г. Пауля, к формированию доходов бюджетов относятся не только отношения по поступлению доходов в бюджеты, но и отношения по возврату (возмещению) излишне уплаченных (взысканных) сумм<sup>11</sup>.

Вышеуказанное мнение представляется обоснованным в связи с тем, что отнесение данных сумм к расходам бюджетов не соответствовало бы их правовой природе, в то время как в соответствии со ст. 218 БК РФ законодатель прямо относит указанные денежные средства к исполнению бюджетов по доходам.

Под доходами бюджетов в **материальном** смысле следует понимать фонды денежных средств, поступающие в бюджет на условиях безвозвратности. При этом по материальному содержанию доходы бюджета принято считать именно денежными средствами.

Так, согласно ст. 6 БК РФ под доходами бюджета понимаются поступающие в бюджет денежные средства. Кроме того, анализируя законодательный подход к определению категории доходов бюджетов, следует отметить, что как в вопросе о зачислении доходов в бюджет в соответствии со ст. 40 БК РФ, так и в вопросе о зачислении налоговых доходов в федеральный, региональный и местный

<sup>11</sup> Пауль А. Г. Доходы бюджетов (бюджетно-правовое исследование) : дис. ... д-ра юрид. наук. Воронеж, 2014. С. 29.

бюджеты, согласно ст. 50, 56, 61 БК РФ, доходы бюджетов рассматриваются законодателем исключительно как денежные средства.

Н. И. Химичева указывала, что финансы представляют собой денежные фонды государства, используемые для удовлетворения потребностей общества и развития производства<sup>12</sup>.

Вместе с тем среди представителей науки финансового права также существует мнение о том, что доходы бюджета могут быть выражены не только в форме денежных средств, но и в форме материальных ценностей.

Так, например, С. Я. Боженок, проводя анализ категории «государственные доходы», рассматривает их как часть не только национального дохода, но и валового внутреннего продукта государства в связи с тем, что в доход государства поступают не только денежные средства, но и иное имущество<sup>13</sup>.

Указанная позиция представляется спорной. Полагаем обоснованным, что доходы как финансово-правовая категория представляют собой исключительно денежные средства.

Согласно ст. 39 БК РФ доходы бюджетов формируются в соответствии с бюджетным законодательством РФ, законодательством о налогах и сборах и законодательством об иных обязательных платежах.

Следует отметить, что изначально на законодательном уровне закреплялись как общая сумма, так и виды поступлений доходов бюджетов. Вместе с тем в настоящее время, согласно ст. 184.1 БК РФ, в законе (решении) о бюджете должны содержаться основные характеристики бюджета, к которым относится общий объем доходов бюджета.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что доходы бюджетов являются комплексной категорией бюджетного права и могут быть охарактеризованы в экономическом, правовом и материальном смысле.

Доходы бюджета представляют собой совокупность денежных средств, поступающих в соответствии с бюджетным законодательством и законодательством о налогах и сборах РФ в федеральный, региональный или местный бюджет на безвозвратной основе, а также возвращаемые (возмещаемые) излишне уплаченные (взысканные) суммы, формирующие финансовую базу для исполнения публичных обязательств государства и муниципальных образований.

<sup>12</sup> Финансовое право / отв. ред. Н. И. Химичева. М., 2000. С. 18.

Н. А. Шевелева также отмечает, что доходам бюджета свойственна денежная форма, так как именно она позволяет максимально удовлетворить публичные потребности. См.: *Шевелева Н. А.* Бюджетная система России: опыт и перспективы правового регулирования в период социально-экономических реформ. СПб., 2004. С. 77.

<sup>13</sup> *Боженок С. Я.* Источники государственных доходов. М.: НУОАОУ, 2013. С. 53.



## БИБЛИОГРАФИЯ

1. *Боженко С. Я.* Источники государственных доходов. — М. : НУОАОУ, 2013. — 232 с.
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации. Поглавный научно-практический комментарий коллектива ученых под руководством д-ра юрид. наук, профессора А. А. Ялбулганова / под ред. А. Н. Козырина. — М., 2013. — 800 с.
3. *Васильева Н. В.* Государственные (муниципальные) доходы как финансово-правовая категория // Сибирский юридический вестник. — 2015. — № 1. — С. 37—42.
4. *Иловайский С. И.* Учебник финансового права. — Одесса, 1895. — 334 с.
5. *Кейнс Дж. М.* Общая теория занятости, процента и денег. — М. : Гелиос АРВ, 1999. — 564 с.
6. *Комаров М. П.* Государственные приоритеты политики доходов. — М. : МАТИ, 2014. — 214 с.
7. *Конюхова Т. В.* Институты бюджетного права Российской Федерации : науч.-практ. пособие. — М., 2009. — 192 с.
8. *Крохина Ю. А.* Бюджетное право и российский федерализм / под ред. Н. И. Химичевой. — М., 2001. — 704 с.
9. *Львов Д. М.* Курс финансового права. — Казань : Типография императорского университета, 1887. — 537 с.
10. *Пауль А. Г.* Доходы бюджетов (бюджетно-правовое исследование) : дис. ... д-ра юрид. наук. — Воронеж, 2014. — 214 с.
11. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. — 6-е изд., перераб. и доп. — М. : Инфра-М, 2017. — 512 с.
12. Финансовое право / отв. ред. Н. И. Химичева. — М., 2000. — 599 с.
13. *Шевелева Н. А.* Бюджетная система России: опыт и перспективы правового регулирования в период социально-экономических реформ. — СПб., 2004. — 287 с.