

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ  
НАУЧНО-ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ  
«ИНСТИТУТ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА  
И СРАВНИТЕЛЬНОГО ПРАВОВЕДЕНИЯ  
ПРИ ПРАВИТЕЛЬСТВЕ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ»

*На правах рукописи*

**Мирзаев Рустам Мирзаевич**

**ФИСКАЛЬНЫЕ ПОЛНОМОЧИЯ  
ПУБЛИЧНО-ПРАВОВЫХ ОБРАЗОВАНИЙ**

Специальность 5.1.2. Публично-правовые  
(государственно-правовые) науки

**Диссертация**  
на соискание ученой степени  
кандидата юридических наук

**Научный руководитель:**  
доктор юридических наук,  
доцент Н.В. Омелёхина

Москва — 2023

## ОГЛАВЛЕНИЕ

|   |     |
|---|-----|
| <b>ВВЕДЕНИЕ</b> .....   | 3   |
| <b>ГЛАВА I. ФИСКАЛЬНЫЕ ПОЛНОМОЧИЯ КАК ПРАВОВАЯ КАТЕГОРИЯ</b><br>.....   | 15  |
| § 1. Понятие фискальных полномочий.....   | 15  |
| § 2. Цели и принципы реализации фискальных полномочий .....   | 41  |
| § 3. Субъекты фискальных полномочий .....   | 65  |
| <b>ГЛАВА II. ГАРАНТИИ РЕАЛИЗАЦИИ ФИСКАЛЬНЫХ ПОЛНОМОЧИЙ</b>  | 86  |
| § 1. Органы публичной власти, реализующие фискальные полномочия .....   | 86  |
| § 2. Нормативно-правовые гарантии реализации фискальных полномочий<br>.....   | 104 |
| § 3. Финансовый контроль и меры государственного воздействия как<br>элементы гарантий реализации фискальных полномочий..... | 124 |
| <b>ГЛАВА III. ОТДЕЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ РЕАЛИЗАЦИИ ФИСКАЛЬНЫХ<br/>ПОЛНОМОЧИЙ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ</b> .....                       | 142 |
| § 1. Реализация принципа федерализма в разграничении фискальных<br>полномочий.....  | 142 |
| § 2. Баланс интересов при разграничении фискальных полномочий на<br>примере налогообложения доходов .....                   | 161 |
| § 3. Распределение и зачисление доходов в бюджеты бюджетной системы<br>Российской Федерации.....                            | 182 |
| <b>ЗАКЛЮЧЕНИЕ</b> .....   | 199 |
| <b>СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ</b> .....  | 204 |
| <b>БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК</b> .....   | 205 |

## ВВЕДЕНИЕ

**Актуальность темы диссертационного исследования.** Современный этап развития финансовой системы государства характеризуется повышенным количеством рисков и угроз. В текущих условиях государству становится особо сложно обеспечивать финансовую устойчивость бюджетной системы, социальные расходы, меры поддержки населения, мероприятия по модернизации и внедрению инноваций, привлечению инвестиций в экономику.

Как в федеративном государстве в Российской Федерации особое внимание привлекает проблема обеспечения сбалансированности бюджетов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, их финансовой устойчивости, особенно в кризисных ситуациях, которые в последние годы резко повысили роль и самостоятельность субъектов Российской Федерации вследствие необходимости более гибкого учета условий на конкретных территориях. Полномочия регионов расширились, соответственно, их расходы возросли.

Проблема предоставления субъектам Российской Федерации достаточных фискальных полномочий без угрозы целостности бюджетной системе страны, снижения уровня регионального государственного и муниципального долга<sup>1</sup>, обеспечения достаточного финансирования региональных и муниципальных расходных обязательств постоянно находится в центре внимания Правительства Российской Федерации, отмечается в посланиях Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации<sup>2</sup>, Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики<sup>3</sup>, отчетах

---

<sup>1</sup> В 2020 году государственный долг субъектов РФ составил 2 113,0 млрд. руб., что составляет 22,5 % налоговых и неналоговых доходов консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации (см.: разд. 1.4 Основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов (утв. Министерством финансов Российской Федерации)) // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс» (далее — СПС «КонсультантПлюс»).

<sup>2</sup> См., напр.: Послание Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации от 21.04.2021 // Российская газета. 2021. 22 апр.

<sup>3</sup> См., напр.: разд. 1.4, 3.3, 4.2 Основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов (утв. Министерством финансов Российской Федерации) // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

Счетной палаты Российской Федерации<sup>4</sup>. Меры, предпринимаемые для обеспечения сбалансированности региональных и местных бюджетов, предусматривают замещение рыночных заимствований бюджетными кредитами из федерального бюджета, развитие «горизонтальных кредитов», предоставление возможности превышения предельных значений уровней дефицита бюджета и государственного (муниципального) долга<sup>5</sup>. Тем не менее необходимым условием финансовой устойчивости на любом уровне власти является наличие достаточных фискальных полномочий.

Однако действующая система разграничения фискальных полномочий между публично-правовыми образованиями не может быть признана высокоэффективной. Так, наблюдается непропорциональное друг другу сосредоточение расходных обязательств и фискальных полномочий на разных уровнях власти, не решена проблема компенсации выпадающих доходов региональных и местных бюджетов в результате предоставления налоговых льгот и иных освобождений федеральными органами власти, отсутствует соблюдение баланса интересов Российской Федерации, ее субъектов и муниципальных образований, когда решения, влияющие на доходы региональных и местных бюджетов, принимаются исключительно на федеральном уровне.

Формирование бюджетов публично-правовых образований посредством фискальных полномочий является составной частью финансовой деятельности государства и муниципальных образований. Поскольку данная деятельность

---

<sup>4</sup> См.: Отчет Счетной палаты Российской Федерации «О результатах совместного контрольного мероприятия «Проверка финансового обеспечения исполнения полномочий Российской Федерации и вопросов местного значения в сферах здравоохранения, образования, культуры, социальной поддержки населения, строительства и жилищно-коммунального хозяйства» (утв. решением Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 13.10.2017 № 56К (1201)) // Бюллетень Счетной палаты РФ. 2018. № 1. С. 233; Отчет Счетной палаты Российской Федерации «О результатах контрольного мероприятия «Проверка соблюдения законодательства при осуществлении бюджетного процесса, а также эффективного и целевого использования межбюджетных трансфертов в Алтайском крае в 2010 году и истекшем периоде 2011 года (при необходимости в более ранние периоды), включая закрытое административно-территориальное образование Сибирский и наукоград Бийск» (утв. решением Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 09.12.2011 № 61К (828)) // Бюллетень Счетной палаты РФ. 2012. № 8 (176). С. 105; Отчет Счетной палаты Российской Федерации «О результатах контрольного мероприятия «Аудит сбалансированности социально-экономического развития Архангельской области с учетом реализации Программы Правительства Российской Федерации по повышению эффективности бюджетных расходов на период до 2012 года и влияния оборонно-промышленного комплекса» (утв. решением Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 20.04.2012 № 18К (851)) // Бюллетень Счетной палаты РФ. 2012. № 10 (178). С. 156.

<sup>5</sup> См.: разд. 1.4 Основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов (утв. Министерством финансов Российской Федерации) // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»

осуществляется в правовой форме, финансовому праву отводится ключевая роль в совершенствовании этой деятельности, в том числе в разграничении и реализации фискальных полномочий публично-правовыми образованиями. Основанное на Конституции Российской Федерации действующее разграничение фискальных полномочий находит свое развитие в налоговом и бюджетном законодательстве. Несовершенство правового регулирования, установленного данным законодательством, влечет риски утраты финансовой устойчивости отдельными публично-правовыми образованиями, и, как следствие, Российской Федерацией в целом, что обуславливает необходимость и актуальность правовых исследований с целью выработки научной концепции фискальных полномочий публично-правовых образований.

Изложенные обстоятельства свидетельствуют об актуальности темы диссертационного исследования, необходимости разработки научно обоснованных предложений и рекомендаций по совершенствованию фискальных полномочий публично-правовых образований.

**Объектом исследования** являются общественные отношения, складывающиеся в ходе формирования доходов бюджетов публично-правовых образований посредством реализации фискальных полномочий.

**Предмет исследования** составляют положения нормативных правовых актов, регулирующие властные отношения по формированию доходов бюджетов публично-правовых образований, юридическая практика в сфере налогообложения и распределения доходов между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации, доктринальные положения юридической науки, касающиеся налогообложения, властных полномочий, формирования доходов бюджетов.

**Цель и задачи диссертационного исследования.** Целью диссертационного исследования является разработка и обоснование доктринальных основ разграничения и реализации публично-правовыми образованиями фискальных полномочий в Российской Федерации, выработка соответствующих теоретических положений и практических рекомендаций, направленных на совершенствование

установления и реализации фискальных полномочий публично-правовых образований.

Достижение указанной цели обусловило постановку и решение следующих задач:

- разработать определение понятия «фискальные полномочия»;
- определить цели и принципы реализации фискальных полномочий публично-правовых образований;
- определить и систематизировать субъектов фискальных полномочий;
- сформировать и обосновать систему гарантий реализации фискальных полномочий;
- определить роль и значение принципа федерализма в разграничении и реализации фискальных полномочий;
- выявить особенности разграничения доходов между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации в контексте реализации фискальных полномочий;
- выработать предложения по совершенствованию нормативно-правового регулирования в области установления и реализации фискальных полномочий.

**Степень разработанности темы исследования.** Несмотря на упоминание термина в научных трудах, каких-либо работ, непосредственно посвященных исследованию понятия «фискальные полномочия», в настоящее время нет. В советский период соответствующие отношения отсутствовали, однако для изучения темы представляют интерес исследования ученых того времени о субъектах финансового права и доходах бюджета (В.В. Бесчеревных, Н.И. Химичева, А.И. Худяков, С.Д. Цыпкин).

Со становлением рыночной экономики и проведением налоговой и бюджетной реформ так или иначе тема фискальных полномочий затрагивалась в работах по налогам и налогообложению (Д.В. Винницкий, О.О. Журавлева, А.А. Копина, Е.В. Кудряшова, И.И. Кучеров, М.Н. Садчиков, А.С. Титов, И.А. Хаванова, С.А. Ядрихинский), налоговому и бюджетному федерализму, межбюджетным отношениям и бюджетному устройству (М.В. Карасева,

Х.В. Пешкова, А.Д. Селюков, Р.В. Ткаченко, Г.П. Толстопятенко, Н.А. Шевелева). Развитие и усложнение общественных отношений в сфере публичных доходов привело к дальнейшим исследованиям в области субъектов финансового права (Л.Н. Древаль, Н.А. Поветкина, С.М. Миронова), публичных доходов (С.Я. Боженок, Н.В. Васильева, Е.Л. Васянина, А.Г. Пауль). Необходимо указать исследование И.В. Рукавишниковой, которое посвящено методу финансового права, и в котором рассматривались вопросы полномочий в финансовом праве. Тем не менее в данных работах внимание понятию «фискальные полномочия» не уделялось, его использование ограничивалось упоминанием в контексте исследования доходов бюджетов бюджетной системы или налогообложения, а содержание не раскрывалось.

Для исследования темы фискальных полномочий большое значение имеют работы Н.В. Омелёхиной, посвященные позитивным обяываниям в финансовом праве. Именно в них были сформулированы идеи о том, что позитивное обяывание в финансовом праве основано на фискальном суверенитете государства и выражается, в том числе, в формах обязательных платежей. Это позволило автору развить и усовершенствовать данные идеи в применении к реализации фискальных полномочий.

Значимую базу для исследования представляют также труды ведущих ученых в области теории права, публичного права, посвященные понятиям полномочий, публичной власти, публично-правовым образованиям, таких как: С.С. Алексеев, Д.Н. Бахрах, Б.М. Лазарев, Ю.А. Тихомиров, Т.Я. Хабриева, В.Е. Чиркин, Ц.А. Ямпольская и др.

**Методологическую основу исследования** составляет совокупность методов научного познания, включающая в себя системно-правовой метод, благодаря которому проведено исследование элементов и гарантий фискальных полномочий, определены управляющие субъекты и управляемые объекты, проанализирована действующая в Российской Федерации система разграничения фискальных полномочий между публично-правовыми образованиями, сравнительно-правовой метод, с помощью которого исследованы особенности разграничения и

применения фискальных полномочий в других государствах, формально-юридический метод, применявшийся при описании, толковании и анализе правовых норм, и другие отраслевые и общенаучные методы исследования.

**Теоретическая база исследования** основана на научных работах ведущих исследователей в области финансового права, таких как: Р.Е. Артюхин, К.С. Бельский, В.В. Бесчеревных, С.Я. Боженков, О.В. Болтинова, Е.Л. Васянина, Т.А. Вершило, Д.В. Винницкий, О.Н. Горбунова, Е.Ю. Грачева, Л.Н. Древаль, С.В. Запольский, А.С. Емельянов, О.О. Журавлева, М.В. Карасева, А.Н. Козырин, Д.Л. Комягин, А.А. Копина, Е.В. Кудряшова, И.И. Кучеров, И.Б. Лагутин, Ю.В. Леднева, С.М. Миронова, И.Х. Озеров, Н.В. Омелёхина, А.Г. Пауль, Г.В. Петрова, Х.В. Пешкова, Н.А. Поветкина, Е.А. Ровинский, И.В. Рукавишникова, С.В. Рыбакова, М.Н. Садчиков, А.Д. Селюков, Э.Д. Соколова, И.Т. Тарасов, А.С. Титов, Р.В. Ткаченко, Г.П. Толстопятенко, И.А. Хаванова, Н.И. Химичева, А.И. Худяков, С.Д. Цыпкин, Н.А. Шевелева, С.А. Ядрихинский, И.И. Янжул, С.В. Янкевич. Также в основу работы легли труды выдающихся ученых в области общей теории права, конституционного права, административного права, таких как: С.С. Алексеев, Л.В. Андриченко, Д.Н. Бахрах, С.Н. Братусь, Н.В. Витрук, А.Д. Керимов, О.Е. Кутафин, В.В. Лазарев, О.Э. Лейст, М.Н. Марченко, А.Ю. Мицкевич, В.М. Сырых, Ю.А. Тихомиров, Т.Я. Хабриева, В.Е. Чиркин, В.Н. Кудрявцев, Ц.А. Ямпольская.

**Нормативную базу исследования** составляют Конституция Российской Федерации, федеральные конституционные законы, федеральные законы, Указы Президента Российской Федерации, постановления Правительства Российской Федерации, нормативные правовые акты федеральных органов исполнительной власти, конституции, уставы и иные нормативные правовые акты субъектов Российской Федерации, уставы и муниципальные нормативные правовые акты, регулирующие общественные отношения, являющиеся объектом диссертационного исследования.

**Эмпирическая база исследования** представляет собой решения Конституционного Суда Российской Федерации, Верховного Суда Российской



Федерации, Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, иных судов Российской Федерации, а также зарубежных и межгосударственных судов, материалы иной правоприменительной практики, публикации в периодической печати, статистическую информацию.

**Научная новизна диссертационного исследования** определяется разработкой и решением научной задачи, имеющей значение для финансово-правовой науки и практики, и заключается в выработке теоретических положений и практических рекомендаций в области установления фискальных полномочий публично-правовых образований и их реализации. Сформировано научное представление о понятии «фискальные полномочия» на современном этапе, разработано соответствующее определение, выявлены принципы разграничения фискальных полномочий и критерии их дифференциации.

Научная новизна диссертационного исследования, свидетельствующая о личном вкладе автора в науку, состоит также в сформулированных **теоретических и прикладных положениях**, выносимых на защиту:

1. Выработано определение понятия фискальных полномочий. Фискальные полномочия представляют собой обусловленную государственным суверенитетом Российской Федерации возможность публично-правовых образований, реализуемую ими через органы публичной власти, формировать доходы собственных бюджетов в целях финансирования задач и функций государства и муниципальных образований посредством позитивного обязывания к уплате налогов и иных обязательных платежей.

2. Определены, раскрыты и систематизированы принципы реализации фискальных полномочий, среди которых выделены: принципы самоограничения (равенства плательщиков, соразмерности, экономической обоснованности, единства экономического пространства), принципы компетенции (фискального федерализма, самостоятельности финансовой деятельности органов местного самоуправления, равенства фискальных полномочий между субъектами Российской Федерации и между муниципальными образованиями, законности),

организационные принципы (разграничения доходов, плановости, открытости, эффективности).

3. Установлено, что субъектами фискальных полномочий являются публично-правовые образования, обладающие собственным бюджетом, самостоятельно в определенной части устанавливающие виды доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации и порядок их формирования. Правосубъектность публично-правовых образований в сфере фискальных полномочий возникает в силу суверенитета Российской Федерации и ее статуса как федеративного государства, в котором иные публично-правовые образования, не являясь носителями государственного суверенитета, наделяются правом собственности на средства своих бюджетов. Субъектами указанных фискальных полномочий являются: Российская Федерация; субъекты Российской Федерации; муниципальные образования, за исключением входящих в города федерального значения; а также федеральная территория «Сириус». Среди субъектов Российской Федерации отдельные особенности в объеме фискальных полномочий и формах их реализации выделены у автономных округов и городов федерального значения.

4. Определено, что фискальные полномочия публично-правовых образований реализуются через создаваемые ими органы публичной власти в рамках императивного метода регулирования, используя позитивное обязывание, которое дополняется запретами, и, в строго ограниченных случаях и пределах — дозволениями. Такие позитивные обязывания устанавливаются законом (решением представительного органа местного самоуправления).

5. Установлено, что в целях реализации фискальных полномочий допустимо использование договорной формы: договорное разграничение фискальных полномочий между публично-правовыми образованиями; передача функций по обеспечению исполнения властных предписаний, принятых в ходе реализации фискальных полномочий, между органами публичной власти разных уровней; как форма реализации фискальных полномочий в отношении частных субъектов. Соглашения первого вида допустимо заключать между областями и входящими в них автономными округами с целью перераспределения нормативов отчислений от

федеральных налогов и сборов между сторонами. Соглашения второго вида действующим законодательством не предусмотрены, однако, до 2021 года использовались для передачи полномочий по казначейскому обслуживанию. Соглашения третьего вида включают в себя соглашение о защите и поощрении капиталовложений, специальный инвестиционный контракт и установленные законодательством некоторых субъектов Российской Федерации договоры о предоставлении мер поддержки, предусматривающие обязанность публично-правового образования предоставить налоговые льготы в обмен на обязанность частного субъекта осуществлять инвестиции или определенный вид деятельности. Последние являются хоть и исключением из принципа равенства плательщиков, тем не менее, основаны на законе и доступны к заключению для всех лиц, отвечающих предусмотренным законом критериям, что позволяет признать их допустимой формой реализации фискальных полномочий.

6. Доказано, что с учетом принципа разделения властей реализацию исследуемых фискальных полномочий осуществляют законодательные (представительные) органы, и исполнительные органы власти, а также органы местного самоуправления. Поскольку законодательный орган государственной власти и представительный орган местного самоуправления выражают волю населения, проживающего на соответствующей территории, а формой реализации фискальных полномочий является закон (решение), наличие такого органа в конкретном публично-правовом образовании является необходимым для субъекта фискальных полномочий. В то же время наличие органов, обеспечивающих исполнение властных предписаний, принятых в ходе реализации вышеназванных полномочий, не является таковым при условии, что соответствующие функции на основании закона или соглашения осуществляются органами публичной власти вышестоящего уровня государственного устройства.

7. Определено, что реализация фискальных полномочий обеспечивается инструментами государственного воздействия, включающими в себя стимулирование, контроль и защиту прав и интересов публично-правовых

образований и иных участников данных правоотношений. Последнее реализуется через особое воздействие в виде применения мер государственного принуждения.

8. Выявлены особенности реализации фискальных полномочий в условиях развития цифровой экономики. Сделан вывод о перспективности перехода от обложения дохода по результатам налогового периода и последующего контроля за исполнением обязанностей налогоплательщиками к потранзакционному обложению с текущим перманентным контролем, реализуемым путем фиксации факта, места совершения транзакции и платы за транзакцию без возложения дополнительных обязанностей на налогоплательщика. Распределение налога целесообразнее проводить между публично-правовыми образованиями по месту нахождения покупателей цифровых товаров, работ, услуг, а не по месту регистрации продавца.

9. Разработан способ компенсации выпадающих доходов бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов, возникающих в результате реализации Российской Федерацией фискальных полномочий путем предоставления налоговых льгот и прочих освобождений. Обоснована взаимосвязь целевого назначения налоговой льготы с предметами ведения, что позволяет расширить понятие субвенций в случае, когда цель льготы связана с предметами ведения Российской Федерации и полномочиями Российской Федерации по предметам совместного ведения. Также обоснована необходимость установления специальных правил по вступлению в силу федерального закона о налоговых льготах по налогам, участвующим в формировании доходов региональных и (или) местных бюджетов, в случае если закон ухудшает положение последних.

10. Доказано, что к фискальным относятся полномочия по установлению нормативов отчислений от налогов и иных обязательных платежей в бюджеты различных уровней бюджетной системы Российской Федерации. Такое установление является необходимым в целях придания платежу правового режима дохода бюджета публично-правового образования. Реализация данного полномочия происходит через позитивное обязывание органов власти публично-правового образования принять соответствующий платеж в доход бюджета, что

отличает такие средства от других доходов бюджета, чье поступление имеет иные правовые основания. При этом, реализуя фискальные полномочия Российской Федерации, федеральные органы власти устанавливают нормативы отчислений как для федерального бюджета, так и для бюджетов иных публично-правовых образований и обеспечивают зачисление средств в соответствующие бюджеты по нормативам, установленным в том числе иными публично-правовыми образованиями.

Кроме того, в работе также обоснована необходимость внесения изменений в бюджетное законодательство.

**Теоретическая значимость исследования** заключается в том, что полученные в ходе исследования выводы и предложения способствуют решению задачи, имеющей значение для финансово-правовой науки, создают системное представление о сущности понятия «фискальные полномочия», развивают понятийный аппарат финансово-правовой науки, расширяют представления о статусе публично-правовых образований как субъектов фискальных полномочий, выводят ряд правовых положений, приводящих к новым выводам.

**Практическая значимость исследования.** Выводы и предложения, изложенные в диссертации, могут быть использованы в нормотворческой деятельности, в правоприменительной деятельности органов государственной власти, государственных органов, в качестве основы для дальнейшего исследования проблем в области доходов бюджета, налогообложения, фискального федерализма, а также при преподавании дисциплин «Финансовое право», «Налоговое право», «Бюджетное право».

**Степень достоверности результатов исследования** определяется применением сбалансированной системы методов научного познания, комплексным подходом к изучению темы диссертационного исследования, последовательностью изложения материалов правоприменительной практики, аргументированностью сформулированных научных выводов.

**Апробация результатов исследования.** Теоретические выводы диссертации, а также иные положения и рекомендации отражены в публикациях автора в

научных журналах, указанных в перечне рецензируемых научных журналов и изданий, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации.

Основные положения и выводы работы были представлены в докладах на международных научных конференциях и круглых столах, в числе которых Международная научно-практическая конференция «Инвестиции в национальном и международном праве: баланс частных и публичных интересов» (16 октября 2019, ФГНИУ «Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации»), Международная научно-практическая конференция «Бюджетная система государства в условиях развития цифровой экономики: правовые и экономические аспекты» (29–30 ноября 2019, ФГБОУВО «Российский государственный университет правосудия»), VI Международная научная конференция «Пробелы в позитивном праве: доктрина и практика» (20–21 февраля 2020, ФГНИУ «Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации»), XIV Международная школа-практикум молодых ученых юристов «Человек в праве: современная доктрина и практика» (4–5 июня 2021, ФГНИУ «Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации») и др., а также при проведении практических занятий в магистратуре ФГНИУ «Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации».

**Структура и объем исследования.** Диссертация состоит из введения, трех глав, включающих девять параграфов, заключения, списка сокращений и библиографического списка.

# ГЛАВА I. ФИСКАЛЬНЫЕ ПОЛНОМОЧИЯ КАК ПРАВОВАЯ КАТЕГОРИЯ

## § 1. Понятие фискальных полномочий

Необходимость государства в денежных средствах обусловлена выполнением собственных задач и функций, которые нуждаются в должном обеспечении финансовыми ресурсами. Государство суверенно в их выполнении и, соответственно, совершенно независимо в определении средств и способов их финансирования, используя в основном механизм налогообложения. Вступая в правоотношения, связанные с формированием доходов бюджетов, государство становится субъектом этих правоотношений через свои органы публичной власти. Однако в отличие от гражданских правоотношений, в которых стороны свободно взаимодействуют и реализуют свои права и обязанности, в финансовых правоотношениях стороны не равноправны и не свободны в своих действиях<sup>6</sup>. Формирование доходов бюджетов строится на властном волеизъявлении государства — с одной стороны, подчинении обязанного субъекта — с другой<sup>7</sup>. В таких правоотношениях государство через органы власти принимает на себя определенные юридические права и обязанности<sup>8</sup>, сливающиеся в единые «правообязанности», фискальные полномочия, в которых «права предоставляются субъекту публично-властных отношений для обязательной реализации»<sup>9</sup>. Термин

---

<sup>6</sup> См.: *Карасева М.В.* Финансовое правоотношение. М. : Норма : ИНФРА-М, 2001. С. 9.

<sup>7</sup> См.: *Запольский С.В.* Теория финансового права: научные очерки. М. : РАП, 2010. С. 20.

<sup>8</sup> См.: *Химичева Н.И.* Субъекты советского бюджетного права. Саратов : Изд-во Саратов. ун-та, 1979. С. 39.

<sup>9</sup> *Тихомиров Ю.А.* Публичное право. М. : Бек, 1995. С. 142.

«фискальные полномочия» не закреплен в законодательстве, однако используется активно в науке<sup>10</sup> и практике<sup>11</sup>.

Полномочия являются элементом более общей категории — компетенции. Сама компетенция представляет собой «возложенный законно на уполномоченный субъект власти объем публичных дел»<sup>12</sup>. Субъектом, обладающим полномочиями, является прежде всего государство, которое через свои органы и далее — через конкретных должностных лиц — реализует их<sup>13</sup>. В федеративных государствах принято обычно говорить о предметах ведения. Компетенция предстает в таком случае как круг вопросов, который Российская Федерация и ее субъекты решают в рамках собственного или совместного предмета ведения, для подобных субъектов также характерно наличие полномочий как слитых воедино прав и обязанностей<sup>14</sup>. Компетенцией обладают и муниципальные образования в рамках вопросов местного значения, реализующие свои полномочия через органы местного самоуправления.

Российская Федерация, субъекты Российской Федерации (далее также — субъекты РФ), муниципальные образования и с недавних пор также федеральная территория являются особыми образованиями, обладающими публичной властью

---

<sup>10</sup> См., напр.: *Тихомиров Ю.А.* Теория компетенции. С. 308; *Вершило Т.А.* К вопросу об устойчивости бюджетной системы как основы финансовой безопасности государства // *Финансовое право.* 2016. № 8. С. 14–18; *Крусс В.И.* Конституционализация фискально-экономических обязанностей в Российской Федерации : монография. М. : Норма : Инфра-М, 2017. С. 122; *Шахмаметьев А.А.* Международное налоговое право. М. : Междунар. отн., 2014. С. 46 и др.

<sup>11</sup> См., напр.: *Медведев Д.В.*: «...дополнительные фискальные полномочия российских регионов» // *Финансовое агентство города Москвы* : сайт. URL: <https://moscowdebt.mos.ru/presscenter/news/detail/1300000.html> (дата обращения: 14.05.2022); постановление Суда по интеллектуальным правам от 27.11.2020 № С01-1128/2020 по делу А53-7479/2020 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; постановление Суда по интеллектуальным правам от 05.11.2020 № С01-1252/2020 по делу А28-731/2020 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; постановление Суда по интеллектуальным правам от 05.10.2020 № С01-1074/2020 по делу А19-1413/2020 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 25.11.2020 № 02АП-8057/2020 по делу А28-15337/2019 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; постановление Третьего арбитражного апелляционного суда от 06.03.2018 по делу № А33-26600/2015 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 03.02.2016 № 18АП-15747/2016 по делу А76-22595/2014 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс» и др.

<sup>12</sup> *Тихомиров Ю.А.* Теория компетенции. С. 55.

<sup>13</sup> См.: *Мицкевич А.Ю.* Субъекты советского права. М., 1961. С. 120–122; *Тихомиров Ю.А.* Теория компетенции. С. 58.

<sup>14</sup> См.: *Бесчеревных В.В.* Компетенция Союза ССР в области бюджета. М. : Юрид. лит., 1976. С. 42; *Химичева Н.И.* Субъекты советского бюджетного права. С. 45; *Поветкина Н.А.* Российская Федерация как субъект бюджетного права. С. 60–62; *Пешкова Х.В.* Вопросы налоговых и бюджетных правоотношений в судебной практике : монография. М. : Инфра-М, 2018. С. 7; п. 8 ч. 1 ст. 2 Федерального закона от 21.12.2021 № 414-ФЗ «Об общих принципах организации публичной власти в субъектах Российской Федерации» // *СЗ РФ.* 2021. № 52 (Ч. 1). Ст. 8973.



и представляющими волю сгруппированного территориально коллектива. Как предлагает В.Е. Чиркин, такие образования можно именовать территориальными публично-правовыми образованиями, а проще — публично-правовыми образованиями<sup>15</sup>. Данный термин закреплен законодательно и используется для обозначения Российской Федерации, ее субъектов и муниципальных образований как собственников средств бюджета<sup>16</sup>. «Публично-правовое образование — государство в целом, а также наделенные бюджетно-правовым статусом обособленные территории в составе государства»<sup>17</sup>. В рамках работы при употреблении термина «публично-правовые образования» имеются в виду Российская Федерация, субъекты РФ, муниципальные образования, федеральная территория как субъекты фискальных полномочий.

Статьи 71-73 Конституции Российской Федерации в качестве характеристики публично-правовых образований определяет предметы ведения, как сферы общественных отношений, регулирование в которых осуществляют органы публичной власти соответствующего уровня. При характеристике органов власти полагают, что корректнее использовать термин «полномочия», включающий права и обязанности («правообязанности») соответствующего органа.

Тем не менее, в финансово-правовой доктрине устойчиво сложилось и получило легализацию полномочие как элемент статуса публично-правового образования<sup>18</sup>. Исходя из этого, при разработке финансово-правовой доктрины полагаем корректным использовать терминологию, сложившуюся в финансовом праве и финансовом законодательстве.

---

<sup>15</sup> См.: Чиркин В.Е. Публично-правовое образование. М. : Норма: ИНФРА-М, 2019. С. 6.

<sup>16</sup> См.: абз. 2 п. 5 ст. 66, п. 1 ст. 114, ст. 124, 125, 214, 215 Гражданского кодекса Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ // СЗ РФ. 1994. № 32. Ст. 3301; подп. 1 п. 6 ст. 115 Бюджетного кодекса Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ // СЗ РФ. 1998. № 31. Ст. 3823.

<sup>17</sup> Пешкова Х.В. Теоретико-правовые основы бюджетного устройства государства. М. : Инфра-М, 2018. С. 178–179.

<sup>18</sup> Бесчеревных В.В. Компетенция Союза ССР в области бюджета. М. : Юрид. лит., 1976. С. 42; Химичева Н.И. Субъекты советского бюджетного права. С. 45; Поветкина Н.А. Российская Федерация как субъект бюджетного права. С. 60–62; Пешкова Х.В. Вопросы налоговых и бюджетных правоотношений в судебной практике : монография. М. : Инфра-М, 2018. С. 7; Глава 2 Бюджетного кодекса РФ; п. 8 ч. 1 ст. 2 Федерального закона от 21.12.2021 № 414-ФЗ «Об общих принципах организации публичной власти в субъектах Российской Федерации» // СЗ РФ. 2021. № 52 (Ч. 1). Ст. 8973.

Подробнее о субъектах фискальных полномочий сказано в третьем параграфе диссертации. В компетенцию, помимо полномочий как набора прав и обязанностей, входят субъект полномочий (компетенции) и сфера ведения<sup>19</sup>.

Сферу ведения фискальных полномочий определяют через понятие фиска<sup>20</sup> (от лат. *fiscus* — «корзина, в т. ч. для сбора денег»<sup>21</sup>). Само понятие фиска появилось еще в период античности, в императорском Риме, в тот момент, когда публичные финансы приняли организованную форму публичного фонда, управляемого государственным аппаратом. Фиск в Римской империи являлся первым государственным учреждением в собственном смысле этого слова<sup>22</sup>.

Понятие фиска в науке используется в двух смыслах. В первом смысле фиск предстает объектом имущественных прав, тождественным казне<sup>23</sup>. Во втором смысле фиском в науке как дореволюционной, так и современной, именуется государство как субъект имущественных отношений. «Важная составная часть фиска — область властных имущественных прав государства, например, как субъекта права налогообложения»<sup>24</sup>. И.Т. Тарасов отмечал, что фиск означает казну в ее узком, совершенно специальном значении, «те же финансы государства, рассматриваемого исключительно как субъект имущественных прав»<sup>25</sup>. В таком же понимании употребляли термин «фиск» И.Х. Озеров<sup>26</sup>, И.И. Янжул<sup>27</sup>,

<sup>19</sup> См.: Тихомиров Ю.А. Теория компетенции. С. 55–58; Химичева Н. И. Субъекты советского бюджетного права. С. 52.

<sup>20</sup> См. также автора: Мирзаев Р.М. О категории «фискальные полномочия» // Финансовое право. 2019. № 6. С. 41–46.

<sup>21</sup> Фасмер М. Этимологический словарь русского языка : в 4 т. : пер. с нем. 2-е изд., стереотип. М. : Прогресс, 1986–1987.

<sup>22</sup> См.: Панов Е.Г. История налоговых систем: опыт социально-философского анализа : монография. М. : Финансовая академия при Правительстве РФ, 2006. С. 141.

<sup>23</sup> См., напр.: Хаменушко И.В. О фискальном ядре и регуляторной периферии финансового права // Финансовое право. 2021. № 11. С. 17–22; Пинская М.Р. Вопросы налогового федерализма в концепции федеративных финансов // Налоги и налогообложение. 2011. № 1. С. 5–11; Пименов Н.А. Фискальные риски в системе налоговой безопасности предприятий и государства // Налоги. 2010. № 4. С. 10–13; Суханов Е.А. Вещное право: научно-познавательный очерк. М. : Статут, 2017. С. 208; Grimm Д.Д. Юридическое отношение и субъективное право // Вестник гражданского права. 2022. № 2. С. 136–174; Архипкина А.С. К вопросу о возможности применения медиации в публично-правовых спорах // Государственная власть и местное самоуправление. 2022. № 3. С. 15–20 и др.

<sup>24</sup> Кураков А.Л., Кураков В.Л., Кураков Л.П. Экономика и право: словарь-справочник. М. : Вуз и школа, 2004.

<sup>25</sup> Тарасов И.Т. Очерк науки финансового права // Финансы и налоги: очерки теории и политики. М. : Статут, 2004. С. 50–51.

<sup>26</sup> См.: Озеров И.Х. Основы финансовой науки: Бюджет. Формы взимания. Местные финансы. Государственный кредит. М. : ЮрИнфоР-Пресс, 2008. С. 153.

<sup>27</sup> См.: Янжул И.И. Основные начала финансовой науки: учение о государственных доходах. М. : Статут, 2002. С. 56.

Л.В. Ходский<sup>28</sup>. Советскими учеными под фиском понималось государство как собственник<sup>29</sup>. В современной науке финансового права определение фиска, совпадающее с пониманием российских классиков финансового права, дает Д.В. Винницкий: «Фиск — это государство, выступающее в публично-правовых имущественных отношениях с частными лицами»<sup>30</sup>. В таком же значении рассматривает понятие «фиск» и Д.Л. Комягин<sup>31</sup>. Отождествление фиска с субъектом происходит и через упоминание интересов фиска<sup>32</sup>, которых у объекта быть не может. Интересы фиска упоминаются и в судебной практике<sup>33</sup>. Казна в таком случае представляет собой объект имущественных прав фиска<sup>34</sup>.

В законодательстве термин «фиск» и производные от него практически не используются<sup>35</sup>. Все же можно встретить таковые в решениях Конституционного Суда Российской Федерации (далее также – КС РФ, Конституционный Суд РФ), который использует, например, такие термины, как «фискальные сборы»<sup>36</sup>,

---

<sup>28</sup> См.: *Ходский Л.В.* Государственное хозяйство и финансовая наука. Основные принципы и особенности государственного хозяйства и классификация государственных доходов // Публично-правовые исследования: электронный журнал. 2013. № 2. С. 117–156; № 3. С. 101–146; № 4. С. 96–141; 2014. № 1. С. 112–143; № 2. С. 85–129; № 3. С. 99–145; № 4. С. 71–143; 2016. № 1. С. 88–123.

<sup>29</sup> См.: *Венедиктов А.В.* Государственная социалистическая собственность // Избранные труды по гражданскому праву. Т. 2. М., 2004. С. 408–409; *Братусь С.Н.* Юридические лица в советском гражданском праве. М., 1947. С.39

<sup>30</sup> *Винницкий Д.В.* Налоги и сборы. Понятие. Юридические признаки. Генезис. М. : Норма, 2002. С. 8.

<sup>31</sup> См.: *Казна и бюджет / Д.Л. Комягин, Ю.В. Гинзбург, А.Н. Козырин и др. ; отв. ред. Д.Л. Комягин.* М. : Наука, 2014. С. 18–22.

<sup>32</sup> См.: *Андрюшин С.В.* Правовые проблемы налогового стимулирования как направления экономического регулирования охраны окружающей среды // Экологическое право. 2021. № 1. С. 19–22; *Абрашитова А.Ф., Щекин Д.М.* Пересмотр международных налоговых соглашений: ответ России на коронакризис // Закон. 2020. № 5. С. 172–176; *Савиных В.А.* Комментарий к Постановлению Пленума ВС РФ об оспаривании кадастровой стоимости: выявление концептуальных основ // Вестник экономического правосудия Российской Федерации. 2016. № 5. С. 109–137; *Шахматьев А.А.* Указ. соч. С. 168.

<sup>33</sup> См.: постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 05.07.2021 № Ф04-3080/2021 по делу № А70-9261/2020 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

<sup>34</sup> См.: *Тарасов И.Т.* Указ соч. С. 50; *Винницкий Д. В.* Указ. соч. С. 8–9; *Казна и бюджет.* С. 18–22.

<sup>35</sup> В законодательстве можно встретить термин «фискальные законы» (см.: ч. 3 ст. 5 Федерального закона от 30.11.1995 № 187-ФЗ «О континентальном шельфе Российской Федерации» // СЗ РФ. 1995. № 49. Ст.4694; ч. 4 ст. 5 Федерального закона от 17.12.1998 № 191-ФЗ «Об исключительной экономической зоне Российской Федерации» // СЗ РФ. 1998. № 51. Ст. 6273).

<sup>36</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 19.07.2019 № 30-П «По делу о проверке конституционности положений статьи 24.1 Федерального закона «Об отходах производства и потребления» в связи с запросом Арбитражного суда Республики Карелия» // СЗ РФ. 2019. № 30. Ст. 4412.

«фискальные интересы»<sup>37</sup>, «фискальная функция»<sup>38</sup>, «фискальная политика»<sup>39</sup> и др., в том числе схожие с рассматриваемым нами термины «меры фискального принуждения»<sup>40</sup>, «фискально-поощрительные меры»<sup>41</sup>, «меры фискального характера»<sup>42</sup>. Однако при этом Конституционный Суд РФ не дает ни определений данных терминов, ни определения категории «фиск».

Интересы фиска противопоставляются обычно интересам плательщиков налогов и сборов, подразумевая заинтересованность государства в как можно большем поступлении денежных средств в бюджет. «Фискальная политика представляет собой основную составляющую финансовой деятельности государства по организации обеспечения доходными источниками всей бюджетной системы страны»<sup>43</sup>. На это указывает и наличие фискальной функции у налогов, которая заключается в формировании финансовых ресурсов

---

<sup>37</sup> См.: Определение Конституционного Суда РФ от 25.04.2019 № 872-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Бобина Павла Николаевича на нарушение его конституционных прав статьями 1102 и 1109 Гражданского кодекса Российской Федерации, пунктами 1 и 3 статьи 31, подпунктом 4 пункта 1 статьи 219 Налогового кодекса Российской Федерации, а также пунктами 9 и 11 статьи 7 и статьей 9 Закона Российской Федерации «О налоговых органах Российской Федерации» // Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

<sup>38</sup> См.: Определение Конституционного Суда РФ от 08.11.2018 № 2796-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Газпромнефть — Ямал» на нарушение конституционных прав и свобод положениями подпункта 3 пункта 3 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2019. № 2.

<sup>39</sup> См.: Определение Конституционного Суда РФ от 25.10.2018 № 2559-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Объединенная транспортная компания» на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 2 части 1 статьи 29 и статьей 31.1 Федерального закона «Об автомобильных дорогах и дорожной деятельности в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» // Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

<sup>40</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 21.12.2018 № 47-П «По делу о проверке конституционности пункта 25 статьи 381 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобами закрытого акционерного общества «Инкар», акционерных обществ «Лизинговая компания «КАМАЗ» и «Новая перевозочная компания» // СЗ РФ. 2018. № 53 (Ч. 2). Ст. 8796.

<sup>41</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 06.02.2018 № 6-П «По делу о проверке конституционности положений пункта 4 статьи 81 и статьи 123 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой открытого акционерного общества «Таиф» // СЗ РФ. 2018. № 8. Ст. 1272.

<sup>42</sup> См.: Определение Конституционного Суда РФ от 02.11.2011 № 1478-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Дорофеева Александра Валерьевича на нарушение его конституционных прав положением подпункта 3 пункта 1 статьи 219 Налогового кодекса Российской Федерации» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2012. № 2. Можно встретить упоминание термина «фискальные меры» в научной литературе (см., напр.: Государственно-правовые основы ускоренного развития Дальнего Востока России : монография / Л.В. Андриченко, М.М. Баранчикова, К.М. Беликова и др. ; отв. ред. Ю.А. Тихомиров. М. : ИздСП, 2018. С. 105.

<sup>43</sup> Воробей Г.А. Фискальное право Республики Беларусь // Налоги. 2011. № 42. С. 17–21.

государства<sup>44</sup>. Е.Л. Васянина рассматривает фиск как «абстрактную категорию, указывающую на сам процесс формирования государственных доходов»<sup>45</sup>. Соответственно, считаем корректным в дальнейшем использования термина «фискальный», как связанного именно с процессом формирования финансовых ресурсов в виде централизованных публичных фондов денежных средств (бюджетов) государства (местного самоуправления).

Государство может формировать доходы как путем вступления в частноправовые отношения, так и путем использования «прерогатив публичной власти»<sup>46</sup>. Такой прерогативой является, в том числе, возможность позитивного обязывания частных субъектов<sup>47</sup>. «Государство как таковое денег не создает, оно может их изыскивать путем обращения из негосударственной собственности в государственную посредством собирания налогов и иных обязательных платежей»<sup>48</sup>, ему для получения доходов «не обязательно организовывать производство, расширять коммерческую деятельность»<sup>49</sup>. Государство обязано формировать свои публичные фонды денежных средств в целях их последующего расходования<sup>50</sup>. Оно обладает для этого правом и возможностью применять властное принуждение. Расходование денежных средств на публичные задачи и функции осуществляют также и иные публично-правовые образования в составе государства в рамках возложенных на них задач. Вследствие чего публично-правовым образованиям могут также быть предоставлены возможности применения властного принуждения в целях формирования доходов своих бюджетов. Говоря о фискальных полномочиях, подразумеваем формирование публичных доходов путем позитивного обязывания частных субъектов, когда

---

<sup>44</sup> См., напр.: *Кучеров И.И.* Налоговое право России : курс лекций. М. : УКЦ «ЮрИнфоР», 2001. С. 35; *Рябова Е.В.* Функции публичных финансов и процессы цифровизации в сфере публичного управления // *Финансовое право.* 2022. № 8. С. 7–11 и др.

<sup>45</sup> *Васянина Е.Л.* Правовое регулирование фиска в Российской Федерации // *Налоги.* 2013. № 1. С. 26–31.

<sup>46</sup> *Годме П.М.* Финансовое право / пер. Р. О. Халфиной. М. : Прогресс, 1978. С. 80.

<sup>47</sup> См.: *Омелёхина Н.В.* Обязывание в системе финансово-правового регулирования. Новосибирск : Наука, 2014. С. 29.

<sup>48</sup> *Лисицын Д.А.* Финансовая деятельность государства: содержание, методы осуществления : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Челябинск, 2004. С. 12.

<sup>49</sup> *Пешкова Х.В.* Теоретико-правовые основы бюджетного устройства государства. С. 200.

<sup>50</sup> См.: *Омелёхина Н.В.* Пределы рецепции частноправовых конструкций в правовом регулировании финансовых отношений (на примере дискурса о налоговой обязанности и налоговом обязательстве) // *Финансовое право.* 2023. № 6. С. 6–10.

денежные средства поступают публично-правовым образованиям не в силу равноправного договора, а в силу применения властного полномочия, не требующего для этого какого-либо дополнительного обоснования, кроме государственного суверенитета.

Как отмечается в науке, в силу особой позиции государства даже в, казалось бы, равноправных отношениях, основанных на договоре, все равно присутствует признак обязательности платежей, совершаемых частными лицами. Соответственно, к обязательным платежам предлагается относить все налоговые и неналоговые доходы бюджетов, определяя в качестве добровольных лишь безвозмездные поступления<sup>51</sup>. Тем не менее в составе обязательных А.Г. Паулем выделяется две большие группы доходов, различающиеся по методам их получения. Первую группу составляют налоговые доходы бюджетов, а также те неналоговые доходы, которые по признакам и методам взимания схожи с налоговыми, например, таможенная пошлина. Ко второй группе относятся такие доходы, как от оказания платных услуг, полученные в результате применения мер ответственности, конфискации, возмещения вреда, доходы от использования имущества и т. п.<sup>52</sup> Е.Л. Васянина выделяет следующие основания для возникновения финансовых обязательств частных субъектов по отношению к публично-правовым образованиям: исходя из закона, деликта или планово-экономических актов<sup>53</sup>. К последним относятся обязательные отчисления от прибыли унитарных предприятий в бюджеты публично-правовых образований. При этом государственные (муниципальные) доходы, возникающие от использования имущества, на основании договоров и т. п., т. е. имеющие частноправовую природу, упомянутым автором в финансовые обязательства и, соответственно, «фискальные взимания» не включаются.

При определении «периметра» платежей, на которые распространяются фискальные полномочия, рассматриваем такое деление, как отсутствие

---

<sup>51</sup> См.: Пауль А.Г. Доходы бюджетов (бюджетно-правовое исследование) : дис. ... д-ра юрид. наук. Воронеж, 2014. С. 45–46.

<sup>52</sup> См.: Пауль А.Г. Указ. соч. С. 46–54.

<sup>53</sup> См.: Васянина Е.Л. Фискальное право России : монография / под ред. С.В. Запольского. М. : Контракт, 2013. С. 14.

дополнительных оснований для взимания платежа или их наличие. К первым относим такие платежи, которые взимаются в силу суверенитета государства, на основании закона — это налоги, сборы, пошлины и т. п. обязательные платежи, взимаемые за индивидуально определенный или неопределенный объем общественных благ, получаемый плательщиками от государства. Ко вторым относим те платежи, которые требуют от государства (муниципальных образований) дополнительных оснований. Помимо доходов, возникающих из договоров и использования имущества, сюда же отнесем, пользуясь терминологией Е.Л. Васяниной, и возникающие из деликта и планово-экономических актов.

Так, например, плата за леса обусловлена вступлением лица в соответствующие правоотношения с государством по возмездному получению определенных благ в обмен на денежные средства. Полномочия государства в этих отношениях заключаются в возможности установить цену на свои услуги, на право пользования государственным имуществом. В этом проявляется отличие от сборов, как установленных Налоговым кодексом Российской Федерации (далее также – НК РФ, Налоговый кодекс РФ) так и фискальных сборов компенсационного характера, которые уплачиваются в связи с осуществлением определенной деятельности. Такие сборы уплачиваются на основе позитивного обязывания, хотя и являются индивидуально возмездными, однако возмездность заключается не в получении товара или услуги, а в получении права заниматься определенной деятельностью или совершать определенные действия, например, осуществлять вылов водных биологических ресурсов, заниматься охотой, использовать радиочастотный спектр, осуществлять провоз тяжеловесных грузов по дорогам федерального значения и т. д., т. е. фактически в получении индивидуально определенного объема общественных благ.

Наглядный пример можно привести на платности пользования землей. Земля может находиться как в государственной (муниципальной) собственности, так и в частной, однако в любом случае пользование землей будет платным со стороны частного лица по отношению к государству. В первом случае это будет арендная плата за землю, во втором — земельный налог. Предоставление земельных

участков в аренду осуществляется органами исполнительной власти на торгах или без таковых за плату, устанавливаемую в соответствии с основными принципами, определенными Правительством Российской Федерации (далее также – Правительство РФ)<sup>54</sup>. При этом окончательный размер платы в основном устанавливается на торгах, т. е. является результатом согласования воли сторон. Основания же взимания и ставка земельного налога устанавливаются законодательным органом власти независимо от чьей-либо еще воли. Доходы от использования земельных участков, находящихся в государственной (муниципальной) собственности, в том числе арендная плата, являются неналоговыми доходами бюджета того публично-правового образования, в собственности которого находится земельный участок. Поступления земельного налога являются налоговыми доходами местных бюджетов.

Соответственно, существенным признаком публичного дохода, возникающего при реализации фискальных полномочий, является обязательность его внесения частным субъектом в бюджет в силу закона<sup>55</sup> (позитивного обязывания). К таким относим не только традиционные виды обязательных платежей, такие как налоги и сборы, но и иные платежи, обладающие признаками обязательных и не урегулированные Налоговым кодексом РФ, например лицензионные сборы, различные виды природоресурсных платежей и т. п.<sup>56</sup>

Неоднозначную природу имеет в этом отношении доля прибыли Центрального Банка Российской Федерации (далее — ЦБ РФ, Банк России), поступающая в федеральный бюджет также на основании закона<sup>57</sup>. Здесь имеет место быть позитивное обязывание, у Российской Федерации нет какого-либо договора с ЦБ РФ, последний не получает каких-либо конкретно определенных услуг в обмен на платеж. В то же время все имущество Банка России уже является

---

<sup>54</sup> См.: гл. V Земельного кодекса РФ от 25.10.2001 № 136-ФЗ // СЗ РФ. 2001. № 44. Ст. 4147.

<sup>55</sup> См.: *Васянина Е.Л.* Фискальное право России. С. 14; *Пешикова Х. В.* Теоретико-правовые основы бюджетного устройства государства. С. 205.

<sup>56</sup> См., например, классификацию публичных доходов: *Васильева Н.В.* Совершенствование публичных доходов: системный подход // *Lex russica*. 2017. № 2. С. 70–79.

<sup>57</sup> См.: ст. 26 Федерального закона от 10.07.2002 № 86-ФЗ «О Центральном Банке Российской Федерации (Банке России)» // СЗ РФ. 2002. № 28. Ст. 2790.



федеральной собственностью<sup>58</sup>, как и средства федерального бюджета. При перечислении прибыли ЦБ РФ в федеральный бюджет меняется не собственник, а правовой статус денежных средств, позволяющий впоследствии направить данные средства на исполнение расходных обязательств Российской Федерации. В этой связи очень схожий режим имеет и перечисление части прибыли, остающейся после уплаты налогов и сборов, унитарных предприятий в бюджеты публично-правовых образований — собственников данных предприятий. Сроки и размеры данной части определяются актами Правительства РФ, органов государственной власти субъектов РФ, органов местного самоуправления<sup>59</sup>, при этом имущество унитарных предприятий находится в собственности соответствующих публично-правовых образований<sup>60</sup>. Получается, что в обоих случаях имеется перевод части прибыли отдельных лиц в доходы бюджетов публично-правовых образований — собственников имущества данных лиц, отличие составляет только вид нормативного акта, которым определяется размер прибыли. В случае с прибылью ЦБ РФ использование закона в данных целях оправдано особой значимостью Банка России и нежеланием законодателя передавать полномочия по распоряжению прибылью органам исполнительной власти. Считаем, что вид нормативного акта не может сам по себе в данном случае служить критерием для включения прибыли ЦБ РФ в «периметр» фискальных полномочий. Поскольку здесь имеет место быть такое основание, как право собственности публично-правового образования на имущество, не считаем, что в отношении прибыли ЦБ РФ (как и унитарных предприятий) осуществляются фискальные полномочия.

В советский период существовал единый государственный бюджет СССР, в котором выделялись бюджеты республик, бюджеты автономных республик, бюджеты краев, областей, автономных округов, поселений и т. д.<sup>61</sup> Поскольку

---

<sup>58</sup> См.: ст. 2 Федерального закона от 10.07.2002 № 86-ФЗ «О Центральном Банке Российской Федерации (Банке России)».

<sup>59</sup> См.: ч. 2 ст. 17 Федерального закона от 14.11.2002 № 161-ФЗ «О государственных и муниципальных предприятиях» // СЗ РФ. 2002. № 48. Ст. 4746.

<sup>60</sup> См.: ч. 1 ст. 2 Федерального закона от 14.11.2002 № 161-ФЗ «О государственных и муниципальных предприятиях» // СЗ РФ. 2002. № 48. Ст. 4746.

<sup>61</sup> См.: Химичева Н.И. Субъекты советского бюджетного права. С. 86.

государство и так являлось, по сути, практически единственным собственником, налоги в основном представляли собой не механизм формирования доходов государства, а использование налогового метода в целях мобилизации финансовых средств в бюджет, как общегосударственный фонд денежных средств<sup>62</sup>. Таким образом, формирование бюджета в СССР имело иную природу, не связанную со сменой собственности на денежные средства. В настоящее время в Российской Федерации публично-правовые образования обладают самостоятельными бюджетами, которые формируются, в том числе за счет обращения части национального дохода из частной собственности в публичную<sup>63</sup>.

Традиционно законные формы денежных обязанностей в виде отчуждения в пользу властного субъекта части их имущества связывалось с налогами и сборами. Результатом такого отчуждения является формирование доходов бюджетов<sup>64</sup>. На текущем этапе формы отчуждения имущества через позитивное обязывание стали достаточно разнообразными.

Налог — это основная форма реализации фискальных полномочий, как отчуждения части собственности в пользу государства в денежной форме в безвозвратном и безвозмездном порядке<sup>65</sup>. Важность данной формы для формирования бюджетов и чувствительность к налоговому бремени для частных субъектов обуславливает наиболее детальное регулирование законодательством и максимальное ограничение усмотрения органов исполнительной власти в налогообложении.

---

<sup>62</sup> См.: *Цыпкин С.Д.* Доходы государственного бюджета СССР: правовые вопросы. М. : Юрид. лит., 1973. С. 43–44.

<sup>63</sup> См.: *Поветкина Н.А.* Российская Федерация как субъект бюджетного права. М. : РПА МЮ РФ, 2004. С. 58, 66.

<sup>64</sup> См.: *Омелёхина Н.В.* Обязывание в системе финансово-правового регулирования. С. 100.

<sup>65</sup> См.: *Исаев А.А.* Очерки теории и политики налогов. М. : ЮрИнфоР, 2004. С. 25; *Янжул И.И.* Указ. соч. С. 240; *Финансовое право : учебник / отв. ред. Н.И. Химичева.* М. : Бек, 1995. С. 225; *Винницкий Д.В.* Указ. соч. С. 43; *Кучеров И.И.* Теория налогов и сборов (правовые аспекты) : монография. М. : ЗАО «ЮрИнфоР-Пресс», 2009. С. 41; п. 1 ст. 8 Налогового кодекса Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ // СЗ РФ. 1998. № 31. Ст. 3824; Постановление Конституционного Суда РФ от 11.11.1997 № 16-П «По делу о проверке конституционности статьи 11.1 Закона Российской Федерации от 1 апреля 1993 года «О Государственной границе Российской Федерации» в редакции от 19 июля 1997 года» // СЗ РФ. 1997. № 46. Ст. 5339.

Другой формой реализации фискальных полномочий являются сборы. Сборы в российском праве — чрезвычайно широкая и малоисследованная категория<sup>66</sup>, неоднородная по режиму правового регулирования. Так, существует категория сборов, отраженных в Налоговом кодексе РФ. Такие сборы определяются как платежи, обладающие возмездностью и являющиеся условием совершения определенных действий в пользу плательщика со стороны государственных или муниципальных органов<sup>67</sup>. На такие сборы распространяется режим правового регулирования, определенный Налоговым кодексом РФ, контролируется их уплата Федеральной налоговой службой Российской Федерации (далее также — ФНС России). Еще одной группой сборов являются таможенные сборы и пошлины, взимание которых регулируется таможенным законодательством, а контролем их уплаты занимаются таможенные органы. Существует в то же время и еще одна категория сборов, не регулируемых каким-либо специальным законодательством, их перечень не ограничен. Такие сборы, как отмечается некоторыми авторами в науке, могут устанавливаться не только законодательным актом<sup>68</sup>. Они представляют собой некую «бессистемную совокупность публичных обязательных платежей»<sup>69</sup>. Ряд таких платежей квалифицирован как «публичный индивидуально-возмездный платеж компенсационного фискального характера»<sup>70</sup>. Общим признаком для всех таких платежей является то, что они достаточно

---

<sup>66</sup> См.: *Моисеев В.Н.* Развитие сборов и учений о сборах // *Налоги и налогообложение.* 2006. № 6. С. 43–52.

<sup>67</sup> См.: *Винницкий Д.В.* Указ. соч. С. 77; *Васянина Е.Л.* Фискальное право России. С. 66–70; п. 2 ст. 8 Налогового кодекса Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ // *СЗ РФ.* 1998. № 31. Ст. 3824; Определение Конституционного Суда РФ от 10.12.2002 № 283-О «По запросу Правительства Российской Федерации о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации от 14 января 2002 года № 8 «О внесении изменений и дополнений в Положение о пошлинах за патентование изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, регистрацию товарных знаков, знаков обслуживания, наименований мест происхождения товаров, предоставление права пользования наименованиями мест происхождения товаров» // *СЗ РФ.* 2002. № 52 (Ч. 2). Ст. 5289.

<sup>68</sup> См.: *Пансков В.Г.* О некоторых проблемах формирования российской налоговой системы // *Финансы.* 2007. № 3. С. 28–33.

<sup>69</sup> *Суткевич Е.А.* Платежи за пользование недрами как разновидность обязательных публично-правовых платежей, схожих с налогами и сборами // *Реформы и право.* 2015. № 1. С. 10–13.

<sup>70</sup> Постановление Конституционного Суда РФ от 31.05.2016 № 14-П «По делу о проверке конституционности положений статьи 31.1 Федерального закона «Об автомобильных дорогах и о дорожной деятельности в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», Постановления Правительства Российской Федерации «О взимании платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн» и статьи 12.21.3 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях в связи с запросом группы депутатов Государственной Думы» // *СЗ РФ.* 2016. № 24. Ст. 3602.

рамочно описываются законодательством, значительная дискреция в их регулировании предоставляется исполнительным органам власти.

Отметим кратко как форму реализации фискальных полномочий и страховые взносы, уплачиваемые в социальные внебюджетные фонды. В целом, как отметил Конституционный Суд РФ, данные платежи практически невозможно отграничить от налоговых платежей<sup>71</sup>. В настоящее время данные страховые взносы регулируются Налоговым кодексом РФ, за исключением взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, которые регулируются отдельным федеральным законом.

Таким образом, посредством реализации фискальных полномочий задействуются такие формы отчуждения имущества, как налоги, сборы налогового характера, таможенные сборы и пошлины, сборы компенсационно-фискального характера («неналоговые» сборы), страховые взносы, иные обязательные публичные платежи.

Реализуя фискальные полномочия, государство аккумулирует финансовые ресурсы, выступает как субъект финансовых правоотношений, сочетающих в себе государственно-властный и имущественный элемент<sup>72</sup>. В этом проявляется финансовая деятельность государства, но не вся, а тот вид финансовой деятельности, который представляет собой планомерные действия органов государства, направленные на создание фондов финансовых ресурсов<sup>73</sup>. Финансовая деятельность государства является категорией науки финансового права, предметом которой является система знаний о финансовом праве и управлении государственными финансами<sup>74</sup>. Фискальные полномочия, как необходимые государству полномочия по аккумулированию денежных средств в бюджете, направлены на управление публичными финансами, реализуются

---

<sup>71</sup> См.: Определение Конституционного Суда РФ от 10.07.2003 № 291-О «По жалобе общественного фонда «Правоборец» на нарушение конституционных прав и свобод положениями статьи 24 Федерального закона «О бюджете Фонда социального страхования Российской Федерации на 2002 год», пункта 9 статьи 80 и пункта 1 статьи 119 Налогового кодекса Российской Федерации» // СЗ РФ. 2003. № 42. Ст. 4107.

<sup>72</sup> См.: Финансовое право : учебник / под ред. Е.А. Ровинского. М. : Юрид. лит., 1971. С. 46–47.

<sup>73</sup> См.: Соколова Э.Д. Правовое регулирование финансовой деятельности государства и муниципальных образований. 2-е изд., перераб. и доп. М. : Юриспруденция, 2019. С. 52.

<sup>74</sup> См.: Бельский К.С. Финансовое право. М. : Юрист, 1994. С. 13.

государством на основе финансово-правовых норм, следовательно, также являются категорией изучения науки финансового права.

Следует отметить, что введение и взимание налогов и иных обязательных платежей имеет под собой прежде всего конституционные основания. Как закрепленное непосредственно в Конституции Российской Федерации (далее также – Конституция РФ) данное право предоставлено законодателю, который и принимает, соответственно, законы, вводящие, изменяющие или отменяющие налоги и иные обязательные платежи. Реализация фискальных полномочий, таким образом, осуществляется в большей части в ходе законодательного процесса, на основе и в соответствии с конституционными нормами, в то же время фискальные полномочия нельзя отнести исключительно к предмету конституционного права.

Современные конституционные системы сложились вокруг борьбы парламентов за право управления государственными финансами. «Законодательные полномочия парламента, которые в настоящее время рассматриваются как одна из основ демократического строя, были приобретены парламентом после того, как он обрел полномочия в области финансов»<sup>75</sup>. Фискальные полномочия, таким образом, были закреплены на конституционном уровне уже после признания данных полномочий за законодательными органами, они не являются продуктом конституционного права. Как отмечает А.Г. Пауль: «Формирование воли относительно осуществления права собственности на средства бюджетов, связь с имущественными финансовыми отношениями (отношениями собственности) свидетельствуют о том, что они связаны с формированием, распределением и использованием публичных фондов денежных средств и складываются в сфере публичной финансовой деятельности. В связи с этим они должны включаться в предмет финансового права»<sup>76</sup>. Фискальные полномочия предстают возможностью использовать правовые средства, через которые законодатель реализует волю, направленную на аккумуляцию

---

<sup>75</sup> Парламенты: сравнительное исследование структуры и деятельности представительных учреждений 55 стран мира : пер. с англ. / под ред. З.И. Луковниковой, М. Амеллер. М. : Прогресс, 1967. С. 368.

<sup>76</sup> См.: Пауль А.Г. Рассмотрение и утверждение законов (решений) о бюджете по доходам // Финансовое право. 2012. № 3. С. 12–18.

платежей в бюджетной системе, и, таким образом, также являются предметом изучения финансового права — одним из элементов управления государственными финансами.

Обладание властными полномочиями по введению и взиманию налогов и иных обязательных платежей, не основанными ни на чем, кроме собственно публично-правового статуса государства, определяет содержание фискального суверенитета<sup>77</sup>. В этой связи фискальные полномочия являются безусловными, не зависящими ни от воли плательщиков, ни от воли иных субъектов права<sup>78</sup>. Как отмечает А. Ф. Черданцев, «каждое государство стремится быть более независимым, сильным и эффективно действующим, а потому сбору налогов придает первостепенное значение»<sup>79</sup>.

Само понятие суверенитета (от франц. *souverainete* — «верховная власть») означает самостоятельность государства, верховенство его воли во внутренних отношениях и независимость в международных<sup>80</sup>. Легальные основания для выделения суверенитета в сфере публичных финансов предоставляет Декларация о принципах международного права, касающихся дружественных отношений и сотрудничества между государствами в соответствии с Уставом ООН от 24.10.1970 (принята 24.10.1970 резолюцией 2625 (XXV) на 1883-м пленарном заседании Генеральной Ассамблеи ООН)<sup>81</sup>, в которой указано, что элементом суверенного равенства государств является, в том числе, право свободно выбирать и развивать, помимо прочих, экономические системы. Таким образом, выделяется

---

<sup>77</sup> См.: *Шахматьев А.А.* Указ. соч. С. 16; *Крусс В.И.* Конституционализация фискально-экономических обязанностей в Российской Федерации. С. 56; *Terra B., Wattel P.* European Tax Law. 5th ed. Hague, 2008. P. 8–9; *Годме П.М.* Указ. соч. С. 371; *Кучеров И.И.* Теория налогов и сборов (правовые аспекты). Монография. М. : ЗАО «ЮрИнфоР-Пресс». С. 188–199; *Хаванова И.В.* Фискальный (налоговый) суверенитет и его границы в интеграционных образованиях // Журнал российского права. 2013. № 11. С. 41–51; Постановление Конституционного Суда РФ от 12.10.1998 № 24-П «По делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 11 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» // СЗ РФ. 1998. № 42. Ст. 5211.

<sup>78</sup> См.: *Шахматьев А.А.* Указ. соч. С. 17; *Орлов М.Ю.* Налог как форма разумного ограничения фискального суверенитета государства // Финансовое право. 2006. № 2. С. 18–23; *Погорлецкий А.И.* Принципы международного налогообложения и международного налогового планирования. СПб. : СПбГУ, 2005. С. 10.

<sup>79</sup> *Черданцев А.Ф.* Теория государства и права : учебник. М., 2003. С. 80.

<sup>80</sup> См.: *Козлова Е.И., Кутафин О.Е.* Конституционное право России : учебник. 3-е изд., перераб. и доп. М. : Юристъ, 2004. С. 158; *Международное право : учебник / Б.М. Ашавский, М.М. Бирюков, В.Д. Бордунов и др. ; отв. ред. С.А. Егоров.* 5-е изд., перераб. и доп. М. : Статут, 2014. С. 192.

<sup>81</sup> См.: *Международное публичное право. Сборник документов.* Т. 1. М. : Бек, 1996. С. 2–8.

экономический суверенитет как независимость и неограниченная свобода государства в распоряжении имуществом и ресурсами, осуществлении экономической деятельности<sup>82</sup>, его составной частью является финансовый суверенитет как неограниченное право в осуществлении собственной финансовой деятельности государства, включая как сбор доходов, так и расходование средств<sup>83</sup>. Фискальный же суверенитет выделяется из финансового, когда речь заходит об обеспечении доходов государства.

В науке можно встретить следующие определения фискального суверенитета: «обладание верховной государственной властью полномочиями по определению доходных источников государства, реализация которых не зависит ни от иных государств, ни от общества»<sup>84</sup>, «право государства, действующего как субъект публичного права в лице федеральной власти или региональных администраций, вводить на территории своей юрисдикции (так называемой фискальной территории) любые налоги и контролировать их сбор»<sup>85</sup>. В Российской Федерации понятие фискального суверенитета было развито в решениях Конституционного Суда РФ, который отметил, что его содержание заключается в полномочиях по учреждению налога и принуждению к его уплате<sup>86</sup>. Из ст. 4 Конституции РФ и решений Конституционного Суда РФ можно заключить, что фискальный суверенитет Российской Федерации распространяется на всю территорию Российской Федерации, является единым и неделимым, не допускает наличия на

---

<sup>82</sup> См.: *Блищенко И., Дориа Ж.* Понятие экономического суверенитета государства // *Правоведение.* 2000. № 1. С. 200–217.

<sup>83</sup> См.: *Омелёхина Н.В.* Финансовый суверенитет государства: к постановке проблемы исследования правовой идентификации // *Финансовое право.* 2017. № 4. С. 12–21; *Ее же.* Обязывание в системе финансово-правового регулирования. С. 24.

<sup>84</sup> *Орлов М.Ю.* Указ. соч. С. 18–23.

<sup>85</sup> *Погорлецкий А.И.* Указ. соч. С. 10.

<sup>86</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 17.12.1996 № 20-П «По делу о проверке конституционности пунктов 2 и 3 части первой статьи 11 Закона Российской Федерации от 24 июня 1993 года «О федеральных органах налоговой полиции» // *СЗ РФ.* 1997. № 1. Ст. 197; Постановление Конституционного Суда РФ от 12.10.1998 № 24-П.

территории Российской Федерации еще какой-либо суверенной власти<sup>87</sup>. Можно выделить внешний и внутренний фискальный суверенитет.

Внешний фискальный суверенитет заключается в признании субъектами международных отношений неограниченных фискальных полномочий государства по введению и взиманию фискальных платежей в пределах своей территории<sup>88</sup>. Как отмечает Д. В. Винницкий, «реализация суверенитета отдельных государств в налоговой сфере никак не ограничена с точки зрения права»<sup>89</sup>. Фискальные полномочия определяют содержание фискального суверенитета, являются инструментом его реализации и не могут быть как-то ограничены иначе, чем по волеизъявлению самого государства.

Внутренний фискальный суверенитет можно рассматривать как верховенство и полноту власти государства по введению и взиманию обязательных платежей в отношении всех лиц и организаций, находящихся на его территории либо извлекающих какую-либо выгоду, связанную с территорией государства.

Таким образом, фискальный суверенитет дает основания для возможности государства по своему усмотрению применять позитивные обязывания с целью формирования собственных финансовых ресурсов и аккумуляции их в бюджетной системе, независимо от каких-либо дополнительных условий.

Тесно с понятием фискального суверенитета связано и понятие фискальной юрисдикции. Зачастую эти понятия отождествляются<sup>90</sup>, вместе с тем в науке отмечается и наличие определенных различий данных понятий. Сам термин «юрисдикция» (от лат. *jurisdictio* — «судопроизводство», «совокупность

---

<sup>87</sup> См.: ст. 4 Конституции Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // Официальный интернет-портал правовой информации : сайт. URL: <http://www.pravo.gov.ru> (дата обращения: 04.03.2023); Постановление Конституционного Суда РФ от 07.06.2000 № 10-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений Конституции Республики Алтай и Федерального закона «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации» // СЗ РФ. 2000. № 25. Ст. 2728.

<sup>88</sup> См.: Кучеров И.И. Международное налоговое право : учебник для вузов. М. : ЮрИнфоР-Пресс, 2007. С. 64–66; Постановление Конституционного Суда РФ от 25.06.2015 № 16-П «По делу о проверке конституционности пункта 2 статьи 207 и статьи 216 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданина Республики Беларусь С.П. Ляского» // СЗ РФ. 2015. № 27. Ст. 4100.

<sup>89</sup> Винницкий Д.В. Международное налоговое право: проблемы теории и практики. М. : Статут, 2017. С. 15.

<sup>90</sup> См., напр.: 101 термин налогового права: краткое законодательное и доктринальное толкование / Н.Н. Балюк, В.В. Замулко, А.В. Красюков и др. ; рук. авт. колл. Н.А. Соловьева. М. : Инфотропик Медиа, 2015.



правомочий соответствующих государственных органов разрешать правовые споры и решать дела о правонарушениях»<sup>91</sup>) появился во времена феодализма, когда землевладелец имел право налагать денежные и натуральные повинности на население своей земли и вершить суд<sup>92</sup>. «Понятие «юрисдикции» применяют в международном праве для обозначения суверенных прав власти государства на своей территории»<sup>93</sup>. Если фискальный суверенитет проявляется как право государства на введение налогов, то фискальная юрисдикция представляет собой правовую форму практической реализации данного права<sup>94</sup>, фискальная юрисдикция есть проявление фискального суверенитета<sup>95</sup>, характеризует «особую правовую связь» между государством и обязанным лицом<sup>96</sup>. «Государство вынуждено призывать к ресурсному обеспечению всех, кто пребывает в его юрисдикции и способен участвовать в этом лично или своим имуществом. В этом и заключается реализация фискального суверенитета»<sup>97</sup>. Неотъемлемым признаком фискального суверенитета является территория, на которую распространяется суверенная власть<sup>98</sup>. Юрисдикция же может проявляться и вне территории государства в отношении лиц, связанных какими-либо критериями с территорией государства, например, на континентальном шельфе, в территориальном море и т. д.<sup>99</sup> «Фискальная юрисдикция есть основанное на фискальном суверенитете полномочие по установлению, введению и взиманию налогов»<sup>100</sup>. Это позволяет говорить о наличии фискальной юрисдикции (в ограниченном виде) у субъектов, не имеющих самостоятельного фискального суверенитета, в частности у субъектов

---

<sup>91</sup> Тихомиров Ю.А. Теория компетенции. С. 54.

<sup>92</sup> См.: Боженок С.Я. Генезис доходов государства. М.: Экон-информ, 2010. С.37

<sup>93</sup> Тихомиров Ю.А. Теория компетенции. С. 54.

<sup>94</sup> См.: Шахматов А.А. Указ. соч. С. 20.

<sup>95</sup> См.: Хаванова И.А. Налоговая юрисдикция: новое прочтение // Финансовое право. 2017. № 5. С. 34–38.

<sup>96</sup> См.: Ануфриева Л.П., Подчуфарова И.В. К вопросу о понятии «международное двойное налогообложение» // Актуальные проблемы российского права. 2016. № 11. С. 196–205.

<sup>97</sup> Омелёхина Н.В. Обязывание в системе финансово-правового регулирования. С. 21; Кучеров И.И. Деньги, денежные обязанности и денежные взыскания. М.: ЮрИнфоР, 2012. С. 8.

<sup>98</sup> См.: Омелёхина Н.В. Обязывание в системе финансово-правового регулирования. С. 25.

<sup>99</sup> Так называемая «экстерриториальная юрисдикция». Подробнее об этом см.: Хаванова И.А. Разграничение налоговых юрисдикций (космос, шельф, территориальное море) // Финансовое право. 2016. № 2. С. 34–39; Сальвиа М. Экстерриториальная юрисдикция в рамках Европейской конвенции о правах человека: генезис прецедентной практики Европейского суда по правам человека (с 1970-х годов до наших дней) // Прецеденты Европейского суда по правам человека. 2018. № 6. С. 14–37.

<sup>100</sup> Хаванова И.А. Фискальный (налоговый) суверенитет и его границы в интеграционных образованиях. С. 41–51.

федеративных государств, чья юрисдикция основывается на суверенитете федерации в целом. Конституционный Суд РФ также упоминает о наличии фискальной (налоговой) юрисдикции у субъектов РФ<sup>101</sup>. Фискальный суверенитет, таким образом, выступает основой для реализации фискальных полномочий, а юрисдикция есть возможность их реального применения в конкретной ситуации.

Конституционные основы для осуществления фискальной юрисдикции Российской Федерацией содержатся в ст. 67 Конституции РФ, согласно которой Российская Федерация помимо своей территории, включающей в себя территории ее субъектов, внутренние воды и территориальное море, воздушное пространство над ними, осуществляет юрисдикцию также и на континентальном шельфе, и в исключительной экономической зоне. «Фискальные законы» Российской Федерации распространяются на искусственные острова, установки и сооружения на континентальном шельфе<sup>102</sup>, в исключительной экономической зоне<sup>103</sup>, прилегающей зоне<sup>104</sup>.

Само понятие «полномочие» имеет широкое значение. В самом общем смысле «полномочие» подразумевает «официально предоставленное кому-нибудь право какой-нибудь деятельности, ведения дел»<sup>105</sup>. Властное полномочие представляет собой особую форму организующей деятельности государства<sup>106</sup>.

Ю.А. Тихомиров указывает на различные понятия «полномочия» для частного права и публичного права: «Полномочие в гражданском праве — это субъективное

---

<sup>101</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 30.01.2001 № 2-П «По делу о проверке конституционности положений подпункта «д» пункта 1 и пункта 3 статьи 20 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» в редакции Федерального закона от 31 июля 1998 года «О внесении изменений и дополнений в статью 20 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», а также положений Закона Чувашской Республики «О налоге с продаж», Закона Кировской области «О налоге с продаж» и Закона Челябинской области «О налоге с продаж» в связи с запросом Арбитражного суда Челябинской области, жалобами общества с ограниченной ответственностью «Русская тройка» и ряда граждан» // СЗ РФ. 2001. № 7. Ст. 701.

<sup>102</sup> См.: ч. 3 ст. 5 Федерального закона от 30.11.1995 № 187-ФЗ «О континентальном шельфе Российской Федерации».

<sup>103</sup> См.: п. 4 ч. 1 ст. 5 Федерального закона от 17.12.1998 № 191-ФЗ «Об исключительной экономической зоне Российской Федерации».

<sup>104</sup> См.: ч. 1 ст. 23 Федерального закона от 31.07.1998 № 155-ФЗ «О внутренних морских водах, территориальном море и прилегающей зоне Российской Федерации» // СЗ РФ. 1998. № 31. Ст. 3833.

<sup>105</sup> *Ожегов С.И., Шведова Н.Ю.* Толковый словарь русского языка: 80000 слов и фразеологических выражений. 4-е изд., доп. М.: Азбуковник, 1999.

<sup>106</sup> См.: *Ямпольская Ц.А.* Органы советского государственного управления в современный период. М.: Изд-во АН СССР, 1954. С. 17.

право лица совершать сделки, а в публичном праве — право и одновременно обязанность соответствующего субъекта действовать в определенной ситуации способом, предусмотренным законом или иным правовым актом»<sup>107</sup>.

Встречаются следующие определения понятия «полномочия» в научной литературе: «права и обязанности государственного органа, органа местного самоуправления, должностного лица, иных участников общественных отношений, установленные нормативным юридическим актом»<sup>108</sup>, «полномочия (правомочия) устанавливают то, как, какими правовыми и организационными средствами субъект достигает поставленной цели для сферы управления, как он реализует свои функции»<sup>109</sup>, «полномочия... — права и обязанности по управлению определенной сферой общественных отношений в рамках соответствующего предмета ведения»<sup>110</sup>, «полномочия... — закрепленные нормами... права и обязанности, необходимые для осуществления задач и функций»<sup>111</sup>, «полномочия... — права и обязанности органа государственной власти в отношении принятия правовых актов, а также осуществления иных государственно-властных действий»<sup>112</sup>, «властное полномочие есть обеспеченное законом ориентирующее требование уполномоченного субъекта определенного поведения, действий, обращенное к физическим и юридическим лицам»<sup>113</sup>, «полномочия... складываются из отдельных прав и обязанностей, выполняемых уполномоченными органами в рамках своей общей компетенции»<sup>114</sup>, бюджетные права и обязанности «зачастую сливаются в едином полномочии, представляя одновременно и право и обязанность»<sup>115</sup>. Ю.А. Тихомировым предложено и такое определение:

<sup>107</sup> Тихомиров Ю.А. Теория компетенции. С. 53.

<sup>108</sup> Авакьян С. А. Конституционное право. Энциклопедический словарь. М. : Норма, 2001.

<sup>109</sup> Лапина М.А., Карпунин Д.В. Научно-методологический анализ проблемных аспектов систематизации функций и полномочий федеральных органов исполнительной власти // Административное и муниципальное право. 2016. № 4. С. 316–329.

<sup>110</sup> Хабриева Т.Я. Роль субъектов Российской Федерации в государственном управлении в сфере миграции // Журнал российского права. 2008. № 4 (136). С. 3–16.

<sup>111</sup> Нанба С.Б. Понятие и структура компетенции муниципальных образований // Журнал российского права. 2008. № 6 (138). С. 110–117.

<sup>112</sup> Тихомиров Ю.А. Теория компетенции. С. 116.

<sup>113</sup> Тихомиров Ю.А. Публичное право. С. 136.

<sup>114</sup> Институты финансовой безопасности : монография / И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина, О.А. Акопян и др. ; отв. ред. И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина. М. : ИНФРА-М : ИЗиСП, 2018. С. 113.

<sup>115</sup> Химичева Н.И. Субъекты советского бюджетного права. С. 45.

«полномочие — гарантированная законом мера принятия решений»<sup>116</sup>. Связь прав и обязанностей в полномочии раскрывается как «обязанность (перед государством) и право (по отношению к управляемым объектам) выполнять определенные функции»<sup>117</sup>.

Исходя из приведенных определений можно заключить что полномочие связано со статусом управляющего субъекта, у которого есть права принимать решения, обязанности применять эти права и рамки («мера»), в которых решение может быть принято. Развивая мысль дальше, можем заключить, что наличие полномочий представляет собой, по сути, возможность задействования определенных правовых инструментов в целях и пределах, определенных нормативным актом. Фискальные полномочия являются одним из элементов статуса публично-правового образования, характеризуют доступные ему возможности по формированию собственного бюджета. Публично-правовое образование обязано сформировать бюджет, поскольку иной правовой формы финансирования своих задач и функций не предусмотрено. Одновременно оно свободно в выборе конкретных мер и способов формирования бюджетов, в том числе и в возможности применения позитивного обязывания в целях понуждения к уплате каких-либо платежей. При этом Российская Федерация практически не ограничена в этом выборе, а иные публично-правовые образования осуществляют выбор мер в пределах, предусмотренных законодательством.

Властное полномочие характеризуется следующими элементами, отделяющими его от остальных прав и обязанностей. Первое: властное полномочие есть веление, обращенное к управляемому субъекту и выраженное в правовом акте. Второе: закрепление законодательством, включая конституционное. Третье: материальное обеспечение выполнения через наличие финансовых средств, системы органов власти, наличие кадров государственных служащих. Четвертое: обеспечение выполнения полномочий через систему контроля и применение мер

---

<sup>116</sup> Тихомиров Ю.А. Теория компетенции // Журнал российского права. 2002. № 10. С. 22–32.

<sup>117</sup> Тихомиров Ю.А. Публичное право. С. 137–138.

принуждения, а также мер воспитания, убеждения и поощрения<sup>118</sup>. Данные элементы являются гарантиями, обеспечивающими реализацию властных полномочий. Обязательность фискальных платежей заключается в публично-правовом характере обязанности по их уплате, одностороннем характере их установления законом, а также в обеспеченности принудительной силой государства<sup>119</sup>, соответственно, обладает всеми элементами, присущими реализации властного полномочия. Подробно гарантии реализации фискальных полномочий в виде нормативно-правового закрепления, наличия органов публичной власти, обеспечивающих их реализацию, а также мер контроля и воздействия, будут рассмотрены во второй главе.

Рассмотрев основание реализации фискальных полномочий, перейдем к вопросу их состава. В диссертационном исследовании Я.С. Казеевой упоминается следующая система фискальных полномочий: доходные (налоговые) полномочия, расходные полномочия, эмиссионные полномочия и долговые полномочия<sup>120</sup>. Данный перечень основан на переводе термина *fiscal powers* В. Хеллерштейна<sup>121</sup>. В то же время *fiscal* может быть переведен в как узком смысле «фискальный», так и в более широком — «финансовый»<sup>122</sup>. Таким образом, в исследовании говорится именно о финансовых полномочиях как правах и обязанностях органов государственной власти и местного самоуправления в управлении публичными финансами в самом широком смысле, связывая его со всеми полномочиями в

---

<sup>118</sup> См.: Лазарев Б.М. Компетенция органов управления. М. : Юрид. лит., 1972. С. 26–33; Тихомиров Ю.А. Публичное право. М.: Бек, 1995. С.39-140; Тихомиров Ю.А. Теория компетенции. С. 41–42; Ямпольская Ц.А. Указ. соч. С. 13, 17–20.

<sup>119</sup> См.: Финансово-правовое регулирование обязательных платежей, уплачиваемых в федеральный бюджет Российской Федерации : монография / И.А. Цинделиани, А.Д. Селюков, М.М. Прошунин и др. ; под ред. И.А. Цинделиани. М. : Проспект, 2018. С. 40–41; Абызова Е.Р., Рябов А.А. Обязательные неналоговые платежи и конституционный принцип определенности правовых норм // Финансовое право. 2017. № 3. С. 23–27; Бурова А.С. Особенности правовых конструкций «дорожных платежей»: фискальные сборы или парафискалитеты // Налог. 2016. № 5. С. 7–10; Кукелко Д.В. Законодательное регулирование обязательных неналоговых платежей в бюджеты муниципальных образований в Российской Федерации // Финансовое право. 2017. № 3. С. 18–22; Суткевич Е.А. Указ. соч. С. 10–13; Покачалова Е.В. Страховые взносы в государственные социальные внебюджетные фонды и налоги в РФ: особенности правовой природы // Налог. 2014. № 1. С. 29–33.

<sup>120</sup> См.: Казеева Я.С. Правовое регулирование децентрализации полномочий в налоговой сфере : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2017. С. 18.

<sup>121</sup> См.: Helletstein W. The original model: The United States // Tax aspects of fiscal federalism. A comparative analysis / ed. by G. Bizoli and C. Sacchetto. IBFD. Amsterdam, 2011. P. 24.

<sup>122</sup> См.: Англо-русский / Русско-английский экономический словарь // Вокабула : сайт. URL: [www.voikabula.ru/slovari/arras/](http://www.voikabula.ru/slovari/arras/) (дата обращения: 18.08.2022).

рамках финансовой деятельности государства и муниципальных образований. Именно так употребляется данный термин в науке<sup>123</sup> и актах судебной власти<sup>124</sup>. Ранее уже упоминалось, что поскольку фискальный интерес и фискальная функция связаны с поступлением денежных средств в бюджеты бюджетной системы, то и фискальные полномочия корректно связывать именно с формированием доходов бюджетов, а не с осуществлением расходов. Государственные заимствования имеют иную природу, нежели пополнение доходов бюджетов, являясь источниками финансирования дефицита бюджета. Эмиссионные полномочия, которые в 90-х неоднократно использовались для погашения задолженности по бюджетным обязательствам, также не могут являться фискальными полномочиями. Д.Л. Комягин относит государственную эмиссию к источникам финансирования дефицита бюджета<sup>125</sup>, что также не соответствует ни действующему бюджетному законодательству, ни предназначению эмиссии. Полномочия по эмиссии денежных средств принадлежат исключительно Банку России, основной целью которого является защита и поддержание устойчивости рубля<sup>126</sup>. Эмиссия денежных средств, если и приводит к кратковременному увеличению финансовых ресурсов, то лишь за счет обесценивания денег частных субъектов, и не может считаться формой обязывания, т. е. применением властного полномочия к обязанному субъекту<sup>127</sup>. В Средние века правителями многих государств монетная регалия рассматривалась как источник дохода, однако со временем стало понятно, что выпуск в обращение денежных средств не может служить фискальным целям, поскольку по факту может превратить государство в

---

<sup>123</sup> См., напр.: *Запольский С.В.* Финансирование национальных проектов — бюджетный аспект // *Финансовое право.* 2023. № 3. С. 10–15 и др.

<sup>124</sup> См., напр.: Постановление Конституционного Суда РФ от 17.06.2004 № 12-П «По делу о проверке конституционности пункта 2 статьи 155, пунктов 2 и 3 статьи 156 и абзаца двадцать второго статьи 283 Бюджетного кодекса Российской Федерации в связи с запросами Администрации Санкт-Петербурга, Законодательного Собрания Красноярского края, Красноярского краевого суда и Арбитражного суда Республики Хакасия» // *СЗ РФ.* 2004. № 27. Ст. 2803; определение Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда РФ от 17.06.2015 № 9-КГ15-8 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 21.01.2020 № Ф08-11789/2019 по делу А32-50643/2018 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс» и др.

<sup>125</sup> См.: *Комягин Д.Л.* Бюджетное право России : учеб. пособие/ под ред. А.Н. Козырина. М. : Ин-т публично-правовых исследований, 2011. С. 115.

<sup>126</sup> См.: Федеральный закон от 10.07.2002 № 86-ФЗ «О Центральном Банке Российской Федерации (Банке России)».

<sup>127</sup> См.: *Омелёхина Н.В.* Обязывание в системе финансово-правового регулирования. С. 27.

«фальшивомонетчика»<sup>128</sup>, такая мера «гибельна для самого корня народного благосостояния»<sup>129</sup>. Таким образом, фискальные полномочия соотносятся с финансовыми как часть с целым, выступая элементом лишь одной из сторон финансовой деятельности публично-правовых образований.

Фискальные полномочия представляют собой отдельные взаимосвязанные элементы одного процесса. Поэтому считаем верным говорить не о системе, а о составе фискальных полномочий, который соответствует по содержанию процессу уплаты какого-либо платежа, начиная от его установления и заканчивая зачислением на единый счет бюджета. Таким образом, в состав фискальных полномочий входят полномочия по установлению, введению, изменению, отмене платежа, распределению и зачислению в бюджетную систему Российской Федерации, т. е. также права и обязанности, связанные с процессом движения денежных средств с момента уплаты их до момента зачисления на единые счета бюджетов бюджетной системы (счета (кассы) иных определенных законом субъектов), в том числе регулирование распределения их между бюджетами бюджетной системы. Меры государственного принуждения выводим из состава фискальных полномочий, поскольку такие меры являются гарантией реализации полномочий, а не самими полномочиями.

Нормативы зачисления устанавливаются Бюджетным кодексом Российской Федерации (далее также – Бюджетный кодекс РФ, БК РФ), законами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления. В отдельных случаях нормативы могут устанавливаться законами (решениями) о бюджете.

В этой связи требует пояснения вопрос о соотношении понятия фискальных полномочий с понятиями налоговых и бюджетных полномочий. Понятие налоговых полномочий в законодательстве не раскрывается, однако из анализа

---

<sup>128</sup> См.: Янкевич С.В. Финансово-правовые проблемы обращения драгоценных металлов и драгоценных камней в Российской Федерации : науч.-практ. пособие / под ред. И.И. Кучерова. М. : ИздСП : ИНФРА-М, 2016. С. 38.

<sup>129</sup> Цит. по: Яснопольский Л.Н. Очерки русского бюджетного права. I. Исторический обзор составления наших государственных росписей и бюджетная реформа Татаринова. М. : Изд. В.П. Рябушинского, 1912. С. 146.

ряда документов органов государственной власти<sup>130</sup> и научных источников<sup>131</sup> можно заключить, что к таковым относятся полномочия публично-правовых образований, указанные в ст. 12 и иных статьях Налогового кодекса РФ, а именно по введению, изменению и отмене налогов, а также изменению отдельных элементов. В этом смысле налоговые полномочия являются и фискальными полномочиями, но лишь в отношении налогов, страховых взносов и тех сборов, которые включены в Налоговый кодекс РФ. При этом до 2017 года страховые взносы не были включены в Налоговый кодекс РФ, и, соответственно, в отношении них не осуществлялись налоговые полномочия. Получается, что «периметр» налоговых полномочий в отношении неналоговых платежей носит непостоянный характер и зависит от усмотрения законодателя, в то время как «периметр» фискальных полномочий является постоянным и охватывает все обязательные платежи, вводимые законодателем в различных федеральных законах, границы его меняются только с введением или отменой каких-либо платежей, а не с перемещением их из одного акта в другой.

Понятие бюджетных полномочий в законодательстве определено как «права и обязанности органов государственной власти (органов местного самоуправления) и иных участников бюджетного процесса по регулированию бюджетных правоотношений, организации и осуществлению бюджетного процесса»<sup>132</sup>, в то же время наличие бюджетных полномочий предусмотрено и непосредственно у публично-правовых образований в гл. 2 Бюджетного кодекса РФ. Реализация фискальных полномочий связана непосредственно с бюджетными правоотношениями в части зачисления денежных средств в бюджеты бюджетной системы образований Российской Федерации. В этой части фискальные

---

<sup>130</sup> См., напр.: Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 31.07.2019 № 06-04-11/01/57291 «О включении в бюджетную и налоговую системы Российской Федерации муниципального округа» // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; Программа развития бюджетного федерализма в Российской Федерации на период до 2005 г. (утв. постановлением Правительства РФ от 15.08.2001 № 584) // СЗ РФ. 2001. № 34. Ст. 3503 и др.

<sup>131</sup> См., напр.: *Майборода В.А.* Правосубъектность федеральной территории «Сириус» // Юрист. 2023. № 6. С. 2–8; *Ильин И.М.* Конституционная модель бюджетного федерализма России: особенности, проблематика и перспектива конституционной настройки (модернизации) // Конституционное и муниципальное право. 2021. № 9. С. 55–58; *Толстомятенко Г.П.* Интеграционное налоговое право и новый миропорядок // Актуальные проблемы российского права. 2020. № 11. С. 23–35 и др.

<sup>132</sup> См.: абз. 28 ст. 6 Бюджетного кодекса РФ.



полномочия и бюджетные полномочия совпадают. Так, непосредственно к фискальным полномочиям относим установление нормативов отчислений от налогов и сборов<sup>133</sup>. А казначейское обслуживание<sup>134</sup> относим к обеспечению реализации фискальных полномочий. В то же время, говоря о фискальных полномочиях, подразумеваем прежде всего формирование доходов бюджетов посредством позитивного обязывания, основанного на суверенитете Российской Федерации. В этой части установление нормативов отчислений является методом, посредством которого осуществляется определение соответствующего уровня бюджетной системы, в который должны быть зачислены доходы. Говоря о бюджетных полномочиях, подразумеваем наличие бюджетных правоотношений, к которым относится и установление нормативов отчислений.

Можно разделить также фискальные полномочия и по субъектам. Государство, обладая суверенитетом, является основным субъектом фискальных полномочий, тем не менее в его пределах могут существовать и иные административно-территориальные образования, обладающие самостоятельными бюджетами и наделенные рядом полномочий по их формированию. В основном это характерно для федеративных государств, в которых субъекты федерации обладают некоторыми самостоятельными фискальными полномочиями, их объем отличается в каждом государстве. Муниципальные образования также обладают ограниченным объемом фискальных полномочий, необходимым для финансирования вопросов местного значения. Подробнее субъекты фискальных полномочий будут рассмотрены в третьем параграфе данной главы.

Таким образом, можем вывести определение термина «фискальное полномочие» — это обусловленная государственным суверенитетом Российской Федерации возможность публично-правовых образований, реализуемая ими через органы публичной власти, формировать доходы собственных бюджетов в целях финансирования публичных задач и функций посредством позитивного

---

<sup>133</sup> См.: абз. 12 ст. 7, абз. 7, 8 ст. 8, абз. 2, 3 ч. 2 ст. 9 Бюджетного кодекса РФ.

<sup>134</sup> См.: абз. 15 ст. 7 Бюджетного кодекса РФ.

обязывания физических лиц и организаций к уплате налогов и иных обязательных платежей.

## § 2. Цели и принципы реализации фискальных полномочий

Государство представляет собой субъект, который одновременно и взимает налоги и устанавливает сам для себя правила их взимания. Отсутствие каких-либо ограничений государства в субъективном усмотрении при реализации фискальных полномочий привело бы к быстрому разорению всех плательщиков и к гибели государства. Самоограничение государства достигается через систему принципов и целей.

Сфера реализации фискальных полномочий, как обеспечивающая аккумуляцию денежных средств, необходимых для функционирования государства и общества, представляет собой сферу публичного интереса. Публичный интерес заключается в наличии общественно значимых целей<sup>135</sup>, юридическим средством для достижения которых является наделение субъектов соответствующих правоотношений правами и обязанностями, которые у лица, призванного удовлетворить публичный интерес и имеющего право требования к иным субъектам в связи с этим, выражаются в нормативно закрепленных полномочиях<sup>136</sup>. Под юридическим средством в доктрине понимается «взятая в единстве совокупность правовых установлений (инструментов) и форм правореализационной практики, с помощью которых удовлетворяются интересы субъектов права и обеспечивается достижение социально полезных целей»<sup>137</sup>. Ясная и четкая постановка целей является конституционной обязанностью государства<sup>138</sup>. Связь целей и полномочий просматривается в предлагаемом в проекте федерального закона «Об основах государственного управления»

---

<sup>135</sup> См., напр.: *Пешкова Х.В.* Интересы в структуре правового статуса субъектов бюджетного права // Вестник ВГУ. 2007. № 2. С. 268–273; *Тихомиров Ю.А.* Публичное право. С. 55.

<sup>136</sup> См.: *Шундилов К.Ю.* Механизм правового регулирования. Саратов : СГАП, 2001 С. 34.

<sup>137</sup> *Шундилов К.Ю.* Указ. соч. С. 32.

<sup>138</sup> См.: Институты финансовой безопасности : монография. С. 29.

определении понятия «государственное управление»: «процесс достижения общезначимых национальных целей и задач через органы государственной власти и уполномоченные ими организации, осуществляющие публичные полномочия в порядке, предусмотренном федеральным законом»<sup>139</sup>. В правовых нормах закрепляются юридические цели: «идеально предполагаемые и гарантированные государством модели какого-либо социального явления, состояния или процесса, к достижению которых при помощи юридических средств стремятся субъекты правотворческой и правореализационной деятельности»<sup>140</sup>.

Фискальные полномочия заключаются в возможности применения юридических средств, способствующих достижению определенных юридических целей. Однако возникают трудности с идентификацией этих целей. Так, в науке отмечается наличие неких «фискальных целей». «Реализация фискальной цели предполагает непосредственно аккумуляцию денежных средств в бюджетах различных уровней»<sup>141</sup>. Указание на наличие «фискальных целей» можно встретить и в нормативных актах<sup>142</sup>. Однако такая цель не может быть принята по такой причине, что сбор денежных средств сам по себе для государства не может представлять интерес<sup>143</sup>. Интерес государства при реализации фискальных полномочий заключается не в том, чтобы собрать как можно больше денег, а в том, чтобы профинансировать как можно в большем объеме свои задачи и функции.

Цели государства закреплены в преамбуле Конституции РФ<sup>144</sup>, где можно встретить указание на цель, к которой стремится многонациональный народ Российской Федерации: «обеспечить благополучие и процветание России». Цель конкретизируется в ст. 2, 7 и 18 Конституции РФ, в которых указано, что обязанность государства — соблюдение и защита прав и свобод человека и

---

<sup>139</sup> Талалина Э.В. О проекте федерального закона об основах государственного управления // Журнал российского права. 2016. № 3 (231). С. 95–104.

<sup>140</sup> Шундигов К.Ю. Указ. соч. С. 18.

<sup>141</sup> Копина А.А. Индивидуальность налога vs зачет средств в счет возмещения ущерба преступлением // Налоги (газета). 2018. № 24. С. 6–14.

<sup>142</sup> См., напр.: подп. «б» п. 2 Положения о проведении эксперимента по маркировке табачной продукции средствами идентификации и мониторингу оборота табачной продукции (утв. Постановлением Правительства РФ от 27.11.2017 № 1433) // СЗ РФ. 2017. № 50 (Ч. 3). Ст. 7608.

<sup>143</sup> См.: Карасева М.В. Бюджетное и налоговое право России (политический аспект). М. : Юрист, 2005. С. 23.

<sup>144</sup> См.: Чиркин В.Е. Конституционная терминология : монография. М. : Норма: ИНФРА-М, 2019. С. 50.

гражданина, которые определяют смысл, содержание и применение законов, деятельность законодательной и исполнительной власти, местного самоуправления и обеспечиваются правосудием, политика Российской Федерации направлена на создание условий, обеспечивающих достойную жизнь и свободное развитие человека. Эти конституционные положения обуславливают социальную направленность финансовой политики. Все остальные цели, в том числе и «фискальные», подчинены этой высшей конституционной цели. Такой подход имеет важное значение на практике. Можно привести пример, когда именно необходимость учета целей социальной политики как одной из основных конституционных обязанностей государства позволила Конституционному Суду РФ сделать вывод о необходимости освобождения от обложения налогом на доходы физических лиц денежной компенсации военнослужащим вместо предоставления им дополнительных суток отдыха в условиях отсутствия в законодательстве однозначного определения компенсационных выплат, которые подлежат освобождению от налогообложения<sup>145</sup>.

Подтверждение необходимости учета конституционных целей при реализации фискальных полномочий можно найти и в зарубежной научной литературе, в которой отмечается, что, к примеру, полномочия США по сбору средств в бюджет направлены на финансирование целей, указанных в ст. 1 разд. 8 Конституции США: выплачивать долги, обеспечивать оборону и всеобщее благоденствие. Право на расходование публичных фондов не является неограниченным<sup>146</sup>, следовательно, и мера взимания налогов должна соответствовать. Отметим, однако, что в судебной практике США признается, что под «обеспечением всеобщего благоденствия» могут пониматься любые расходы, которые Конгресс сочтет таковыми<sup>147</sup>.

---

<sup>145</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 31.05.2018 № 22-П «По делу о проверке конституционности положений статьи 217 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с запросом Новочеркасского гарнизонного военного суда» // СЗ РФ. 2018. № 23. Ст. 3389.

<sup>146</sup> См., напр.: Tax aspects of fiscal federalism. A comparative analysis / ed. by G. Bizoli, C. Sacchetto. IBFD. Amsterdam, 2011. P. 26.

<sup>147</sup> См., напр.: South Dakota v. Dole, 483 U.S. 203, 207 (1987).

В зарубежной литературе также можно найти выводы, в которых отмечается, что, говоря о налоговой политике, следует говорить не о фискальной цели, а о более широкой цели — повышении национального благополучия<sup>148</sup>.

Таким образом, фискальные полномочия способствуют достижению целей государства, закрепленных в Конституции РФ и находящихся между собой в иерархическом подчинении, когда достижение промежуточной цели в применении фискальных полномочий — формирования доходов бюджетов — не может являться самоцелью, а служит средством для достижения основных конституционных целей существования государства. Соответственно, реализация фискальных полномочий должна осуществляться лишь в той мере, в какой необходимо достаточное финансовое обеспечение функций государства, и не должна приводить к такому фискальному бремени, которое бы противоречило сущности Российской Федерации как социального государства, и к снижению уровня благополучия населения.

Цели находятся во взаимодействии с правовыми принципами, определяют друг друга. Цели могут являться одновременно принципами, например единство экономического пространства Российской Федерации. Ввиду подчинения определенным целям дискреция законодателя, таким образом, вследствие объективных закономерностей, в реализации фискальных полномочий, хотя и является довольно значительной, осуществляется в соответствии с правовыми принципами. Исключительно «фискальные цели» не могут быть ориентиром для законодателя при применении фискальных полномочий, все решения в рамках их реализации должны носить конституционно-обоснованный характер и ограничиваться правовыми принципами<sup>149</sup>.

Под принципами понимают обычно какие-либо основополагающие идеи, начала, которым не должен противоречить определенный вид деятельности

---

<sup>148</sup> См.: *Holmes K. International Tax Policy and Double Tax treaties: An introduction to Principles and Application*. IBFD, 2007. P. 4.

<sup>149</sup> См.: Особое мнение судьи Конституционного Суда Российской Федерации Г.А. Гаджиева по Постановлению Конституционного Суда Российской Федерации от 02.12.2013 года № 26-П по делу о проверке конституционности пункта 2 статьи 3 Закона Челябинской области «О транспортном налоге» в связи с запросом Законодательного собрания Челябинской области // Вестник Конституционного Суда РФ. 2014. № 2.

человека<sup>150</sup>. Под принципами права понимают основные идеи, руководящие положения, определяющие содержание и направление правового регулирования<sup>151</sup>, являющиеся объективными закономерностями<sup>152</sup>, в соответствии с которыми должно строиться правовое регулирование, иначе оно окажется неэффективным, а цели не достигнутыми. Принципы обладают свойствами объективности, универсальности, глобальности и эффективности<sup>153</sup>. В ходе реализации права происходит применение принципов, которые позволяют верно формировать и толковать право<sup>154</sup>. Принципы, сформулированные в правовых актах, как наиболее общие и универсальные нормы, позволяют толковать и применять право вне исторического контекста к существующим общественным отношениям<sup>155</sup>.

На реализацию фискальных полномочий оказывают влияние как общеотраслевые принципы, так и принципы отрасли финансового права, налогового и бюджетного права, а также налогообложения. Принципы, как нормы общего содержания, обеспечивают стабильность законодательства за счет их гибкого применения к динамике меняющегося мира. Оптимальное сочетание принципов права в ходе реализации фискальных полномочий обеспечивает разумность их применения, ставя на первое место человеческую жизнь<sup>156</sup>.

Есть мнение, что возможна реализация лишь тех принципов, которые закреплены в правовых нормах<sup>157</sup>. Относительно принципов, не закрепленных в источниках права, существуют различные мнения: как от полного отсутствия принципов вне правовых норм, так и до признания принципов, существующих в

<sup>150</sup> См.: Волкова Т.В. Принципы управления земельными ресурсами // Имущественные отношения в Российской Федерации. 2017. № 11. С. 93–98.

<sup>151</sup> См.: Краснов Ю.К., Надвикова В.В., Шкатулла В.И. Юридическая техника : учебник. М. : Юстицинформ, 2014. С. 145; Черданцев А.Ф. Теория государства и права : учебник для вузов. М. : Юрайт-М, 2001. С. 186; Байтин М. И. О принципах и функциях права: новые моменты // Правоведение. 2000. № 3. С. 4–15.

<sup>152</sup> См.: Сенякин И.Н. Федерализм как принцип российского законодательства. Саратов, 2007. С. 129–130; Сырых В. М. Логические основания общей теории права : в 2 т. М., 2000. Т. 1: Элементный состав. С. 63.

<sup>153</sup> См.: Коновалов А.В. К вопросу о понятии принципов права // Lex russica. 2018. № 8. С. 81–87.

<sup>154</sup> См.: Поляков С.Б. Легальные и реальные принципы права // Журнал российского права. 2018. № 9. С. 17–28.

<sup>155</sup> См.: Давид Р., Жоффре-Спинози К. Основные правовые системы современности / пер. с фр. В.А. Туманова. М. : Междунар. отн., 2009. С. 101–102.

<sup>156</sup> См.: Коваленко К.Е. Правовая реальность и принцип разумности: понятие и характер соотношения. Барнаул, 2013. С. 153.

<sup>157</sup> См.: Смирнов Д.А. Принципы российского налогового права: понятие, формирование, реализация: монография/ под ред. Н.И. Химичевой. М. : Юрлитинформ, 2011. С. 98–105; Брызгалин А.В. Принципы налогового права: теория и практика // Законодательство и экономика. 1997. № 19–20; Белых В.С., Винницкий Д.В. Налоговое право России. М. : Норма, 2004. С. 137–138.

науке, как принципов-идей, которые либо должны быть приняты законодателем и воплощены в правовых нормах, либо отвергнуты им. В то же время незакрепление в законодательстве какого-либо принципа, существующего в объективной реальности в праве, не означает отсутствие последнего. Необходимо отметить, что как доктрина, так и законодатель и суды лишь выявляют и формулируют принципы, а не создают их. Действие принципов права в правовом порядке возможно не только через закрепленные в законодательстве нормы, но и в иных формах, в том числе путем воздействия на все нормы права, определяя метод отрасли, формируя основные концепции и подходы и т. д.<sup>158</sup> При этом лишь от законодателя зависит, придаст ли он принципу нормативную силу, ориентируя таким образом правоприменителя на реализацию данного принципа в том смысле, который ему придаст законодатель. Различие в неприменении принципов, закрепленных в правовых нормах и существующих лишь в доктрине, лежит в последствиях. Несоблюдение принципов, закрепленных в правовых нормах, влечет за собой возможность применения мер принуждения, вплоть до лишения нормативного или ненормативного акта, вынесенного без учета нормы-принципа, юридической силы. Несоблюдение же принципа, выявленного в доктрине, но не закрепленного в виде нормы, юридических последствий не влечет и к потере актом юридической силы привести не может. В то же время неучет такого принципа, как объективной закономерности, может привести к недостижению целей правового регулирования, его неэффективности, социальным издержкам и потерям<sup>159</sup>. Такие последствия могут быть еще более тяжкими нежели просто лишение акта юридической силы, в связи с чем законодателю рекомендуется полно и системно воплощать выявляемые в науке объективные закономерности функционирования тех или иных институтов права в виде норм-принципов.

---

<sup>158</sup> См.: *Коновалов А.В.* Действие принципов права и их роль в формировании правового порядка // *Lex Russica*. 2018. № 10. С. 9–17.

<sup>159</sup> См.: *Алексеев С.С.* Общая теория права : курс в 2 т. Т. 1. М. : Юрид. лит., 1981. С. 123.

На реализацию фискальных полномочий оказывают влияние следующие принципы: общеправовые, отраслевые финансово-правовые и специальные, институциональные.

В науке финансового права довольно обширно количество работ, посвященных определению принципов финансового права<sup>160</sup>. Обобщая выводы разных авторов, И.А. Цинделиани сформулировал следующее определение: «принципы финансового права по своей природе являются непосредственными правовыми регуляторами общественных отношений в сфере публичных финансов. Обладая регулирующими свойствами, принципы финансового права не должны отождествляться с нормами финансового права, поскольку являются самостоятельными правовыми средствами регулирования. Принципы финансового права, исходя из их регулирующих свойств, должны рассматриваться как элементы системы финансового права»<sup>161</sup>. Авторы расходятся в точном составе принципов финансового права. Большинство сходится во мнении, что в состав принципов финансового права включаются принципы законности, федерализма, плановости, открытости<sup>162</sup>. В остальном у авторов встречаются различные точки зрения, что только подтверждает, что перечень принципов права не ограничивается законодательным. В учебнике финансового права под редакцией Э.Д. Соколовой

---

<sup>160</sup> См.: *Миронова С.М.* Принципы финансового права и их роль в осуществлении финансовой деятельности муниципальных образований // *Финансовое право*. 2021. № 10. С. 3–8; *Омелёхина Н.В.* Цифровое прочтение принципов финансового права: к постановке проблемы исследования // *Финансовое право*. 2022. № 5. С. 9–11; *Козырин А.Н.* Понятие, сущность, функции и принципы финансового права // *Публично-правовые исследования: электронный журнал*. 2016. № 4. С. 83–106; *Беликов Е.Г.* О системе принципов финансового права // *Финансовое право*. 2016. № 5. С. 3–8; *Андреева Е.М.* Влияние принципов бюджетного права на отношения по финансовому обеспечению делегированных полномочий // *Юридический мир*. 2016. № 9. С. 20–23; *Сайфуллин И.Ф.* О системе принципов бюджетного права // *Финансовое право*. 2017. № 2. С. 36–42; *Соколова Э.Д.* Система принципов финансового права // *Финансовое право*. 2012. № 8. С. 7–8; *Подшибякина А.А.* Обоснование иерархии в системе принципов финансового права // *Финансовое право*. 2013. № 1. С. 39–44; *Химичева Н.И.* Научно обоснованные принципы финансового права как вектор его действия, развития и формирования новой методологии преподавания // *Финансовое право*. 2009. № 2. С. 4–6; *Лопатникова Е.А.* Реализация принципов налогового права / под ред. И.И. Кучерова. М. : Юриспруденция, 2012; *Пешкова Х.В.* Принципы бюджетного права и бюджетное устройство России // *Финансовое право*. 2010. № 11. С. 5–8; *Болтинова О.В.* К вопросу о реализации принципа прозрачности (открытости) бюджета // *Актуальные проблемы российского права*. 2013. № 7. С. 810–815; *Комягин Д.Л.* Система принципов бюджетного права: российское законодательство и научная доктрина // *Реформы и право*. 2012. № 4. С. 19–31.

<sup>161</sup> *Цинделиани И.А.* Принципы финансового права // *Финансовое право*. 2019. № 4. С. 3–9.

<sup>162</sup> См.: *Финансовое право : учебник / под ред. С.В. Запольского*. М. : РАП : Эксмо, 2006. С. 50–54; *Горбунова О.Н.* Финансовое право и финансовый мониторинг в современной России : монография. М. : Элит, 2012. С. 101–107; *Финансовое право : учебник / отв. ред. Н.И. Химичева*. 5-е изд., перераб. и доп. М. : Норма ; Инфра-М, 2012. С. 45–51.



можно встретить следующие принципы финансового права: федерализма, законности, разграничения полномочий между тремя ветвями власти, открытости, плановости, единства финансовой политики, единства денежной системы, самостоятельности финансовой деятельности местного самоуправления<sup>163</sup>. К данным принципам финансового права добавляются также единство цели осуществления финансовой деятельности, прозрачность поступающих доходов и произведенных расходов, строжайший учет доходов и расходов, результативность произведенных расходов<sup>164</sup>. А.Н. Козырин среди принципов финансового права отмечает принципы справедливости, равенства, гуманизма, демократизма, федерализма, местного самоуправления, законности, единства прав и обязанностей, сочетания убеждения и принуждения, публичности и открытости правового регулирования, плановости, фискальной нацеленности правового регулирования<sup>165</sup>. Н.И. Химичева приводит следующие принципы: приоритетность публичных интересов, социальная направленность финансово-правового регулирования, равноправие субъектов РФ, единство финансовой политики, единство денежной системы, самостоятельность финансовой деятельности органов местного самоуправления, разграничение полномочий законодательной и исполнительной ветвей власти, участие граждан Российской Федерации и общественных организаций в финансовой деятельности государства и органов местного самоуправления, экономическое стимулирование деятельности в финансовой сфере<sup>166</sup>.

Значительный вклад в формулирование и толкование тех принципов, в соответствии с которыми осуществляется формирование бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, внес Конституционный Суд РФ<sup>167</sup>. В его решениях формулируются принципы, исходя из норм Конституции РФ,

---

<sup>163</sup> См.: Финансовое право : учебник / под общ. ред. Э.Д. Соколовой ; отв. ред. А.Ю. Ильин. М. : Проспект, 2019. С. 25.

<sup>164</sup> См.: Соколова Э.Д. Правовое регулирование финансовой деятельности государства и муниципальных образований. С. 57.

<sup>165</sup> См.: Козырин А.Н. Указ. соч. С. 83–106.

<sup>166</sup> См.: Химичева Н.И. Научно обоснованные принципы финансового права как вектор его действия, развития и формирования новой методологии преподавания. С. 4–6.

<sup>167</sup> См.: Пешкова Х.В. Вопросы налоговых и бюджетных правоотношений в судебной практике. С. 66–111.

обладающих самой высокой юридической силой на территории Российской Федерации, истолкование данных принципов наиболее авторитетно и является основой для их применения<sup>168</sup>.

В законодательстве принципы находят свое отражение через особые правовые нормы, нормы-принципы. Отсутствие принципа в законодательстве приводит к затруднениям при его реализации вследствие неясности отношения законодателя к нему<sup>169</sup>, однако не влечет отсутствия самого принципа, который как исключительно объективная категория существует всегда<sup>170</sup>. Однако даже прямого указания на принцип права в законе бывает недостаточно, и тогда принцип раскрывается в судебном толковании<sup>171</sup>.

На основе исследований принципов права в целом, отраслевых принципов, а также принципов налогообложения автор выделяет следующие принципы, в соответствии с которыми должна происходить реализация фискальных полномочий: равенства плательщиков, соразмерности, экономической обоснованности, единства экономического пространства, фискального федерализма, самостоятельности финансовой деятельности органов местного самоуправления, равенства полномочий между субъектами Российской Федерации и между муниципальными образованиями, законности, разграничения доходов, плановости, открытости, эффективности. Многие из этих принципов закреплены в налоговом и бюджетном законодательстве в качестве правовых норм. Однако если принципы налогообложения, закрепленные в Налоговом кодексе РФ, напрямую связаны с реализацией фискальных полномочий, будучи релевантными и для неналоговых обязательных платежей, то принципы, закрепленные в Бюджетном кодексе РФ, проявляются для фискальных полномочий специфично, их содержание в применении к фискальным полномочиям не совпадает с узким содержанием, применимым к бюджетным правоотношениям. Связано это с тем, что сфера

---

<sup>168</sup> См.: *Хабриева Т.Я.* Толкование Конституции Российской Федерации: теория и практика. М. : Юристъ, 1998. С. 33–45.

<sup>169</sup> См.: *Сырых В.М.* Материалистическая теория права. М., 2011. С. 299.

<sup>170</sup> См.: *Коновалов А.В.* К вопросу о понятии принципов права. С. 81–87.

<sup>171</sup> См.: *Поляков С.Б.* Указ. соч. С. 17–28.

бюджетного регулирования и, соответственно, действия принципов шире, чем доходы бюджетов.

Каждый принцип отвечает за собственный аспект в реализации фискальных полномочий. Например, принципы соразмерности и равенства плательщиков указывают на пределы ограничения фискальных полномочий, принципы федерализма и самостоятельности финансовой деятельности органов местного самоуправления определяют субъекты, которым должны быть предоставлены полномочия. Исходя из назначения принципов, их можно сгруппировать следующим образом: принципы самоограничения, принципы компетенции и организационные принципы.

Самоограничение властных полномочий является проявлением суверенитета, в данном случае фискального, когда публичная власть связывает себя правом точно так же, как и граждан<sup>172</sup>. В реализации фискальных полномочий государство также связано принципами самоограничения, из которых важнейшими являются принципы равенства плательщиков и соразмерности<sup>173</sup>. К данным принципам можно отнести принцип экономической обоснованности и принцип единства экономического пространства. В совокупности данные принципы сообщают органам публичной власти прежде всего законодателю, границы применения фискальных полномочий, ориентиры допустимого.

Принцип равенства плательщиков закреплен непосредственно в Конституции РФ. Статья 57 Конституции РФ устанавливает обязанность каждого платить законно установленные налоги и сборы и в то же время в совокупности с ее ст. 19 запрещает дискриминацию по признакам пола, расы, национальности, языка, происхождения, имущественного и должностного положения, места жительства, отношения к религии, убеждений, принадлежности к общественным объединениям и по иным обстоятельствам. Таким образом, фискальные полномочия могут применяться в отношении или каждого, или никого. При прочих равных условиях

---

<sup>172</sup> См.: *Омельхина Н.В.* Обязывание в системе финансово-правового регулирования. С. 25; *Еллинек Г.* Общее учение о государстве. СПб, 1908. С.268; *Тихомиров Ю.А.* Публичное право. С. 135.

<sup>173</sup> См.: *Рукавишников И.В.* Метод финансового права / И.В. Рукавишников ; отв. ред. Н.И. Химичева. 3-е изд., перераб. и доп. М. : Норма : Инфра-М, 2015. С. 172–176.

все должны нести бремя не в большем и не в меньшем размере, чем установлено законом. В то же время принцип равенства не является абсолютным и допускает исключения при необходимости достижения конституционных целей. Такими исключениями являются налоговые льготы с целью поощрения деятельности, удовлетворяющей публичным интересам, или защиты уязвимых категорий налогоплательщиков, и никогда не могут являться индивидуальные налоги. Не является нарушением принципов равенства и справедливости учет фактических различий лиц, не являющихся формально равными и относящихся к разным категориям<sup>174</sup>. Именно это позволяет дифференцировано подходить к введению обязательных платежей с учетом экономического основания налогообложения, различных объектов налогообложения и различного статуса налогоплательщиков. Однако здесь открывается дверь для вольного толкования принципа равенства в случае, когда удастся найти хоть какое-то различие между лицами, в отношении которых применяется разное правовое регулирование. Известен случай, когда Конституционным Судом РФ было признано, что лицами, находящимися в разных фактических условиях и потому не обладающими формальным равенством, являются мужчина и женщина по той причине, что мужчина выполняет иную социальную роль в обществе, нежели женщина<sup>175</sup>.

Одним из важнейших принципов, в соответствии с которым должны применяться фискальные полномочия, является принцип соразмерности. Конституционно данный принцип закреплен в ч. 3 ст. 55 Конституции РФ, согласно которому права и свободы человека и гражданина могут быть ограничены федеральным законом только в той мере, в какой это необходимо в целях защиты основ конституционного строя, нравственности, здоровья, прав и законных интересов других лиц, обеспечения обороны страны и безопасности государства.

---

<sup>174</sup> См.: Зорькин В.Д. Конституционный Суд России: доктрина и практика : монография. М. : Норма : Инфра-М, 2018. С. 67.

<sup>175</sup> См.: Определение Конституционного Суда РФ от 15.01.2009 № 187-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалоб гражданина Маркина Константина Александровича на нарушение его конституционных прав положениями статей 13 и 15 Федерального закона «О государственных пособиях гражданам, имеющим детей», статей 10 и 11 Федерального закона «О статусе военнослужащих», статьи 32 Положения о порядке прохождения военной службы и пунктов 35 и 44 Положения о назначении и выплате государственных пособий гражданам, имеющим детей» // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

Налог есть законное ограничение права собственности, гарантированного ст. 35 Конституции РФ. Налоги и иные обязательные платежи взимаются в целях обеспечения задач и функций государства<sup>176</sup>, направленных на обеспечение прав и свобод человека и гражданина, оборону и безопасность, соответственно согласуются с целями законного ограничения прав, указанными в ч. 3 ст. 55 Конституции РФ. Принцип соразмерности («неотягощения налоговым бременем») можно вывести также из ст. 34 и 35 Конституции РФ<sup>177</sup>.

Превышение допустимого уровня фискальной нагрузки может привести к разрушению экономики и снижению уровня благосостояния<sup>178</sup>. Соразмерность заключается в том, чтобы после изъятия части имущества, подлежащей уплате в доход государства, человек мог вести достойную жизнь, сохранить необходимый жизненный уровень здоровья и благосостояния<sup>179</sup>, гарантированный Всеобщей декларацией прав человека<sup>180</sup>. Общество тогда соглашается на определенный уровень налоговой нагрузки, когда получает от государства услуги соответствующего объема и качества<sup>181</sup>.

Принцип соразмерности включает в себя, на наш взгляд, сформулированный в доктрине принцип соблюдения баланса публичных и частных интересов<sup>182</sup>. Применение принципа можно встретить в практике Европейского суда по правам человека (далее также – ЕСПЧ). Несмотря на исключение из права частной собственности, установленное п. 2 ст. 1 Протокола № 1 к Европейской Конвенции по правам человека<sup>183</sup>, государства должны учитывать при установлении правил

---

<sup>176</sup> См.: *Поветкина Н.А.* Роль и значение доходов бюджета // *Финансовое право.* 2015. № 6. С. 15–21.

<sup>177</sup> См.: *Петрова Г.В.* Общая теория налогового права. М. : ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. С. 17.

<sup>178</sup> См.: *Омелёхина Н.В.* Обязывание в системе финансово-правового регулирования. С. 20.

<sup>179</sup> См.: *Журавлева О.О., Исмаилова Л.Ю., Подшибякин А.С.* Принцип справедливости и критерии дифференциации ответственности за налоговые правонарушения // *Финансовое право.* 2013. № 1. С. 15–18.

<sup>180</sup> См.: ст. 25 Всеобщей декларации прав человека (принята Генеральной Ассамблеей ООН 10.12.1948) // *Российская газета.* 1995. 5 апр.

<sup>181</sup> См.: *Зубков И.* Курсом рубля (Алексей Улюкаев на «Деловом завтраке» в «РГ») // *Российская газета.* 2014. 18 окт.

<sup>182</sup> См.: *Садчиков М.Н.* Принцип баланса публичных и частных интересов в налоговых правоотношениях как гарантия налогового суверенитета государства // *Налоги.* 2020. № 1. С. 23–25; *Ядрихинский С.А.* Принцип приоритета публичных интересов в финансовой деятельности государства: поиск компромисса // *Актуальные проблемы российского права.* 2020. № 1. С. 62–71.

<sup>183</sup> СЗ РФ. 2001. №2. Ст.163

налогообложения справедливый баланс публичных и частных интересов<sup>184</sup>. Введение высоких налоговых ставок, не учитывающих фактическую способность налогоплательщика к уплате налога, теоретически подпадает под юрисдикцию ЕСПЧ как нарушение права частной собственности<sup>185</sup>. И вместе с тем в тех же делах было отмечено, что государства обладают большой степенью усмотрения в обложении конкретных лиц налогами и сборами и фактически сами определяют степень соразмерности в налогообложении<sup>186</sup>. Тем не менее ЕСПЧ может оценить на соблюдение принципа соразмерности конкретные меры принуждения, применяемые в конкретной ситуации к конкретному налогоплательщику<sup>187</sup>. Во внутригосударственной судебной практике примеры применения принципа соразмерности в виде учета способности налогоплательщика к уплате не встречаются. Наиболее показательным являлся пример единого налога на вмененный доход (далее – ЕНВД), в основу расчета которого был положен не реальный, а предполагаемый к получению доход. Конституционный Суд РФ во всех случаях жалоб предпринимателей на неспособность уплачивать ЕНВД в размере, установленном законодательством, в связи с неполучением фактического дохода в том объеме, который презюмируется законодателем, воздерживался от рассмотрения жалоб по существу<sup>188</sup>. Только одной высокой ставки налога при соблюдении при установлении налога всех обязательных условий очевидно

---

<sup>184</sup> См.: Постановление Европейского суда по правам человека по делу «Газус Доэе унд Фердертехник ГМБХ против Нидерландов» от 23.02.1995 // А/306-В, [1995] ECHR 7, (1995); Постановление Европейского суда по правам человека по делу «АГОСИ против Соединенного Королевства» от 24.10.1986 // А/108, [1986], ECHR 10, (1996); Постановление Европейского суда по правам человека по делу «Тре Тактерер Актеболаг» против Швеции» от 07.07.1989 // А/159, [1989], ECHR 7, (1989).

<sup>185</sup> См.: *Зинченко Л.А.* ЕСПЧ и налогоплательщики: поможет ли нам заграница // Ваш налоговый адвокат. 2008. № 9. С. 76.

<sup>186</sup> См.: *Воробева Н.Н.* Налогообложение и право собственности: судебная практика Европейского суда по правам человека // Налоговед. 2019. № 2. С. 10–24.

<sup>187</sup> См.: *Шахматьев А.А.* Указ. соч. С. 280.

<sup>188</sup> См.: Определение Конституционного Суда РФ от 16.11.2006 № 475-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Колпашникова Александра Ивановича на нарушение его конституционных прав Федеральным законом «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах» // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; Определение Конституционного Суда РФ от 20.12.2005 № 526-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Сударева Геннадия Александровича на нарушение его конституционных прав Федеральным законом «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах» // Доступ из СПС «КонсультантПлюс» и др.

недостаточно для признания налога явно несоразмерным. В науке отчасти справедливо считается, что суд не способен оценить соразмерность конкретного налога в связи с необходимостью оценки соразмерности совокупного налогового бремени целиком, «размер и тяжесть налогового бремени пока не поддаются и едва ли вообще подлежат судебному контролю»<sup>189</sup>.

Несоблюдение принципа соразмерности при реализации фискальных полномочий может привести к весьма неблагоприятным последствиям. Так, например, установление в начале 90-х годов ставки налога на прибыль в размере 32 % привело к неспособности отечественной экономики конкурировать с иностранными товарами, последствия чего ощущаются до сих пор<sup>190</sup>. Несоразмерная налоговая нагрузка на малый бизнес влечет массовый «уход» в «серую зону» индивидуальных предпринимателей<sup>191</sup>.

Видное место в составе принципов, влияющих на реализацию фискальных полномочий, занимает принцип экономической обоснованности. Как отмечает О.Н. Горбунова, «рассматривая финансовые отношения, мы в абстрактной форме рассматриваем материальные экономические отношения»<sup>192</sup>. Государство «вытаскивает» доходы прежде всего из массы экономических отношений<sup>193</sup>. Отношения по формированию доходов, как прежде всего денежные, с точки зрения происхождения и характера являются экономическими<sup>194</sup>. Несмотря на то что движение публичных финансов управляется решениями и действиями публичной власти, данные решения и действия должны основываться на экономических закономерностях. Функционирование финансовой системы государства следует осуществлять не только на основе правовых принципов, но и экономико-политических, отслеживая прямые и обратные связи в процессе развития

---

<sup>189</sup> *Бланкенгель А.* Конституционное понимание и функции экономической обоснованности налогов с точки зрения специалиста из Германии // Сравнительное конституционное обозрение. 2009. № 5. С. 67–76.

<sup>190</sup> См.: *Горбунова О.Н.* Роль норм финансового права в управлении делами государства и общества // *Горбунова О.Н.* Избранное. М. : РГУП, 2017. С. 342.

<sup>191</sup> См.: Минус миллион // Российская газета. 2014. 31 марта. С. 3.

<sup>192</sup> *Горбунова О.Н.* Проблемы совершенствования основных финансово-правовых институтов в условиях перехода России к рынку : автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. М., 1996. С. 12.

<sup>193</sup> См.: *Карасева М.В.* Финансовое правоотношение. С. 25.

<sup>194</sup> См.: *Пешкова Х.В.* Теоретико-правовые основы бюджетного устройства государства. С. 200; *Винницкий Д.В.* Субъекты налогового права. М. : Норма, 2000. С. 136.

экономики через финансы<sup>195</sup>. В сфере фискальных полномочий наибольшее значение имеет учет экономических закономерностей в налогообложении. Законодатель обязан обеспечить экономическую логику в регулировании системы налогов и сборов<sup>196</sup>. Принцип экономического основания налогов закреплен непосредственно в Налоговом кодексе РФ<sup>197</sup>.

Экономическая обоснованность в реализации фискальных полномочий может проявляться двояко. С одной стороны, субъект фискальных полномочий ограничен в своей дискреции при введении различных платежей, выбирая такие объекты обложения, которые имели бы под собой экономическое основание. Так, при налогообложении доходов, у юридического лица экономическим основанием будет являться величина прибыли, а у физического лица — величина дохода. Могут существовать налоги, в которых экономическим основанием будет являться величина предполагаемого к получению дохода, например налог при патентной системе налогообложения или, до 2021 года, ЕНВД. Показателем экономического основания при введении ЕНВД выступали также корректирующие коэффициенты, определявшие влияние на предполагаемый доход (базовую доходность) особенностей ведения предпринимательской деятельности. Как подтверждается судебной практикой, субъект фискальных полномочий не может произвольно регулировать данные коэффициенты и обязан учитывать экономические характеристики ведения деятельности. Цель увеличения поступлений в бюджет не может являться оправданием для нарушения принципа экономического основания<sup>198</sup>. Однако и данный принцип воплощается не всегда последовательно. Конституционным Судом РФ в 2019 году было рассмотрено дело в отношении применения патентной системы налогообложения при сдаче в аренду нежилых помещений в Мурманской области. Областной законодатель решил, что уплата

---

<sup>195</sup> См.: Горбунова О.Н. Проблемы совершенствования основных финансово-правовых институтов в условиях перехода России к рынку. С. 12.

<sup>196</sup> См.: Хаванова И.А. Экономическое основание налога как принцип «надзаконного» значения // *Налоги*. 2013. № 5. С. 42–45.

<sup>197</sup> См.: п. 3 ст. 3 Налогового кодекса РФ (часть первая).

<sup>198</sup> См.: Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 28.07.2009 № 3703/09 // *Вестник ВАС РФ*. 2009. № 12; Определение Верховного Суда РФ от 27.05.2015 № 304-КГ15-4659 по делу А27-12415/2014 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс». Аналогичная судебная практика есть во Франции (см.: Демейер К. Налог на прибыль для крупных компаний во Франции: продолжение следует? // *Налоговед*. 2018. № 2. С. 76–86).



налога должна осуществляться с каждого договора аренды, независимо от количества объектов недвижимости, сдаваемых в аренду. Таким образом, заявитель был поставлен в неравное положение с другими плательщиками, так как сдавал одно помещение пяти разным арендаторам по пяти договорам, в то время как другие плательщики могли сдавать схожее помещение по одному договору аренды, получая тот же доход, но уплачивая налог в пять раз меньше<sup>199</sup>. Вместе с тем при разрешении дела Конституционным Судом РФ не было учтено, что, как и ЕНВД, патентная система налогообложения основывается на предполагаемом уровне дохода, что требует детального экономического обоснования при установлении предполагаемого к получению дохода с учетом всех особенностей ведения предпринимательской деятельности. Доход при сдаче помещений в аренду зависит не только от количества объектов и количества арендаторов, но и от полезной площади, которую можно сдать в аренду. Однако положения Налогового кодекса РФ не предписывают ни региональному законодателю, ни правоприменителю учитывать особенности ведения предпринимательской деятельности при введении и взимании налога в рамках патентной системы налогообложения, что может привести к нарушению прав налогоплательщиков.

В научной полемике звучит мнение, что законы, принимаемые «вопреки существующим экономическим производственным отношениям», являются волюнтаристскими, приводящими к плачевным результатам<sup>200</sup>. Вместе с тем, как и принцип соразмерности, принцип экономической обоснованности, находясь с ним в неразрывной взаимосвязи, не всегда может являться предметом эффективного судебного контроля, особенно при установлении законодателем налоговых ставок по конкретному налогу<sup>201</sup>.

---

<sup>199</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 06.06.2019 № 22-П «По делу о проверке конституционности положений подпункта 3 пункта 8 статьи 346.43, статьи 346.47 и пункта 1 статьи 346.48 Налогового кодекса Российской Федерации, а также положений Закона Мурманской области «О патентной системе налогообложения на территории Мурманской области» в связи с жалобой гражданина С. А. Глухова» // СЗ РФ. 2019. № 24. Ст. 3159.

<sup>200</sup> См.: Современное правопонимание : курс лекций / отв. ред. М.Н. Марченко. М. : Норма : ИНФРА-М, 2019. С. 98.

<sup>201</sup> Определение Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Российской Федерации от 28.10.2015 № 81-АПГ15-63 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

К принципам самоограничения относится и принцип единства экономического пространства Российской Федерации. Данный принцип напрямую запрещает вводить пошлины, налоги, сборы, которые препятствуют свободному движению товаров, услуг и финансовых средств по территории Российской Федерации. В истолковании Конституционного Суда РФ данный принцип следует понимать так же, как недопустимость установления налогов, которые позволяют формировать бюджет одного субъекта Российской Федерации за счет другого<sup>202</sup>.

Следующей группой являются принципы компетенции. К данной группе относятся положения, обеспечивающие разграничение полномочий между субъектами фискальных полномочий, а также органами власти. В нее входят принципы фискального федерализма, самостоятельности финансовой деятельности органов местного самоуправления, равенства полномочий субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, законности.

Фискальный федерализм основывается на ст. 1 Конституции РФ, в соответствии с которой Россия является федеративным государством, в котором разделены предметы ведения и полномочия между федерацией и ее субъектами. Такое разделение требует и соответствующего распределения финансирования, следовательно, и фискальных полномочий. Конституция РФ непосредственно не содержит каких-либо детальных положений, посвященных разграничению фискальных полномочий. Из ее текста можно заключить, что федеральные налоги и сборы, общие принципы налогообложения и сборов, федеральный бюджет относятся к компетенции федерального законодателя. Права субъектов РФ на собственный бюджет, как и полномочия по введению региональных налогов и сборов, не упоминаются в тексте Конституции РФ, но подразумеваются, исходя из

---

<sup>202</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 30.01.2001 № 2-П; Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 08.10.1997 № 13-П «По делу о проверке конституционности Закона Санкт-Петербурга от 14 июля 1995 года «О ставках земельного налога в Санкт-Петербурге в 1995 году» // СЗ РФ. 1997. № 42. Ст. 4901; Постановление Конституционного Суда РФ от 21.03.1997 № 5-П «По делу о проверке конституционности положений абзаца второго пункта 2 статьи 18 и статьи 20 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» // СЗ РФ. 1997. № 13. Ст. 1602; Определение Конституционного Суда РФ от 05.02.1998 № 22-О «Об отказе в принятии к рассмотрению запросов Ленинского районного суда города Оренбурга и Центрального районного суда города Кемерово о проверке конституционности статьи 21 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» // Вестник Конституционного Суда РФ. 1998. № 3.

наличия собственных предметов ведения, следовательно, задач и функций, требующих финансирования. Фискальный федерализм предполагает оптимальное сочетание и сбалансирование фискальных интересов федерации и ее субъектов<sup>203</sup>, следовательно, и оптимального разграничения фискальных полномочий.

На принципе фискального федерализма основаны положения о системе налогов и сборов Российской Федерации и положения о бюджетной системе Российской Федерации. Подробнее вопросы распределения фискальных полномочий в соответствии с принципом фискального федерализма в Российской Федерации будут рассмотрены в главе 3 диссертации.

Также можно выделить принцип самостоятельности финансовой деятельности органов местного самоуправления. Возможность населения осуществлять власть самостоятельно, под собственную ответственность решать вопросы местного значения посредством местного самоуправления гарантируется Конституцией РФ. Необходимость решения данных вопросов требует соответствующего финансового обеспечения, а самостоятельность в их решении требует и самостоятельного бюджета с наличием собственных источников дохода. Этим обуславливается и необходимость наличия фискальных полномочий у муниципальных образований в определенном объеме. Отмечается, однако, что несмотря на указанный принцип, в Российской Федерации муниципальным образованиям при осуществлении финансовой деятельности приходится ориентироваться на федеральные и региональные направления финансовой политики<sup>204</sup>.

С принципами фискального федерализма и самостоятельности финансовой деятельности органов местного самоуправления тесно связан принцип равенства полномочий субъектов Российской Федерации, муниципальных образований. Данный принцип основывается на ч. 1 ст. 5 Конституции РФ, согласно которой все субъекты РФ равноправны. В то же время, как указал Конституционный Суд РФ, формальное равенство не означает фактического равенства субъектов РФ, что

---

<sup>203</sup> См.: Петрова Г.В. Указ. соч. С. 28–29.

<sup>204</sup> См.: Миронова С.М. Влияние государственной финансово-правовой политики на муниципальные образования // Актуальные проблемы российского права. 2020. № 2. С. 44–53.

обусловливается различием в социально-экономических потенциалах, географическом положении, исторических особенностях и т. д.<sup>205</sup> Следует учесть и особенности неравноправия «матрешечных» субъектов РФ и муниципальных образований. Особенности в реализации фискальных полномочий наблюдаются у автономных округов, входящих в состав областей. Явное неравенство наблюдается у муниципальных районов и городских округов с внутригородским делением по отношению к входящим в их состав муниципальным образованиям. Хотя реформа местного самоуправления и предполагает в дальнейшем идентичность полномочий муниципальных образований, за исключением входящих в города федерального значения, достигаться это будет за счет лишения ряда населенных пунктов соответствующего статуса и фискальных полномочий. Наибольшее же неравенство наблюдается у муниципальных образований внутри городов федерального значения по сравнению с любыми иными муниципальными образованиями. Все эти особенности будут рассмотрены в следующем параграфе.

Принцип законности основывается на ст. 15, 57 Конституции РФ, относя применение фискальных полномочий к компетенции законодателя. Только законом могут устанавливаться и вводиться обязательные платежи, как и осуществляться их распределение между бюджетами бюджетной системы<sup>206</sup>.

Третьей группой принципов являются организационные принципы, сообщающие положения, в соответствии с которыми должна быть организована реализация фискальных полномочий. К данной группе относятся принципы разграничения доходов, открытости, плановости и эффективности.

Принцип разграничения доходов в реализации фискальных полномочий следует из одноименного принципа, закрепленного в Бюджетном кодексе РФ. Соответствующий бюджет должен быть обязательно определен для каждого платежа. Платеж может быть разделен и между несколькими бюджетами, что не

---

<sup>205</sup> См.: Определение Конституционного Суда РФ от 13.06.2006 № 194-О «Об отказе в принятии к рассмотрению запроса Администрации Сахалинской области о проверке конституционности абзаца второго пункта 5 статьи 85 Бюджетного кодекса Российской Федерации» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2006. № 5.

<sup>206</sup> См., напр.: *Тарасов И.Т.* Указ. соч. С. 125–126.

исключает необходимости однозначного закрепления в законодательстве, в какой уровень бюджетной системы и в какой доле зачисляется платеж.

Одним из принципов, выработанных доктриной финансового права, но не закрепленных в законодательстве, является принцип плановости<sup>207</sup>. Фискальные полномочия заключаются в обеспечении денежными ресурсами будущей деятельности государства и органов местного самоуправления, что требует планирования доходов. Принцип плановости двояко влияет на реализацию фискальных полномочий. С одной стороны, применение фискальных полномочий должно осуществляться в соответствии с планами государственной деятельности, предоставляя соответствующее ресурсное обеспечение. С другой стороны, планирование осуществляется, исходя из предполагаемой суммы доходов. Доходы и расходы, таким образом, взаимно влияют друг на друга в планировании, что обусловлено требованием сбалансированности бюджета. Требования к стабильности налогообложения также являются отражением принципа плановости. Данный принцип связывает законодателя при реализации фискальных полномочий требованиями учитывать стратегические планы государства, достаточность доходов в будущем для реализации кратко-, средне- и долгосрочных планов. Принцип ресурсного обеспечения стратегического планирования как зеркальное отражение принципа плановости финансовой деятельности<sup>208</sup> закреплен в законодательстве<sup>209</sup>.

Принцип открытости заключается в том, что фискальные полномочия применяются открыто и прозрачно<sup>210</sup>. Сам принцип упоминается в бюджетном законодательстве и означает доступность информации о доходах и расходах бюджета, его исполнении, ходе бюджетного процесса. В основном же он понимается в приложении к применению фискальных полномочий шире — как

---

<sup>207</sup> См.: Кудряшова Е.В. К вопросу о значении принципа плановости финансовой деятельности государства для науки финансового права и развития финансового законодательства // Финансовое право. 2011. № 8. С. 6–8.

<sup>208</sup> См.: Кудряшова Е.В. Принцип финансовой обеспеченности публичного планирования в Российской Федерации // Финансовое право. 2010. № 7. С. 11–14.

<sup>209</sup> См.: ч. 10 ст. 7 Федерального закона от 28.06.2014 № 172-ФЗ «О стратегическом планировании в Российской Федерации» // СЗ РФ. 2014. № 26 (Ч. 1). Ст. 3378.

<sup>210</sup> См.: Рыбакова С.В., Савина А.В. Изменение содержания принципа прозрачности (открытости) в условиях функционирования бюджетной системы с применением цифровых технологий // Актуальные проблемы российского права. 2019. № 10. С. 38–46.

необходимость открыто и заблаговременно проводить их реализацию. Решения органов государственной власти должны быть доступны для общественности. Именно для фискальных полномочий принцип открытости приобретает особую значимость, поскольку субъект, исполняющий соответствующую обязанность, должен иметь возможность не просто ознакомиться с изменением своей обязанности, но сделать это заранее. В частности, в Российской Федерации акт законодательства о налогах и сборах вступает в силу с 1-го числа очередного налогового периода по соответствующему налогу, наступающего после окончания месячного срока со дня официального опубликования данного акта<sup>211</sup>. Однако, к сожалению, будучи гарантированным законодательством для налогоплательщиков, данный принцип не гарантирован для субъектов РФ и муниципальных образований, которые могут узнавать о решениях федеральных органов власти уже после утверждения своих бюджетов и практически за день до начала финансового года.

Принцип эффективности тесно связан с юридическими целями, о чем говорилось в начале параграфа. Эффективность правовой нормы в самом общем виде определяется как соотношение между достигнутым результатом и целью, поставленной перед правовым регулированием<sup>212</sup>. Достижению целей правового регулирования способствуют приемы и способы, которые обобщенно именуется правовыми средствами<sup>213</sup>.

Принимаемые в сфере налоговой политики решения временами сомнительны с точки зрения эффективности, финансово-экономические обоснования к законопроектам носят формальный характер, отсутствуют расчеты экономического эффекта, в том числе расчеты предполагаемого увеличения налоговых поступлений в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации,

---

<sup>211</sup> См.: п. 1 ст. 5 Налогового кодекса РФ (часть первая); Постановление Конституционного Суда РФ от 02.07.2013 № 17-П «По делу о проверке конституционности положений пункта 1 статьи 5 и статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой открытого акционерного общества «Омскшина» // СЗ РФ. 2013. № 28. Ст. 3882.

<sup>212</sup> См.: Эффективность правовых норм / В.Н. Кудрявцев, В.И. Никитинский, И.С. Самощенко и др. М. : Юрид. лит., 1980. С. 22.

<sup>213</sup> См.: Правовые средства обеспечения финансовой безопасности : монография. С. 14–15.

что приводит к невозможности объективной оценки эффективности проводимых в ходе реализации своих фискальных полномочий Российской Федерацией мероприятий<sup>214</sup>.

Эффективность реализации фискальных полномочий должна оцениваться не только с точки зрения эффекта в целом для государства, но и с точки зрения эффекта для каждого конкретного субъекта. Так, например, весьма противоречивым является опыт внедрения консолидированных групп налогоплательщиков. Несмотря на положительный эффект для некоторых субъектов РФ, в которых после консолидации крупнейших налогоплательщиков страны налоговые доходы выросли, в целом для консолидированного бюджета РФ данное мероприятие обернулось потерями из-за учета в консолидированных налоговых базах убытков некоторых налогоплательщиков. Для некоторых субъектов РФ потери бюджета в результате реализации данного института стали весьма ощутимыми. Так, Москва потеряла примерно 10 % от доходной базы в год — около 100 млрд руб., Санкт-Петербург – 25–35 млрд руб. Выиграли же субъекты, в которых расположено производство сырьевых компаний. Выпадающие доходы пришлось покрывать за счет субсидий из федерального бюджета<sup>215</sup>. Вместе с тем в зарубежной практике уже наработан опыт сглаживания негативных последствий для бюджетов, связанных с введением консолидированного налогообложения компаний. Так, например, в Японии для консолидированных групп налогоплательщиков устанавливалось временное увеличение ставки налога на прибыль на 2 % с целью покрытия потерь бюджета<sup>216</sup>. Такая мера была предпринята на основе прогноза ожидаемого эффекта от изменений законодательства, сделанного правительством Японии. На данном примере наглядно прослеживается применение в ходе реализации фискальных полномочий

---

<sup>214</sup> См.: Отчет Счетной палаты Российской Федерации о результатах экспертно-аналитического мероприятия «Анализ практики применения преференциальных режимов, действующих на территории Российской Федерации, с точки зрения их влияния на экономический рост и соответствие заявленным целям» // Счетная палата РФ : сайт. URL: <https://ach.gov.ru/checks/sp-ne-uvudela-proryvnogo-vliyaniya-preferentsialnykh-rezhimov-na-ekonomiku-rossii> (дата обращения: 20.08.2022).

<sup>215</sup> См.: Журавлева Н. У столиц отбирают чужое // Взгляд. Деловая газета. 2012. 28 июня.

<sup>216</sup> См.: Comprehensive Handbook of Japanese Taxes 2006. Tax Bureau, Ministry of Finance of Japan. Tokyo, November, 2006. P. 83.

как принципа плановости, так и принципа эффективности, что позволило Японии максимально приблизиться к требуемой цели.

Немало и других примеров неэффективной реализации фискальных полномочий. Так, например, замена единого социального налога на страховые взносы в РФ привела к сокращению макроэкономических показателей доходов населения при устойчивом росте всех других показателей. Во Франции, например, только объявление о плане введения налога на роскошь с 2013 года привело к масштабному оттоку капитала в другие страны<sup>217</sup>.

Оценка эффективности реализации фискальных полномочий требует наличия четких критериев. Возьмем, например, проводимый в настоящее время правовой эксперимент, связанный с введением специального налогового режима в виде уплаты налога на профессиональный доход. Правовой эксперимент, являясь разновидностью правового моделирования, направлен на оценку эффективности моделируемого правового регулирования, что требует формирования правового пространства для эксперимента, временного «отключения» пространства эксперимента от общей правовой системы, выбора показателей эффективности и формирования критериев их оценки<sup>218</sup>. В законодательстве не были установлены показатели, на достижение которых направлен правовой эксперимент, и критерии их оценки, что не позволяет оценить адекватно эффективность как соответствие достигнутого результата цели законодателя. В материалах, которые были приложены к законопроекту о введении налога на профессиональный доход при его внесении в Государственную Думу, а именно в пояснительной записке, составленной группой депутатов Государственной Думы как субъектами права законодательной инициативы, и в заключении Правительства РФ<sup>219</sup>, целей также

---

<sup>217</sup> См.: *Байгозин К.И.* Несоразмерность налогообложения и двойное налогообложение как основания конституционного нормоконтроля // *Налоговед.* 2013. № 2. С. 28–36.

<sup>218</sup> См.: *Правовые модели и реальность : монография / О.А. Акопян, Н.В. Власова, С.А. Грачева и др. ; отв. ред. Ю.А. Тихомиров, Е.Е. Рафалюк, Н.И. Хлуденева.* М. : ИЗИСП, Инфра-М, 2018. С. 79.

<sup>219</sup> См.: Законопроект № 551845-7 «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» в городе федерального значения Москве, в Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан (Татарстан)» // Система обеспечения законодательной деятельности Государственной автоматизированной системы «Законотворчество» : сайт. URL: <https://sozd.duma.gov.ru/bill/551845-7> (дата обращения: 22.03.2022).



обнаружено не было. Вместе с тем в пояснительной записке содержится отсылка к Указу Президента Российской Федерации от 07.05.2018 № 204<sup>220</sup>. Так, Правительству РФ необходимо было обеспечить благоприятные условия осуществления деятельности самозанятыми гражданами посредством создания нового режима налогообложения, предусматривающего передачу информации о продажах в налоговые органы Российской Федерации в автоматическом режиме, освобождение от обязанности представлять отчетность, а также уплату единого платежа с выручки, включающего в себя страховые взносы. Фактически новый режим явился самоцелью, что затрудняет оценку его эффективности.

Таким образом, можем отметить, несмотря на то что фискальные полномочия являются проявлением суверенитета государства, вследствие чего не зависят от каких-либо условий или иного волеизъявления, сама их реализация ограничена как целями, так и принципами. Цели базируются на необходимости финансирования публичных задач и функций, обеспечения достойной жизни населения. Принципы сообщают объективные закономерности, только учитывая которые возможно достичь цели. Несоблюдение принципов приведет к искажению результата, его недостижению.

### **§ 3. Субъекты фискальных полномочий**

Субъектом фискальных полномочий может выступать лицо, являющееся субъектом права. В целом субъект права определяется достаточно однозначно в науке как лицо, выступающее носителем юридических прав и обязанностей и способное участвовать в правоотношениях<sup>221</sup>. Способность обладать правами и обязанностями и самостоятельно их осуществлять именуется правосубъектностью<sup>222</sup>. Применительно к реализации фискальных полномочий, субъект права должен быть субъектом финансового права, т. е. лицом, способным

---

<sup>220</sup> См.: абз. 9 подп. «а» п. 13 Указа Президента РФ от 07.05.2018 № 204 «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года» // СЗ РФ. 2018. № 20. Ст. 2817.

<sup>221</sup> См.: Мицкевич А.Ю. Указ. соч. С. 5; Алексеев С. С. Указ. соч. Т. 2. С. 138–139.

<sup>222</sup> См.: Алексеев С.С. Указ. соч. Т. 2. С. 139.

участвовать в финансовых правоотношениях. Однако не любое лицо, обладающее правосубъектностью в сфере публичных финансов, может быть субъектом фискальных полномочий. Такой субъект, как выполняющий властные функции, обладает специальной правосубъектностью, называемой компетенцией<sup>223</sup>. Юридические права и обязанности, составляющие компетенцию, являются властными полномочиями и распределяются между государственными органами, его подразделениями и должностными лицами. В стремлении определить субъектов фискальных полномочий прежде всего ищут лицо, обладающее компетенцией в сфере формирования доходов бюджетов бюджетной системы.

В административном праве обычно под субъектами, обладающими компетенцией и способными реализовать властные полномочия, понимают органы государственной власти и управления<sup>224</sup>. Однако фискальные полномочия обладают особой спецификой, связанной с формированием доходов бюджетов, и основываются непосредственно на суверенитете государства. Бюджет не может находиться в безусловном распоряжении какого-либо одного государственного органа или должностного лица.

Как правило, на территории государства существует как минимум один централизованный фонд публичных денежных средств — государственный бюджет. В то же время Хартия местного самоуправления предписывает необходимость наличия самостоятельных бюджетов у муниципальных образований<sup>225</sup>. В федеративных государствах самостоятельными бюджетами обладают и субъекты федерации. Таким образом, в рамках одного государства может предполагаться множественность субъектов, обладающих собственными бюджетами. В Российской Федерации выделяют как самостоятельные федеральный бюджет, бюджеты субъектов РФ (региональные бюджеты), бюджеты

---

<sup>223</sup> См.: Там же. С. 152.

<sup>224</sup> См.: Ямпольская Ц.А. Указ. соч. С. 13.

<sup>225</sup> См.: ст. 9 Европейской хартии местного самоуправления (совершено в Страсбурге 15.10.1985) // СЗ РФ. 1998. № 36. Ст. 4466.

муниципальных образований (местные бюджеты)<sup>226</sup>, а также с недавних пор бюджеты федеральных территорий.

Как Российская Федерация, так и ее субъекты и муниципальные образования признаются в науке как самостоятельные субъекты финансового права<sup>227</sup>. Понятие полномочия как элемента предмета ведения публично-правового образования следует отличать от полномочия органа государственной власти<sup>228</sup>. Для публично-правовых образований понятия компетенции и полномочий означают круг вопросов, прав и обязанностей в рамках соответствующих предметов ведения, которые сосредоточены на соответствующем уровне власти. Обладание субъектом Российской Федерации полномочиями означает, что оно является «прерогативой региона», а не то, что им обладает конкретный орган<sup>229</sup>. Цели, реализуемые в рамках финансовых правоотношений, превосходят интересы отдельно взятых органов власти, учреждений и др.<sup>230</sup> Говоря о реализации фискальных полномочий, можно отметить, что формирование доходов бюджета по своему масштабу превосходит интерес какого-либо одного государственного органа или должностного лица, поскольку является воплощением публичного интереса всего населения, проживающего на территории муниципального образования, субъекта РФ, Российской Федерации. Органы государственной власти и местного самоуправления лишь представляют интересы публично-правовых образований и не выражают самостоятельно властную волю, все их полномочия производны от воли публично-правовых образований и определяются законом. «У органов власти

---

<sup>226</sup> См.: ст. 10 Бюджетного кодекса РФ; *Шевелева Н.А.* Бюджетная система России: опыт и перспективы правового регулирования в период социально-экономических реформ. СПб. : ИД СПбГУ, 2004. С. 5; Бюджетная система и система налогов и сборов Российской Федерации : учебник для магистратуры / отв. ред. Е.Ю. Грачева, О.В. Болтинова. М. : Норма : ИНФРА-М, 2019. С. 37; Институты финансовой безопасности : монография. С. 139; *Пешкова Х.В.* Теоретико-правовые основы бюджетного устройства государства. С. 206.

<sup>227</sup> См.: *Пешкова Х.В.* Теоретико-правовые основы бюджетного устройства государства. С. 169; *Древаль Л.Н.* Субъекты финансового права : дис. ... д-ра юрид. наук. Хабаровск, 2009. С. 199; *Винницкий Д.В.* Субъекты налогового права. С. 127–169; *Поветкина Н.А.* Российская Федерация как субъект бюджетного права.

<sup>228</sup> См.: *Чертков А.Н.* Разграничение полномочий по предметам совместного ведения между федеральными органами государственной власти и органами государственной власти субъектов Российской Федерации. Брянск, 2006. С. 35–36.

<sup>229</sup> См.: *Ишеев К.А.* Теоретико-правовые основы реализации конституций и уставов субъектов Российской Федерации органами государственной власти : монография / под общ. ред. П.П. Сергуна. М. : РПА МЮ РФ, 2012. С. 61.

<sup>230</sup> См.: *Пешкова Х.В.* Теоретико-правовые основы бюджетного устройства государства. С. 168.

в имущественных и обязательственных отношениях нет и не может быть собственного имени»<sup>231</sup>.

Подтверждение данного тезиса находим и у А.И. Худякова, который отмечал, что при уплате налога налогоплательщик вступает, на первый взгляд, в правоотношение с государственным органом, однако не ему уплачивается налог, а государству. Соответственно, государственный орган является лишь представителем государства как участника правоотношения, выступая от его имени, по его поручению и в его интересах<sup>232</sup>. Реализуя фискальные полномочия, органы государственной власти и органы местного самоуправления лишь проводят в жизнь волю и интересы определенного коллектива.

Российская Федерация как субъект, «определяющий правопорядок, в том числе случаи и пределы собственного участия»<sup>233</sup>, «от функционирования которого зависит жизнь всего общества»<sup>234</sup>, не просто применяет собственные фискальные полномочия, она еще и определяет объем фискальных полномочий как для себя, так и для других субъектов, а также порядок их реализации<sup>235</sup>.

Именно Российская Федерация обладает фискальным суверенитетом, соответственно, практически неограниченными фискальными полномочиями, рамки которых определены только соответствующими принципами. Фискальные полномочия Российской Федерации распространяются и на субъекты РФ, и на муниципальные образования, поскольку ни закон субъекта РФ, ни нормативный акт представительного органа местного самоуправления не могут быть выше по юридической силе федерального закона, которым и устанавливаются закрытые перечни региональных и местных налогов и сборов, максимальные размеры налоговых ставок, любые элементы налога, а также любые иные обязательные платежи, которые могут зачисляться в бюджеты нижестоящих уровней. Такой

---

<sup>231</sup> *Артюхин Р.Е.* Вопросы развития бюджетного права // Реформы и право. 2012. № 3. С. 15–24.

<sup>232</sup> См.: *Худяков А.И.* Избранные труды по финансовому праву. СПб. : Юридический центр-Пресс, 2010. С. 457; *Шевелева Н.А.* Указ. соч. С. 81.

<sup>233</sup> *Гражданское право : учебник : в 2 т. Т. 1 / под ред. Е.А. Суханова.* М. : БЕК, 1994. С. 280.

<sup>234</sup> *Клименко А.И.* Сущность и механизмы современной правовой идеологии государства : монография. М. : Московский ун-т МВД России, 2007. С. 19.

<sup>235</sup> См.: *Садчиков М.Н.* Правосубъектность публично-правовых образований в аспекте налогового суверенитета Российского государства // *Налоги.* 2021. № 5. С. 13–17.

вывод следует из истолкования Конституции РФ в решениях Конституционного Суда РФ<sup>236</sup>.

К фискальным полномочиям Российской Федерации относятся прежде всего те полномочия, которые обеспечивают единство экономического пространства, налоговой и бюджетной систем. Данная группа полномочий обоснованно вытекает из того, что к предметам ведения Российской Федерации относится финансовое регулирование (п. «ж» ст. 71 Конституции РФ). Правительство РФ обеспечивает проведение единой финансовой политики в Российской Федерации (п. «б» ч. 1 ст. 114 Конституции РФ). Хотя прямо это в Конституции РФ не указано, однако именно Российская Федерация должна обеспечивать единство экономического пространства на своей территории, т. е. не допускать введения субъектами РФ каких-либо налогов и сборов, препятствующих свободе движения товаров и услуг.

Непосредственно обладая суверенитетом, Российская Федерация в соответствии с Конституцией РФ и действующим налоговым законодательством устанавливает систему налогов и сборов на всех уровнях, устанавливает, изменяет и отменяет любые налоги, сборы иные платежи, заключает международные договоры по вопросам налогообложения, устанавливает не только нормы отчислений от федеральных налогов и сборов, иных платежей в региональные и местные бюджеты, но и порядок установления нормативов отчислений нижестоящими уровнями власти.

Данные полномочия в основном схожи с полномочиями федерального уровня власти в других федеративных государствах. В Австрии, например, полномочия Федерации основываются на соблюдении федеральных интересов и включают в себя, помимо прочих, исключение двойного налогообложения в разных субъектах, имплементацию международного налогового права, обеспечение единства экономического пространства внутри страны и с Европейским союзом<sup>237</sup>.

---

<sup>236</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 21.03.1997 № 5-П; Определение Конституционного Суда РФ от 05.02.1998 № 22-О.

<sup>237</sup> См.: *Koffler G. Austria // Tax aspects of fiscal federalism. A comparative analysis / ed. by G. Bizioly, C. Sacchetto. Amsterdam : IBFD, 2011. P. 334.*

Российская Федерация устанавливает также объем и пределы фискальных полномочий для всех иных публично-правовых образований. При этом наделение полномочиями публично-правового образования не означает, что Российская Федерация не может в любой момент самостоятельно данные полномочия применять. Примером является установление налоговых льгот по региональным и местным налогам. Подробнее соотношение фискальных полномочий Российской Федерации и иных публично-правовых образований будет рассмотрено в третьей главе.

Соответственно трехуровневой бюджетной системе в Российской Федерации выделяется и трехуровневая система налогов и сборов: федеральные, региональные и местные налоги и сборы<sup>238</sup>. В то же время не всегда закрепление налога за соответствующим уровнем в Налоговом кодексе РФ означает, что согласно Бюджетному кодексу РФ зачисление должно произойти в соответствующий бюджет. Так, например, налог на доходы физических лиц, являющийся федеральным налогом<sup>239</sup>, в федеральный бюджет не зачисляется, а распределяется по нормативам: 85 % — в региональные бюджеты, 15 % — в местные бюджеты<sup>240</sup>.

Бюджет субъекта РФ формируется не только от поступлений региональных налогов, но и за счет поступлений долей от федеральных налогов. Поступления от налога на доходы физических лиц (далее также – НДФЛ), налога на прибыль организаций, акцизов и налога на добычу полезных ископаемых (далее также – НДС) в консолидированные бюджеты субъектов РФ составили в 2022 году 90 % от всех налоговых доходов консолидированных бюджетов субъектов РФ (81 % — в 2021 году)<sup>241</sup>. Учитывая роль федеральных налогов в формировании бюджетов субъектов РФ, уместным выглядит вопрос: обладают ли субъекты РФ какими-либо полномочиями в их отношении? Налоговый кодекс РФ прямо устанавливает такую

---

<sup>238</sup> См.: ст. 12 Налогового кодекса РФ (часть первая).

<sup>239</sup> См.: п. 3 ст. 13 Налогового кодекса РФ (часть первая).

<sup>240</sup> См.: абз. 4 п. 2 ст. 56, абз. 2 п. 2 ст. 61, абз. 2 п. 2 ст. 61.1 Бюджетного кодекса РФ.

<sup>241</sup> См.: Статистика по иным федеральным налогам не выделяется из статьи «Прочие налоги» ввиду их незначительности (см.: Отчеты о начислении и поступлении налогов, сборов страховых взносов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации (форма 1-НМ) за 2022 и 2021 годы // Аналитический портал ФНС России : сайт. URL: <https://analytic.nalog.ru/portal> (дата обращения: 22.06.2023).

возможность только для федеральных налогов, уплачиваемых в связи применением специальных налоговых режимов<sup>242</sup>, хотя субъектам РФ всегда предоставлялись полномочия в отношении и других федеральных налогов, как минимум в отношении налога на прибыль организаций. Узаконение такой практики осуществилось в новом законе об общих принципах организации публичной власти в субъектах РФ, где прямо теперь предусмотрены полномочия субъектов РФ по определению элементов налогообложения по федеральным налогам и сборам, в случаях, предусмотренных в Налоговом кодексе РФ<sup>243</sup>.

Закрепление конкретных полномочий по федеральным налогам за субъектами РФ осуществляется несколькими способами:

1) указание на полномочия субъектов РФ в первой части Налогового кодекса РФ, которые, при их реализации, могут оказывать влияние сразу на ряд налогов, например:

- принятие решения о предоставлении инвестиционного налогового кредита<sup>244</sup>;

- право включить организацию в реестр участников региональных инвестиционных проектов<sup>245</sup>.

2) включение в главы второй части Налогового кодекса РФ, регулирующие отдельные федеральные налоги, специальных статей, в которых прямо указано на полномочия субъектов РФ, например ст. 222 «Полномочия законодательных (представительных) органов субъектов Российской Федерации по установлению социальных и имущественных вычетов» Налогового кодекса РФ в составе гл. 23 «Налог на доходы физических лиц»;

3) включение норм о полномочиях субъектов РФ в уже имеющиеся статьи НК РФ, например:

- право на снижение ставки налога на прибыль для резидентов особых экономических зон, включенное в ст. 284 НК РФ;

---

<sup>242</sup> См.: п. 7 ст. 12 Налогового кодекса РФ (часть первая).

<sup>243</sup> См.: п. 67 ч. 1 ст. 44 Федерального закона от 21.12.2021 № 414-ФЗ «Об общих принципах организации публичной власти в субъектах Российской Федерации».

<sup>244</sup> См.: ст. 63, 67 Налогового кодекса РФ (часть первая).

<sup>245</sup> См.: ст. 25.8–25.10 Налогового кодекса РФ (часть первая).

- право на введение в действие на своей территории инвестиционного налогового вычета, включенное в ст. 286.1 НК РФ.

Помимо доли от федеральных налогов субъект РФ имеет безусловное право на собственные, региональные, налоги. Данное фискальное полномочие основано на признании права требования субъектов РФ на долю в производимом национальном внутреннем валовом продукте<sup>246</sup>. Федеральный законодатель может сокращать или увеличивать закрытый перечень региональных налогов, но он не может полностью отменить возможность их наличия.

Практически все фискальные полномочия субъекта РФ, исходя из текста Налогового кодекса РФ, могут быть ограничены или вовсе отменены в зависимости от усмотрения федерального законодателя вне зависимости от того, идет речь о федеральном или региональном налоге.

Так, например, с 01.01.2015 срок уплаты транспортного налога для физических лиц, который ранее мог быть установлен законом субъекта РФ в определенных пределах, был установлен на уровне Налогового кодекса РФ без права его изменения законом субъекта РФ<sup>247</sup>. С 01.01.2021 право устанавливать срок уплаты субъектами РФ было отменено и по имущественным налогам, уплачиваемым организациями<sup>248</sup>.

Помимо налогов и сборов, указанных в Налоговом кодексе РФ, субъекты РФ могут осуществлять фискальные полномочия и в отношении некоторых иных платежей обязательного характера.

Таможенные пошлины и сборы, по своей природе служащие для регулирования движения товаров, работ, услуг, все же не могут быть установлены субъектами РФ, это противоречило бы принципу единства экономического пространства.

---

<sup>246</sup> См.: *Шевелева Н.А.* Указ. соч. С. 77; *Ильин А. В.* Разрешение судами споров, возникающих по поводу распределения бюджетных средств. М. : Инфотропик Медиа, 2011. С. 129.

<sup>247</sup> См.: ч. 3 ст. 1 Федерального закона от 02.12.2013 № 334-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 5 Закона Российской Федерации “О налогах на имущество физических лиц”» // СЗ РФ. 2013. № 49 (Ч. 1). Ст. 6335.

<sup>248</sup> См.: ч. 68 ст. 2 Федерального закона от 29.09.2019 № 325-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» // СЗ РФ. 2019. № 39. Ст. 5375.



Страховые взносы, служащие источником доходов внебюджетных фондов, заслуживают немного больше внимание. Субъекты РФ обладают самостоятельными внебюджетными фондами — территориальными фондами медицинского страхования. Данные фонды обособлены, не находятся в иерархическом подчинении Федерального фонда медицинского страхования, средства их бюджетов находятся в собственности субъектов РФ и могут расходоваться на территориальные программы медицинского страхования, принятие и реализация которых находится в полномочиях субъектов РФ<sup>249</sup>. Однако зачисление страховых взносов в данные фонды не осуществляется, формирование доходов осуществляется за счет межбюджетных трансфертов из бюджета Федерального фонда медицинского страхования и бюджетов субъектов РФ<sup>250</sup>, при этом тариф страховых взносов на медицинское страхование установлен Налоговым кодексом РФ общий, без деления на федеральные и территориальные фонды обязательного медицинского страхования<sup>251</sup>. Таким образом, несмотря на потенциальную возможность предоставления субъектам РФ фискальных полномочий в отношении страховых взносов на обязательное медицинское страхование, федеральный законодатель не предусмотрел такой возможности, как и не установил каких-либо нормативов отчислений от страховых взносов, установленных на федеральном уровне.

Иная ситуация наблюдается в отношении сборов компенсационно-фискального характера. Хотя такие сборы и не могут быть установлены субъектами РФ самостоятельно, однако им предоставляются фискальные полномочия по введению сборов на своей территории, а также в отношении отдельных элементов таких сборов. К таким, например, можно отнести курортный сбор<sup>252</sup>, плату за

---

<sup>249</sup> См.: п. 1 ч. 1 ст. 6, п. 2 ст. 8 Федерального закона от 29.11.2010 № 326-ФЗ «Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации» // СЗ РФ. 2010. № 49. Ст. 6422.

<sup>250</sup> См.: ч. 4 ст. 26 Федерального закона от 29.11.2010 № 326-ФЗ «Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации».

<sup>251</sup> См.: подп. 3 п. 2 ст. 426 Налогового кодекса РФ (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ // СЗ РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.

<sup>252</sup> См.: ст. 5 Федерального закона от 29.07.2017 № 214-ФЗ «О проведении эксперимента по развитию курортной инфраструктуры» // СЗ РФ. 2017. № 31 (Ч. 1). Ст. 4763.

изменение вида разрешенного использования земельного участка в Москве и Московской области<sup>253</sup>.

Субъекты РФ также устанавливают нормативы отчислений от федеральных налогов и сборов в части, подлежащей зачислению в их бюджеты, а также от региональных налогов в местные бюджеты, в том числе по некоторым налогам дифференцировано.

В последнее время все актуальнее становится проблема ограниченности фискальных полномочий у субъектов Российской Федерации. Наличие фискальных полномочий на региональном уровне некоторые авторы относят к одному из критериев финансовой устойчивости государства<sup>254</sup>, которая напрямую зависит, в том числе, от формирования доходов<sup>255</sup>. Основным условием обеспечения финансовой устойчивости государства является сбалансированность доходов и расходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, что, в свою очередь, обеспечивает «бюджетную самостоятельность и платежеспособность каждого публично-территориального образования в частности и государства в целом»<sup>256</sup>. Обеспечение подлинной самостоятельности бюджетов находится в зависимости, в том числе, и от наличия «доходных ограничений» у субъектов РФ<sup>257</sup>.

Можно ли выделить среди фискальных полномочий субъектов РФ такие полномочия, которые принадлежали бы им неограниченно? Для наличия неограниченных полномочий субъектов РФ практически не оставлено места, в основном в связи с рядом позиций Конституционного Суда РФ, согласно которым государственный (в т. ч. и фискальный) суверенитет принадлежит только

---

<sup>253</sup> См.: ч. 1, 2, 4 ст. 22 Федерального закона от 05.04.2013 № 43-ФЗ «Об особенностях регулирования отдельных правоотношений в связи с присоединением к субъекту Российской Федерации — городу федерального значения Москве территорий и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» // СЗ РФ. 2013. № 14. Ст. 1651.

<sup>254</sup> См.: *Вершило Т.А.* К вопросу об устойчивости бюджетной системы как основы финансовой безопасности государств. С. 14–18.

<sup>255</sup> См.: *Поветкина Н.А.* Концепция правового обеспечения финансовой устойчивости Российской Федерации // Журнал российского права. 2015. № 8. С. 77–89.

<sup>256</sup> *Поветкина Н.А.* Финансовая устойчивость Российской Федерации. Правовая доктрина и практика обеспечения : монография / под ред. И.И. Кучерова. М. : ИЗИСП, Контракт, 2016. С. 35.

<sup>257</sup> См.: *Шевелева Н.А.* Указ. соч. С. 12.

Российской Федерации в целом. Субъекты РФ не обладают собственным суверенитетом<sup>258</sup> (в т. ч. и фискальным), могут осуществлять регулирование в финансовой сфере только в рамках, установленных федеральным законом, соответственно, не могут обладать неограниченными фискальными полномочиями на своей территории. Практически все полномочия субъекта РФ, установленные в ст. 12 НК РФ и связанные с региональными налогами, сопровождаются оговорками «в порядке и пределах, которые предусмотрены настоящим кодексом», «если эти элементы налогообложения не установлены настоящим кодексом» и т. п.

По нашему мнению, можно выделить только одно неограниченное полномочие субъекта РФ — это право на принятие решения вводить или не вводить на своей территории определенный региональный налог<sup>259</sup>. В то же время в науке имеется и мнение, что введение регионального налога — это обязанность, а не право субъекта РФ<sup>260</sup>. На наш взгляд, это неверная позиция, поскольку введение регионального налога осуществляется путем принятия закона субъектом РФ, в отсутствие такого закона налог не будет считаться введенным. Только законодательный орган субъекта РФ может принять или не принять подобный закон. В принятии законов же законодательные органы независимы<sup>261</sup>. Федеральный законодатель в данном случае воздержался от установления каких-то правил в отсутствие закона субъекта РФ о введении налога, оставив решение в полном объеме за региональным законодателем.

Несмотря на принцип равенства фискальных полномочий субъектов РФ, можно выделить неоднородность разных субъектов в обладании фискальными полномочиями, о чем уже кратко упоминалось ранее. Так, города федерального значения обладают более широкими полномочиями, нежели иные субъекты РФ:

- введение местных налогов к уплате на своей территории и их отмена;

---

<sup>258</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 07.06.2000 № 10-П.

<sup>259</sup> См.: абз. 2 п. 3 ст. 12 Налогового кодекса РФ (часть первая).

<sup>260</sup> См.: Региональное финансовое право : монография / Н.М. Артемов, А.В. Богданова, Н.В. Васильева и др. ; отв. ред. И.Б. Лагутин. М. : Юстицинформ, 2017. С. 126; *Васильева Н.В.* Публичные доходы в Российской Федерации: финансово-правовой аспект : монография / под ред. Е.Ю. Грачевой. М. : Норма, 2017. С. 229.

<sup>261</sup> См.: *Липатов Э.Г.* Компетенция органов власти субъектов Российской Федерации в сфере правотворчества / под ред. В.В. Володина. Саратов : Изд-во Саратов. ун-та, 2009. С. 35.

- изменение отдельных элементов местных налогов в пределах, установленных в Налоговом кодексе РФ;
- установление нормативов отчислений от региональных и местных налогов и сборов, а также от федеральных налогов в части, подлежащей зачислению в бюджеты городов федерального значения, в бюджеты внутригородских муниципальных образований без учета ограничений, установленных Бюджетным кодексом РФ.

Обратной стороной такого положения дел выступает то, что муниципальные образования в составе городов федерального значения, обладая формально самостоятельными бюджетами, фактически не имеют фискальных полномочий, существуя за счет назначенных им доходов.

В 1997 году предпринималась попытка оспорить такие полномочия городов федерального значения в Конституционный Суд РФ в связи с нарушением прав местного самоуправления. Однако Конституционный Суд РФ воздержался от рассмотрения данного вопроса по существу в связи с тем, что оспариваемые нормы закона не применялись в конкретном деле с участием заявителя<sup>262</sup>.

Как отмечает Конституционный Суд РФ, не может являться нарушением принципа равенства установление различных прав и обязанностей для субъектов, находящихся в различных условиях<sup>263</sup>. Очевидно, что такие различные условия, в которых существуют субъекты, должны быть объективными. Ни Налоговый, ни Бюджетный кодексы РФ прямо не указывают, в чем выражаются объективные различия в статусе городов федерального значения. Однако в действующем пока Федеральном законе «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» таким объективным отличием является необходимость обеспечения единства городского хозяйства в городе федерального значения<sup>264</sup>.

---

<sup>262</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 08.10.1997 № 13-П.

<sup>263</sup> См., напр.: Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 29.10.2020 № 2383-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Группа ПОЛИМЕРТЕПЛО» на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 10 статьи 89 и пунктом 1 статьи 312 Налогового кодекса Российской Федерации» // Доступ из СПС «Консультант Плюс».

<sup>264</sup> См.: ч. 3 ст. 79 Федерального закона от 06.10.2003 № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» // СЗ РФ. 2003. № 40. Ст. 3822.

Аналогичное положение предполагается сохранить в новом соответствующем законе, пока рассматриваемом Государственной Думой.

В то же время границы, к примеру, Москвы уже изменялись за счет соседней с ней Московской области<sup>265</sup>, что привело к включению в территорию Москвы муниципальных образований, ранее находившихся на территории иного субъекта. Возникают вопросы. Неужели именно эти муниципальные образования образовывали некоторое единство городского хозяйства с Москвой, что объективно потребовало их исключения из состава Московской области? Если так, то как столько времени без ущерба для единства хозяйства данные муниципальные образования обладали собственными фискальными полномочиями, входя в состав другого субъекта? Если нет, то какие были причины лишать их фискальных полномочий? Если же финансовое положение данных муниципальных образований только улучшилось от включения в Москву, несмотря на отсутствие единства городского хозяйства, то следует тогда отметить, что другим муниципальным образованиям субъективно «не повезло», что все правовое регулирование их фискальных полномочий настолько неэффективно, что лучше без них в составе города федерального значения, чем с ними в другом субъекте РФ.

Следует еще отметить особенности в статусе такого субъекта РФ, как автономный округ, территориально входящий в состав иного субъекта РФ. Это единственная ситуация, когда для субъекта РФ которого допустимо разграничение фискальных полномочий с помощью договора, однако только с той областью, в состав территории которой входит территория автономного округа и только в отношении зачисления доходов от федеральных налогов и сборов, поступающих по нормативам в бюджет соответствующей области<sup>266</sup>.

Муниципальные образования, за исключением входящих в города федерального значения, также обладают некоторыми фискальными полномочиями, среди которых можно выделить следующие:

---

<sup>265</sup> См.: Постановление Совета Федерации Федерального Собрания Российской Федерации от 27.12.2011 № 560-СФ «Об утверждении изменения границы между субъектами Российской Федерации городом федерального значения Москвой и Московской областью» // СЗ РФ. 2012. № 1. Ст. 17.

<sup>266</sup> См.: абз. 2 п. 4 ст. 56 Бюджетного кодекса РФ; п. 4 ст. 58 Федерального закона от 21.12.2021 № 414-ФЗ «Об общих принципах организации публичной власти в субъектах Российской Федерации».

- введение местных налогов и сборов к уплате на своей территории и их отмена;
- изменение отдельных элементов местных налогов и сборов в пределах, установленных Налоговым кодексом РФ;
- установление, изменение и отмена налоговых льгот по местным налогам.

Делегирование фискальных полномочий с федерального и регионального уровней власти на местный практически не предусмотрено и на практике не осуществляется. Тем не менее можно отметить уникальную ситуацию, связанную с экспериментом по уплате курортного сбора. Данный сбор установлен федеральным законом, но вводится в действие законом субъекта РФ, участвующего в эксперименте. Зачисление сбора происходит в региональный бюджет. В то же время субъект РФ может делегировать муниципальным образованиям полномочия по установлению размера сбора и категорий лиц, освобождаемых от уплаты сбора<sup>267</sup>. Интерес муниципальных образований в данном случае наблюдается косвенный в виде последующего получения межбюджетных трансфертов за счет этого сбора. Хотя законодатель мог сразу закрепить данный сбор за местными бюджетами.

В настоящее время, как и в случае с субъектами РФ, среди муниципальных образований также существует неравенство в объеме фискальных полномочий. Речь идет о муниципальных образованиях, в состав которых территориально включены иные муниципальные образования, также имеющие собственный бюджет. Такими являются муниципальные районы и городские округа с внутригородским делением. В состав первых входят городские и сельские поселения, в состав вторых — внутригородские районы.

Муниципальные районы и городские округа с внутригородским делением устанавливают нормативы отчислений от налоговых доходов собственных бюджетов в бюджеты входящих в них территориально муниципальных образований. Стоит отметить, что неравенство муниципальных районов и

---

<sup>267</sup> См.: п. 2 ст. 13 Федерального закона от 29.07.2017 № 214-ФЗ «О проведении эксперимента по развитию курортной инфраструктуры в Республике Крым, Алтайском крае, Краснодарском крае и Ставропольском крае».

входящих в них городских и сельских поселений немного сглаживается тем, что в бюджет муниципального района поступают доходы от местных налогов только с межселенных территорий. Для городских округов и входящих в них внутригородских районов проблему неравенства уполномочены сглаживать субъекты РФ путем разграничения фискальных полномочий по введению местных налогов.

В рамках развития системы публичной власти в Российской Федерации и приведения ее в соответствие с поправками к Конституции РФ, принятыми в 2020 году, планируется и реформа местного самоуправления. Соответствующий законопроект «Об общих принципах организации местного самоуправления в единой системе публичной власти» был внесен в Государственную Думу еще в декабре 2021 года<sup>268</sup>. Главным изменением является отказ от «вышестоящих» муниципальных образований. Помимо входящих в города федерального значения останутся только два вида муниципальных образований — городские округа и муниципальные округа. В пояснительной записке к законопроекту указано, что они будут обладать идентичным объемом полномочий, в т. ч. и фискальных<sup>269</sup>. Населенные пункты, входящие в состав округов, муниципальными образованиями являться не будут, их финансирование будет осуществляться из окружных бюджетов на основании бюджетных смет, фискальных полномочий такие поселения иметь не будут.

Дискуссия о том, какая форма организации местного самоуправления предпочтительна, ведется давно. В ход идут как аргументы о том, что районы охватывают порой территорию в сотни километров, что не позволяет учесть местные особенности всех поселений, так и обратные<sup>270</sup>. Хотя законопроект и

---

<sup>268</sup> См.: Законопроект № 40361-8 «Об общих принципах организации местного самоуправления в единой системе публичной власти» // Система обеспечения законодательной деятельности Государственной автоматизированной системы «Законотворчество» : сайт. URL: <https://sozd.duma.gov.ru/bill/40361-8> (дата обращения: 23.03.2022).

<sup>269</sup> См.: Пояснительная записка к проекту федерального закона «О общих принципах организации местного самоуправления в единой системе публичной власти» // Система обеспечения законодательной деятельности Государственной автоматизированной системы «Законотворчество» : сайт. URL: <https://sozd.duma.gov.ru/bill/40361-8> (дата обращения: 23.03.2022).

<sup>270</sup> См.: *Постовой Н.В.* Проблемы компетенции в системе местного самоуправления и пути их решения. М., 2009. С. 114.

требует, чтобы территория округа позволяла добраться из любой его точки в центр в течение рабочего дня, современный транспорт позволяет и из Санкт-Петербурга в Москву добраться в те же сроки. Не вступая в общую дискуссию, в контексте темы отметим, что реформа явно направлена на укрупнение муниципальных образований, что ведет к лишению множества населенных пунктов фискальных полномочий. С одной стороны, округа смогут более равномерно распределить денежные средства среди населенных пунктов, с другой — и ранее выравнивание и финансовая поддержка могли осуществляться как через дополнительные нормативы отчислений, так и через межбюджетные трансферты. Можем отметить, что в любом виде это шаг к централизации фискальных полномочий, укрупнению управляющих субъектов, что сокращает возможности учета местных условий в конкретном населенном пункте.

Отдельно упоминаются в законопроекте и муниципальные образования — внутригородские территории городов федерального значения. Прямо предусматривается, что такие территории фискальными полномочиями не обладают. Не учтен никак в реформе и вопрос с включением в состав городов федерального значения муниципальных округов и городских округов. Так, для объединения округов согласие населения является обязательным. Однако для объединения округа с городом федерального значения, судя по тексту законопроекта, никакого мнения населения не требуется. Это сохраняет ситуацию, при которой муниципальные образования могут произвольно лишаться фискальных полномочий и в дальнейшем.

Новым феноменом в территориальном устройстве РФ является федеральная территория. Возможность создания таких территорий возникла с 04.07.2020 в связи с принятием поправок к Конституции РФ<sup>271</sup>. В зарубежной практике есть примеры таких территорий: столичные округа (США, Австралия), внешние островные территории, имеющие особый статус (США), военно-морские базы и порты

---

<sup>271</sup> См.: ч. 1 ст. 67 Конституции РФ.



(Австралия)<sup>272</sup>. Однако справедливым выглядит утверждение, что единообразия в подходах к регулированию федеральных территорий нет даже в рамках одного какого-то государства<sup>273</sup>. Одним из идентифицирующих признаков в зарубежной литературе для таких территорий является отсутствие законодательной автономии<sup>274</sup>, в связи с чем верно отмечается, что проводить сравнительный анализ иностранных федеральных территорий с российской спецификой не имеет смысла<sup>275</sup>.

В Российской Федерации в настоящее время существует только одна федеральная территория — «Сириус», созданная на территории города-курорта Сочи Краснодарского края. Выделение данной территории обусловлено, скорее, не какими-то особенностями, а целями. В качестве таковых названы прежде всего сохранение олимпийского, спортивного, культурного и природного наследия, реализация приоритетов научно-технологического развития<sup>276</sup>. Для достижения данных целей на территории, ставшей впоследствии федеральной, в 2019 году был организован одноименный научно-технологический центр<sup>277</sup>.

Осуществление публичной власти на федеральной территории имеет свои особенности, как и реализация фискальных полномочий. Изначально из названия можно было бы предположить, что федеральные территории самостоятельными бюджетами обладать не будут, а фискальные полномочия в них будут осуществляться непосредственно Российской Федерацией. Именно в этом смысле объявления территории федеральной — у нее не будет своей правосубъектности<sup>278</sup>. Однако по факту федеральная территория «Сириус» законодателем определена как

---

<sup>272</sup> См.: Емельянов А.С. Развитие налогового федерализма в контексте формирования федеральных территорий // Финансовое право. 2022. № 1. С. 23–26.

<sup>273</sup> См.: Чулкин А.В. К вопросу об организации публичной власти на федеральной территории // Конституционное и муниципальное право. 2021. № 10. С. 11–14.

<sup>274</sup> См.: Виноградов В.В. Федеральная территория как принципиально новый вид организации публичной власти в Российской Федерации // Конституционное и муниципальное право. 2022. № 1. С. 38–39.

<sup>275</sup> См.: Лексин И.В. Федеральные территории в России: перспективы и проблемы реализации конституционных нововведений // Конституционное и муниципальное право. 2021. № 8. С. 28–33.

<sup>276</sup> См.: ч. 1 ст. 2 Федерального закона от 22.12.2020 № 437-ФЗ «О федеральной территории «Сириус» // СЗ РФ. 2020. № 52 (Ч. 1). Ст. 8583.

<sup>277</sup> См.: Постановление Правительства РФ от 08.11.2019 № 1428 «О создании инновационного научно-технологического центра «Инновационно-технологический центр «Сириус»» // СЗ РФ. 2019. № 46. Ст. 6494.

<sup>278</sup> См.: Лексин И.В. Указ. соч. С. 28–33.

отдельное публично-правовое образование, она является самостоятельным субъектом фискальных полномочий, хотя и с особенностями.

Особенности осуществления публичной власти на федеральных территориях устанавливаются федеральным законом. Конкретный выбор формы правового регулирования в то же время, будь то в каждом случае отдельный федеральный закон или общий «рамочный» федеральный закон, оставался за законодателем<sup>279</sup>. Последний осознанно пошел по пути принятия отдельных федеральных законов о конкретных федеральных территориях, отринув принятие одного рамочного федерального закона. Несмотря на то что сейчас существует только одна федеральная территория, такой выбор правового регулирования законодателем явствует из рамочного законодательства о принципах организации публичной власти<sup>280</sup>. Соответственно, стоит ожидать, что с появлением новых федеральных территорий будут появляться и отдельные федеральные законы, а правовое регулирование территорий будет неоднородным и казуальным. Ситуация усугубляется тем, что в налоговом законодательстве соответствующие новые нормы также регулируют особенности не для федеральных территорий в целом, а для федеральной территории «Сириус»<sup>281</sup>. Это означает, что для каждой федеральной территории можно ожидать отдельные изменения в Налоговом кодексе РФ. В то же время в Бюджетный кодекс РФ соответствующие нормы внесены как рамочные, касающиеся всех федеральных территорий<sup>282</sup>. Такой подход законодателя может привести к тому, что специально или случайно различные федеральные территории будут обладать разным финансово-правовым статусом,

---

<sup>279</sup> См.: Хабриева Т.Я., Клишас А.А. Тематический комментарий к Закону Российской Федерации о поправке к Конституции Российской Федерации от 14 марта 2020 г. № 1-ФКЗ «О совершенствовании регулирования отдельных вопросов организации и функционирования публичной власти». М.: Норма: Инфра-М, 2020. С. 25.

<sup>280</sup> См.: п. 10 ст. 1 Федерального закона от 21.12.2021 № 414-ФЗ «Об общих принципах организации публичной власти в субъектах Российской Федерации».

<sup>281</sup> См.: Федеральный закон от 11.06.2021 № 199-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статьи 1 и 2 Федерального закона «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» в связи с принятием Федерального закона «О федеральной территории «Сириус» // СЗ РФ. 2021. № 24 (Ч. 1). Ст. 4217.

<sup>282</sup> См.: Федеральный закон от 11.06.2021 № 195-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О федеральной территории «Сириус» // СЗ РФ. 2021. № 24 (Ч. 1). Ст. 4213.

некоторые, возможно, будут иметь самостоятельный бюджет, но не будут обладать фискальными полномочиями.

Тем не менее рассмотрим особенности реализации фискальных полномочий на уже созданной федеральной территории «Сириус». Данная территория имеет собственные органы публичной власти — исполнительно-распорядительный орган и представительный орган. Наличие представительного органа дает право принятия решений, аналогичных по своей силе решениям представительных органов местного самоуправления. Однако в федеральной территории представительный орган, состоящий из 17 человек, частично формируется не из избранных населением членов, а путем назначения иными органами власти. К полномочиям представительного органа относится, в т. ч. регулирование в определенных пределах местных налогов и сборов<sup>283</sup>. В то же время в бюджетном законодательстве указано, что федеральная территория приравнена по статусу к субъекту РФ, а ее нормативные правовые акты в бюджетной сфере приравнены по силе к закону субъекта РФ<sup>284</sup>. Возникает огромный пробел, поскольку формально нормативы отчислений, установленные для местных бюджетов, на бюджеты федеральных территорий не распространяются, хотя по факту совершенно однозначно, что в бюджет федеральной территории будут зачисляться и региональные налоги, и местные, и федеральные в совокупной доле, предусмотренной для региональных и местных бюджетов (в частности, НДФЛ — 100 %). В связи с чем предлагаем ст. 39 Бюджетного кодекса РФ разделить на пункты и дополнить пунктом 2 следующего содержания: «Доходы федеральных территорий формируются за счет объединения нормативов отчислений, установленных настоящим Кодексом для бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов».

Как уже выяснилось, фискальные полномочия в отношении местных налогов и сборов принадлежат федеральной территории «Сириус». Однако регулирование

---

<sup>283</sup> См.: п. 4 ч.5 ст. 12 Федерального закона от 22.12.2020 № 437-ФЗ «О федеральной территории «Сириус»; п. 5.1 ст. 1, абз. 6 п. 4 ст. 12 Налогового кодекса РФ (часть первая).

<sup>284</sup> См.: абз. 26 ст. 8 Бюджетного кодекса РФ.

региональных налогов Российская Федерация приняла на себя<sup>285</sup>. Но с сентября 2023 года федеральной территории «Сириус» все-таки предоставлены фискальные полномочия по установлению налоговых льгот по транспортному налогу, который является региональным<sup>286</sup>. Недоступны для федеральной территории полномочия субъектов РФ в отношении федеральных налогов, особенно по налогу на прибыль в той части, которая зачисляется в ее бюджет.

Так как в бюджетном законодательстве нормативы отчислений установлены для всех федеральных территорий, а в налоговом — особенности регулирования налогообложения определены только в отношении федеральной территории «Сириус», теоретически возможна ситуация, когда в другой подобной территории регулирование региональных налогов будет передано органам власти территории, либо, наоборот, Российская Федерация примет на себя полномочия и в отношении местных налогов.

Таким образом, делаем вывод, что в настоящее время можно говорить как о субъекте фискальных полномочий лишь в отношении федеральной территории «Сириус». Отсутствие иных федеральных территорий в настоящий момент, как и отсутствие общих норм законодательства о федеральных территориях, препятствует какому-либо общему выводу. Резюмируя, отметим, что федеральная территория «Сириус» обладает фискальными полномочиями в отношении местных налогов и сборов в пределах, установленных Налоговым кодексом РФ для муниципальных образований. Остальные фискальные полномочия осуществляются непосредственно Российской Федерацией. При этом бюджет федеральной территории формируется за счет объединения нормативов для региональных и местных бюджетов.

Таким образом, в Российской Федерации можно выделить следующие виды субъектов фискальных полномочий, отличающихся по своему статусу и объему полномочий: сама Российская Федерация; субъекты Российской Федерации, среди которых по объему полномочий и / или особенностям их реализации выделяются

---

<sup>285</sup> См.: абз. 5 п. 3 ст. 12 Налогового кодекса РФ (часть первая).

<sup>286</sup> См.: п. 97 ст. 2 Федерального закона от 31.07.2023 № 389-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и о приостановлении действия абзаца второго пункта 1 статьи 78 части первой Налогового кодекса Российской Федерации» // СЗ РФ. 2023. № 32 (Ч. 1). Ст. 6121.

города федерального значения, автономные округа и прочие субъекты РФ; муниципальные образования, среди которых в настоящее время по объему полномочий и особенностям их регулирования выделяются муниципальные районы, городские округа с внутригородским делением, городские и сельские поселения, входящие в муниципальные районы, внутригородские районы, входящие в городские округа, иные муниципальные образования; а также федеральная территория «Сириус». Реформа местного самоуправления должна привести к исключению таких муниципальных образований, как городские и сельские поселения, входящие в муниципальные районы, внутригородские районы, входящие в городские округа, что приведет к выравниванию объема полномочий у муниципальных образований. Не являются субъектами фискальных полномочий муниципальные образования, входящие в состав городов федерального значения, которые, обладая при этом собственными бюджетами, определяют самостоятельно направления расходов, но не влияют на формирование собственных доходов.

## ГЛАВА II. ГАРАНТИИ РЕАЛИЗАЦИИ ФИСКАЛЬНЫХ ПОЛНОМОЧИЙ

### § 1. Органы публичной власти, реализующие фискальные полномочия

Как уже упоминалось, характеризующими властное полномочие элементами являются гарантии их реализации. В данной главе будут подробно рассмотрены такие элементы, как система органов публичной власти, которые как принимают соответствующие акты, так и обеспечивают их выполнение, нормативно-правовые гарантии, выраженные в возможности осуществлять соответствующее регулирование, направленное как на выражение властных волеизъявлений, так и на обеспечение их выполнения, а также гарантии в виде возможности осуществлять контроль и применять меры принуждения к подвластным субъектам, а также иные меры воздействия, направленные на побуждение обязанных лиц к должному поведению.

Реализация фискальных полномочий обеспечивается системой органов государственной власти и органов местного самоуправления. Так как формирование доходов бюджетов представляет собой имущественные отношения, государство не может вступать в них, минуя собственные органы<sup>287</sup>. В соответствии с принципом разделения властей и функций можно выделить органы, непосредственно реализующие полномочия в виде принятия властного предписания (законодательные (представительные) органы); органы, обеспечивающие исполнение властных предписаний, в том числе обеспечивающие контроль за подконтрольными субъектами (исполнительные органы власти); органы, осуществляющие разрешение споров, связанных с реализацией фискальных полномочий (судебная система).

Законодательные (представительные) органы играют главенствующую роль в реализации фискальных полномочий. Ряд исследователей данную роль возводит

---

<sup>287</sup> См.: *Химичева Н.И.* Субъекты советского бюджетного права. С. 66; *Андреев Ю.Н.* Участие государства в гражданско-правовых отношениях. СПб. : Юрид. центр Пресс, 2005. С. 23; *Венедиктов А.В.* Государственная социалистическая собственность. М. ; Л. : Изд-во АН СССР, 1948. С. 351.

даже в принцип финансового права как приоритет законодательной власти над исполнительной<sup>288</sup>, что в нашем понимании вполне входит в принцип законности.

Главенствующая роль в утверждении бюджета и в контроле за его исполнением, «власть кошелька», всегда являлась краеугольным камнем всех полномочий законодательной власти, ее основным способом оказывать влияние на власть исполнительную<sup>289</sup>.

Колыбелью парламентаризма является Англия, в которой все права на введение налогов отошли к парламенту согласно Великой Хартии Вольностей 1215 года, что и послужило толчком к формированию представительного органа в современном виде<sup>290</sup>. Принцип установления налогов только парламентом как представителями народа сформировался в Англии — «колыбели конституционного бюджетного права»<sup>291</sup>. В результате длительной борьбы, в которой парламенту приходилось неоднократно силой подтверждать свое право, монарх был принужден испрашивать ассигнования у представительного органа, который приобрел, таким образом, право воздействия на монарха. Именно в ходе передачи права на сбор налогов от королевской власти к представительной произошло формирование бюджетного процесса, когда власть исполнительная испрашивает у власти законодательной определенную сумму доходов на покрытие определенной суммы расходов. Денежные средства государства стали составлять не королевскую, а общественную казну, публичный фонд. Финансы государства приобрели определенную правовую форму. Формирование казны стало происходить на основании норм права, по властной воле представителей народа, которым народ вверил властные полномочия, а не согласно единоличному усмотрению монарха. Соответственно, исторически сложилось, что законодательные органы являются ключевыми в реализации фискальных полномочий, обладая почти неограниченной свободой усмотрения. В Российской

---

<sup>288</sup> См., напр.: *Горбунова О.Н.* Финансовое право и финансовый мониторинг в современной России. С. 58.

<sup>289</sup> См.: *Травкина Н.М.* Конгресс и федеральный бюджет США. М. : Ин-т США и Канады РАН, 1993. С. 23.

<sup>290</sup> См.: *Бельский К.С.* Указ. соч. С. 12.

<sup>291</sup> См.: *Озеров И.Х.* Указ. соч. С. 53.

Федерации это неоднократно подтверждалось Конституционным Судом РФ<sup>292</sup>. Как отмечается им же, законодательная форма учреждения налога неразрывно связана с фискальным суверенитетом государства<sup>293</sup>.

Связь фискального суверенитета с законодательным (представительным) органом заключается в том, что население государства в лице своих представителей добровольно возлагает на себя денежные обязанности. Говоря о самостоятельной воле публично-правового образования, прежде всего имеется в виду воля коллектива, его населяющего, выраженная через представительный орган. В этом отношении законодательный (представительный) орган является главным органом юридического выражения воли народа, его суверенитета<sup>294</sup>. Безусловно, население отдельно взятого субъекта РФ или муниципального образования не обладает суверенитетом, однако тоже выражает свою волю через представительные органы. Отсутствие представительного органа сделало бы невозможным для публично-правового образования самостоятельную реализацию фискальных полномочий. Поэтому наличие собственного избранного народом законодательного (представительного) органа является квалифицирующим и необходимым для субъекта фискальных полномочий. В то время как в субъектах РФ и муниципальных образованиях уже давно действуют законодательные (представительные) органы, избираемые населением, в федеральной территории «Сириус» представительный орган обладает особой спецификой, которую надо рассмотреть подробнее.

В федеральной территории действует свой представительный орган — Совет федеральной территории «Сириус». Совет состоит из 17 членов, однако только девять из них избираются населением территории. Российская Федерация

---

<sup>292</sup> См.: Определение Конституционного Суда РФ от 07.12.2010 № 1572-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Слободенюка Владимира Борисовича на нарушение его конституционных прав пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2011. № 3; Определение Конституционного Суда РФ от 03.02.2010 № 165-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению запроса Арбитражного суда Омской области о проверке конституционности пункта 1 статьи 4 Налогового кодекса Российской Федерации и абзаца второго пункта 2 статьи 66 Земельного кодекса Российской Федерации» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2010. № 4 и др.

<sup>293</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 12.10.1998 № 24-П; Постановление Конституционного Суда РФ от 17.12.1996 № 20-П и др.

<sup>294</sup> См.: *Чиркин В.Е.* Законодательная власть : монография. М. : Норма : Инфра-М, 2019. С. 104.



назначает еще шесть членов, губернатор Краснодарского края — одного. Еще одного назначает сам Совет как главу администрации территории. Таким образом, представительный характер Совета федеральной территории неоднозначный. Совет представляет интересы как коллектива территории, так и федеральных органов власти и органов власти субъекта РФ. Безусловно, учитывая особенности осуществления публичной власти на федеральной территории, весь Совет мог быть сформирован федеральными органами власти. Однако в таком случае даже при условии, что Совет осуществлял бы регулирование в соответствии с Налоговым кодексом РФ местных налогов, федеральная территория не могла бы считаться субъектом фискальных полномочий. Фактически в таком случае фискальные полномочия осуществляла бы Российская Федерация через сформированный ей орган. Такой орган не был бы представительным в смысле представительства проживающего на территории коллектива, и принятие им нормативных актов по вопросам налогов и сборов являлось бы нарушением принципа законности. Большинство избранных населением членов в Совете должно обеспечить отсутствие возможности исполнительных органов власти через своих назначенных представителей принимать нормативные акты в территории без какого-либо учета воли населения. Таким образом, население федеральной территории может выражать свою волю через своих представителей, что позволяет и осуществлять в ограниченном объеме фискальные полномочия через соответствующий орган.

Прежде чем перейти дальше, отметим влияние цифровизации на деятельность законодательных (представительных) органов. Принятие законов, по сути, является процессом принятия управленческих решений. Цифровизация в данном случае могла бы способствовать как более эффективному принятию законодателем решений, так и более эффективному исполнению этих решений. Поскольку фискальные полномочия являются помимо прочего средством управления экономикой, цифровые технологии имеют здесь огромный потенциал для применения, позволяя обрабатывать огромные массивы числовой информации и различных параметров, вырабатывая оптимальные варианты принятия решений.

Взаимодействие человека и машины в принятии решений описывается в виде трех возможных вариантов: машина готовит решение — человек принимает решение (*human-in-the-loop*); машина принимает решение — человек может вмешаться и заблокировать решение (*human-on-the-loop*); машина самостоятельно принимает решение — человек не участвует (*human-out-of-the-loop*)<sup>295</sup>.

Предполагается, что цифровизация законодательного процесса может происходить в соответствии с первым вариантом, когда машина готовит проекты решений, а законодатель принимает решение. Риски здесь, однако, кроются в том, что машина может предстать неким «черным ящиком», из которого появляется неподдающийся анализу и оценке результат. Также для эффективной обработки требуются значительные объемы информации, к которым у субъекта РФ или муниципального образования может просто не быть доступа. Коммуникации и обмен информацией имеют важнейшее значение в цифровую эру. Реально управляет тот, у кого информация. Важнейшие информационные ресурсы, касающиеся сферы налогов и сборов, сосредоточены у Федеральной налоговой службы, у органов власти субъектов РФ и муниципальных образований к ним не всегда есть доступ. Так, для получения субъектами РФ информации из налоговых органов, необходимой для формирования отчетности по «налоговым расходам», потребовалось принятие специального федерального закона<sup>296</sup>. Данным законом, однако, был воплощен не столько интерес субъектов РФ, сколько федеральный интерес, поскольку анализ эффективности налоговых льгот по субъектам РФ необходим для принятия решений о выделении межбюджетных трансфертов из федерального бюджета. Собственно, интересы субъектов РФ в информации в федеральном законодательстве в настоящий момент особо не учитываются. Подготовленный Правительством РФ проект Бюджетного кодекса РФ содержит положение о том, что, если для осуществления бюджетных полномочий

---

<sup>295</sup> См.: Юридическая концепция роботизации / Н.В. Антонова, С.Б. Бальхаева, Ж.А. Гаунова и др. ; отв. ред. Ю.А. Тихомиров, С.Б. Нанба. М. : Проспект, 2019. С. 180.

<sup>296</sup> См.: п. «б» ч. 23 ст. 1 Федерального закона от 23.11.2020 № 374-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» // СЗ РФ. 2020. № 48. Ст. 7627.

соответствующим субъектам требуется информация, она должна предоставляться в соответствующие информационные системы в автоматическом режиме<sup>297</sup>. Законопроект о реформе местного самоуправления предусматривает, что Правительство РФ утверждает порядок обмена информацией между налоговыми органами и финансовыми органами муниципальных образований. Но в действующее законодательство данные нормы пока не включены. Подобные же нормы следует включить и в Налоговый кодекс РФ, и в Федеральный закон «Об общих принципах организации публичной власти в субъектах Российской Федерации». Открытость данных и обмен информацией позволят взаимно снизить транзакционные издержки всех публично-правовых образований и улучшить эффективность в принятии решений.

Хотя, как уже отметили, законодательный (представительный) орган и применяет непосредственно фискальные полномочия от имени публично-правового образования, одного принятия соответствующего закона мало. Необходимы также органы, которые будут претворять закон в жизнь, сами исполняя его и обеспечивая исполнение другими. Налоги, сборы и страховые взносы администрируются Федеральной налоговой службой. Таможенные платежи администрируются Федеральной таможенной службой. Сборы компенсационно-фискального характера администрируются отраслевыми органами государственной власти. Уникальная ситуация связана с уже упоминавшейся платой за проезд транспортных средств, имеющих разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн, по автомобильным дорогам федерального значения, которая администрируется частным субъектом на основании концессионного соглашения<sup>298</sup>. Распределением и зачислением собранных средств на казначейских счетах бюджетов публично-правовых образований в соответствии с установленными им нормативами занимается Федеральное казначейство.

---

<sup>297</sup> См.: ч. 4, 5 ст. 172 Бюджетного кодекса РФ (проект от 07.02.2018) // Минфин России : сайт. URL: [https://minfin.gov.ru/ru/performance/budget/bud\\_codex/?id\\_65=121600-proekt\\_byudzhethogo\\_kodeksa\\_rossiiskoi\\_federatsii](https://minfin.gov.ru/ru/performance/budget/bud_codex/?id_65=121600-proekt_byudzhethogo_kodeksa_rossiiskoi_federatsii) (дата обращения: 30.08.2021).

<sup>298</sup> См.: абз. 3 п. 2 Правил взимания платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн (утв. Постановлением Правительства РФ от 14.06.2013 № 504) // СЗ РФ. 2013. № 25. Ст. 3165.

Субъекты РФ и муниципальные образования не могут образовывать собственные налоговые или подобные им органы. Не могут они и самостоятельно осуществлять казначейское обслуживание. Получается, что публично-правовые образования в Российской Федерации не могут самостоятельно обеспечивать исполнение властных предписаний, принятых в ходе реализации фискальных полномочий.

Между тем и в зарубежной практике наличие собственных органов, обеспечивающих исполнение законодательства о налогах и сборах и казначейское обслуживание, у субъектов федеративных государств не является обязательным.

В США и Канаде на уровне штатов допустимо формирование собственных органов, обеспечивающих исполнение законов штатов о налогообложении<sup>299</sup>. Однако в обеих странах данный вопрос является диспозитивным. Штаты могут самостоятельно организовать администрирование налогов или передать по договору это полномочие Союзу. Так, например, в Канаде Правительство аборигенов Нунатсиавут как автономная территория и правительство Союза заключили в 2005 году соглашение об управлении, согласно которому Союз осуществляет администрирование подоходного налога, установленного соответствующим нормативным Актом Нунатсиавут<sup>300</sup>.

В Австралии в 1942 году были приняты законы, передававшие полномочия по взиманию подоходного налога от штатов Союзу, которые были поддержаны судами<sup>301</sup>. Дело в том, что австралийские суды не признают полномочия штатов, препятствующие осуществлению каких-либо полномочий Союза, только если иное прямо не указано в Конституции (*D'Emden vs. Pedder*, 1904<sup>302</sup>; *Engineers' Case*, 1920<sup>303</sup>).

---

<sup>299</sup> См., напр.: *Осина Д.М.* Риск-ориентированный подход и его особенности при проведении налогового контроля в США // *Налоговед.* 2019. № 3. С. 78–89; *Правовое регулирование финансового контроля в Российской Федерации: проблемы и перспективы* / отв. ред. Е.Ю. Грачева. 2-е изд., доп. М. : Норма : Инфра-М, 2014. С. 359; *Казеева Я.С.* Указ. соч. С. 53–54.

<sup>300</sup> См.: *Казеева Я.С.* Указ. соч. С. 54.

<sup>301</sup> См.: Там же. С. 35–36.

<sup>302</sup> См.: (1904) 1 CLR 91.

<sup>303</sup> См.: (1920) 28 CLR 129.

Можем видеть, что передача исполнения законодательства о налогах и сборах может осуществляться на федеральный уровень либо в силу договора (дозволение), либо в силу закона (запрет). Справедливым будет являться данный вывод и для казначейского обслуживания.

В Российской Федерации исполнение властных велений в сфере налогов и сборов обеспечивается исключительно федеральным органом власти — ФНС России. Хотя данная служба и обязана осуществлять контроль и надзор за соблюдением законодательства о налогах и сборах, в том числе субъектов РФ и муниципальных образований, обязанность эта у ФНС России присутствует именно перед Российской Федерацией, а не перед субъектом РФ. Любая попытка субъектов РФ как-то вмешаться в деятельность территориальных органов ФНС России будет являться превышением их полномочий<sup>304</sup>.

Российская Федерация изначально пошла по пути создания налоговых органов лишь на федеральном уровне, выбрав, таким образом, закон как форму закрепления соответствующих полномочий за федеральными органами власти.

В то же время в отношении казначейского обслуживания исторически ситуация развивалась иначе. Субъекты РФ и муниципальные образования изначально сами решали проблемы кассового обслуживания своих бюджетов.

В 90-х годах XX века в Российской Федерации имела место быть система кассового обслуживания бюджета банками<sup>305</sup>. При данной системе Банк России являлся кассиром органов государственной власти. Банковская система кассового обслуживания бюджета сложилась исторически в советский период, когда Госбанк СССР являлся кассиром государства<sup>306</sup>, однако в условиях рыночной экономики оказалась неэффективной. Банк России не справился с задачей кассового обслуживания бюджетов, и соответствующие функции перешли к коммерческим банкам, что привело к использованию бюджетных средств в частных интересах,

---

<sup>304</sup> См., напр.: Решение Архангельского областного суда от 25.02.2004 № 3-10 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

<sup>305</sup> См.: п. 2 ст. 15 Закона РСФСР от 10.10.1991 № 1734-1 «Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса в РСФСР» // Ведомости СНД и ВС РСФСР. 1991. № 46. Ст.1543 (документ утратил силу).

<sup>306</sup> См.: *Комягин Д. Л.* Принцип единства кассы: история и современность // Финансовое право. 2006. № 2. С. 2–13.

несвоевременному зачислению доходов бюджета на бюджетные счета и кассовым разрывам<sup>307</sup>. Кроме того, как было отмечено Конституционным Судом РФ, использование средств бюджета для размещения в коммерческих банках с целью получения дополнительного дохода в виде процентов, является нецелевым. Неэффективное и непрозрачное управление бюджетными средствами, находящимися на счетах в коммерческих банках, привело к необходимости централизации доходов на счетах, открываемых в Банке России органами Федерального казначейства<sup>308</sup>.

Передача полномочий по кассовому обслуживанию исполнения бюджетов специализированным органам исполнительной власти — казначействам — привела к появлению в нормативных актах и в литературе термина «казначейское исполнение бюджетов»<sup>309</sup>. Несмотря на то что казначейская система кассового обслуживания бюджетов иногда противопоставлялась банковской, справедливо отмечено, что без банковской системы организовать исполнение бюджета невозможно, различие между двумя системами состоит лишь в наименовании органа, осуществляющего соответствующие функции<sup>310</sup>. Принципиальным отличием закрепления функций «кассира» за органом исполнительной власти, а не за банками, является обеспечение эффективного контроля за использованием бюджетных средств<sup>311</sup>.

До 2006 года, учитывая принцип самостоятельности бюджетов бюджетной системы<sup>312</sup>, субъекты РФ имели право на самостоятельное обеспечение

---

<sup>307</sup> См.: *Комягин Д.Л.* Принцип единства кассы: история и современность. С. 2–13; *Казна и бюджет*. С. 192.

<sup>308</sup> См.: Постановление Правительства РФ от 28.08.1997 № 1082 «О мерах по ускорению перехода на казначейскую систему исполнения федерального бюджета» // СЗ РФ. 1997. № 36. Ст. 4170; *Хазова Е.В.* Некоторые вопросы правового регулирования кассового исполнения бюджета в Российской Федерации // *Финансовое право*. 2014. № 2. С. 19–22.

<sup>309</sup> См., напр.: п. 4 Правил предоставления дотаций бюджетам внутригородских муниципальных образований Санкт-Петербурга из бюджета Санкт-Петербурга (утв. постановлением Правительства Санкт-Петербурга от 28.12.2020 № 1239) // Администрация Санкт-Петербурга : сайт. URL: <http://www.gov.spb.ru>, (дата обращения: 23.03.2023); *Горбунова О.Н., Селюков А.Д., Другова Ю.В.* Бюджетное право России : учеб. пособие. М. : Кнорус, 2002. С. 150; *Кучеров И.И.* Бюджетное право России : курс лекций. М. : Центр ЮрИнфоР, 2002. С. 190; *Комягин Д.Л.* Бюджетное право России. С. 155.

<sup>310</sup> См.: *Казна и бюджет*. С. 192; *Пешкова Х.В.* Теоретико-правовые аспекты бюджетного устройства государства. С. 78.

<sup>311</sup> См.: *Чотчаев Р.А.* Казначейские органы России и зарубежных стран в контексте их роли в бюджетном контроле: сравнительно-правовой анализ // *Юридический мир*. 2014. № 7. С. 44–47; *Бедоева З.Н.* Правовое обеспечение казначейского сопровождения бюджетных средств // *Финансовое право*. 2018. № 5. С. 22–24.

<sup>312</sup> См.: ст. 31 Бюджетного кодекса РФ.

казначейского исполнения своих бюджетов, за исключением высокодотационных субъектов, казначейское исполнение чьих бюджетов передавалось в Федеральное казначейство<sup>313</sup>.

Таким образом, субъекты РФ, не получающие дотации в больших объемах из федерального бюджета, могли пойти по пути создания собственного казначейства<sup>314</sup> или передать по соглашению соответствующие полномочия Федеральному казначейству<sup>315</sup>.

Ситуация кардинально изменилась с 2006 года, когда в Бюджетный кодекс РФ была включена норма о том, что кассовое исполнение всех бюджетов бюджетной системы Российской Федерации осуществляется исключительно Федеральным казначейством.

Предоставление таких полномочий Федеральному казначейству стало предметом оспаривания в Конституционном Суде РФ Правительством Москвы, которое указало, что подобное безусловное предоставление Федеральному казначейству полномочий по кассовому исполнению бюджетов является несоразмерным ограничением принципа самостоятельности бюджетов.

Конституционный Суд РФ в этой связи поставил принцип единства бюджетной системы выше принципа самостоятельности бюджетов, указав на то, что проведение и учет операций по кассовым поступлениям в бюджет субъекта РФ и кассовым выплатам из него осуществляются Федеральным казначейством в целях централизованного учета информации о состоянии публичных финансов в целом, обеспечения наиболее эффективного функционирования всей бюджетной системы и оптимальной организации межбюджетных отношений<sup>316</sup>.

---

<sup>313</sup> См.: ст. 49 Федерального закона от 24.12.2002 № 176-ФЗ «О федеральном бюджете на 2003 год» // СЗ РФ. 2002. № 52 (Ч. 1). Ст. 5132.

<sup>314</sup> См., напр.: Положение о Департаменте казначейства Министерства финансов республики Татарстан (утверждено Постановлением Кабинета министров республики Татарстан от 15.01.1999 № 3) (утратило силу) // Кодекс : сайт. URL: <http://docs.cntd.ru/document/917007959> (дата обращения: 23.03.2022); Положение о Московском городском казначействе (утв. Распоряжением мэра Москвы от 02.02.2000 № 126-РМ) (утратило силу) // Вестник мэрии Москвы. 2000. № 5.

<sup>315</sup> См.: *Селюков А.Д.* Правовое регулирование межбюджетных отношений в Российской Федерации. М. : Национальный институт бизнеса, 2003. С. 194–195.

<sup>316</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 15.12.2006 № 10-П «По делу о проверке конституционности положений частей четвертой, пятой и шестой статьи 215.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации» // СЗ РФ. 2007. № 2. Ст. 400.

Безусловно, можно отметить, что обслуживание счетов субъектов РФ в Федеральном казначействе ведет к высвобождению соответствующих финансовых ресурсов у субъектов РФ, так как все расходы на кассовое исполнение бюджетов бюджетной системы Российской Федерации несет в данном случае федеральный бюджет. Подобная организация кассового исполнения бюджетов в полной мере отвечает принципу эффективности использования бюджетных средств, позволяя добиться необходимого результата с использованием наименьшего объема денежных ресурсов<sup>317</sup>. При этом до недавнего времени оставалась возможность для субъектов РФ и (или) муниципальных образований по соглашению с федерацией принять на себя полномочия по казначейскому обслуживанию бюджетов. Однако в связи с введением системы казначейских платежей с 2021 года такая возможность была исключена<sup>318</sup>.

Таким образом, можно сделать следующий вывод. Наличие органов власти, обеспечивающих исполнение властных предписаний, принятых законодателем в ходе реализации фискальных полномочий, не является необходимым условием для субъекта РФ или муниципального образования, если данные функции осуществляются уполномоченными федеральными органами власти в силу закона или соглашения между Российской Федерацией и публично-правовым образованием. Последние в настоящее время законом не предусмотрены.

Современная динамика отношений ставит вопросы о том, насколько допустимыми являются пределы усмотрения органов исполнительной власти в реализации фискальных полномочий.

В настоящее время все больше распространяется мнение, что более привилегированное положение занимает не законодательная, а исполнительная власть. Связано это с тем, что в современном мире все более важной функцией становится управление усложняющимися общественными процессами<sup>319</sup>. Так,

---

<sup>317</sup> См.: ст. 34 Бюджетного кодекса РФ.

<sup>318</sup> См.: п. «б» ч. 26 ст. 1 Федерального закона от 27.12.2019 № 479-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части казначейского обслуживания и системы казначейских платежей» // СЗ РФ. 2019. № 52 (Ч. 1). Ст. 7797.

<sup>319</sup> См.: Керимов А.Д. Современное государство: вопросы теории : монография. М. : Норма : Инфра-М, 2020. С. 76.



например, в США в силу возросшей сложности функций и структуры федерального бюджета контроль со стороны Конгресса за исполнением бюджета не способен был оперативно решить острые бюджетные проблемы в 1980-х и 1990-х годах<sup>320</sup>.

Особенно усиливается роль исполнительных органов власти в кризисных ситуациях. Правительству РФ в 2020 и 2022 годы предоставлялись полномочия, считавшиеся до этого исключительной прерогативой законодателя, а именно продление сроков уплаты налогов, сдачи отчетности, освобождение от мер ответственности<sup>321</sup>.

Отмечается, что попытки органов исполнительной власти самостоятельно, без оглядки на законодательную власть вводить различного рода сборы и платежи с населения обусловлены политическими соблазнами текущего момента, необходимостью обеспечить финансирование некоторых расходов «здесь и сейчас», которые обостряются в моменты кризисов<sup>322</sup>.

Попытки исполнительных органов власти самостоятельно применять фискальные полномочия с целью оперативного пополнения доходов бюджета встречаются в разных странах. Так, в Великобритании, в деле *Att.-Gen. v. Wilts United Dairies* (1922) компания-налогоплательщик оспаривала решение правительства, согласно которому вводилось обложение налогом сделок купли-продажи молока. Несмотря на то что правительство ссылалось на полномочия, делегированные ему парламентом, суд вынес решение, согласно которому никакое делегированное законодательство не может давать правительству право устанавливать дополнительные налоги, не предусмотренные прямо законом<sup>323</sup>. В

---

<sup>320</sup> См.: *Травкина Н.М.* Бюджетный процесс в Конгрессе США: законодательные нормы и современные формы их реализации. М., 2002. С. 16.

<sup>321</sup> См.: Федеральный закон от 09.03.2022 № 52-ФЗ «О внесении изменений в статьи 4 и 5 части первой Налогового кодекса Российской Федерации» // СЗ РФ. 2021. № 52 (Ч. 1). Ст. 8973; Федеральный закон от 01.04.2020 № 102-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» // СЗ РФ. 2020. № 14 (Ч. 1). Ст. 2032.

<sup>322</sup> См.: *Карасева М.В.* Бюджетное и налоговое право России (политический аспект). М. : Юрист, 2005. С. 161–162.

<sup>323</sup> См.: Конституционное право зарубежных стран/ под общ. ред. М.В. Баглая, Ю.И. Лейбо, Л.М. Энтина. 3-е изд., перераб. и доп. М. : Норма : ИНФРА-М, 2012. С. 492.

некоторых странах запрет на предоставление органам исполнительной власти фискальных полномочий закреплен непосредственно в конституционных актах<sup>324</sup>.

Позиция Конституционного Суда РФ в отношении возможности предоставления Правительству РФ самостоятельных фискальных полномочий менялась от полного запрета ко все большему и большему расширению границ дозволенного.

Общая позиция Конституционного Суда РФ заключается в том, что законодатель не может передавать Правительству РФ не определенные по объему полномочия, а также полномочия, которые Конституцией РФ отнесены к исключительной компетенции законодателя<sup>325</sup>. Поначалу Конституционный Суд РФ отмечал, что любые налоги и сборы могут устанавливаться лишь в форме федерального закона и с соблюдением установленной Конституцией РФ законодательной процедуры<sup>326</sup>. Позднее же Конституционный Суд РФ высказался, что в отношении фискальных сборов, которые носят индивидуально-возмездный и компенсационный характер и которые по своей природе не являются налогами, Правительство РФ может определять порядок исчисления, если такие сборы и

---

<sup>324</sup> См., напр.: ст. 77 Конституции Исландии (Республики Исландии) от 17 июня 1944 года // Конституции государств Европы. М.: Норма, 2001.

<sup>325</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 31.01.2008 № 2-П «По делу о соответствии Конституции Российской Федерации положения пункта 2 статьи 14 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» // СЗ РФ. 2008. № 6. Ст. 540.

<sup>326</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 11.11.1997 № 16-П; Постановление Конституционного Суда РФ от 01.04.1997 № 6-П «По делу о соответствии Конституции Российской Федерации пунктов 8 и 9 Постановления Правительства Российской Федерации от 1 апреля 1996 г. № 479 «Об отмене вывозных таможенных пошлин, изменении ставок акциза на нефть и дополнительных мерах по обеспечению поступления доходов в федеральный бюджет» // СЗ РФ. 1997. № 14. Ст. 1729; Постановление Конституционного Суда РФ от 18.02.1997 № 3-П «По делу о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации от 28 февраля 1995 года «О введении платы за выдачу лицензий на производство, розлив, хранение и оптовую продажу алкогольной продукции» // СЗ РФ. 1997. № 8. Ст. 1010; Постановление Конституционного Суда РФ от 04.04.1996 № 9-П «По делу о проверке конституционности ряда нормативных актов города Москвы и Московской области, Ставропольского края, Воронежской области и города Воронежа, регламентирующих порядок регистрации граждан, прибывающих на постоянное жительство в названные регионы» // СЗ РФ. 1996. № 16. Ст. 1909.

такие полномочия допускаются по смыслу федерального закона<sup>327</sup>. Однако в любом случае Правительство РФ не может передавать полномочия, делегированные ему законом, другим федеральным органам исполнительной власти<sup>328</sup>.

Пределы допустимости самостоятельного применения фискальных полномочий органами исполнительной власти распространяются в трактовке Конституционного Суда РФ и на органы власти субъектов РФ. Так, было признано не противоречащим Конституции РФ предоставление полномочия по порядку определения отдельных сборов органам исполнительной власти субъектов РФ «по цепочке», когда федеральный законодатель предоставляет полномочие региональному законодателю, а тот органу исполнительной власти<sup>329</sup>. Речь шла о плате за изменение вида разрешенного использования земельного участка, расположенного в границах Москвы, Московской области. Чтобы обнаружить данный сбор в федеральном законодательстве надо еще потрудиться, так как ни по названию закона, ни по названию статьи понять, что речь идет о новом фискальном сборе невозможно<sup>330</sup>. Также стоит отметить нарушение принципа равенства фискальных полномочий субъектов РФ, поскольку ни одному другому субъекту, кроме Москвы и Московской области, полномочие вводить и взимать данную

---

<sup>327</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 31.05.2016 № 14-П; Постановление Конституционного Суда РФ от 05.03.2013 № 5-П «По делу о проверке конституционности статьи 16 Федерального закона «Об охране окружающей среды» и постановления Правительства Российской Федерации «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия» в связи с жалобой общества с ограниченной ответственностью «Тополь» // СЗ РФ. 2013. № 11. Ст. 1164; Определение Конституционного Суда РФ от 07.11.2008 № 631-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению запроса Арбитражного суда Омской области о проверке конституционности подпункта 1 пункта 1 статьи 357.7 и пункта 1 статьи 357.10 Таможенного кодекса Российской Федерации» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2008. № 6; Определение Конституционного Суда РФ от 10.12.2002 № 283-О.

<sup>328</sup> См.: Определение Конституционного Суда РФ от 05.07.2005 № 289-О «Об отказе в принятии к рассмотрению запросов Законодательного собрания Красноярского края и Совета администрации Красноярского края о проверке конституционности пункта 5 статьи 1 и подпункта 3 пункта 3 статьи 346.26 Налогового кодекса Российской Федерации» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2005. № 6.

<sup>329</sup> См.: Определение Конституционного Суда РФ от 26.03.2020 № 574-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Далан-Строй» на нарушение конституционных прав и свобод положениями статьи 22 Федерального закона «Об особенностях регулирования отдельных правоотношений в связи с присоединением к субъекту Российской Федерации — городу федерального значения Москве территорий и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» и статьи 5.1 Закона Московской области «О регулировании земельных отношений в Московской области» // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

<sup>330</sup> См.: ст. 22 Федерального закона от 05.04.2013 № 43-ФЗ «Об особенностях регулирования отдельных правоотношений в связи с присоединением к субъекту Российской Федерации — городу федерального значения Москве территорий и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации».

плату предоставлено не было. Неудивительно, что взимание сбора вызвало ряд обращений в суды вплоть до высших инстанций<sup>331</sup>.

Таким образом, Конституционный Суд РФ считает, что делегировать Правительству РФ полномочия по установлению сборов возможно при условии, что формально эти сборы не должны являться налогами, что на самом деле означает, что на плательщиков этих сборов не распространяются процессуальные гарантии, предусмотренные Налоговым кодексом РФ. В то же время установление налогов органами исполнительной власти ни Конституционным Судом РФ, ни федеральным законодателем не допускается.

Вместе с тем уже сейчас органы исполнительной власти могут косвенно регулировать размеры подлежащих уплате частными субъектами налогов и сборов, влияя на так называемую «эффективную ставку» налогообложения. Например, Министерство экономического развития Российской Федерации определяет размер коэффициентов-дефляторов к ставкам и иным величинам по ряду налогов<sup>332</sup>, Правительство РФ определяет предельные величины базы для исчисления страховых взносов, увеличивая их с каждым годом<sup>333</sup>.

Возрастает постоянно и роль ФНС России. Как федеральная служба ФНС России не имеет права на нормативно-правовое регулирование в сфере налогов и сборов, что подтверждается и законодательством<sup>334</sup>. Функции налоговых органов должны заключаться в исполнении законодательства о налогах и сборах, контроле за его соблюдением, администрировании налогов и сборов, применении мер принуждения. Федеральная налоговая служба в этих целях может издавать

---

<sup>331</sup> См.: Апелляционное определение Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда РФ от 06.11.2019 № 4-АПА10-23 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; Определение Верховного Суда РФ от 12.02.2021 № 305-ЭС20-23328 по делу А41-91702/2019 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; Определение Верховного Суда РФ от 24.12.2020 № 305-ЭС20-19850 по делу А41-89572/2019 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс» и др.

<sup>332</sup> См., напр.: п. 2 Правил определения и официального опубликования коэффициентов-дефляторов к ставке налога на добычу полезных ископаемых при добыче угля (утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 03.11.2011 № 902) // СЗ РФ. 2011. № 46. Ст. 6526; приказ Министерства экономического развития Российской Федерации от 19.10.2022 № 573 «Об установлении коэффициентов-дефляторов на 2023 год» // Официальный интернет-портал правовой информации : сайт. URL: [www.pravo.gov.ru](http://www.pravo.gov.ru) (дата обращения: 28.03.2023).

<sup>333</sup> См., напр.: Постановление Правительства РФ от 25.11.2022 № 935 «О единой предельной величине базы для исчисления страховых взносов с 1 января 2023 года» // СЗ РФ. 2022. № 48. Ст. 8510.

<sup>334</sup> См.: п. 2 ст. 4 Налогового кодекса РФ (часть первая); подп. «в» п. 4 Указа Президента РФ от 09.03.2004 № 314 «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти» // СЗ РФ. 2004. № 11. Ст. 945.

ненормативные индивидуальные акты. В то же время на практике шаг за шагом ФНС России присваивает все больше нормотворческих полномочий. Данное нормотворчество носит в основном организационный характер и связано с утверждением форм и порядков предоставления расчетов, деклараций, иных документов, связанных с взаимодействием налогоплательщиков и налоговых органов. Такие полномочия позволяют налоговым органам выходить за рамки Налогового кодекса РФ, включая в отчетные формы показатели и требования, которые не предусмотрены законом. Вместе с очевидным повышением эффективности администрирования это вызывает новые вопросы и опасения, поскольку налоговые органы накапливают огромные объемы информации, использование которой надлежащим образом в законодательстве не регламентировано. «Сила и авторитет ФНС стали почти абсолютными»<sup>335</sup>. Такая ситуация не может не приводить к спорам. Так, например, очень шумевший спор был связан с составом уведомления о контролируемых сделках, в которое было включено гораздо больше показателей, нежели предусмотрено законом для контроля за соответствием трансфертных цен рыночным. Только на уровне Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации было признано, что ФНС России вышла за пределы своих контрольных полномочий, включив для заполнения в уведомление показатели, не предусмотренные Налоговым кодексом РФ<sup>336</sup>.

Не исключено, что в будущем закон, устанавливающий налоги, будет становиться все более и более рамочным, предоставляя Правительству РФ больше свободы для усмотрения и оперативного реагирования вплоть до влияния на ставки налогов или регулирования в определенных пределах налоговой базы по отдельным видам доходов.

Возрастающее влияние исполнительных органов власти вызывает опасения для фискальных полномочий субъектов РФ и муниципальных образований. Таковые не имеют возможности самостоятельно обеспечивать исполнение своих

---

<sup>335</sup> Брызгалин А.В. Год величия и триумфа ФНС // *Налоги и финансовое право*. 2021. № 1. С. 12–116.

<sup>336</sup> См.: Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 25.02.2014 № 18588/13 // *Вестник ВАС РФ*. 2014. № 7.

же предписаний. Помимо того, что федеральный законодатель и так может ограничивать полномочия иных публично-правовых образований, само исполнение их воли имеет риск приобрести на федеральном уровне автономный характер.

Сфера распределения и перераспределения финансов характеризуется повышенной конфликтностью, поскольку все участники финансовых правоотношений обычно обладают собственным интересом в обеспечении наличия именно у них наибольшего количества ресурсов. Так, плательщик налогов и сборов заинтересован в том, чтобы как можно меньше заплатить государству, которое, в свою очередь, заинтересовано в том, чтобы как можно больше ресурсов привлечь в бюджеты бюджетной системы. При этом каждый субъект фискальных полномочий заинтересован в том, чтобы именно в его бюджете оказалось как можно больше ресурсов. Все это приводит к возникновению споров, решать которые — основная задача судебной системы.

Судебная система Российской Федерации представлена Конституционным Судом РФ, Верховным Судом РФ, судами общей юрисдикции, арбитражными судами<sup>337</sup>. Суды субъектов РФ представлены мировыми судьями<sup>338</sup>. Все суды судебной системы в той или иной мере решают споры, возникающие в сфере фискальных полномочий. В то же время, как отмечают и сами суды, они не обладают фискальными полномочиями и потому самостоятельно не решают вопросы по начислению и удержанию налогов у частных субъектов<sup>339</sup>.

---

<sup>337</sup> См.: ч. 3 ст. 4 Федерального конституционного закона от 31.12.1996 № 1-ФКЗ «О судебной системе Российской Федерации» // СЗ РФ. 1997. № 1. Ст. 1.

<sup>338</sup> С учетом упразднения с 01.01.2023 конституционных (уставных) судов субъектов Российской Федерации. см.: ч. 4 ст. 4 Федерального конституционного закона от 31.12.1996 № 1-ФКЗ «О судебной системе Российской Федерации»; п. «а» ч. 1 ст. 2 Федерального конституционного закона от 08.12.2020 № 7-ФКЗ «О внесении изменений в федеральные конституционные законы» // СЗ РФ. 2020. № 50 (Ч. 1). Ст. 8029.

<sup>339</sup> См.: постановление Суда по интеллектуальным правам от 27.11.2020 № С01-1128/2020 по делу А53-7479/2020 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; постановление Суда по интеллектуальным правам от 05.11.2020 № С01-1252/2020 по делу А28-731/2020 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 25.11.2020 № 02АП-8057/2020 по делу А28-15337/2019 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; постановление Третьего арбитражного апелляционного суда от 06.03.2018 по делу № А33-26600/2015 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 03.02.2016 № 18АП-15747/2016 по делу А76-22595/2014 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 17.03.2020 № 20АП-325/2020 по делу А68-12766/2019 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс» и др.

Отметим отдельно роль Президента Российской Федерации (далее также – Президент РФ). Самостоятельно он не может применять какие-либо фискальные полномочия, хотя такая практика и наблюдалась в 90-х годах. Вместе с тем он является участником законодательного процесса, обладая правом законодательной инициативы, а также правом вето, а значит, участвует в принятии решений и в рамках фискальных полномочий Российской Федерации. Также следует отметить его роль как главы государства, формально не входящего ни в одну ветвь власти, но обеспечивающего координацию и согласованное функционирование органов власти, определяющего направления внутренней и внешней политики, в т. ч. стратегические приоритеты.

Ежегодно Президент РФ выступает с посланиями Федеральному Собранию Российской Федерации о положении в стране. До 2013 года практиковалось также направление отдельных бюджетных посланий Президента РФ Федеральному Собранию Российской Федерации. В данных посланиях затрагиваются, в том числе, и вопросы фискальных полномочий. Также Президент РФ может выступать и с предложениями. Например, в 2020 году он дважды в обращениях к народу предлагал меры в рамках применения фискальных полномочий, например увеличить налоговые ставки на дивиденды, выплачиваемые лицам, зарегистрированным в ряде стран<sup>340</sup>, ввести прогрессивную шкалу НДФЛ<sup>341</sup>. Безусловно, послания и обращения Президента РФ не могут сами по себе налагать денежные обязанности на граждан, его предложения должны быть оформлены в законодательную инициативу и рассмотрены представительными органами власти. Однако отрицать роль таких предложений как стратегических ориентиров для государства не стоит.

Подводя итоги, отметим, что наличие законодательного (представительного) органа, выражающего волю населения публично-правового образования, является необходимым для субъекта фискальных полномочий, в то время как наличие

---

<sup>340</sup> См.: *Гришина Т., Вислогузов В.* Владимир Путин поднимает ставки // Коммерсантъ : сайт. URL: <https://www.kommersant.ru/doc/4301580> (дата обращения: 01.08.2022).

<sup>341</sup> См.: *Гириш А., Базанова Е.* Путин предложил поднять ставку НДФЛ до 15 % для россиян с высоким доходом // Ведомости : сайт. URL: <https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2020/06/23/833230-putin-podnyat-stavku-ndfl?ysclid=16aorndxht519535671> (дата обращения: 01.08.2022).

органов исполнительной власти, обеспечивающих исполнение властных предписаний, принятых в ходе реализации фискальных полномочий, не является таковым при условии, что соответствующие функции переданы на основании закона или соглашения федеральным органам власти.

## § 2. Нормативно-правовые гарантии реализации фискальных полномочий

Как уже говорилось, одним из принципов, на основе которых осуществляются фискальные полномочия, является принцип законности. Полномочия в публичном праве обеспечиваются и одновременно связываются наличием норм права, предусматривающих как сами властные права и обязанности, так и порядок и условия их реализации<sup>342</sup>.

Правовое регулирование фискальных полномочий осуществляется с помощью соответствующего метода. Под методом правового регулирования обычно понимается способ воздействия, совокупность юридических приемов и средств, используемых государством в целях обеспечения поведения людей<sup>343</sup>. В теории права выделяется обычно два первичных метода правового регулирования: императивный и диспозитивный. Первый метод строится на неравенстве сторон отношений и реализуется путем властных предписаний одной стороне другой. Диспозитивный метод строится на равенстве сторон, предполагая равный учет воли сторон, их свободу вступать в отношения или отказываться от них.

Несмотря на то что, казалось бы, публично-правовым отраслям права присущ императивный метод, а частноправовым — диспозитивный, на практике наблюдаются сочетания этих методов в различных соотношениях с преобладанием

---

<sup>342</sup> См.: Тихомиров Ю.А. Публичное право. С. 139.

<sup>343</sup> См.: Шаргородский М.Д., Иоффе О.С. О системе советского права // Советское государство и право. 1957. № 6. С. 101–110; Горшенев В.М. Способы и организационные формы правового регулирования в социалистическом обществе. М. : Юрид. лит., 1972. С. 116; Процевский А.И. Метод правового регулирования трудовых отношений. М. : Юрид. лит., 1972. С. 104–105; Пешков А.Б. Проблемы административно-правового метода регулирования советских общественных отношений. Иркутск, 1974. С. 24; Сорокин В.Д. Метод правового регулирования: теоретические проблемы. М. : Юрид. лит., 1976. С.84; Алексеев С.С. Общая теория социалистического права. М., 1981. Вып. 1. С. 218; Теория государства и права : курс лекций / под ред. Н.И. Матузова, А. В. Малько. 2-е изд. М., 2000. С. 401.



того или иного. Так, отрасли финансового права как публично-правовой должен быть присущ императивный метод, в то же время особенности финансовой деятельности требуют учета частных интересов, в связи с чем все чаще допускается и диспозитивный метод<sup>344</sup>. Однако поскольку финансовая деятельность всегда требует жесткого регулирования со стороны государства, то императивный метод будет являться преобладающим не в силу волюнтаристского желания государства, а в силу объективной необходимости<sup>345</sup>.

В целом определенным правоотношениям присущ свой специфический метод правового регулирования, характеризующийся определенным сочетанием способов правового регулирования как составных элементов метода: предписаний, запретов, дозволений. При применении фискальных полномочий используются все три способа, в т. ч. и дозволения в определенных случаях. Иногда обязанному субъекту предоставляется некий предел усмотрения, когда такая свобода выбора не помешает достижению цели, а послужит ей, оптимальным образом совместив публичные интересы и интересы конкретного частного субъекта. Примером является допустимость формирования частным субъектом собственной учетной политики по налоговому учету, в которой он может выбрать оптимальные для него способы учета, дозволенные законом<sup>346</sup>. Таким образом, метод правового регулирования фискальных полномочий является в своей основе императивным с преобладающим использованием позитивных обязываний, сочетая в то же время такие способы, как запреты и ограниченно — дозволения.

Позитивное правовое обязывание заключается в возложении на лицо обязанностей в виде совершения каких-либо активных действий, признаваемых государством необходимыми и должными<sup>347</sup>. В результате реализации фискальных полномочий такие активные действия преследуют цель обретения публично-правовыми образованиями источников дохода через отчуждение в денежной форме

---

<sup>344</sup> См.: Горбунова О.Н. Финансовый мониторинг и проблемы финансового права // Правоведение. 2002. № 5. С. 42–49; Староверова О.В. Некоторые правовые аспекты организации налоговых правоотношений на современном этапе // Закон и право. 2003. № 4. С. 49–50

<sup>345</sup> См.: Запольский С.В. Дискуссионные вопросы теории финансового права. М., 2008. С. 66–67.

<sup>346</sup> См.: абз. 5 ст. 313 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

<sup>347</sup> См.: Решетов Ю.С. Реализация норм права и правоотношения // Известия вузов. Правоведение. 1976. № 6. С. 24–30; Омельхина Н.В. Обязывание в системе финансово-правового регулирования. С. 29.

части имущества частных субъектов через формы налога, сбора, взноса, иного обязательного публично-правового платежа, в результате чего происходит формирование бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. Таким образом, фискальное полномочие реализуется через позитивное обязывание в форме денежной обязанности<sup>348</sup>.

Уже упоминалось, что кроме позитивных обязываний в ходе реализации фискальных полномочий используются также дозволения и запреты. Данные формы носят, скорее, дополняющий характер по отношению к обязываниям. Дозволения позволяют частным субъектам исполнять предписания законодательства наиболее выгодным и оптимальным для себя способом, например, используя инвестиционный налоговый вычет<sup>349</sup>, применяя коэффициенты к амортизации<sup>350</sup> и т. п. Запреты же проявляются в том, чтобы удержать обязанного субъекта от действий, с одной стороны, направленных на исполнение своей обязанностей, но в то же время нежелательных для законодателя. Например, запрещено включать в налоговую базу по налогу на прибыль организаций ряд доходов и расходов<sup>351</sup>, притом что общее позитивное обязывание заключается в обязанности сформировать налоговую базу как «все доходы минус все расходы». Можно привести пример одновременного сочетания всех трех способов в регулировании нормативов отчислений. Так, само установление норматива отчислений от федерального налога Российской Федерацией является позитивным обязыванием для субъекта РФ, он не имеет права отказаться от получения средств по нормативу, в то же время ему дозволяется установить иной норматив отчислений от этого же налога для своего и местных бюджетов. Одновременно действует запрет на форму выражения такой передачи: не допускается устанавливать норматив в законе (решении) о бюджете<sup>352</sup>, за исключением отдельных случаев. Наглядно подтверждается, что сочетание наряду с предписаниями дозволений и запретов позволяет наиболее точно

---

<sup>348</sup> См.: *Омелёхина Н.В.* Обязывание в системе финансово-правового регулирования. С. 99–100.

<sup>349</sup> См.: ст. 286.1 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

<sup>350</sup> См.: ст. 259.3 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

<sup>351</sup> См.: ст. 251, 270 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

<sup>352</sup> См.: ст. 56, 58, 61.1, 61.3, 63, 63.1 Бюджетного кодекса РФ.

сформулировать в законодательстве волю, возникшую через применения фискальных полномочий.

Сформулированные в правовые нормы позитивные обязывания, возникающие в результате реализации фискальных полномочий, принимают форму законов (решений представительных органов местного самоуправления), в то же время ряд принципиальных положений содержится непосредственно в конституционных нормах.

Конституция РФ стоит на вершине иерархии всех правовых актов, являясь Основным Законом. Конституция РФ очень лаконична в отношении фискальных полномочий. Основой является ст. 57, устанавливающая форму, в которую должно облекаться властное веление, осуществляемое в ходе применения фискального полномочия — закон. Только законом может быть установлен и введен в действие любой обязательный платеж. Статья 57 структурно помещена во вторую главу Конституции РФ, которая не может быть изменена, кроме как принятием новой Конституции.

Законопроекты, предусматривающие введение или отмену налогов, освобождение от их уплаты, могут быть внесены в Государственную Думу только при наличии заключения Правительства РФ. Не сказано, что заключение должно быть обязательно положительным, поскольку иное бы ограничивало самостоятельность законодательных органов в принятии законов. Данное положение, скорее, направлено на то, чтобы законодательный орган воспринял позицию Правительства РФ как органа, которому придется непосредственно затем составлять проект бюджета с учетом изменений налогового законодательства, а впоследствии исполнять бюджет по доходам и отвечать за связанные с этим неудачи<sup>353</sup>. Такое участие Правительства РФ (или президента в некоторых странах) в законопроектной деятельности сейчас является распространенной практикой в странах мира<sup>354</sup>. Вместе с тем можно отметить ряд проблем, связанных с данным положением. Так, дословная формулировка статьи не предусматривает заключение

---

<sup>353</sup> См.: *Озеров И.Х.* Указ. соч. С. 28.

<sup>354</sup> См.: Организация законодательного процесса в зарубежных странах / Р.Г. Газизова, Н.М. Касаткина, Н.Б. Крысенкова и др. М. : Издание Государственной Думы, 2014. С. 7–8.

Правительства РФ в случае введения или отмены иных обязательных платежей, кроме налогов, изменения отдельных элементов налогов или в случае внесения законопроектов, предусматривающих снижение доходов федерального бюджета, не связанного с отменой налогов (например, в случае введения налоговых льгот). Также не ясно, как быть, если в момент внесения законопроекта в Государственную Думу он не предусматривал введения или отмены налогов, но ко второму чтению оброс соответствующими поправками. Исходя из позиций Конституционного Суда РФ, нарушение порядка принятия закона не является основанием для не вступления закона в силу, поскольку только Конституционный Суд РФ может оценить неконституционность закона по порядку принятия, а оспорить закон можно только после его принятия<sup>355</sup>. Кроме того, не каждое нарушение порядка принятия может являться основанием для признания закона не имеющим силы<sup>356</sup>.

К нормам, обеспечивающим реализацию фискальных полномочий, можно отнести и ст. 106 Конституции РФ, согласно которой подлежат обязательному рассмотрению в Совете Федерации принятые Государственной Думой федеральные законы по вопросам федерального бюджета, федеральных налогов и сборов, финансового регулирования. Однако возникает вопрос: почему требования об обязательном рассмотрении Советом Федерации принятых Государственной Думой законов распространяются только на федеральные налоги и сборы и не распространяются на региональные и местные? Как палата Федерального Собрания Российской Федерации, призванная представлять интересы субъектов РФ, Совет Федерации должен рассматривать федеральные законы, влияющие на формирование региональных бюджетов. В связи с чем считаем, что слово «федеральных» можно исключить из п. «б» ст. 106 Конституции РФ.

---

<sup>355</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 06.04.1998 № 11-П «По делу о разрешении спора между Советом Федерации и Президентом Российской Федерации, между Государственной Думой и Президентом Российской Федерации об обязанности Президента Российской Федерации подписать принятый Федеральный закон «О культурных ценностях, перемещенных в Союз ССР в результате Второй мировой войны и находящихся на территории Российской Федерации» // СЗ РФ. 1998. № 16. Ст. 1879.

<sup>356</sup> См.: Определение Конституционного Суда РФ от 11.10.2016 № 2152-О «По запросу группы депутатов Государственной Думы о проверке конституционности Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» и Закона города Москвы «О торговом сборе» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2017. № 3.

Конституция РФ также разграничивает предметы ведения между Российской Федерацией и ее субъектами, устанавливает вопросы местного значения, решаемые органами местного самоуправления. Так, ст. 71 Конституции РФ относит к ведению Российской Федерации финансовое регулирование (п. «ж»), федеральный бюджет (п. «з»), федеральные налоги и сборы (п. «з»). Статья 72 Конституции РФ относит к предметам совместного ведения установление общих принципов налогообложения и сборов в Российской Федерации (п. «и» ч. 1). Следует, однако, отметить, что «в Конституции России явно недостает регулирования проблем федеративного устройства, принципов местного самоуправления»<sup>357</sup>. Это видно и из регулирования фискальных полномочий. В ч. 3 ст. 75 Конституции РФ указано, что федеральным законом устанавливаются система налогов, взимаемых в федеральный бюджет, и общие принципы налогообложения и сборов. Не все федеральные налоги зачисляются в федеральный бюджет, например, НДФЛ. В целом же вся система налогов и сборов устанавливается исключительно федеральным законом — Налоговым кодексом РФ. Принципы налогообложения и вовсе не могут быть установлены никаким иным актом, кроме федерального закона, иначе получится, что они имеют не универсальное и всеобщее значение, а отличаются в разных регионах страны. На практике получается, что именно Российская Федерация решает какие фискальные полномочия она оставляет за собой, а какие предоставляет своим субъектам и муниципальным образованиям. Для внесения ясности требуется корректировка положений ст. 71 и 72 Конституции РФ в части отнесения отнесения общих принципов налогообложения и сборов к ведению Российской Федерации, а к предметам совместного ведения — регулирование региональных и местных налогов. В ч. 3 ст. 75 Конституции РФ следует также уточнить положение, согласно которому вся система налогов и сборов должна устанавливаться федеральным законом<sup>358</sup>.

---

<sup>357</sup> Хабриева Т.Я. Реформирование Конституции Российской Федерации: возможность и необходимость // Журнал российского права. 2003. № 11. С. 20–32.

<sup>358</sup> См.: Мирзаев Р.М. К вопросу об уточнении положений Конституции Российской Федерации о фискальных полномочиях // Право и государство: теория и практика. 2020. № 3. С. 130–133.

Поскольку Конституция РФ устанавливает лишь довольно рамочное и абстрактное регулирование фискальных полномочий важное значение приобретает законодательное регулирование в этой области.

Особую важность в сфере фискальных полномочий имеют Бюджетный и Налоговый кодексы РФ.

Бюджетный кодекс РФ устанавливает порядок установления нормативов отчислений от федеральных налогов и сборов и непосредственно сами нормативы отчислений в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации в разд. II, а также порядок исполнения бюджетов по доходам и порядок казначейского обслуживания, обеспечивающего реализацию фискальных полномочий в части зачисления доходов в бюджеты конкретных публично-правовых образований. Вместе с тем многие положения Бюджетного кодекса РФ сформулированы более как описательные нормы, регламентирующие определенные действия<sup>359</sup>, а не как нормы прав и обязанностей. Описательные, технические нормы, подходят для регулирования воздействия уполномоченного субъекта на объекты материального мира, в то время как полномочия подразумевают набор прав и обязанностей управляющего субъекта по отношению к управляемым субъектам, которые также имеют свои интересы.

Законодательством о налогах и сборах признаются Налоговый кодекс РФ, принимаемые в соответствии с ним федеральные законы, законы субъектов РФ и нормативные правовые акты муниципальных образований<sup>360</sup>. Налоговый кодекс РФ является, с одной стороны, законом, который принят как форма реализации фискальных полномочий, предусмотренная Конституцией РФ в ст. 57 и 75. С другой стороны, он сам предусматривает принципы, формы и порядок реализации фискальных полномочий в отношении налогов, ряда сборов и страховых взносов, разграничивает их между субъектами.

Непосредственно фискальным полномочиям посвящена ст. 12 Налогового кодекса РФ, которая хотя и называется «полномочия законодательных

---

<sup>359</sup> См.: *Леднева Ю.В.* Правовое обеспечение внедрения в бюджетные отношения информационно-телекоммуникационных технологий // *Финансовое право.* 2017. № 11. С. 9–14.

<sup>360</sup> См.: ст. 1 Налогового кодекса РФ (часть первая).

(представительных) органов», но, по сути, устанавливает именно основные фискальные полномочия субъектов РФ и муниципальных образований в отношении налогов и сборов. Текст только поддерживает путаницу. Например, в абз. 3 п. 3 ст. 12 в отношении региональных налогов сказано, что законодательными (представительными) органами субъектов РФ определяются некоторые элементы налогообложения, в то время как в абз. 4 п. 3 ст. 12 уже сказано, что налоговые льготы могут устанавливаться законами субъектов РФ. Непонятно, почему именно налоговые льготы устанавливаются законами, т. е. нормативными актами принятыми и одобренными законодательными (представительными) органами, на которые получено заключение исполнительного органа власти и которые подписаны соответствующим должностным лицом, а остальные элементы только законодательными (представительными) органами.

Следует отметить, что фискальных полномочий Российской Федерации в ст. 12 Налогового кодекса РФ не содержится вовсе. На практике это означает неограниченность полномочий. Российская Федерация реализует в одностороннем порядке такие фискальные полномочия, например устанавливает налоговые льготы по региональным и местным налогам.

Касательно перечисления полномочий субъектов РФ и муниципальных образований, то их перечень в ст. 12 не совсем соответствует действительности. Лаконичность формулировок основана на четком разделении налогов и сборов на федеральные, региональные и местные. Соответственно, такому разделению и описываются полномочия каждого уровня власти. Однако во второй части Налогового кодекса РФ можно встретить достаточно примеров, когда субъект РФ осуществляет изменение отдельных элементов федеральных налогов вплоть до налоговой ставки. Отсюда следует, что субъект РФ, в принципе, может своим законом регулировать любые элементы любого налога, если такое полномочие предоставлено ему Российской Федерацией. У муниципальных образований на практике таких полномочий не встречено, они осуществляют регулирование только местных налогов. В Налоговом кодексе РФ нашли свое место и такие виды

обязательных платежей, как страховые взносы на обязательное социальное, пенсионное и медицинское страхование.

Законодательство о налогах и сборах не единственное, в котором реализуются фискальные полномочия. Так, таможенные пошлины и сборы устанавливаются таможенным законодательством. В связи с участием Российской Федерации в Евразийском экономическом союзе фискальные полномочия в отношении таможенных платежей осуществляются не только Российской Федерацией, но и органами упомянутого Союза. Сборы компенсационно-фискального характера устанавливаются отдельными законодательными актами, причем зачастую они касаются общего предмета правового регулирования, а соответствующей плате уделено несколько правовых норм, при этом полномочия по регулированию отдельных элементов таких сборов реализуются через акты подзаконного характера. Так, например, плата за проезд транспортных средств, имеющих разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн, по автомобильным дорогам федерального значения, установлена в федеральном законе, регулирующем в целом дорожную деятельность в Российской Федерации<sup>361</sup>, а порядок, размер и сроки платы установлены Постановлением Правительства РФ<sup>362</sup>.

Властное полномочие принимает форму закона<sup>363</sup>. Подзаконные акты принимаются во исполнение законов и направлены на практическую реализацию властных предписаний, принятых в результате применения публично-правовыми образованиями фискальных полномочий. В исторической ретроспективе Президент РФ и Правительство РФ в свое время пытались самостоятельно применять фискальные полномочия. Так, например, в 90-х годах указами Президента РФ была установлена прогрессивная шкала подоходного налога<sup>364</sup>,

---

<sup>361</sup> См.: ст. 31.1 Федерального закона от 08.11.2007 № 257-ФЗ «Об автомобильных дорогах и о дорожной деятельности в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» // СЗ РФ. 2007. № 46. Ст. 5553.

<sup>362</sup> См.: Постановление Правительства РФ от 14.06.2013 № 504 «О взимании платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн».

<sup>363</sup> См.: *Тихомиров Ю.А.* Публичное право. С. 138.

<sup>364</sup> См.: Указ Президента РФ от 11.12.1993 № 2129 «О регулировании некоторых вопросов налогообложения физических лиц» (утратил силу) // Собрание актов Президента и Правительства РФ. 1993. № 50. Ст. 4867.



предоставлялись неограниченные фискальные полномочия субъектам РФ, устанавливались нормативы отчислений в бюджеты субъектов РФ<sup>365</sup>. Правительство РФ в 90-х годах своими постановлениями вводило сборы, не предусмотренные законом<sup>366</sup>, что было признано Конституционным Судом РФ противоречащим Конституции РФ<sup>367</sup>. Такая практика была вызвана неустойчивостью отношений в финансовой сфере и пробельностью соответствующего законодательства. С принятием Бюджетного и Налогового кодексов РФ применение фискальных полномочий через Указы Президентом РФ прекратилось. Хотя его нормотворчество в целом допустимо в бюджетной сфере<sup>368</sup>, издание указов по вопросам фискальных полномочий означало бы вторжение в сферу деятельности законодательной и исполнительной власти<sup>369</sup>. В постановлениях же Правительства РФ иногда действительно реализуются фискальные полномочия, особенно в случае установления ставок по сборам, не входящим в систему налогов и сборов, установленную Налоговым кодексом РФ. Тем не менее такие постановления могут приниматься только во исполнение федеральных законов, в которых предусмотрена возможность такого нормотворчества.

На региональном уровне фискальные полномочия применяются посредством принятия законов субъектом РФ. При анализе нормативных актов, принятых субъектами РФ в рамках реализации фискальных полномочий, приоритет имеет не столько форма, сколько содержание. Так, Конституционным Судом РФ было признано конституционным регулирование ставок налогов постановлением

---

<sup>365</sup> См.: Указ Президента РФ от 22.12.1993 № 2268 «О формировании республиканского бюджета Российской Федерации и взаимоотношениях с бюджетами субъектов Российской Федерации в 1994 году» // Собрание актов Президента и Правительства РФ. 1993. № 52. Ст. 5074.

<sup>366</sup> См.: Постановление Правительства РФ от 28.02.1995 № 197 «О введении платы за выдачу лицензий на производство, розлив, хранение и оптовую продажу алкогольной продукции» (утратило силу) // СЗ РФ. 1995. № 17. Ст. 1532.

<sup>367</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 18.02.1997 № 3-П «По делу о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации от 28 февраля 1995 года «О введении платы за выдачу лицензий на производство, розлив, хранение и оптовую продажу алкогольной продукции» // СЗ РФ. 1997. № 8. Ст. 1010.

<sup>368</sup> См.: п. 1 ст. 3 Бюджетного кодекса РФ.

<sup>369</sup> См.: Риски финансовой безопасности: правовой формат : монография / отв. ред. И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина. М. : ИЗИСП: Норма : ИНФРА-М, 2018. С. 118–119.

Законодательного Собрания Оренбургской области, поскольку данное постановление по своему содержанию соответствовало закону, а по порядку принятия было подписано главой администрации и обнародовано в установленном для законодательных актов области порядке<sup>370</sup>. Соответственно, в целях определения, является ли акт законом или подзаконным актом, следует анализировать не его название, а компетенцию субъекта, его принявшего, и соблюдение порядка принятия и введения в действие<sup>371</sup>.

Сравнительный анализ показывает, что единой практики по принятию законов в рамках реализации фискальных полномочий среди субъектов РФ нет. Наиболее часто встречается издание законов по отдельным видам налогов, например, в республиках Адыгея, Алтай, Краснодарском крае, в Ленинградской области и других. В то же время в некоторых субъектах изданы комплексные законы по налоговым вопросам, например, в Республике Бурятия, Карелия, Марий Эл и некоторых других. Интересен опыт Санкт-Петербурга, в котором при практике издания отдельных законов по каждому налогу в то же время принят комплексный закон, содержащий все налоговые льготы. Иногда происходит включение норм налогового законодательства в законы о бюджете<sup>372</sup>, что некорректно как с точки зрения юридической техники, так и с точки зрения природы закона о бюджете.

Реализация фискальных полномочий на местном уровне осуществляется через нормативные правовые акты муниципальных образований.

Отдельно рассмотрим вопрос о природе законов о бюджете. Данные законы носят особый характер. Поскольку налоги как источник доходов бюджета отличаются обычно постоянством, их регулирование выведено за пределы закона

---

<sup>370</sup> См.: Определение Конституционного Суда РФ от 30.09.2004 № 309-О «Об отказе в принятии к рассмотрению ходатайства Администрации Оренбургской области об официальном разъяснении Определений Конституционного Суда Российской Федерации от 6 ноября 2003 г. № 422-О и № 424-О по жалобам ОАО «Илецксоль» и ЗАО «Торговый дом «Онако» на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 2 статьи 5 Закона Российской Федерации «О дорожных фондах в Российской Федерации» и пунктом 1 Постановления Законодательного Собрания Оренбургской области «Об установлении ставок налога на пользователей автодорог и с владельцев транспортных средств» // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»

<sup>371</sup> См.: *Тарибо Е.В.* Судебный конституционный нормоконтроль: осмысление российского опыта: монография. М. : Норма, 2018. С. 33.

<sup>372</sup> Например, включение норм об инвестиционном налоговом кредите в закон о бюджете города Москва (см.: ч. 3 ст. 19 Закона города Москвы от 24.11.2011 № 59 «О бюджете города Москвы на 2012 год и плановый период 2013 и 2014 годов» // Вестник Мэра и Правительства Москвы. 2011. № 71.

о бюджете<sup>373</sup>. Даже в случае необходимости увеличения налоговых доходов на следующий год, законодательный орган должен принять закон о введении нового налога в надлежащей правовой форме отдельно от закона о бюджете. Конституционный Суд РФ в свое время дал оценку возможности включения в закон о бюджете положений о введении новых налогов и сборов: «одно лишь перечисление лицензионных сборов в федеральных бюджетных законах нельзя рассматривать как их установление, поскольку эти законы не содержат существенных элементов налоговых обязательств»<sup>374</sup>. В некоторых странах принцип недопущения включения в закон о бюджете норм, вводящих новые налоги и сборы к уплате, закреплён в конституционных актах<sup>375</sup>.

Такая позиция находит подтверждение и в научных выводах, согласно которым финансово-плановый акт, коим является закон о бюджете, «не создает новых правовых положений, а даёт только цифры»<sup>376</sup>.

Таким образом, можно заключить, что закон о бюджете к применению фискальных полномочий не должен иметь отношения.

В то же время на практике в законы о бюджетах включаются нормы, реализующие фискальные полномочия, что допускается действующим законодательством. Так, законом о бюджете субъекта РФ устанавливаются дополнительные дифференцированные нормативы отчислений в местные бюджеты от налога на доходы физических лиц, от налога, взимаемого при применении упрощённой системы налогообложения<sup>377</sup>. На практике там же

---

<sup>373</sup> См.: *Озеров И.Х.* Указ. соч. С. 37–38.

<sup>374</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 18.02.1997 № 3-П.

<sup>375</sup> Например: Конституция ФРГ предусматривает, что в федеральном законе о бюджете не должно содержаться каких-либо положений, выходящих за рамки финансового года или не имеющих отношения к доходам и расходам Федерации или ее администрации (см.: ст. 110 Основного Закона Федеративной Республики Германия (принят 23 мая 1949 года с изменениями и дополнениями от 29.07.2009) // Конституции зарубежных государств: Великобритания, Франция, Германия, Италия, Европейский Союз, Соединенные Штаты Америки, Япония : учеб. пособие. 8-е изд., испр. и доп. М. : Инфотропик-Медиа, 2012). В Испанской Конституции указано, что закон о бюджете не может устанавливать новые налоги, которые могут быть установлены только на основании отдельного закона о налогах (см.: Испанская Конституция (утверждена 6 декабря 1978 года) // Испания. Конституция и законодательные акты : пер. с исп. М. : Прогресс, 1982). В Конституции Италии указано, что законом об утверждении бюджета не могут быть установлены новые налоги (см.: Конституция Итальянской Республики от 27.12.1947 (с изм. и доп. от 02.10.2007) // Конституции зарубежных государств: Великобритания, Франция, Германия, Италия, Европейский Союз, Соединенные Штаты Америки, Япония).

<sup>376</sup> См.: *Озеров И.Х.* Указ. соч. С. 37–38.

<sup>377</sup> См.: п. 3, п. 3.3 ст. 58 Бюджетного кодекса РФ.

устанавливаются и дифференцированные нормативы отчислений от акцизов<sup>378</sup>. Таким образом, в законах о бюджетах находит свое место установление нормативов отчислений от регулирующих доходов.

Деление доходов бюджета на закрепленные и регулирующие было характерно для российского законодательства в 90-х годах<sup>379</sup>. К закрепленным доходам бюджета относились те доходы, которые закреплены за определенным бюджетом на постоянной основе. К регулирующим, в свою очередь, относились те доходы, которые распределялись между бюджетами различных уровней по нормативам, установленным законом о бюджете<sup>380</sup>. Несмотря на то что российский законодатель с 2005 года отказался от упоминания регулирующих доходов в правовых актах<sup>381</sup>, фактически соответствующие отношения по-прежнему присутствуют.

Отдельно отметим возможность использования договоров как источников нормативно-правового регулирования при реализации фискальных полномочий. Договоры в сфере публичных финансов относятся к публичным и должны служить для диспозитивного согласования тех отношений, которые не урегулированы императивно в законе, и содержать лишь те вопросы, по которым отсутствуют отношения власти и подчинения<sup>382</sup>. Можно выделить следующие виды договоров в интересующей нас сфере: о разграничении фискальных полномочий между публично-правовыми образованиями, о передаче функций по обеспечению исполнения властных предписаний, принятых в ходе реализации фискальных полномочий, между органами власти разных уровней, как форма реализации фискальных полномочий в отношении частных субъектов.

---

<sup>378</sup> См., напр.: п. 2 ст. 3, прил. 5 Областного закона Ленинградской области от 04.12.2019 № 04-оз «Об областном бюджете Ленинградской области на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов» // Ленинградская область : сайт. URL: <http://www.lenobl.ru> (дата обращения: 05.12.2022).

<sup>379</sup> См.: п. 4, 5 ст. 1 Закона РФ от 15.04.1993 № 4807-1 «Об основах бюджетных прав и прав по формированию и использованию внебюджетных фондов представительных и исполнительных органов государственной власти республик в составе Российской Федерации, автономной области, автономных округов, краев, областей, городов Москвы и Санкт-Петербурга, органов местного самоуправления» (утратил силу) // Ведомости СНД и ВС РФ. 1993. № 18. Ст. 635.

<sup>380</sup> См.: Бюджетная система и система налогов и сборов Российской Федерации. С. 45–46; Кучеров И.И. Налоговое право России. С. 39.

<sup>381</sup> См.: ч. 12 ст. 1 Федерального закона от 20.08.2004 № 120-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования межбюджетных отношений» // СЗ РФ. 2004. № 34. Ст. 3535.

<sup>382</sup> См.: Веремеева О.В. О специфике публичных договоров в финансовом праве: некоторые вопросы теории и практики // Финансовое право. 2019. № 6. С. 13–16.

Первая вид договоров представляет собой такие соглашения, которыми регулируется разграничение фискальных полномочий между публично-правовыми образованиями. В зарубежной практике встречаются подобные соглашения. Например, в Мексике действует соглашение Союза со штатами по вопросам рационального распределения финансовых ресурсов и создания гармоничной национальной налоговой системы<sup>383</sup>, в Швейцарии — соглашение между кантонами<sup>384</sup>. Допускается заключение соглашений между штатами и в США в случае, если штаты при этом не выходят за пределы своих полномочий. В то же время единственное такое соглашение — Межштатное Налоговое соглашение 1967 года, участниками которого является большинство штатов, — прямого действия не имеет. Субъекты федерации в США предпочитают налоговую конкуренцию налоговой координации<sup>385</sup>.

Предполагается, что индивидуальных соглашений между Российской Федерацией и каким-либо одним из ее субъектов по поводу разграничения фискальных полномочий быть не может. Такое соглашение неизбежно бы нарушало как принцип равенства полномочий субъектов РФ, муниципальных образований, так и принцип экономического единства. Однако в российской практике такие соглашения встречались в 90-е годы, когда отдельные субъекты «выторговывали» себе особые условия, не соответствующие федеральному законодательству. Таким примером может служить ныне утратившее силу Соглашение «О бюджетных взаимоотношениях между Российской Федерацией и Республикой Татарстан» от 15.02.1994<sup>386</sup>, предусматривавшее более выгодные для республики нормативы отчислений от федеральных налогов, чем закрепленные федеральным законодательством.

Между субъектами РФ соглашения могут заключаться в случаях, предусмотренных законодательством, по вопросам, в которых нет интересов

---

<sup>383</sup> См.: Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que celebran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de México // Diario Oficial. 1979. 28 dec.

<sup>384</sup> См.: Konkordat zwischen den Kantonen der Schweizerischen Eidgenossenschaft über den Ausschluss von Steuerabkommen vom 10. Dezember 1948 // SR 671.1.

<sup>385</sup> См.: *Синицына М.Л.* Налоговый федерализм в Европейском союзе : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2013. С. 160.

<sup>386</sup> См.: Вечерняя Казань. 1994. 14 окт.

Российской Федерации. Так, например, допускается заключение соглашений между областями и входящими в их состав автономными округами по вопросу распределения доходов от федеральных налогов и сборов, собранных на территории области с учетом входящих в них округов<sup>387</sup>. Возможность заключения соглашений направлена на предотвращение конфликтов из-за налогов, уплачиваемых налогоплательщиками, находящимися на территории автономных округов и одновременно на территории соответствующих областей. Так, например, в 90-х — начале 2000-х имел место спор Красноярского края и Таймырского автономного округа по поводу налогов, уплачиваемых одним из крупнейших налогоплательщиков страны — Норильским горно-металлургическим комбинатом<sup>388</sup>. Спор привел к смене юридических лиц, эксплуатирующих комбинат, и их перерегистрации.

В настоящее время осталось три автономных округа, входящих в состав иных субъектов РФ: Ненецкий автономный округ входит в состав Архангельской области, Ханты-Мансийский и Ямало-Ненецкий автономные округа входят в состав Тюменской области. Между данными субъектами действуют договоры, содержащие, в том числе, и нормы о разграничении фискальных полномочий<sup>389</sup>. Следует отметить, что по сравнению с договором, заключенным Тюменской областью со своими округами, договор Архангельской области с Ненецким автономным округом отличается более сильной централизацией доходов, собираемых на территории округа, в областном бюджете. При этом Тюменская область оговаривает причины, по которым часть доходов направляется в областной бюджет — необходимость финансирования областных целевых программ или

---

<sup>387</sup> См.: ч. 3 ст. 58 Федерального закона от 21.12.2021 № 414-ФЗ «Об общих принципах организации публичной власти в субъектах Российской Федерации»; абз. 2 п. 4 ст. 56 Бюджетного кодекса РФ.

<sup>388</sup> См.: Проблемы становления новой институциональной структуры в переходных странах / под ред. В. Мау. М. : Ин-т экономики переходного периода, 2001. С. 62–63. В настоящее время Красноярский край и Таймырский автономный округ объединены (см.: Федеральный конституционный закон от 14.10.2005 № 6-ФКЗ «Об образовании в составе Российской Федерации нового субъекта Российской Федерации в результате объединения Красноярского края, Таймырского (Долгано-Ненецкого) автономного округа и Эвенкийского автономного округа» // СЗ РФ. 2005. № 42. Ст. 4212).

<sup>389</sup> См.: ст. 4 Договора от 16.08.2004 № 150 между органами государственной власти Тюменской области, Ханты-Мансийского автономного округа-Югры и Ямало-Ненецкого автономного округа // Доступ из Справочной системы «Кодекс»; ст. 3 Договора от 05.06.2014 между органами государственной власти Архангельской области и Ненецкого автономного округа о взаимодействии при осуществлении полномочий органов государственной власти субъектов Российской Федерации // Доступ из Справочной системы «Кодекс».

необходимость компенсации выпадающих доходов бюджетам округов и местным бюджетам, а Архангельская область такого комментария в договоре не дает. Безусловно, договор является проявлением равной воли заключивших его субъектов, однако централизация в пользу одной из сторон договора с необходимостью компенсации выпадающих доходов другой стороне свидетельствует о явно иждивенческих настроениях автономных округов, нежелании самостоятельно отвечать за развитие собственных источников налоговых доходов.

Другой группой являются соглашения о передаче полномочий от одного уровня власти другому. В отношении функций взимания и администрирования налогов полномочия изначально были сконцентрированы на федеральном уровне, и возможность их делегирования на уровень субъектов РФ и муниципальных образований не предусматривалась. Полномочия же по казначейскому обслуживанию бюджетов бюджетной системы изначально были децентрализованы. Каждый субъект РФ и муниципальное образование самостоятельно осуществляли казначейское обслуживание своих счетов. При этом допускалось заключение соглашений между органами власти субъектов РФ и органами местного самоуправления с федеральными органами власти о передаче функций по казначейскому обслуживанию счетов Федеральному казначейству с предоставлением соответствующей субвенции<sup>390</sup>. В настоящее время наблюдается обратная ситуация. Полномочия по казначейскому обслуживанию бюджетов бюджетной системы сосредоточены в Федеральном казначействе. До 2021 года допускалось заключение соглашений о передаче полномочий по казначейскому обслуживанию органам государственной власти субъектов РФ и органам местного самоуправления. Учитывая, что интереса Российской Федерации в такой передаче полномочий не было, заключение соглашения не сопровождалось соответствующим предоставлением субвенций из федерального бюджета. С 2021 года возможность передачи полномочий исключена и для казначейского

---

<sup>390</sup> См.: Селюков А.Д. Указ. соч. С. 194–195.

обслуживания<sup>391</sup>. Таким образом, возможность заключения соглашений о передаче функций по обеспечению исполнения властных предписаний, принятых в ходе реализации фискальных полномочий, между уровнями власти в настоящее время исключена.

Вместе с тем за рубежом такие соглашения применяются. Например, в Канаде и США активно заключаются соглашения о передаче полномочий органов власти штатов по сбору налогов федеральным органам власти<sup>392</sup>.

К третьему виду договоров относятся соглашения, заключаемые органами государственной власти с частными субъектами и представляющие собой разновидность инструментов государственно-частного партнерства, в которых частный субъект получает налоговые льготы в обмен на инвестиции или занятие определенным видом деятельности. К таким можно отнести, например, соглашение о защите и поощрении капиталовложений (СЗПК)<sup>393</sup>, специальный инвестиционный контракт (СПИК)<sup>394</sup>, договоры о предоставлении мер поддержки определенных видов деятельности, предусмотренные законами некоторых субъектов РФ<sup>395</sup>.

В таких соглашениях по-прежнему присутствуют властвующий и подчиненный субъекты, однако подчиненная сторона имеет здесь больше воли. Вступают стороны в эти отношения, преследуя свои собственные интересы. В этом контексте подчиненный субъект может оценить насколько соответствуют ожидаемые выгоды его готовности взять на себя соответствующие обязательства. Однако диспозитивность сторон все равно сильна ограничена, круг оснований для

---

<sup>391</sup> См.: п. «б» ч. 26 ст. 1 Федерального закона от 24.02.2021 № 20-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части казначейского обслуживания и системы казначейских платежей» // СЗ РФ. 2021. № 9. Ст. 1467.

<sup>392</sup> См.: *Казеева Я.С.* Указ. соч. С. 53–54.

<sup>393</sup> См.: ст. 11 Федерального закона от 01.04.2020 № 69-ФЗ «О защите и поощрении капиталовложений в Российской Федерации» // СЗ РФ. 2020. № 14 (Ч. 1). Ст. 1999; гл. 3.6 Налогового кодекса РФ (часть первая).

<sup>394</sup> См.: ст. 16 Федерального закона от 31.12.2014 № 488-ФЗ «О промышленной политике в Российской Федерации» // СЗ РФ. 2015. № 1 (Ч. 1). Ст. 41; ст. 25.16 Налогового кодекса РФ (часть первая).

<sup>395</sup> Например, договор о поддержке инвестиционной деятельности в Ленинградской области (см.: ст. 2 Областного закона Ленинградской области от 29.12.2012 № 113-оз «О режиме государственной поддержки организаций, осуществляющих инвестиционную деятельность на территории Ленинградской области, и внесении изменений в отдельные законодательные акты Ленинградской области» // Вестник Правительства Ленинградской области. 2012. № 136).



заключения данных соглашений должен быть четко определен в законодательстве, на волеизъявления обеих сторон существуют нормативные ограничения<sup>396</sup>. Как правило, договорный элемент здесь присутствует в наличии встречного исполнения, когда публично-правовое образование принимает на себя обязанность предоставить меры поддержки, в т. ч. налоговые льготы, в обмен на обязанность субъекта выполнить определенные действия (осуществить инвестиции, заниматься определенным видом деятельности и т. п.). Так, например, основанием для заключения специального инвестиционного контракта (далее – СПИК) являются создание, освоение или модернизация промышленного производства на территории Российской Федерации, на ее континентальном шельфе или в ее исключительной экономической зоне. Соглашение о защите и поощрении капиталовложений (далее – СЗПК) заключается на условиях осуществления нового инвестиционного проекта в определенных сферах экономики.

СЗПК и СПИК достаточно подробно урегулированы федеральным законодательством. При этом оба вида соглашений доступны к заключению с инвесторами не только Российской Федерации, но и ее субъектам, и муниципальным образованиям. Использование такой правовой формы, как соглашения, позволяет гибко подходить к каждому конкретному инвестиционному проекту, допуская согласование в них сроков, объемов инвестиций, объемов выпуска продукции, а также конкретного объема мер поддержки, не ограничивающихся налоговыми льготами. Главным же достоинством этих соглашений является предоставление стабилизационной оговорки, позволяющей инвестору — участнику соглашения рассчитывать на неприменение к нему нормативных правовых актов, ухудшающих его положение. Немаловажно, однако, что льготные ставки налогов такими соглашениями не регулируются, они устанавливаются законодательством о налогах и сборах. Заключение соглашения лишь предоставляет статус, позволяющий получить льготную ставку.

В целом к 2023 году только Российской Федерацией заключено 70 СПИК, при этом совместно с субъектами РФ — 63, совместно с муниципальными

---

<sup>396</sup> Рукавишникова И.В. Метод финансового права. С. 257–258.

образованиями — 25<sup>397</sup>. По СЗПК подробная статистика по количеству соглашений и сторонам в 2023 году отсутствовала<sup>398</sup>.

Остановимся отдельно на договорах, заключаемых субъектами РФ с частными субъектами, не предусмотренных федеральным законодательством, на примере Ленинградской области. Возможности заключения такого договора не ограничены одной лишь инвестиционной деятельностью. Так, например, договор о предоставлении мер поддержки доступен также и организациям, занимающимся трейдерской деятельностью<sup>399</sup>, под которой подразумевается деятельность по оптовой торговле покупными товарами при условии отсутствия собственного производства товаров.

Организациям, занимающимся инвестиционной деятельностью, на основании договора предоставляется льгота по налогу на имущество в виде полного освобождения. До 2023 года таким организациям предоставлялась и пониженная ставка по налогу на прибыль. При этом в договорах согласовывался конкретный инвестиционный проект, в том числе и имущество, созданное в рамках проекта и подлежащее освобождению от налогообложения. Однако сами льготы предусматривались непосредственно в нормативных актах и не подлежали регулированию договором<sup>400</sup>. Соглашение, в свою очередь, давало право органам власти Ленинградской области осуществлять контроль за соблюдением обязательств по объему инвестиций.

---

<sup>397</sup> См.: публичный реестр специальных инвестиционных контрактов // Минпромторг России : сайт. URL: <https://gisp.gov.ru/spic2/pub/spic/search/> (дата обращения: 23.06.2022).

<sup>398</sup> См.: Реестр соглашений о защите и поощрении капиталовложений (раздел в стадии наполнения) // Федеральное казначейство : сайт. URL: <https://roskazna.gov.ru/dokumenty/reestr-soglasheniy/> (дата обращения: 23.06.2023).

<sup>399</sup> См.: ст. 4 Областного закона Ленинградской области от 08.04.2002 № 10-оз «О мерах государственной поддержки трейдерской деятельности на территории Ленинградской области» // Вестник Правительства Ленинградской области. 2002. № 6.

<sup>400</sup> См.: ст. 3 Областного закона Ленинградской области от 29.12.2012 № 113-оз «О режиме государственной поддержки организаций, осуществляющих инвестиционную деятельность на территории Ленинградской области, и внесении изменений в отдельные законодательные акты Ленинградской области»; п. 6-1 ч. 1 ст. 3-1 Областного закона Ленинградской области от 25.11.2003 № 98-оз «О налоге на имущество организаций» // Вестник Правительства Ленинградской области. 2003. № 32; п. «а» ч. 3 ст. 1 Областного закона Ленинградской области от 22.11.2021 № 121-оз «О внесении изменений в областной закон “О режиме государственной поддержки организаций, осуществляющих инвестиционную деятельность на территории Ленинградской области, и внесении изменений в отдельные законодательные акты Ленинградской области” и признании утратившими силу отдельных положений областных законов» // Ленинградская область : сайт. URL: <http://www.lenobl.ru> (дата обращения: 22.11.2021).

Организациям, занимающимся трейдерской деятельностью, в качестве мер поддержки предоставляются пониженная ставка по налогу на прибыль и субсидии на компенсацию части затрат. При этом сама ставка установлена также непосредственно в законе. Размер и порядок получения субсидий также урегулирован нормативными правовыми актами. Соглашение на самом деле дает право органам власти Ленинградской области проводить проверки заключившего соглашение субъекта и то лишь в части предоставления субсидий<sup>401</sup>. Никаких дополнительных или индивидуальных обязательств у субъекта, заключившего такой договор, не содержится, что ставит под сомнение в принципе необходимость заключения договора в таком случае.

На примере Ленинградской области видим, что, как и на федеральном уровне, конкретные налоговые льготы, предоставляемые по договорам, предусматриваются непосредственно в законе, договоры лишь дают частным субъектам статус, необходимый для получения льготы. При этом не всегда обосновано заключение договора в ситуации, когда все необходимые критерии указаны в том же законе, а договор не возлагает на субъект никаких дополнительных обязательств.

В целом можем сделать вывод, что соглашения (договоры) с частными субъектами являются исключением из принципа равенства плательщиков. В то же время можем признать допустимой такую форму реализации фискальных полномочий, если законом предусмотрены сама возможность заключения таких договоров, конкретные налоговые льготы, критерии, которым должен отвечать субъект, желающий заключить договор, и при соблюдении которых публично-правовое образование не имеет права произвольно отказать в заключении договора.

Противоречащей не только федеральному законодательству, но и Конституции РФ являлась практика заключения в 90-х годах федеральными органами исполнительной власти соглашений с крупнейшими налогоплательщиками, устанавливающих твердые суммы налогов, подлежащих

---

<sup>401</sup> См.: ст. 2 Областного закона Ленинградской области от 08.04.2002 № 10-оз «О мерах государственной поддержки трейдерской деятельности на территории Ленинградской области».

уплате. Такие соглашения в свое время заключались с открытым акционерным обществом «Газпром», Министерством путей сообщения Российской Федерации, российским акционерным обществом «Единые энергетические системы России»<sup>402</sup>.

Подводя итоги, отметим, что фискальные полномочия публично-правовых образований реализуются через создаваемые ими органы публичной власти в рамках императивного метода регулирования, используя позитивное обязывание, которое дополняется запретами, и, в строго ограниченных случаях и пределах — дозволениями. Такие позитивные обязывания устанавливаются законом (решением представительных органов местного самоуправления). В то же время в случаях, разрешенных законом, допускается использование договорной формы в реализации фискальных полномочий.

### **§ 3. Финансовый контроль и меры государственного воздействия как элементы гарантий реализации фискальных полномочий**

Фискальные полномочия требуют помимо нормативной базы и органов власти также и инструменты, позволяющие добиваться от подвластных субъектов должного поведения. Само по себе позитивное обязывание, на котором основаны фискальные полномочия, уже является управляющим воздействием государства на общественную жизнь, однако для обеспечения должного поведения нужны меры особого воздействия на подчиненных субъектов, основными из которых являются меры принуждения как реакция на поведение, отклоняющееся от должного.

В целом под мерами государственного воздействия понимается весь комплекс инструментов государства, включающий регулирование, распоряжение, контроль, поддержку, стимулирование, защиту публичных и частных интересов<sup>403</sup>. Применяя фискальные полномочия, государство прибегает к регулированию, распоряжению и поддержке, а обеспечивая выполнение своих властных велений — к контролю,

---

<sup>402</sup> См.: Аналитическая записка Счетной палаты Российской Федерации к оперативному отчету об исполнении федерального бюджета за январь-декабрь 1999 года // Бюллетень Счетной палаты РФ. 2000. № 3 (27). С. 2–70.

<sup>403</sup> См.: Тихомиров Ю.А. Динамика управления в современном обществе // Журнал российского права. 2021. № 11. С. 5–18.

стимулированию и защите прав и интересов публично-правовых образований и иных участников правоотношений с применением мер принуждения.

Стимулирование как целенаправленное воздействие государства направлено на побуждение частных субъектов к добровольному соблюдению должного поведения. Помимо самих мер стимулирования сюда можно отнести также и меры убеждения и поощрения<sup>404</sup>. Дело в том, что одно лишь применение «норм-санкций» к нарушителям не способствует серьезному повышению качества соблюдения правовых норм<sup>405</sup>. Кроме того, добровольное исполнение частными субъектами властных велений снижает издержки властвующего субъекта на контроль и принуждение. Так, например, полное погашение недоимки по налогам и задолженности по пеням, самостоятельное представление уточненных деклараций являются основанием для освобождения от ответственности за нарушение налогового законодательства<sup>406</sup>. Как отметил Конституционный Суд РФ, «соблюдение фискального правопорядка не может препятствовать применению фискально-поощрительных мер»<sup>407</sup>. В условиях ограниченных возможностей по применению мер принуждения стимулирование как инструмент воздействия представляет особый интерес для субъектов РФ и муниципальных образований. Так, отсутствие недоимки по налогам и сборам, задолженности по пеням и

---

<sup>404</sup> См.: *Витрук Н.В.* Общая теория юридической ответственности. 2-е изд., испр. и доп. М.: Норма, 2009. С. 63; *Рукавишникова И.В.* Метод финансового права. С. 162; *Ильин А.Ю.* Предупреждение налоговых правонарушений - основа обеспечения эффективного налогообложения // *Налоги (газета)*. 2018. № 24. С. 15–17; *Лейст О.Э.* Санкции и ответственность по советскому праву (теоретические проблемы). М.: Изд-во МГУ, 1981. С. 96; *Его же.* Санкции в советском праве. М.: Госюриздат, 1962. С. 50; Постановление Конституционного Суда РФ от 06.02.2018 № 6-П.

<sup>405</sup> См.: *Тихомиров Ю.А.* Теория компетенции. С. 71.

<sup>406</sup> См.: подп. 1 п. 4 ст. 81 Налогового кодекса РФ (часть первая); п. 2 прим. к ст. 15.11 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ // СЗ РФ. 2002. № 1 (Ч. 1). Ст. 1; п. 3 прим. к ст. 198, п. 2 прим. к ст. 199, п. 2 прим. к ст. 199.1 Уголовного кодекса Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ // СЗ РФ. 1996. № 25. Ст. 2954.

<sup>407</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 06.02.2018 № 6-П // *Вестник Конституционного Суда РФ*. 2018. № 3.

штрафам зачастую является обязательным условием для получения мер поддержки субъектов РФ<sup>408</sup>.

Подобные меры применимы не только в отношениях публично-правовых образований с обязанными субъектами, но и в отношениях субъектов фискальных полномочий между собой. Так, рассматриваются такие меры поощрения субъектов РФ и муниципальных образований за эффективную реализацию фискальных полномочий, как гранты за наращивание налогового потенциала, дополнительное зачисление в региональные и местные бюджеты доходов от федеральных и региональных налогов и сборов, собранных дополнительно в результате деятельности региональных и местных органов власти<sup>409</sup>.

Контроль, способствуя управлению, сам также является разновидностью управленческой деятельности<sup>410</sup>. Государственный контроль является необходимым и одним из самых основных инструментов управления<sup>411</sup>. С помощью контроля властный субъект получает информацию о выполнении решений, наличии отклоняющегося от должного поведения и реагирует, обеспечивая защиту соответствующих интересов<sup>412</sup>.

Реализация фискальных полномочий заключается в формировании доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, иными словами, в

---

<sup>408</sup> См., напр.: абз. 3 п. 1 ч. 2.1 Порядка предоставления субсидий из областного бюджета Ленинградской области на возмещение затрат, связанных с реализацией товаров, субъектам предпринимательской деятельности, осуществляющим трейдерскую деятельность на территории Ленинградской области (утв. Постановлением Правительства Ленинградской области от 30.06.2021 № 417) // Ленинградская область : сайт. URL: <http://www.lenobl.ru> (09.07.2022); п. 3.6.3 Порядка присвоения, подтверждения и прекращения статуса промышленного комплекса, технопарка, индустриального (промышленного) парка, управляющей компании технопарка, индустриального (промышленного) парка, якорного резидента технопарка, индустриального (промышленного) парка (утв. Постановлением Правительства Москвы от 11.02.2016 № 38-ПП) // Вестник Мэра и Правительства Москвы. 2016. № 10.

<sup>409</sup> См.: абз. 4, 5 подп. «г» п. 6 Основ государственной политики регионального развития Российской Федерации на период до 2025 года (утв. Указом Президента РФ от 16.01.2017 № 13) // СЗ РФ. 2017. № 4. Ст. 637; абз. 13 разд. 5.3 Основных направлений деятельности Правительства Российской Федерации на период до 2024 года (утв. Правительством РФ 29.09.2018 № 8028п-П13) // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

<sup>410</sup> См.: *Пешкова Х.В.* Теоретико-правовые основы бюджетного устройства государства. С. 296; *Правовое регулирование финансового контроля. Виды, формы и методы государственного финансового контроля и надзора* / отв. ред. Е.Ю. Грачева. М. : Норма : Инфра-М, 2019. С. 14; *Степаншин С.В.* Конституционный аудит. М., 2006. С. 20.

<sup>411</sup> См.: *Кудилинский М.Н.* Контроль как вид государственно-управленческой деятельности. Соотношение понятий «контроль» и «надзор» // *Актуальные проблемы российского права*. 2015. № 8. С. 47–53.

<sup>412</sup> См.: *Правовые средства обеспечения финансовой безопасности*. С. 68–69; *Родионова В.М., Шлейников В.И.* Финансовый контроль : учебник. М. : ФБК Пресс, 2002. С. 14; *Контроль в финансово-бюджетной сфере* / И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина, Н.Е. Абрамова и др. ; отв. ред. И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина, М. : ИЗиСП : Контракт, 2016. С. 24.

аккумуляции финансовых ресурсов. Процессы такого аккумуляции, как и последующего использования соответствующих финансовых ресурсов, являются объектом финансового контроля<sup>413</sup>. Соответственно, гарантией фискального полномочия, обеспечивающей исполнение властного веления, принятого в ходе его реализации, является финансовый контроль.

Контроль, как элемент гарантий фискальных полномочий, реализуется в следующих направлениях:

- правильность исчисления и уплаты налогов, сборов и иных обязательных платежей;
- соблюдение пределов фискальных полномочий публично-правовыми образованиями;
- деятельность соответствующих уполномоченных органов и должностных лиц, обеспечивающих исполнение властных предписаний, принятых в ходе реализации фискальных полномочий.

Первое направление непосредственно направлено на подчиненный объект — частных субъектов, которые обязаны уплачивать налоги, сборы и иные обязательные платежи и которым адресовано соответствующее властное предписание. Наиболее разработанными в законодательстве и науке являются налоговый и таможенный контроль, которые реализуются ФНС России и Федеральной таможенной службой соответственно. Помимо указанных контроль исчисления и уплаты обязательных платежей осуществляют и иные органы, однако их деятельность не так детально регламентирована.

В предыдущем параграфе уже рассматривали, что в Российской Федерации налоговые органы функционируют исключительно на федеральном уровне, субъекты РФ и муниципальные образования не могут создавать собственные органы ни по названию, ни по функциям схожие с налоговыми органами. Соответственно, и функция налогового контроля в России является исключительно централизованной. Тем не менее это не является типичной характеристикой для

---

<sup>413</sup> См.: Правовое регулирование финансового контроля. Виды, формы и методы государственного финансового контроля и надзора. С. 16; *Овсянников Л.Н.* Финансовый контроль как система // *Финансы*. 2000. № 12. С. 66–68.

федеративных государств. В США и Канаде штаты могут самостоятельно осуществлять налоговый контроль, хотя некоторые и делегируют данные полномочия на федеральный уровень. В ФРГ налоговый контроль в субъектах осуществляют финансовые органы земель, которые, однако, подчинены федеральному министерству финансов. В Великобритании, несмотря на унитарный характер государства, контроль за уплатой местных налогов осуществляют местные администрации<sup>414</sup>.

Тем не менее субъектам РФ все же могут быть предоставлены полномочия по контролю, но только на основании федерального закона и только в отношении сборов компенсационного характера, право на введение которых им предоставлено. Так, например, в рамках эксперимента по взиманию курортного сбора, субъектам РФ предоставлены полномочия и по контролю за его уплатой<sup>415</sup>.

Законодательно предусмотрены две основные формы налогового контроля — выездная проверка и камеральная проверка. Также развивается относительно новая форма контроля в виде сотрудничества налоговых органов и налогоплательщиков — налоговый мониторинг. Тем не менее современная цифровая экономика требует более гибких подходов. Как отмечается в Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов, резерв роста эффективности налогового контроля в современных условиях ограничен, и он уже не способен оперативно реагировать на постоянно меняющиеся модели кооперации налогоплательщиков. На смену традиционной модели последующего налогового контроля в виде камеральной и выездной налоговых проверок должны прийти формы оперативного контроля с переходом от анализа результата деятельности налогоплательщика за какой-либо период времени к анализу конкретных транзакций. При этом требуется сосредоточение на

---

<sup>414</sup> См.: Правовое регулирование финансового контроля в Российской Федерации: проблемы и перспективы. С. 359–365.

<sup>415</sup> См.: п. 1 ст. 5, ст. 11 Федерального закона от 29.07.2017 № 214-ФЗ «О проведении эксперимента по развитию курортной инфраструктуры в Республике Крым, Алтайском крае, Краснодарском крае и Ставропольском крае».



бесконтактных способах контроля с самостоятельным формированием налоговыми органами налоговых обязательств налогоплательщика<sup>416</sup>.

Большое развитие в последнее время в целях повышения эффективности контроля получает взаимодействие органов государственной власти не только между собой, но и с крупными «технологическими гигантами»<sup>417</sup>. Последние соглашаются делиться информацией о запросах пользователей, транзакциях, данных пользователей платформы в обмен на информацию, содержащуюся в федеральных базах данных. Крупные субъекты РФ также в меру возможностей пытаются вступать в подобные соглашения<sup>418</sup>. Подобная практика распространена и за рубежом. В Австралии, например, налоговые органы получают данные через австралийский центр отчетов и анализа транзакций (*AUSTRAC*), куда стекается информация из банков, активно сотрудничают с платформами *Uber* и *Airbnb*, получая информацию о незарегистрированных водителях, сделках с недвижимостью и т. д. В Финляндии осуществляется сбор информации от третьих лиц с целью выявления незарегистрированных дистанционных продавцов. В Великобритании используется программа *COCAINE*, которая анализирует данные социальных медиа и веб-сайтов, сайтов электронной коммерции (*eBay*, *Craigslist*, *Gumtree* и др.)<sup>419</sup>. Однако, несмотря на достаточно позитивный эффект от такого сотрудничества, следует упомянуть и об огромных рисках, заключающихся прежде всего в отсутствии законодательной базы для взаимодействия государственных органов и частных корпораций, правового регулирования работы с данными,

---

<sup>416</sup> См.: Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов (утв. Минфином России) (опубликованы не были) // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

<sup>417</sup> См., напр.: *Леващенко А.А., Коваль А.А.* Платформенная экономика для налоговой прозрачности // *Налоговед.* 2020. № 9. С. 46–52; *Титов А.С.* Особенности государственной налоговой политики на современном этапе // *Финансовое право.* 2022. № 5. С. 27–29.

<sup>418</sup> См., напр.: Постановление Правительства Санкт-Петербурга от 05.03.2021 № 99 «Об одобрении проекта соглашения о сотрудничестве между Правительством Санкт-Петербурга и публичным акционерным обществом «Сбербанк России»» // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

<sup>419</sup> См.: Отчет Счетной палаты Российской Федерации о результатах экспертно-аналитического мероприятия «Анализ администрирования налоговыми органами налога на доходы физических лиц в 2016–2018 годах, включая результаты деятельности межведомственных комиссий по легализации налоговой базы по НДС с целью поступления дополнительных доходов в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации (в рамках реализации Стратегической карты ФНС России)» (утв. Коллегией Счетной палаты РФ 29.11.2019) // Счетная палата РФ : сайт. URL: <https://ach.gov.ru/checks/9692> (дата обращения: 14.07.2022).

полученными такими компаниями, гарантий защиты прав и свобод граждан и организаций.

Продолжая вести речь о контроле как элементе гарантий фискальных полномочий, отметим и направление контроля соблюдения пределов собственных фискальных полномочий публично-правовыми образованиями. Речь идет прежде всего о недопустимости введения не предусмотренных законодательством обязательных платежей, соблюдении пределов регулирования тех отдельных элементов платежей, полномочия в отношении которых предоставлены соответствующим уровням власти. Такой контроль не входит в понятие финансового, осуществляется он федеральными органами власти в отношении нижестоящих уровней власти и заключается в проверке соблюдения законодательства субъектов РФ и решений муниципальных образований, в том числе в финансовой сфере, на предмет соответствия федеральному законодательству и Конституции РФ. Важная роль здесь отведена Прокуратуре Российской Федерации, представляющей собой единую централизованную систему, обеспечивающую надзор за соблюдением Конституции РФ и федерального законодательства представительными (законодательными) и исполнительными органами власти субъектов РФ, органами местного самоуправления, их должностными лицами<sup>420</sup>. Для достижения данных целей прокурор или его заместитель могут обращаться в суд с требованием о признании нормативного правового акта, противоречащего Конституции РФ или федеральному закону, недействительным<sup>421</sup>. Так, например, прокурор Сахалинской области успешно оспорил действия областного законодателя по установлению налоговой льготы по транспортному налогу для лиц, фактически управляющих транспортным средством, которая противоречила федеральному законодательству, устанавливающему, что плательщиком транспортного налога является лицо, на которое транспортное средство зарегистрировано, а не которое им фактически

---

<sup>420</sup> См.: ч. 1 ст. 1, ч. 1 ст. 21 Федерального закона от 17.01.1992 № 2202-1 «О прокуратуре Российской Федерации» // СЗ РФ. 1995. № 47. Ст. 4472.

<sup>421</sup> См.: абз. 3 ч. 3 ст. 22 Федерального закона от 17.01.1992 № 2202-1 «О прокуратуре Российской Федерации».

управляет. Сахалинская область, таким образом, вышла за пределы своих полномочий, не просто установив налоговую льготу, а изменив понятие налогоплательщика<sup>422</sup>.

На федеральном уровне реализация фискальных полномочий может быть подвергнута только конституционному контролю. Особое значение такой контроль имеет при необходимости защиты конституционных прав граждан и организаций, нарушенных нормативным актом. Частные субъекты довольно активно обращаются в Конституционный Суд РФ по вопросам соответствия Конституции РФ законодательства о налогах и сборах.

Возможны в теории и ситуации, когда Российская Федерация в ходе реализации фискальных полномочий нарушает права субъектов РФ и муниципальных образований. По обращению органов законодательной или исполнительной власти субъектов РФ конституционный контроль может быть инициирован в отношении конкретного нормативного акта без каких-либо условий<sup>423</sup>. Таким правом региональные органы власти пользовались в начале 2000-х в связи с начавшейся централизацией казначейского обслуживания<sup>424</sup>. Однако стоит отметить, что перспективы такого обращения весьма сомнительны, поскольку федеральный законодатель по своему усмотрению определяет пределы фискальных полномочий нижестоящих публично-правовых образований. Муниципальные образования при этом могут инициировать такой контроль только в порядке жалобы в результате применения обжалуемого нормативного акта в конкретном деле с их участием<sup>425</sup>.

Важным является и контроль деятельности органов власти и должностных лиц. В контексте фискальных полномочий говорим о контроле за деятельностью по формированию доходов бюджетов бюджетной системы, осуществляемой

---

<sup>422</sup> См.: Решение Сахалинского областного суда от 18.12.2018 по делу За-32/2018 // Губернские ведомости. 2019. № 68 (5676).

<sup>423</sup> См.: ст. 84 Федерального конституционного закона от 21.07.1994 № 1-ФКЗ «О Конституционном Суде Российской Федерации» // СЗ РФ. 1994. № 13. Ст. 1447.

<sup>424</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 17.06.2004 № 12-П; Постановление Конституционного Суда РФ от 15.12.2006 № 10-П.

<sup>425</sup> См.: ст. 96 Федерального конституционного закона от 21.07.1994 № 1-ФКЗ «О Конституционном Суде Российской Федерации».

уполномоченными органами власти. Такой контроль реализуется в виде внутреннего и внешнего финансового контроля.

Внутренний финансовый контроль осуществляется самими органами исполнительной власти. Отмечается, что внутренний финансовый контроль заключается в проверке использования бюджетных средств, т. е. формально не затрагивает процессы формирования бюджетов<sup>426</sup>. Связано это, видимо, с тем, что контроль за формированием бюджетов находится вне бюджетной сферы и заключается не столько в проверке деятельности органов власти, сколько в проверке соответствующей деятельности частных субъектов. Вместе с тем от деятельности уполномоченных органов власти также зависит формирование доходов бюджетов. Данные органы также являются обязанными субъектами, которым адресовано властное веление, принятое в ходе реализации фискальных полномочий. Соответственно, если понимать финансовый контроль не в узком смысле, как финансово-бюджетный, а в широком, то контроль деятельности органов власти в сфере формирования доходов бюджетов, осуществляемый со стороны самих же этих органов, является внутренним финансовым контролем. Несмотря на отсутствие полномочий по контролю за формированием доходов бюджетов бюджетной системы (за исключением полученных от использования имущества) у органов внутреннего финансового контроля<sup>427</sup>, главные администраторы доходов бюджетов все же осуществляют контроль за деятельностью подведомственных им администраторов доходов<sup>428</sup>, следовательно, внутренний финансовый контроль в сфере фискальных полномочий нормативными актами предусмотрен. Как отметил Конституционный Суд РФ,

---

<sup>426</sup> См.: Ильин А.Ю., Моисеенко М.А. Особенности функционирования и правового регулирования внутреннего финансового аудита в ФНС России // Финансовое право. 2014. № 5. С. 19–26.

<sup>427</sup> См.: ст. 269.2 Бюджетного кодекса РФ.

<sup>428</sup> См.: п. «н» ч. 1 Правил осуществления федеральными органами государственной власти (государственными органами), органами управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации и (или) находящимися в их ведении казенными учреждениями, публично-правовыми компаниями и Центральным Банком Российской Федерации бюджетных полномочий главных администраторов доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации (утв. Постановлением Правительства РФ от 29.12.2007 № 995) // СЗ РФ. 2008. № 2. Ст. 116.

такой контроль является обязанностью вышестоящего налогового органа по отношению к нижестоящему<sup>429</sup>.

Внешний финансовый контроль реализуется Счетной палатой Российской Федерации (далее также – Счетная палата РФ) на федеральном уровне, контрольно-счетными органами субъектов РФ — на региональном уровне, и соответствующими органами муниципальных образований — на местном.

В сфере реализации фискальных полномочий Счетная палата РФ проверяет как эффективность, так и собственно деятельность уполномоченных органов<sup>430</sup>. Результатом могут быть как рекомендации по совершенствованию законодательства, так и по совершенствованию собственно организации работы соответствующих органов власти<sup>431</sup>.

Контрольно-счетные органы субъектов РФ и муниципальных образований применительно к сфере фискальных полномочий осуществляют контроль прежде всего за эффективностью региональных и местных налоговых льгот<sup>432</sup>, а также иные контрольные мероприятия. Создание таких органов в соответствующих публично-правовых образованиях является их обязанностью. Так, в деле от 02.01.2017 № 11а-9/2017<sup>433</sup> по иску прокурора к муниципальному образованию суд обязал администрацию сельского поселения муниципального района обеспечить организацию муниципального финансового контроля.

В случае выявления в ходе контроля отклонения обязанных субъектов от должного поведения, вызвавшего нарушение частных и публичных прав и

---

<sup>429</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 17.03.2009 № 5-П «По делу о проверке конституционности положения, содержащегося в абзацах четвертом и пятом пункта 10 статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации, в связи с жалобой общества с ограниченной ответственностью «Варм» // СЗ РФ. 2009. № 14. Ст. 1770.

<sup>430</sup> См.: ст. 14, 15 Федерального закона от 05.04.2013 № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации» // СЗ РФ. 2013. № 14. Ст. 1649.

<sup>431</sup> См., напр.: Отчет Счетной палаты Российской Федерации о результатах контрольного мероприятия «Проверка администрирования налога на добавленную стоимость налоговыми органами (включая вопросы экспортных, импортных операций, урегулирования задолженности) и их взаимодействия с таможенными органами в 2015–2017 годах и истекшем периоде 2018 года» (утв. Коллегией Счетной палаты РФ 26.02.2019) // Бюллетень Счетной палаты РФ. 2019. № 6 (258). С. 219–289.

<sup>432</sup> См.: п. 6 ч. 1 ст. 9 Федерального закона от 07.02.2011 № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований» // СЗ РФ. 2011. № 7. Ст. 903.

<sup>433</sup> См.: Апелляционное определение Челябинского областного суда от 09.01.2017 по делу 11а-9/2017 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

интересов, государство осуществляет особое воздействие с целью их защиты путем применения мер принуждения.

Государственное принуждение характеризуется в науке как определенное законом воздействие уполномоченными органами в виде применения ограничений личного, имущественного или организационного характера с целью обеспечения исполнения лицом его юридических обязанностей<sup>434</sup>.

Меры государственного принуждения включают в себя меры юридической ответственности, а также меры предупредительного, пресекающего и праввосстановительного (компенсационного) характера<sup>435</sup>. При этом такие иные меры принуждения могут применяться наряду с мерами ответственности. Так, Конституционный Суд РФ неоднократно отмечал, что наряду с мерами ответственности законодатель вправе добавить дополнительно меры государственного принуждения праввосстановительного характера, а именно пеню как компенсацию потерь государственной казны в результате недополучения налоговых сумм в срок<sup>436</sup>.

В контексте исследуемой темы можно классифицировать меры принуждения следующим образом:

---

<sup>434</sup> См.: *Вершинина С.И.* О теории принуждения в правовой науке // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. 2009. № 2 (5). С. 25–30; *Секретарева Т.М.* Целевой подход в понимании содержания понятия «государственное принуждение» // Государственная власть и местное самоуправление. 2017. № 12. С. 25–28; *Фирулин И.В.* Финансовый контроль в системе управления рыночной экономикой. Самара, 1996. С. 6; Правовое регулирование финансового контроля. Виды, формы и методы государственного финансового контроля и надзора. С. 55; *Витрук Н.В.* Указ. соч. С. 45.

<sup>435</sup> См.: *Лазарев В.В., Липень С.В.* Теория государства и права : учебник для вузов. 2-е изд., испр. и доп. М. : Спарк, 2000. С. 403–404; *Бахрах Д.Н.* Административная ответственность : учеб. пособие. М. : Юриспруденция, 1999. С. 537; *Базылев Б.Т.* Юридическая ответственность (теоретические вопросы). Красноярск : Изд-во Краснояр. ун-та, 1985. С. 34; Правовые средства обеспечения финансовой безопасности. С. 76.

<sup>436</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 06.02.2018 № 6-П // СЗ РФ. 2018. № 8. Ст. 1272; Постановление Конституционного Суда РФ от 08.12.2017 № 39-П «По делу о проверке конституционности положений статей 15, 1064 и 1068 Гражданского кодекса Российской Федерации, подпункта 14 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса Российской Федерации, статьи 199.2 Уголовного кодекса Российской Федерации и части первой статьи 54 Уголовно-процессуального кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан Г. Г. Ахмадеевой, С. И. Лысяка и А. Н. Сергеева» // СЗ РФ. 2017. № 51. Ст. 7914; Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 19.05.2009 № 757-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы открытого акционерного общества «Учалинский горно-обогатительный комбинат» на нарушение конституционных прав и свобод абзацами первым и вторым пункта 1 статьи 59 Налогового кодекса Российской Федерации и подпунктом «а» пункта 1 Постановления Правительства Российской Федерации «О порядке признания безнадежными к взысканию и списания недоимки и задолженности по пеням и штрафам по федеральным налогам и сборам, а также задолженности по страховым взносам в государственные социальные внебюджетные фонды, начисленным пеням и штрафам» // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

1) меры, связанные с исполнением властных предписаний, возникших в результате применения фискальных полномочий:

а) в случае нарушений плательщиками налогов и иных обязательных платежей по отношению к субъектам фискальных полномочий;

б) в случае нарушений субъектами фискальных полномочий по отношению к плательщикам налогов и иных обязательных платежей;

с) в случае нарушений субъектами фискальных полномочий по отношению друг к другу;

2) ответственность, возникающая за ненадлежащее применение фискальных полномочий:

а) политическая ответственность государственных органов;

б) дисциплинарная ответственность должностных лиц и государственных служащих.

Отметим, что применение мер принуждения возможно только на основании федерального закона. В отношении контроля за уплатой налогов и сборов такие полномочия прямо предусмотрены только на федеральном уровне. Дискуссионным является вопрос, допустимо ли применение субъектами РФ мер принуждения к плательщикам тех сборов, которые были установлены федеральным законом, но введены законами субъектов РФ. Такая практика наблюдается в настоящее время. Например, в рамках проведения эксперимента по уплате курортного сбора субъекты РФ ввели административную ответственность за неисполнение обязанностей по исчислению и уплате курортного сбора в виде штрафов<sup>437</sup>. Несмотря на то что в федеральном законе о данном сборе предусмотрены только полномочия субъектов РФ по контролю за уплатой, но не по установлению мер ответственности, субъекты РФ, очевидно, воспользовались предусмотренной в

---

<sup>437</sup> См.: ст. 10 Закона Алтайского края от 01.11.2017 № 76-ЗС «О введении платы за пользование курортной инфраструктурой в Алтайском крае» // Официальный интернет-портал правовой информации : сайт. URL: [pravo.gov.ru](http://pravo.gov.ru) (дата обращения: 03.11.2022); ст. 49.4–49.6 Закона Алтайского края от 10.07.2002 № 46-ЗС «Об административной ответственности за совершение правонарушений на территории Алтайского края» // Сборник законодательства Алтайского края. 2002. № 75. Ч. 1. С. 34; ст. 9(1).1–9(1).5 Закона Краснодарского края «Об административных правонарушениях» от 23.07.2003 № 608-КЗ // Кубанские новости. 2003. 29 июля; ст. 10.2.1–10.2.4 Закона Ставропольского края от 10.04.2008 № 20-кз «Об административных правонарушениях в Ставропольском крае» // Ставропольская правда. 2008. 12 апр.

Кодексе Российской Федерации об административных правонарушениях (далее — КоАП РФ) нормой, по которой им дозволяется устанавливать штрафы за несоблюдение своих законов<sup>438</sup>.

Не только плательщики налогов и иных обязательных платежей несут ответственность перед субъектами фискальных полномочий, но и последние могут нести ответственность перед плательщиками.

Так, например, налогоплательщики вправе требовать возмещения убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц<sup>439</sup>. Причем возмещение будет производиться за счет федерального бюджета, т. е. ответственность будет нести публично-правовое образование, а не налоговый орган или конкретный инспектор. Предусмотрены и меры компенсационного характера, например в случае установления факта излишнего взыскания налога в пользу налогоплательщика за счет федерального бюджета должны быть начислены проценты<sup>440</sup>.

Взаимная ответственность субъектов фискальных полномочий друг перед другом законодательством не предусмотрена. В законодательстве расписаны меры бюджетного принуждения и административной ответственности за нарушения операций с межбюджетными трансфертами<sup>441</sup>, бюджетными кредитами<sup>442</sup>, бюджетными инвестициями<sup>443</sup>, но ни одной нормы не посвящено каким-либо мерам принуждения за неисполнение обязанностей в рамках фискальных полномочий.

На первый взгляд, такой ответственности и не должно существовать на практике поскольку властное веление, принятое в ходе реализации фискальных полномочий, направлено на понуждение частных субъектов к уплате различных сборов в пользу казны. Никакого понуждения, казалось бы, одним субъектом

---

<sup>438</sup> См.: подп. 1 п. 1 ст. 1.3.1 КоАП РФ.

<sup>439</sup> См.: подп. 14 п. 1 ст. 21 Налогового кодекса РФ (часть первая).

<sup>440</sup> См.: п. 5 ст. 79 Налогового кодекса РФ (часть первая).

<sup>441</sup> См.: ст. 15.15.3, 15.15.5, 15.15.8 КоАП РФ.

<sup>442</sup> См.: ст. 15.15, 15.15.1, 15.15.2, 15.15.8 КоАП РФ; ст. 306.5, 306.6, 306.7 Бюджетного кодекса РФ.

<sup>443</sup> См.: ст. 15.15.4 КоАП РФ.



фискальных полномочий по отношению к другому не происходит. Однако не все так просто.

В Российской Федерации существует множество субъектов, обладающих различным набором фискальных полномочий, находящихся в сложных связях и взаимодействиях друг с другом, в том числе иерархических. Российская Федерация как единственный на соответствующей территории субъект, которому принадлежит суверенитет, обладает наибольшим, практически неограниченным объемом фискальных полномочий, соответственно, и наибольшим объемом соответствующих прав и обязанностей. Она определяет и объем фискальных полномочий всех иных публично-правовых образований, соответственно их права и обязанности.

В силу того, что Российская Федерация приняла на себя полномочия по налоговому администрированию и контролю и по казначейскому обслуживанию, она, соответственно, взяла на себя и соответствующие обязанности перед всеми остальными публично-правовыми образованиями.

Так, ФНС России обязана исполнять законодательство и иные нормативные правовые акты субъектов РФ, а также решения представительных органов местного самоуправления о налогах и сборах. Федеральное казначейство обязано осуществлять перечисление средств на единые счета бюджетов бюджетной системы, в том числе по нормативам, установленным законами субъектов РФ, решениями представительных органов власти муниципальных районов, городских округов с внутригородским делением.

Можно на это заметить, что федеральные органы власти не могут по определению нести ответственность перед субъектами РФ или органами местного самоуправления. Обязанностями данные органы наделяет Российская Федерация, в данных конкретных случаях в лице Правительства РФ, и ответственность будут органы нести перед Российской Федерацией. Это соответствует действительности. В положениях об этих органах указано, что их руководители несут персональную ответственность, очевидно, перед органом, назначившим их, т. е. перед

Правительством РФ<sup>444</sup>, однако применение к ним мер ответственности будет его правом, а не обязанностью, что не создает дополнительных гарантий<sup>445</sup>. Однако по логике сама Российская Федерация далее несет обязанности перед иными субъектами фискальных полномочий, поскольку сама же добровольно на себя их и возложила.

Абсурдно предполагать, что субъект РФ или орган местного самоуправления могут подать иск против Российской Федерации за ненадлежащее администрирование региональных и местных налогов. Наверное, можно обжаловать только полнейшее бездействие конкретного территориального налогового органа при одновременном неисполнении налогоплательщиком своих обязанностей. Однако на практике это невозможно, поскольку субъект РФ или орган местного самоуправления просто не имеет возможности проверить, действительно ли налоговый орган самоустранился от контроля и администрирования регионального или местного налога.

Другое дело — это исполнение обязанности по зачислению поступающих от уплаты налогов и сборов средств на единые счета региональных и местных бюджетов. Здесь два аспекта: соблюдение нормативов, установленных федеральным законодательством; соблюдение нормативов, установленных субъектом РФ / муниципальным образованием. Отметим, однако, что без соответствующего указания в федеральном законодательстве, обязанность по второму аспекту не возникала бы.

Несмотря на различные нормативные основания в каждом из аспектов, и в том и в другом случае обязанность у Российской Федерации возникает именно по отношению к тому субъекту, в пользу которого установлен норматив, а не по отношению к тому, кто его установил. Сама обязанность заключается в том, что Федеральное казначейство обязано из суммы поступившего дохода исчислить точные денежные суммы в соответствии с установленным в пользу каждого

---

<sup>444</sup> См.: абз. 1, 2 п. 8 Положения о Федеральном казначействе (утв. Постановлением Правительства РФ от 01.12.2004 № 703) // СЗ РФ. 2004. № 49. Ст. 4908; абз. 1, 2 п. 8 Положения о Федеральной налоговой службе (утв. Постановлением Правительства РФ от 30.09.2004 № 506) // СЗ РФ. 2004. № 40. Ст. 3961.

<sup>445</sup> См.: *Ядрихинский С.А.* Ответственность должностных лиц налоговых органов в конституционно-правовой парадигме обеспечения законных интересов налогоплательщиков // *Налоги.* 2021. № 4. С. 16–19.

субъекта, которому причитается данный доход в той или иной доле, нормативом, и перечислить получившуюся денежную сумму на единый счет соответствующего бюджета не позднее рабочего дня, следующего за днем получения этих средств на единый казначейский счет по учету и распределению средств. Неисполнением обязанности будет считаться, соответственно, неперечисление средств в установленный срок или перечисление средств в меньшем размере, чем следует.

Подобное неисполнение обязанности создает риски для публично-правовых образований в виде несвоевременного и / или неполного поступления доходов в бюджет, что может повлечь срыв финансирования необходимых расходов. Ранее в законодательстве была предусмотрена ответственность за несвоевременное перечисление доходов в пользу бюджета в виде штрафов на руководителей соответствующих государственных органов или органов местного самоуправления и бесспорного изъятия соответствующих средств<sup>446</sup>. Данная норма была исключена с 04.08.2013<sup>447</sup>, однако в части, касающейся наложения штрафов на ответственных должностных лиц, она никогда и не работала, поскольку в этой части содержала отсылку к законодательству об административных правонарушениях, в котором такого состава правонарушения никогда не было. Таким образом, никаких мер ответственности или как минимум мер компенсационного характера не предусмотрено.

К сожалению, вынуждены констатировать, что вряд ли возможна в данном случае защита прав субъектов РФ или муниципальных образований и в порядке гражданского судопроизводства на основании норм о неосновательном обогащении<sup>448</sup>. Дело в том, что в соответствии с действующим законодательством собственностью публично-правового образования денежные средства становятся только после зачисления на единый счет соответствующего бюджета. Пока средства не зачислены, публичный субъект не может заявить, что его

---

<sup>446</sup> См.: ст. 303 Бюджетного кодекса РФ.

<sup>447</sup> См.: подп. «б» п. 42 ст. 1 Федерального закона от 23.07.2013 № 252-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» // СЗ РФ. 2013. № 31. Ст. 4191.

<sup>448</sup> См.: ст. 1107 Гражданского кодекса Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 № 14-ФЗ // СЗ РФ. 1996. № 5. Ст. 410.

собственностью незаконно пользуются. Все, что может требовать субъект в данном случае, это обязать Федеральное казначейство произвести действие, при этом никакой компенсации субъект не получит. В связи с чем считаем верным установить меры компенсационного характера путем дополнения Бюджетного кодекса РФ статьей 306.9 «Незачисление (несвоевременное зачисление) средств с казначейских счетов для осуществления и отражения операций по учету и распределению поступлений на единые счета бюджетов» в следующем содержании: «Незачисление или несвоевременное зачисление органами Федерального казначейства денежных средств с казначейских счетов для осуществления и отражения операций по учету и распределению поступлений на единый счет бюджета субъекта Российской Федерации и (или) местного бюджета в соответствии с установленными нормативами, влечет взыскание пеней за их несвоевременное зачисление в размере... действующей ключевой ставки Центрального Банка Российской Федерации за каждый день просрочки».

Политическая ответственность выражается в возможности роспуска органов законодательной власти, отставки Правительства РФ, администраций субъектов РФ, местных администраций, отрешения от должности высших должностных лиц и др. Данная ответственность обеспечивает неукоснительное соблюдение органами государственной власти и высшими должностными лицами требований Конституции РФ и федерального законодательства, непревышения ими предоставленных им полномочий. Непосредственно с формированием доходов бюджетов здесь связана возможность постановки Государственной Думой вопроса о доверии Правительству РФ в ходе рассмотрения проекта федерального бюджета на очередной финансовый год и плановый период<sup>449</sup>. В то же время данная мера является не следствием превышения Правительством РФ фискальных полномочий или их неэффективной реализации или невыполнением законодательных норм, а, скорее, несогласием Государственной Думы с бюджетной политикой Правительства РФ<sup>450</sup>.

---

<sup>449</sup> См.: ст. 202, абз. 3 п. 4 ст. 203 Бюджетного кодекса РФ.

<sup>450</sup> См.: Пауль А.Г. Доходы бюджетов (бюджетно-правовое исследование). С. 224.

Дисциплинарная ответственность должностных лиц и гражданских служащих обеспечивается законодательством Российской Федерации и субъектов РФ о государственной гражданской службе и также направлена на неукоснительную и своевременную реализацию конкретными должностными лицами и государственными служащими властных законодательных предписаний, непревышение ими полномочий<sup>451</sup>.

Подводя итоги, отметим, что исполнение властных велений, принятых в ходе реализации фискальных полномочий обеспечивается мерами государственного воздействия, включающими в себя стимулирование, контроль и защиту частных и публичных прав и интересов. Последнее реализуется через особое воздействие в виде применения мер государственного принуждения.

---

<sup>451</sup> См., напр.: *Трунцевский Ю.В.* Дисциплинарная и судебная практика по делам об увольнении за коррупционное правонарушение в связи с утратой доверия // Журнал российского права. 2020. № 11. С. 155–173.

## ГЛАВА III. ОТДЕЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ РЕАЛИЗАЦИИ ФИСКАЛЬНЫХ ПОЛНОМОЧИЙ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

### § 1. Реализация принципа федерализма в разграничении фискальных полномочий

Учитывая федеративный характер российского государства, декларируется что бюджетная и налоговая системы России построены на принципе фискального федерализма, «реализация которого обеспечивает субъектам Федерации необходимый и достаточный объем полномочий в бюджетной и налоговой сферах для самостоятельного решения за счет собственных средств вопросов, отнесенных к их ведению конституцией государства»<sup>452</sup>. Авторы, рассматривавшие в той или иной степени фискальный (бюджетный, налоговый) федерализм, сходятся в том, что основным его назначением является согласование интересов государства в целом и отдельных его частей<sup>453</sup>. Одним из родоначальников концепции «фискального (бюджетного) федерализма» предполагается немецкий профессор первой четверти XX века И. Попиц, который рассматривал ее как «фикцию раздвоения публичных финансов на национальную или федеральную систему и на совокупность региональных подсистем публичных финансов»<sup>454</sup>.

Фискальный федерализм должен основываться на принципе самостоятельности бюджетов разных уровней, который, в свою очередь, основывается как на праве самостоятельно определять направления расходования бюджетных средств, так и на наличии фискальных полномочий. «Наличие

---

<sup>452</sup> Шевелева Н.А. Указ. соч. С. 5.

<sup>453</sup> См.: Шугаев А.А. Бюджетно-налоговый федерализм в России и США: сравнительно-правовой аспект. М.: РИЦ ИСПИ РАН, 2008. С.44; Артемов Н.М., Ашмарина Е.М. Финансовое право: вопросы и ответы. М., 2007. С. 41; Игудин А. Г. Становление и развитие бюджетного федерализма в России // Финансы. 2016. № 9. С. 48–53; Толстопятенко Г.П. Европейское налоговое право. Сравнительно-правовое исследование. М. : Норма, 2001. С. 20; Sacchetto C. Analysis of Fiscal Federalism from a Comparative Tax Law Perspective // Tax aspects of fiscal federalism. A comparative analysis / ed. by G. Bizoli and C. Sacchetto. IBFD. Amsterdam, 2011. P. 16–17; Карасева М.В. Бюджетное и налоговое право России (политический аспект). С. 119.

<sup>454</sup> Цит. по: Шугаев А.А. Указ. соч. С. 26.

фискальных полномочий — признак, характеризующий понятие «налоговый федерализм»<sup>455</sup>.

Связь фискального федерализма с характером федеративного государства проявляется в том, что фискальные полномочия должны двигаться вслед за прочими полномочиями. «Не всегда оправдано передавать снизу вверх полномочия, связанные с вопросами непосредственного жизнеобеспечения населения, только из-за их недостаточного финансового подкрепления. От того, что данные полномочия поменяют свое расположение во властной вертикали, необходимость их финансирования не исчезает. Если у «вышестоящего» органа власти есть деньги на эти цели, лучше их передать тому, кто полнее учтет все местные условия»<sup>456</sup>. В зарубежной литературе также отмечается, что региональные власти в большей степени погружены в потребности конкретного сообщества, соответственно, налоговая децентрализация повысит и эффективность государственных услуг<sup>457</sup>. Таким образом, стоит передавать самостоятельные фискальные полномочия на более нижние уровни власти, которые эффективнее выполняют с учетом конкретных социально-экономических, географических и пр. характеристик функции государства, связанные с оказанием услуг непосредственно населению. В то же время просто «урезать экономическую самостоятельность территорий и выдавать им деньги на текущие расходы» — «неэффективная трата денег»<sup>458</sup>.

Распределение доходов между бюджетами бюджетной системы с некоторыми вариациями может в основном осуществляться следующими способами:

1) закрепление за каждым бюджетом собственных налогов и иных видов доходов (при этом публично-правовые образования разных уровней могут

---

<sup>455</sup> Шугаев А.А. Указ. соч. С. 33.

<sup>456</sup> Научные концепции развития российского законодательства : монография / С.Е. Нарышкин, Т.Я. Хабриева, А.И. Абрамова и др. ; отв. ред. Т.Я. Хабриева, Ю.А. Тихомиров. 7-е изд. доп. и перераб. М. : ИЗИСП, 2015. С. 102.

<sup>457</sup> См.: *Forman K., Dougherty S., Hansjörg B. Synthesizing good practices in Fiscal Federalism // Synthesising good practices in fiscal federalism: Key recommendations from 15 years of country surveys // OECD iLibrary : сайт. URL: [https://www.oecd-ilibrary.org/economics/synthesising-good-practices-in-fiscal-federalism\\_89cd0319-en](https://www.oecd-ilibrary.org/economics/synthesising-good-practices-in-fiscal-federalism_89cd0319-en) (дата обращения: 23.03.2022).*

<sup>458</sup> *Письменная Е. Система Кудрина. История ключевого экономиста путинской России. М. : Манн, Иванов и Фербер, 2013. С. 154.*

эксплуатировать одну и ту же налоговую базу, если это допускается законодательством), — абсолютные права;

2) «расщепление» налогов и иных доходов по пропорциям между бюджетами бюджетной системы — относительные права;

3) выравнивание через трансферты — условные права<sup>459</sup>.

Обратим внимание, что в Российской Федерации прямой взаимосвязи между движением доходов и расходов не наблюдается. Фискальные полномочия не следуют за передачей полномочий с федерального уровня на уровни субъектов РФ и органов местного самоуправления. Взяв за основу классификацию прав публично-правовых образований на доходы как абсолютные права, относительные права и условные права, отметим следующее.

Абсолютные права на получение доходов представляют собой права на такие доходы, которые ни при каких условиях не могут быть отняты у публично-правового образования, т. е. собственные доходы. К таким условно отнесем региональные и местные налоги, хотя, как уже отмечали, Российская Федерация может в одностороннем порядке менять перечни региональных и местных налогов, что ставит под сомнение абсолютность этих прав. Для анализа берем свод консолидированных бюджетов субъектов РФ. Судя по статистике, в 2022 году в сумме собрано имущественных налогов (которые и являются региональными и местными) 1 632 млрд руб. (1 444,5 — в 2021). Относительные права представляют собой права на такие доходы, которые публично-правовое образование получает в качестве закрепленных и регулирующих. Иными словами, это доходы, полученные по нормативам отчислений, установленным федеральным законодательством. Сумма таких в 2022 году составила 12 521 млрд руб. (10 373,5 — в 2021 году), в т. ч. НДФЛ — 5 579 млрд руб. (4 791,9), налог на прибыль — 4 686 млрд руб. (4 529,2), акцизы — 1 117 млрд руб. (950,1), прочие — 1 139 млрд руб. (102,3). Условные права на доходы заключаются в праве на получение межбюджетных

---

<sup>459</sup> См.: Пинская М.Р. Развитие налогового федерализма в России : монография. М. : Социум, 2010. С. 10; Шевелева Н.А. Указ. соч. С. 7–8; Морозова Г.В., Соломко И.В. Региональные бюджеты в условиях бюджетного федерализма. Хабаровск : РИЦ ХГАЭП, 2002. С. 42–43; Грицюк Т.В. Фискальный федерализм и межбюджетные отношения. М. : Финансы и статистика, 2004. С. 28–29.



трансфертов. Прямые трансферты из федерального бюджета в консолидированные бюджеты субъектов РФ в 2022 году составили 3 921,3 млрд руб. (3 676,4 — в 2021 году). Учитывая общий объем доходов консолидированных бюджетов субъектов РФ в сумме 19 676,9 млрд руб. (17 546,3 — в 2021 году) и определяя за вычетом налоговых доходов и трансфертов неналоговые доходы в сумме 1 602,6 млрд руб. (3 496,4 — в 2021 году), получаем следующее<sup>460</sup>. Доходы на основании абсолютных прав, включая неналоговые — 16,44 % (28,15 %) от общего объема доходов консолидированных бюджетов субъектов РФ, доходы на основании относительных прав — 63,63 % (59,12 %), доходы на основании условных прав — 19,93 % (20,95 %). Таким образом, даже такой укрупненный анализ показывает, что собственных доходов, на которые субъекты РФ и муниципальные образования могут хоть как-то влиять, меньше одной трети. За вычетом же неналоговых доходов доля от региональных и местных налогов в консолидированных бюджетах субъектов РФ составляет и того меньше — 8,3 % (8,2 %), т. е. меньше одной десятой. Учитывая, что большинство бюджетов субъектов РФ и муниципальных образований дефицитные, вряд ли можно говорить, что фискальные полномочия предоставляются им в достаточном объеме.

Фактически, как отмечают экономисты, в Российской Федерации традиционно сложилась модель распределения фискальных полномочий между уровнями власти, согласно которой на субъекты РФ и муниципальные образования возлагается расходных обязательств больше, чем они способны содержать за счет собственной налоговой базы, а вертикальный дисбаланс выравнивается через межбюджетные трансферты<sup>461</sup>. Считается, что такой подход позволяет сгладить межрегиональные и межмуниципальные диспропорции в экономическом развитии,

---

<sup>460</sup> Статистика по консолидированным бюджетам субъектов РФ собрана по данным Министерства финансов Российской Федерации и Федеральной налоговой службы (см.: Краткая информация об исполнении консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации за 2021 и 2022 годы // Минфин России : сайт. URL: <https://minfin.gov.ru/ru/statistics/subbud/> (дата обращения: 23.06.2023); Отчеты о начислении и поступлении налогов, сборов страховых взносов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации (форма 1-НМ) за 2022 и 2021 годы // ФНС России : сайт. URL: <https://analytic.nalog.ru/portal> (дата обращения: 23.06.2023).

<sup>461</sup> См.: Грицюк Т.В. Указ. соч. С. 32.

которые возникнут, если у субъектов РФ и муниципальных образований будут широкие фискальные полномочия<sup>462</sup>. Однако на самом деле все несколько сложнее.

Попытки выравнивания финансовой обеспеченности субъектов РФ через вторичное распределение, т. е. через межбюджетные трансферты, а не через предоставление фискальных полномочий, может привести к обратному эффекту, как опять же отмечается экономистами, когда через рост иждивенчества заинтересованность субъектов РФ и муниципальных образований в развитии своих территорий будет падать<sup>463</sup>. Эта проблемы отмечается и Счетной палатой РФ, которая указывает, что высокая централизация доходных полномочий на уровне федерального бюджета снижает заинтересованность субъектов РФ по развитию производственной и налоговой базы, одновременно создавая иллюзию устойчивости бюджетной системы<sup>464</sup>.

Высказывается позиция, что для Российской Федерации было бы эффективнее иметь единый государственный бюджет, отражающий единство федерального и региональных бюджетов<sup>465</sup>. Такое развитие событий может являться следствием объективного процесса централизации бюджетной системы, который наблюдался уже в начале 2000-х<sup>466</sup> и, очевидно, продолжается и сейчас. В том числе такая позиция отражалась в программных политических документах<sup>467</sup>, в позиции Министерства финансов Российской Федерации (далее также – Минфин) о наличии некоей «общегосударственной собственности» на публичные финансовые средства в виде «единства федеральной собственности и собственности субъектов Российской Федерации», высказанной в одном из заседаний Конституционного

---

<sup>462</sup> См.: *Грицюк Т.В.* Указ. соч. С. 31.

<sup>463</sup> См.: *Родионова В.М.* Совершенствование бюджетного законодательства — необходимое условие осуществления преобразований в бюджетной сфере России // *Финансы и кредит.* 2006. № 2. С. 2–9.

<sup>464</sup> См.: Аналитическая записка Счетной палаты Российской Федерации «Оценка механизма распределения федеральной финансовой помощи бюджетам субъектов Российской Федерации и направления его совершенствования» // *Бюллетень Счетной палаты РФ.* 2004. № 6 (78). С. 221–238.

<sup>465</sup> См.: *Селюков А.Д.* Указ. соч. С. 41.

<sup>466</sup> См.: *Шевелева Н.А.* Указ. соч. С. 39.

<sup>467</sup> См.: Концепция стратегического развития России до 2010 года // Государственный Совет Российской Федерации. М. : ИСЭПН, 2001. С. 89.

Суда РФ<sup>468</sup>, что указывает на явное направление в сторону унитаризма в налогово-бюджетной сфере. Такое направление соответствовало бы бюджетному устройству СССР, в котором единый государственный бюджет включал в себя как союзный, так и республиканские и даже местные бюджеты. Верховный Совет СССР, таким образом, утверждал не только доходы и расходы союзного и общегосударственного бюджетов, но и бюджеты по каждой республике, а также все местные бюджеты<sup>469</sup>. Республики, автономные образования в составе республик, муниципалитеты обладали не столько фискальными полномочиями, сколько бюджетными правами.

Российская Федерация все же не является страной с наибольшей централизацией доходов среди федеративных государств. Наибольшей централизацией доходов отличается Бельгия, в то время как США и Канада — федерации с наименьшей централизацией<sup>470</sup>. Однако централизация доходов в той же Бельгии сопровождается аналогичной централизацией государственных расходов, в то время как в России диспропорция между централизацией доходов и децентрализацией расходов с каждым годом растет<sup>471</sup>, что становится причиной даже споров в Конституционном Суде РФ<sup>472</sup>. Возрастающие расходные обязательства субъектов РФ в условиях дефицита бюджетов ведут к необходимости изыскания средств через увеличение государственного долга. К 2015 году у десяти субъектов РФ объем государственного долга сравнялся с объемом налоговых и неналоговых доходов бюджета, к 2016 году — уже у 14, к

---

<sup>468</sup> См.: Мнение судьи Конституционного Суда Российской Федерации Г. А. Гаджиева к Постановлению Конституционного Суда Российской Федерации от 17.06.2004 № 12-П // Вестник Конституционного Суда РФ. 2004. № 4.

<sup>469</sup> См.: *Ровинский Е.А.* Основные вопросы теории советского финансового права. 2-е изд., стер. М.: Норма, ИНФРА-М, 2018. С. 35.

<sup>470</sup> См.: *Пинская М.Р.* Развитие налогового федерализма в России. С. 12.

<sup>471</sup> См.: *Грицюк Т.В.* Указ. соч. С. 213; *Балтина А.М., Волохина В.А., Серяева М.Г.* Доходы бюджета. Оренбург, 2012. С. 114.

<sup>472</sup> См., напр.: Постановление Конституционного Суда РФ от 15.05.2006 № 5-П «По делу о проверке конституционности положений статьи 153 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» в связи с жалобой главы города Твери и Тверской городской Думы» // СЗ РФ. 2006. № 22. Ст. 2375.

2018 — у 23<sup>473</sup>. Данная проблема в настоящее время частично решается через замещение коммерческих кредитов на бюджетные кредиты из федерального бюджета.

До принятия Налогового кодекса РФ субъекты РФ чувствовали себя достаточно свободными в реализации фискальных полномочий не только в отношении региональных налогов, но и в отношении федеральных. Так, в Свердловской области предоставлялись налоговые льготы по платежам в областной бюджет в пределах сумм, зачисляемых в оный в соответствии, в том числе, и с федеральным законодательством<sup>474</sup>. Аналогичная практика наблюдалась и в других регионах, что приводило к тому, что фактически федеральному бюджету приходилось компенсировать доходы, недополученные из-за таких льгот, носивших зачастую неэффективный характер, через межбюджетные трансферты<sup>475</sup>.

В этой связи выглядит интересным опыт таких федеративных государств как Германия и Бразилия, которые предусмотрели разграничение фискальных полномочий между федерацией и субъектами непосредственно в конституциях. Так, разд. X «Финансы» Конституции Федеративной Республики Германия устанавливает виды налогов, разграничение их между федерацией, землями и общинами (муниципалитетами). При этом федеральные законы о налогах, поступления от которых полностью или частично идут в пользу земель или общин, нуждаются в обязательном одобрении Бундесрата, который представляет интересы земель как субъектов федерации на федеральном уровне<sup>476</sup>. Конституция Бразилии также разграничивает налоги и сборы между Союзом и Штатами, при этом

---

<sup>473</sup> См.: Управление бюджетными ресурсами и доходами (правовые аспекты) / под общ. ред. С.В. Запольского. М. : Прометей, 2017. С. 244; Риски финансовой безопасности: правовой формат. С. 144.

<sup>474</sup> См.: ст. 2, 3 Закона Свердловской области от 30.06.1995 № 18-ОЗ «О порядке предоставления налоговых льгот и льгот по платежам в бюджет Свердловской области» (утратил силу) // Областная газета. 1995. 7 июля.

<sup>475</sup> См.: Христенко В.Б. Межбюджетные отношения и управление региональными финансами: опыт, проблемы, перспективы. М. : Дело, 2002. С. 91.

<sup>476</sup> См.: п. 3 ст. 105 Основного Закона Федеративной Республики Германия (принят 23 мая 1949 года с изменениями и дополнениями от 29.07.2009).

устанавливая открытый перечень налогов и сборов, а также запрет на введение одного и того же налога одновременно Союзом и Штатом<sup>477</sup>.

По сравнению с Конституцией Германии или Бразилии Конституция РФ не содержит перечней федеральных и/или региональных и местных налогов. Упомянуто в Конституции РФ лишь закрепление за Российской Федерацией полномочий в отношении федеральных налогов, а за органами местного самоуправления — полномочий в отношении местных налогов. Можно предположить, что региональные налоги находятся в полном ведении субъектов РФ в силу ст. 73 Конституции РФ, как остаточный предмет ведения. Было бы логичным предположить в таком случае, что фискальный федерализм в РФ должен быть более схож с фискальным федерализмом в США, где штаты и муниципалитеты обладают почти полной свободой в установлении собственных налогов. По такому пути и пошли сначала в Российской Федерации в 1994–1996 годы, когда субъекты РФ и муниципальные образования ввели огромное количество налогов и сборов, не соответствующих принципам единства экономического пространства (налоги на перемещение через территорию субъекта или города и т. п.), экономического основания налога (налог на поддержку футбольных команд, на поддержку агропромышленного комплекса, на летние каникулы для детей и т. п.) и соразмерности<sup>478</sup>.

При соответствующем уровне правовой грамотности и культуры и развитости судебной системы, которая смогла бы оперативно и эффективно признавать недействующими нормативные правовые акты субъектов РФ и муниципальных образований, вводящие излишние налоги, возможно, принципов налогообложения, закрепленных в первой части Налогового кодекса РФ, было бы достаточно. Допустим, что расширение фискальных полномочий субъектов РФ и муниципальных образований можно было бы делать постепенно. Однако федеральный законодатель при поддержке Конституционного Суда РФ пошел по

---

<sup>477</sup> См.: ст. 15-21 Конституции Федеративной Республики Бразилия (5 октября 1988 года) // Конституции государств Америки : в 3 т. Т. 3. Южная Америка. М. : Норма, 2006.

<sup>478</sup> См.: *Vinnitskiy D.V. The Russian Federation // Tax aspects of fiscal federalism. A comparative analysis / ed. by G. Bizoli and C. Sacchetto. IBFD. Amsterdam, 2011. P. 346–347.*

другому пути. В целом ряде решений Конституционный Суд РФ целенаправленно придерживался правовой позиции максимального ограничения фискальных полномочий субъектов РФ и муниципальных образований, отмечая, что единственное, что, по сути, может решать субъект РФ или муниципальное образование — вводить или не вводить региональный / местный налог на своей территории. Все остальное, включая перечни региональных и местных налогов и их максимальные ставки, не просто может, а обязан установить федеральный законодатель, которому предоставлена широкая дискреция в этом вопросе<sup>479</sup>.

В итоге федеральный законодатель пошел не по пути расширения фискальных полномочий субъектов РФ, а по пути сокращения. Так, в изначальной редакции ст. 12 Налогового кодекса РФ в 1998 году содержалось семь региональных и пять местных налогов и сборов. К концу 2004 года осталось только три региональных и два местных. Вряд ли у субъектов РФ и муниципальных образований был реальный

---

<sup>479</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 30.01.2001 № 2-П; Постановление Конституционного Суда РФ от 08.10.1997 № 13-П; Постановление Конституционного Суда РФ от 02.07.1997 № 10-П «По делу о проверке конституционности частей первой, второй и третьей статьи 2 и части шестой статьи 4 Закона Московской области от 5 июля 1996 года «О сборе на компенсацию затрат бюджета Московской области по развитию инфраструктуры городов и других населенных пунктов области и обеспечению социально-бытовыми условиями граждан, прибывающих в Московскую область на постоянное жительство» в связи с жалобами граждан И. В. Шестоपालко, О. Е. Сачковой и М. И. Крючковой» // СЗ РФ. 1997. № 27. Ст. 3304; Постановление Конституционного Суда РФ от 21.03.1997 № 5-П; Определение Конституционного Суда РФ от 16.11.2006 № 465-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданки Каргаполовой Галины Васильевны на нарушение ее конституционных прав пунктами 2 и 3 статьи 361 Налогового кодекса Российской Федерации и статьей 2.2 Закона Новосибирской области «О налогах и особенностях налогообложения отдельных категорий налогоплательщиков в Новосибирской области» // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; Определение Конституционного Суда РФ от 05.07.2005 № 289-О; Определение Конституционного Суда РФ от 10.07.2003 № 342-О «По жалобе гражданки Шуклиной Людмилы Викторовны на нарушение ее конституционных прав положением пункта 1 статьи 3 Закона Магаданской области «О введении в действие на территории Магаданской области единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности» // Вестник Конституционного Суда Российской Федерации. 2003. № 6; Определение Конституционного Суда РФ от 12.05.2003 № 186-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы закрытого акционерного общества «Северо-западный колхозный рынок» на нарушение конституционных прав и свобод положениями статьи 17 Закона Российской Федерации «О плате за землю», Федерального закона «Об индексации ставок земельного налога» и статьи 14 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2002 год» // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; Определение Конституционного Суда РФ от 10.04.2002 № 107-О «По запросу Конституционного Суда Республики Карелия о проверке конституционности пунктов 2 и 5 статьи 6 Закона Российской Федерации «О дорожных фондах в Российской Федерации» // СЗ РФ. 2002. № 27. Ст. 2778; Определение Конституционного Суда РФ от 10.04.2002 № 104-О «По жалобе гражданина Борисова Александра Борисовича на нарушение его конституционных прав положениями статей 2, 3 и 6 Закона Российской Федерации «О дорожных фондах в Российской Федерации» и статьи 1 Закона Псковской области «О ставках налога с владельцев транспортных средств на 2001 год» // Вестник Конституционного Суда РФ. 2002. № 6; Определение Конституционного Суда РФ от 09.04.2002 № 69-О «По жалобе гражданина Игнатьичева Максима Вячеславовича на нарушение его конституционных прав положениями статей 2, 4 и 5 Федерального закона «О налоге на игорный бизнес», Законом Нижегородской области «О ставках налога на игорный бизнес» и Законом Ивановской области «О ставках налога на игорный бизнес» // СЗ РФ. 2002. № 29. Ст. 3005; Определение Конституционного Суда РФ от 05.02.1998 № 22-О.

выбор — вводить или не вводить тот или иной налог из данных скудных перечней, учитывая крайне низкую долю собственных доходов.

Таким образом, Российская Федерация обладает довольно значительным влиянием на любые налоговые доходы субъектов РФ и муниципальных образований, что является определенной особенностью в соблюдении принципа федерализма в Российской Федерации.

Еще одной проблемой, вызванной обширными федеральными фискальными полномочиями и нарушающей интересы субъектов РФ и муниципальных образований, является одностороннее установление налоговых льгот по региональным и местным налогам.

Так, только уплата транспортного налога не предусматривает каких-либо федеральных льгот<sup>480</sup>. Налог на имущество организаций же содержит на 01.07.2023 18 федеральных льгот, земельный налог — 11 федеральных льгот, налог на имущество физических лиц — 16 федеральных льгот.

В то время как многие льготы обоснованы характером Российской Федерации как социального государства, некоторые вызывают большие сомнения в обоснованности лишения субъектов РФ и муниципальных образований доходов. Так, например, освобождаются от налогообложения налогом на имущество организаций и земельным налогом организации и учреждения уголовно-исполнительной системы<sup>481</sup>. Очевидно, что здесь стоит вопрос лишь о выделении бюджетных ассигнований на уплату соответствующих налогов. Налогообложение федеральных государственных учреждений, предприятий и организаций, по сути, представляет собой «использование государством налогового метода для перераспределения доходов между бюджетами бюджетной системы»<sup>482</sup>. Установление Российской Федерацией льготы в отношении таких учреждений

---

<sup>480</sup> За исключением федеральной территории, где действуют налоговые льготы, установленные НК РФ (см.: п. 3 ст. 356.1 Налогового кодекса РФ (часть вторая)).

<sup>481</sup> См.: п. 1 ст. 381, подп. 1 п. 1 ст. 395 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

<sup>482</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 22.06.2009 № 10-П «По делу о проверке конституционности пункта 4 части второй статьи 250, статьи 321.1 Налогового кодекса Российской Федерации и абзаца второго пункта 3 статьи 41 Бюджетного кодекса Российской Федерации в связи с жалобами Российского химико-технологического университета им. Д. И. Менделеева и Московского авиационного института (государственного технического университета)» // СЗ РФ. 2009. № 27. Ст. 3383.

означает установление льготы для самой себя по отношению к другим бюджетам бюджетной системы.

Вместе с тем уголовно-исполнительное законодательство относится к предметам ведения Российской Федерации<sup>483</sup>. Поскольку региональные и местные бюджеты не получают доходы в связи с необходимостью обеспечения функционирования организаций и учреждений, созданных в целях реализации исключительно предметов ведения федерального уровня, можно признать, что это форма финансирования за счет региональных и местных бюджетов полномочий Российской Федерации. А значит, по сущности отношений субъекты РФ или муниципальные образования должны были бы иметь право на субвенции из федерального бюджета. Однако текущее регулирование субвенций связывает их исключительно с наличием расходных обязательств у субъектов РФ и муниципальных образований, возникающих при выполнении переданных им полномочий Российской Федерации. Расходные обязательства заключаются в обязанности по предоставлению физическим или юридическим лицам, иным субъектам средств из бюджета<sup>484</sup>. Иные формы софинансирования полномочий федерального уровня власти за счет региональных и местных бюджетов, таким образом, под необходимость выделения субвенции не подпадают.

Можно привести и другие аналогичные примеры, например, по налогу на имущество физических лиц льготы имеют различные категории военнослужащих, ветераны, члены их семей<sup>485</sup>. Полностью поддерживая данные льготы, отметим все же, что оборона и безопасность относятся к предметам ведения Российской Федерации<sup>486</sup>, следовательно, и льготы в данном направлении должны финансироваться из федерального бюджета путем предоставления соответствующих межбюджетных трансфертов. Стоит отметить, что в некоторых странах законодательством предусмотрены такие компенсации. Например, в Германии на конституционном уровне закреплено, что в случае изъятия

---

<sup>483</sup> См.: п. «о» ст. 71 Конституции РФ.

<sup>484</sup> См.: абз. 20 ст. 6 Бюджетного кодекса РФ.

<sup>485</sup> См.: подп. 1, 4, 5, 7, 8, 9, 11, 13 п. 1 ст. 407 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

<sup>486</sup> См.: п. «м» ст. 71 Конституции РФ.



федеральным законом Федерацией у земель доходов такое изъятие может быть скомпенсировано<sup>487</sup>. Несмотря на унитарный характер государства, предусмотрены компенсирующие дотации и в Англии, которые призваны восполнить местным властям потери от снижения ставок налогов<sup>488</sup>.

Действующим Бюджетным кодексом РФ не предусмотрены виды межбюджетных трансфертов, предназначенных специально для компенсации снижения доходов субъектов РФ и муниципальных образований в результате введения федеральных налоговых льгот. Использование в отдельных случаях для данных целей дотаций<sup>489</sup>, на наш взгляд, нецелесообразно, поскольку может повлечь нежелание субъектов РФ на их получение ввиду возможного наложения ограничений и применения особых мер, предусмотренных Бюджетным кодексом РФ<sup>490</sup>. Поскольку введение федеральных налоговых льгот производится независимо от воли субъектов РФ и муниципальных образований, постольку несправедливо налагать на них какие-либо ограничения вследствие получения межбюджетных трансфертов на компенсацию выпавших доходов. Соответственно, полагаем, что целесообразно расширение применения субвенций, как целевых межбюджетных трансфертов, направленных на финансирование делегированных полномочий, для компенсаций региональным и местным бюджетам недополученных доходов из-за налоговых льгот, содержание которых соответствует исключительным предметам ведения Российской Федерации.

В связи с чем предлагаем расширить область выделения субвенции путем дополнения ст. 133 Бюджетного кодекса РФ следующей нормой: «Под субвенциями бюджетам субъектов Российской Федерации из федерального бюджета понимаются межбюджетные трансферты, предоставляемые бюджетам субъектов Российской Федерации в целях финансового обеспечения расходных

---

<sup>487</sup> См.: п. 4 ст. 106 Основного Закона Федеративной Республики Германия (принят 23 мая 1949 года с изменениями и дополнениями от 29.07.2009).

<sup>488</sup> См.: *Пеикова Х.В.* Теоретико-правовые основы бюджетного устройства государства. С. 245.

<sup>489</sup> Например, предоставление дотаций на компенсацию выпадающих доходов в результате применения субъектами Российской Федерации на своей территории инвестиционного налогового вычета (см.: Постановление Правительства РФ от 12.07.2021 № 1161 «Об утверждении методики распределения дотаций бюджетам субъектов Российской Федерации в целях частичной компенсации выпадающих доходов бюджетов субъектов Российской Федерации от применения инвестиционного налогового вычета» // СЗ РФ. 2021. № 29. Ст. 5665).

<sup>490</sup> См.: п. 3, 4 ст. 130, п. 2, 3, 4 ст. 136 Бюджетного кодекса РФ.

обязательств субъектов Российской Федерации и (или) муниципальных образований, возникающих при выполнении полномочий Российской Федерации, переданных для осуществления органам государственной власти субъектов Российской Федерации и (или) органам местного самоуправления в установленном порядке, а также в целях компенсации выпадающих доходов бюджетов субъектов Российской Федерации и (или) местных бюджетов в результате установления федеральным законом налоговых льгот в случаях, когда целевое назначение льготы связано с предметами ведения Российской Федерации и (или) полномочиями Российской Федерации по предметам совместного ведения».

Поскольку бюджетная система РФ носит иерархический характер, и межбюджетные трансферты из федерального бюджета предоставляются в местные бюджеты через бюджеты субъектов РФ, необходимо дополнить и ст. 140 Бюджетного кодекса РФ: «Под субвенциями местным бюджетам из бюджета субъекта Российской Федерации понимаются межбюджетные трансферты, предоставляемые местным бюджетам в целях финансового обеспечения расходных обязательств муниципальных образований, возникающих при выполнении государственных полномочий Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, переданных для осуществления органам местного самоуправления в установленном порядке, а также в целях компенсации выпадающих доходов бюджетов субъектов Российской Федерации и (или) местных бюджетов в результате установления федеральным законом налоговых льгот в случаях, когда целевое назначение льготы связано с предметами ведения Российской Федерации и (или) полномочиями Российской Федерации по предметам совместного ведения».

Вопрос о потерях бюджетов бюджетной системы РФ в связи с введением федеральными органами власти налоговых льгот стоит не только по региональным и местным налогам, но и по федеральным налогам, формирующим доходы региональных и местных бюджетов. Так, для субъектов РФ значимый вес в бюджетах занимает налог на прибыль, а для муниципальных образований — НДФЛ. Налоговый кодекс РФ предусматривает довольно объемные перечни льгот, освобождений, вычетов и иных преференций по налогу на прибыль и НДФЛ. Все

это сказывается на формировании региональных и местных бюджетов. Например, по оценке Счетной палаты РФ, объемы неполученных доходов от федеральных налоговых льгот в 2016 году составили, для примера, в Республике Марий Эл 696,3 млн руб. (47,1 % от всего объема неполученных доходов в связи с налоговыми льготами), в Ставропольском крае 4 260,8 млн руб. (72,2 %), в Курской области — 851,9 млн руб. (89,7 %) <sup>491</sup>.

Вопрос о компенсации выпадающих доходов региональных и местных бюджетов в связи с установлением Российской Федерацией налоговых льгот не решается уже давно. Еще в 2006 году Совет Федерации рекомендовал Правительству РФ разработать порядок возмещения недополученных налоговых доходов бюджетам субъектов РФ и муниципальных образований из федерального бюджета <sup>492</sup>. Такого порядка пока нет. На настоящий момент компенсация снижения доходов региональных и местных бюджетов на федеральном уровне предусмотрена только поручением Председателя Правительства РФ Д. А. Медведева от 14.10.2018 № ДМ-П13-6924, в соответствии с которым при разработке федеральных законов, приводящих к снижению доходов бюджетов субъектов РФ (местных бюджетов), необходимо осуществлять подготовку предложений, реализация которых позволяет полностью или частично компенсировать снижение доходов <sup>493</sup>. Поручение нормативным актом не является, и за чей счет должна происходить компенсация (за счет снижения расходов того же бюджета?), непонятно. Кроме того, на практике компенсация производится по

---

<sup>491</sup> См.: Отчет Счетной палаты РФ «О результатах совместного контрольного мероприятия «Проверка финансового обеспечения исполнения полномочий Российской Федерации и вопросов местного значения в сферах здравоохранения, образования, культуры, социальной поддержки населения, строительства и жилищно-коммунального хозяйства». О выпадающих доходах бюджетов см.: Отчет Счетной палаты РФ «О результатах контрольного мероприятия «Проверка соблюдения законодательства при осуществлении бюджетного процесса, а также эффективного и целевого использования межбюджетных трансфертов в Алтайском крае в 2010 году и истекшем периоде 2011 года (при необходимости в более ранние периоды), включая закрытое административно-территориальное образование Сибирский и наукоград Бийск»; Отчет Счетной палаты РФ «О результатах контрольного мероприятия «Аудит сбалансированности социально-экономического развития Архангельской области с учетом реализации Программы Правительства Российской Федерации по повышению эффективности бюджетных расходов на период до 2012 года и влияния оборонно-промышленного комплекса».

<sup>492</sup> См.: *Осипов М.А.* Об увеличении доходов регионального бюджета за счет налоговых поступлений // *Налоги.* 2007. № 5. С. 2–4.

<sup>493</sup> См.: Письмо Министерства финансов РФ от 26.12.2018 № 03-03-06/1/94987 «Об обосновании предложений по внесению изменений в налоговое законодательство» // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

бюджетной системе в целом, а не по конкретным бюджетам. Так, например, компенсацию выпадающих доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации от отмены налога на прибыль в части, подлежащей зачислению в бюджеты субъектов РФ, на доходы IT-компаний было решено произвести за счет отмены льготы по налогу на добавленную стоимость (далее – НДС) в отношении программного обеспечения, не включенного в реестр отечественного программного обеспечения<sup>494</sup>. Однако выпадающие доходы возникли у субъектов РФ, а дополнительные поступления от НДС подлежат зачислению в полном объеме в федеральный бюджет. Предположительно данные дополнительные доходы федерального бюджета могут быть направлены на межбюджетные трансферты субъектам РФ, предоставление которых полностью в усмотрении федеральных властей. Такой подход к компенсации выпадающих доходов, когда бюджетная система РФ рассматривается как некий «общий котел», в котором все равно кому компенсировать, вряд ли эффективен.

В практике субъектов РФ встречаются случаи компенсации вышестоящим бюджетом выпадающих доходов нижестоящих бюджетов. Подобные трансферты предусматривались, например, в Санкт-Петербурге. Так, в 2013–2014 и в 2019–2020 годах в законах о бюджете Санкт-Петербурга предусматривались дотации на компенсацию снижения доходов бюджетов внутригородских муниципальных образований в связи с изменением законодательства<sup>495</sup>. Вместе с тем специфика данного случая не позволяет считать данную практику подходящим инструментом, поскольку, как уже отмечали, внутригородские образования в Санкт-Петербурге как городе федерального значения не имеют фискальных

---

<sup>494</sup> См.: финансово-экономическое обоснование к законопроекту № 990337-7 «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части мер налоговой поддержки организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий)» // Система обеспечения законодательной деятельности Государственной автоматизированной системы «Законотворчество» : сайт. URL: <https://sozd.duma.gov.ru/bill/990337-7> (дата обращения: 30.08.2021).

<sup>495</sup> См.: п. 2 ст. 17 Закона Санкт-Петербурга от 06.12.2012 № 654-110 «О бюджете Санкт-Петербурга на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов» // Вестник Законодательного Собрания Санкт-Петербурга. 2012. № 40; п. 2 ст. 18 Закона Санкт-Петербурга от 27.11.2013 № 654-102 «О бюджете Санкт-Петербурга на 2014 год и на плановый период 2015 и 2016 годов» // Вестник Законодательного Собрания Санкт-Петербурга. 2013. № 38; п. 2 ст. 15 Закона Санкт-Петербурга от 30.11.2018 № 711-144 «О бюджете Санкт-Петербурга на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов» // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; п. 2 ст. 16 Закона Санкт-Петербурга от 29.11.2019 № 614-132 «О бюджете Санкт-Петербурга на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов» // Администрация Санкт-Петербурга : сайт. URL: <http://www.gov.spb.ru> (дата обращения: 29.11.2022).

полномочий, их доходные источники целиком зависят от усмотрения города. Кроме того, трансферты предусматриваются на компенсацию потерь из-за изменений законодательства, а не на компенсацию выпадающих доходов из-за налоговых льгот, доступны лишь на очередной финансовый год и не регулярны.

Определенная попытка решения данной проблемы содержится в новой, еще не принятой, редакции Бюджетного кодекса РФ. Так, п. 7 ст. 179 данной редакции предусматривает включение в федеральный закон о федеральном бюджете на очередной финансовый год и на плановый период бюджетных ассигнований, предусматривающих компенсацию снижения доходов бюджетов субъектов РФ или местных бюджетов. Однако, как и многие другие статьи в бюджетном законодательстве, данная статья сформулирована декларативно, как будто соответствующие ассигнования сами собой должны появиться в законе о федеральном бюджете. Соответственно, опять же непонятно, как защищены интересы субъектов РФ и муниципальных образований и с кого им требовать компенсацию снижения доходов. Закон о федеральном бюджете разрабатывает Правительство РФ, а принимает законодатель. Правительство может включить ассигнования, а законодатель не принять. Законодатель может и принял бы закон с данными ассигнованиями, но Правительство РФ их не включило. С кого требовать — непонятно. Если же в федеральном бюджете данных ассигнований не окажется, то и требовать, получается, нечего.

Помимо вопросов о компенсации выпадающих доходов стоит вопрос также со своевременным принятием законов, предоставляющих льготы. Имеются примеры принятия таких законов в конце года, когда все законы о бюджетах уже приняты, доходы бюджетов всех уровней определены без учета этих льгот, расходы определены с учетом предполагаемых доходов, объемы дотаций на выравнивание обеспеченности и на сбалансированность бюджетов рассчитаны. Начинают такие льготы действовать уже с 1 января следующего года, т. е. через два-три дня после принятия закона. В таких случаях, субъектам РФ и муниципальным образованиям «полагаться на кого-то... не приходится»<sup>496</sup>.

---

<sup>496</sup> Фрыгин А.В. Местные бюджеты: не надо иллюзий // Бюджет. 2020. №6. С. 34–36.

Вместе с тем даже в Советском Союзе в условиях принятия единого государственного бюджета союзные республики были вправе требовать из союзного бюджета компенсацию снижения доходов или увеличения расходов в случае, если после утверждения государственного бюджета СССР были приняты законы СССР или даже постановления союзного Совета Министров, влияющие на бюджеты республик<sup>497</sup>. В действующем бюджетном законодательстве РФ говорится о компенсации увеличения расходов, снижения доходов только в случае изменения законодательства в текущем финансовом году, при этом не указано, как именно и из какого бюджета производится компенсация<sup>498</sup>.

Еще одним инструментом для предотвращения падения доходов региональных и местных бюджетов из-за решений федеральных органов власти является так называемый «механизм двух ключей». Суть такого механизма в том, что для действия на территории субъекта или муниципального образования налоговой льготы, установленной федеральным законом, требуется принятие соответствующего решения региональным законодателем или представительным органом местного самоуправления. В идеале предполагается, что льгота должна не просто вводиться или не вводиться решением субъекта РФ или муниципального образования, но и конкретизироваться с учетом местных условий с тем, чтобы льгота была предоставлена наиболее эффективно тем, кто в ней действительно нуждается.

В настоящее время подтверждение субъектами РФ налоговых льгот по налогам, формирующим доходы субъектов РФ, по мнению Минфина России, должно проводиться за кулисами путем прохождения «процедуры согласования на региональном уровне»<sup>499</sup>. На уровне закона, а также в Регламенте Государственной

---

<sup>497</sup> Химичева Н.И. Субъекты советского бюджетного права. С. 97.

<sup>498</sup> См.: абз. 8 ст. 31 Бюджетного кодекса РФ.

<sup>499</sup> См.: Письмо Министерства финансов РФ от 03.04.2020 № 03-03-06/26524 «О преференциях по налогу на прибыль, НДС, налогу на имущество организаций и земельному налогу для налогоплательщиков, осуществляющих добычу полезных ископаемых» // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; Письмо Министерства финансов РФ от 02.10.2020 № 03-03-06/3/86372 «О предложении по установлению новых норм расходов организаций на выплату компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов для целей налога на прибыль» // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; Письмо Министерства финансов РФ от 14.06.2018 № 03-03-07/40608 «Об НДС с авторских вознаграждений; о преференциях по налогу на прибыль, стимулирующих обновление и модернизацию производств» // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

Думы такая процедура закреплена в общем виде как порядок направления Советом Государственной Думы законопроектов по предметам совместного ведения Российской Федерации и субъектов РФ в законодательные и исполнительные органы субъектов РФ для подготовки и представления отзывов<sup>500</sup>. Регламентом Совета Федерации также предусмотрена процедура обсуждения федерального закона в субъектах РФ, которое вправе организовать сенаторы Российской Федерации<sup>501</sup>. Однако никаких обязывающих последствий данные процедуры не имеют даже в том случае, если они не состоялись, а закон вступил в силу. Так, например, законопроект, возлагающий на физических лиц обязанность сообщать о наличии облагаемого имущества в налоговые органы, прошел рассмотрение в Государственной Думе, не дожидаясь 30-дневного срока на представление отзывов от всех субъектов РФ, при наличии отрицательного отзыва как минимум от одного субъекта РФ<sup>502</sup>. Для муниципальных образований не предусмотрено и таких процедур.

Таким образом, все вышеперечисленные процедуры реальными механизмами «двух ключей» не являются, поскольку не предполагают обязательного учета реальной воли «второго ключа» — субъектов РФ или муниципальных образований. В то же время в основных направлениях налоговой политики о механизме «двух ключей» говорится как о наделении субъектов РФ реальными полномочиями по установлению налоговых льгот<sup>503</sup> в виде возможности принятия соответствующего закона. Однако, несмотря на все декларирования, федеральные законы, вводящие новые льготы, вычеты и освобождения, приводящие к снижению доходов

---

<sup>500</sup> См.: п. 2 ст. 39 Федерального закона от 21.12.2021 № 414-ФЗ «Об общих принципах организации публичной власти в субъектах Российской Федерации»; ст. 109 Регламента Государственной Думы Федерального Собрания РФ (утв. Постановлением Государственной Думы Федерального Собрания РФ от 22.01.1998 № 2134-II ГД) // СЗ РФ. 1998. № 7. Ст. 801.

<sup>501</sup> См.: ст. 104 Регламента Совета Федерации Федерального Собрания РФ (утв. Постановлением Совета Федерации Федерального Собрания Российской Федерации от 30.01.2002 № 33-СФ) // СЗ РФ. 2002. № 7. Ст. 635.

<sup>502</sup> См.: Юзвак М.В. Конституционные пределы ужесточения налоговой политики // Налоговед. 2015. № 8. С. 30–39.

<sup>503</sup> См.: абз. 12 п. 3.2 Основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов (утв. Министерством финансов РФ) // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; абз. 5 п. 13 Основных направлений налоговой политики Российской Федерации на 2017 год и на плановый период 2018 и 2019 годов (утв. Министерством финансов РФ) // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»; подп. 3 п. 6.7 Основных направлений налоговой политики на 2015 год и плановый период 2016 и 2017 годов (одобренны Правительством РФ 01.07.2014) // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

региональных и местных бюджетов, продолжают приниматься без учета воли субъектов РФ и муниципальных образований.

Немного задержимся на действии механизма «двух ключей» в отношении муниципальных образований. Учитывая иерархичность бюджетной системы Российской Федерации, можно было бы предположить, что в отношении налогов, формирующих доходы местных бюджетов, необходим механизм «трех ключей», т.е. когда решение федерального законодателя поддерживается сначала субъектом РФ, а затем входящим в него муниципальным образованием. Однако, на наш взгляд, это излишне. Местные бюджеты получают налоги из трех источников: от федеральных налогов по нормативам, установленным федеральным законодателем; от федеральных и региональных налогов по нормативам, установленным региональным законодателем; от местных налогов. В последнем случае соответствующий механизм необходим как подтверждение воли федерального законодателя представительным органом местного самоуправления. Подтверждение регионального законодателя здесь не требуется, поскольку в отношении местных налогов у него нет интересов. В первых двух случаях соответствующий механизм может предоставляться в определенных случаях по усмотрению федерального или регионального законодателя. Однако реальной пользой он мог бы обладать лишь в отношении налогов по специальным налоговым режимам, которые полностью зачисляются в местные бюджеты. В отношении же, например, НДС, который делится между субъектом РФ и муниципальными образованиями, такой механизм просто не имел бы смысла. Поделить налоговую льготу в доле нельзя, а позволить, чтобы решение одного муниципального образования блокировало льготу на территории всего субъекта, недопустимо.

Отчасти, такой механизм мог бы решить проблему позднего принятия федеральных законов, предусматривающих налоговые льготы для региональных и местных бюджетов. Если, к примеру, субъект РФ или муниципальное образование не готовы с 1 января пойти на снижение доходов, они могут отложить введение льготы на год, изыскав за это время дополнительные доходы или пересмотрев



расходы. В то же время по ряду социальных льгот, необходимых для поддержки населения, это было бы несправедливо. Если одни регионы будут вводить у себя льготы для населения, а другие — нет, это нарушит и принцип равенства. Совершенно недопустима ситуация, при которой те же военнослужащие, пример по которым приводили, в одном городе были бы свободны от уплаты налога на имущество физических лиц, а в другом вынуждены были бы платить только по той единственной причине, что у муниципального образования не хватает собственных доходов для обеспечения данной льготы. Изложенное только подтверждает вывод, что финансирование подобных льгот должно осуществляться за счет федерального бюджета. С другой стороны, льготы, зависящие от местных условий, например для определенных видов деятельности, для малого бизнеса, связанные с инвестициями, с определенными видами недвижимости или земель, могут предоставляться путем самостоятельного решения субъекта РФ или муниципального образования.

Таким образом, считаем, что интересы субъектов РФ и муниципальных образований должны быть защищены комплексным образом: как путем предоставления компенсаций в случае, если реализация Российской Федерацией своих фискальных полномочий приводит к снижению доходов бюджетов субъектов РФ и муниципальных образований, так и путем расширения фискальных полномочий последних с целью введения в действие федеральных налоговых льгот на своей территории, конкретизируя и адаптируя льготы под местные условия.

## **§ 2. Баланс интересов при разграничении фискальных полномочий на примере налогообложения доходов**

В предыдущем параграфе было уделено внимание разграничению фискальных полномочий между публично-правовыми образованиями в контексте особенностей фискального федерализма в Российской Федерации. В данном параграфе рассмотрим соблюдение баланса интересов публично-правовых образований при разграничении фискальных полномочий на примере налогов на доходы.

Этот пример, на наш взгляд, наиболее репрезентативно позволит провести исследование в силу таких обстоятельств, как наиболее широкий охват состава плательщиков и всеобщий охват получателей доходов в бюджет. Практически все физические и юридические лица уплачивают налоги с доходов, либо общие — налог на доходы физических лиц и налог на прибыль организаций соответственно, либо в рамках специальных налоговых режимов. Данные налоги зачисляются в бюджеты всех уровней бюджетной системы, при этом один и тот же налог может служить источником доходов для бюджетов нескольких уровней.

В Российской Федерации все налоги с доходов являются федеральными, в том числе те, которые уплачиваются в рамках специальных налоговых режимов. Тем не менее данные налоги формируют в значительной части региональные бюджеты (а некоторые и местные), что объективно влечет необходимость наличия фискальных полномочий у субъектов РФ.

Для удобства налоги на доходы, действующие в Российской Федерации сведены в *табл. 1*, в которой по вертикали перечисляются субъекты, обладающие фискальными полномочиями в отношении тех или иных налогов (отдельных элементов налогов), а по горизонтали уровни бюджетов бюджетной системы, в которые данные налоги зачисляются согласно установленным нормативам отчислений.

*Таблица 1*

### **Налоги на доходы, действующие в Российской Федерации**

| <b>Субъект фискальных полномочий / Уровень бюджета</b> | <b>Федеральный</b>   | <b>Региональный</b>            | <b>Местный</b>                 |
|--|--|--------------------------------|--------------------------------|
| Российская Федерация                                   | налог на доходы физических лиц (отдельные виды доходов)<br>налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья | налог на доходы физических лиц | налог на доходы физических лиц |

|   |  |  |   |
|---|--|--|---|
| Совместно<br>Российская<br>Федерация и<br>субъекты<br>Российской<br>Федерации | налог на прибыль<br>организаций;<br>налог на<br>профессиональный доход | налог на прибыль<br>организаций;<br>единый налог при<br>упрощенной<br>системе<br>налогообложения;<br>налог на<br>профессиональный<br>доход | единый<br>сельскохозяйственный<br>налог;<br>налог при патентной<br>системе<br>налогообложения |
| Совместно<br>Российская<br>Федерация и органы<br>местного<br>самоуправления   | —  | —  | —   |

Российская Федерация имеет безусловные фискальные полномочия в отношении любых налогов на доходы, именно от нее зависит наличие таких полномочий у субъектов РФ и органов местного самоуправления.

В то же время нижестоящие по отношению к федеральному уровню власти объективно имеют неотъемлемое право на получение части от поступающих в бюджетную систему налогов в силу того, что юридические и физические лица, уплачивающие соответствующие налоги, пользуются при извлечении своих доходов услугами не только Российской Федерации в целом, но также услугами и субъекта и муниципальными услугами. Хотя федеральный уровень власти определяет, какие именно налоги с доходов и в какой доле будут зачисляться в нижестоящие бюджеты, такое определение не должно носить произвольный, субъективный характер. Распределение налогов по уровням власти, в частности, возможно основывать на таких критериях, как:

1) возможность уровня власти влиять на налоговую базу (стимулирование инвестиций, привлечение рабочей силы, наличие инфраструктуры);

2) несение расходов уровнем власти на «обслуживание» соответствующей налоговой базы (создание инфраструктуры, предоставление публичных услуг, мер поддержки).

Как видим, налог на доходы физических лиц, являясь федеральным налогом, формирует доходы бюджетов на всех уровнях бюджетной системы, в основном

региональных и местных<sup>504</sup>, которые наиболее заинтересованы в поступлениях НДФЛ. Ограниченный перечень доходов, с которых поступления от НДФЛ в полном объеме зачисляются в федеральный бюджет, является относительной новеллой, введенной в действие с 2021 года<sup>505</sup>. Тем не менее фискальные полномочия в отношении данного налога практически целиком сосредоточены на федеральном уровне.

Субъектам РФ предоставлено не так много полномочий в отношении НДФЛ:

1) установление коэффициента, отражающего региональные особенности рынка труда, для расчета фиксированных авансовых платежей по НДФЛ<sup>506</sup>. Данным полномочием пользуются достаточно активно почти все субъекты РФ, увеличивая поступления денежных средств. Например, такой региональный коэффициент на 2023 год равен 2,4229 в Москве<sup>507</sup>, 1,615272 — в Санкт-Петербурге<sup>508</sup>;

2) снижение размеров социальных и имущественных налоговых вычетов с учетом региональных особенностей<sup>509</sup>. Данное полномочие практически неэффективно, так как, к примеру, получать имущественный вычет налогоплательщик вполне вероятно будет по месту уплаты НДФЛ, а не по месту приобретения жилого помещения. Соответственно, связь региональных особенностей с размером вычета не всегда будет являться прямой и обоснованной. Неудивительно, что полномочие не востребовано ни одним из субъектов РФ.

---

<sup>504</sup> В федеральный бюджет зачисляется НДФЛ только с доходов в виде процентов, полученным по вкладам (остаткам на счетах), в виде процента (купона, дисконта), полученных по обращающимся облигациям российских организаций, номинированным в рублях и эмитированным после 1 января 2017 года, в виде суммы процентов по государственным казначейским обязательствам, облигациям и другим государственным ценным бумагам бывшего СССР, государств — участников Союзного государства, а также с доходов свыше 5 млн рублей в случае уплаты на основании налогового уведомления (см.: абз. 28, 29, 32 ст. 50 Бюджетного кодекса РФ).

<sup>505</sup> См.: ч. 1 ст. 2 Федерального закона от 01.04.2020 № 102-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»; Федеральный закон от 23.11.2020 № 372-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в части налогообложения доходов физических лиц, превышающих 5 миллионов рублей за налоговый период» // СЗ РФ. 2020. № 48. Ст. 7625.

<sup>506</sup> См.: п. 3 ст. 227.1 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

<sup>507</sup> См.: ст. 3 Закона Москвы от 02.11.2022 № 28 «О внесении изменений в отдельные законы города Москвы в сфере налогообложения» // Вестник Москвы. 2022. № 63.

<sup>508</sup> См.: Закон Санкт-Петербурга от 29.11.2022 № 647-105 «Об установлении коэффициента, отражающего региональные особенности рынка труда на территории Санкт-Петербурга, на 2023 год» // Администрация Санкт-Петербурга : сайт. URL: <http://www.gov.spb.ru> (дата обращения: 29.03.2023).

<sup>509</sup> См.: ст. 222 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

3) снижение минимального предельного срока владения объектом недвижимого имущества и размера понижающего коэффициента в целях освобождения от налогообложения доходов от продажи объектов недвижимого имущества<sup>510</sup>. По состоянию на 1 января 2019 года данным полномочием воспользовались только четыре субъекта РФ, ни один из которых не снизил минимальный предельный срок ниже трех лет (таков был срок, установленный федеральным законодательством до 1 января 2016 года).

4) увеличение предельного размера налогового вычета на благотворительность с 25 до 30 % и установление категорий государственных, муниципальных учреждений, осуществляющих деятельность в области культуры, и некоммерческих организаций, пожертвования которым принимаются к вычету в повышенном размере<sup>511</sup>. Данным полномочием субъекты РФ не пользовались.

Также в 2017–2019 годах у субъектов РФ было полномочие по установлению видов услуг для личных, домашних и (или) иных подобных нужд при условии, что физическое лицо подало уведомление о постановке на учет в налоговый орган, не является индивидуальным предпринимателем и не имеет наемных работников<sup>512</sup>. Данным полномочием воспользовались восемь субъектов РФ. В то же время сама льгота была признана неэффективной. На смену ей пришел эксперимент по налогу на профессиональный доход.

Анализируя практику применения, можно отметить, что полномочия по предоставлению каких-либо льгот используются субъектами РФ не активно, в то время как практически единственное полномочие, позволяющее субъектам РФ учесть индивидуальные региональные особенности и увеличить, таким образом, поступления в свои бюджеты, весьма востребовано.

Связь здесь прослеживается в том, что ни одна из указанных выше льгот прямо не ведет к увеличению налоговой базы или количества налогоплательщиков. Поступления НДФЛ являются довольно значительным источником доходов для

---

<sup>510</sup> См.: п. 6 ст. 217.1 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

<sup>511</sup> См.: абз. 7 подп. 1 п. 1 ст. 219 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

<sup>512</sup> См.: абз. 5 п. 70 ст. 217 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

региональных и местных бюджетов, в ряде случаев — даже критическим<sup>513</sup>. Соответственно, субъект РФ заинтересован в первую очередь предоставлять такие налоговые льготы, которые либо позволят сократить расходы их бюджетов, либо позволят привлечь больше налогоплательщиков.

Следует также отметить, что использование полномочий в данном случае будет считаться «налоговым расходом» субъектов РФ, который подлежит оценке эффективности, влияющей, в свою очередь, напрямую на распределение дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности<sup>514</sup>. Субъектам РФ незачем рисковать собственными доходами и возможными дотациями, вводя льготы, в целесообразности и эффективности которых явные сомнения.

Критически важным для субъектов РФ является и налог на прибыль организаций, который хотя и является федеральным налогом, однако делится на две части — федеральную и региональную. Право на наличие части налога на прибыль, зачисляющейся в региональный бюджет, не является безусловным. Как показывает практика, Российская Федерация принимает любые решения в отношении части налога на прибыль, зачисляемой в иные бюджеты, кроме федерального. Она может как изменить произвольно размер ставки<sup>515</sup>, так и вовсе отменить соответствующую часть налога в целом<sup>516</sup> или для отдельных категорий

---

<sup>513</sup> В 80 % субъектов РФ доля НДФЛ в формировании доходов местных бюджетов составляет более 60 %, в 40 % субъектов РФ — более 70 % (см.: Отчет Счетной палаты РФ «О результатах экспертно-аналитического мероприятия «Анализ администрирования налоговыми органами налога на доходы физических лиц в 2016–2018 годах, включая результаты деятельности межведомственных комиссий по легализации налоговой базы по НДФЛ с целью поступления дополнительных доходов в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации (в рамках реализации Стратегической карты ФНС России)» (утв. Коллегией Счетной палаты РФ 29.11.2019) // Счетная палата РФ : сайт. URL: <https://ach.gov.ru/checks/9692> (дата обращения: 05.06.2022).

<sup>514</sup> См.: п. 8 Общих требований к оценке налоговых расходов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований (утв. Постановлением Правительства РФ от 22.06.2019 № 796) // СЗ РФ. 2019. № 26. Ст. 3450.

<sup>515</sup> Так, например, с 01.01.2017 ставка налога на прибыль в части, зачисляемой в региональные бюджеты, была снижена с 18 до 17 %. См.: п. «а» ч. 26 ст. 2 Федерального закона от 30.11.2016 № 401-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» // СЗ РФ. 2016. № 49. Ст. 6844.

<sup>516</sup> Так, с 01.01.2005 была отменена часть налога на прибыль, зачисляемая в местные бюджеты, по ставке 2 % (см.: п. «а» ч. 3 ст. 2 Федерального закона от 29.07.2004 № 95-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации о налогах и сборах» // СЗ РФ. 2004. № 31. Ст. 3231.

налогоплательщиков<sup>517</sup>. При этом какого-либо согласия органов власти нижестоящих публично-правовых образований не требуется.

Субъекты РФ обладают в отношении части налога, подлежащего зачислению в их бюджеты, фискальными полномочиями, достаточно приближенными к тем, которые они осуществляют в отношении региональных налогов. Однако одного лишь факта зачисления налога в бюджет субъекта РФ или муниципального образования недостаточно для того, чтобы у последних автоматически появились фискальные полномочия по регулированию данного налога. Так, например, до 2005 года часть налога по ставке 2 % зачислялась и в местные бюджеты, однако органам местного самоуправления, в отличие от органов власти субъектов РФ, никаких фискальных полномочий предоставлено не было.

В последнее время наблюдается тенденция одновременного сокращения общих полномочий субъектов РФ по регулированию ставки с увеличением более узких и точечных полномочий, направленных в основном на расширение возможностей субъектов РФ по развитию собственных территорий и привлечению инвестиций. Такая тенденция, однако, приводит к отсутствию гибкости в политике субъектов РФ, невозможности изобретения ими собственных механизмов по поддержке развития предпринимательства на своей территории. Фактически все сводится к выбору субъектом РФ применять или не применять предложенные федеральным законодателем инструменты поддержки.

В настоящее время субъектам РФ предоставлены следующие фискальные полномочия в отношении налога на прибыль:

1) установление дополнительных требований к участникам региональных инвестиционных проектов (п. 5 ст. 25.8 Налогового кодекса РФ);

---

<sup>517</sup> Так, например, с 01.01.2021 года ставка налога на прибыль, подлежащего зачислению в региональные бюджеты, была установлена в размере 0 % для организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий и деятельность по проектированию и разработке электронной продукции (см.: п. 4 ст. 1 Федерального закона от 31.07.2020 № 265-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» // СЗ РФ. 2020. № 31 (Ч. 1). Ст. 5024). Также не уплачивают налог на прибыль в бюджет субъекта РФ организации, осуществляющие добычу углеводородного сырья на новом морском месторождении (см.: п. 1.4 ст. 284 Налогового кодекса РФ (часть вторая)).

2) присвоение статуса участника регионального инвестиционного проекта, а также внесение изменений в реестр участников региональных инвестиционных проектов (п. 2 ст. 25.10 Налогового кодекса РФ);

3) согласование решения об изменении срока уплаты налога (п. 2 ст. 63 Налогового кодекса РФ);

4) установление оснований и условий предоставления инвестиционного налогового кредита (п. 7 ст. 67 Налогового кодекса РФ);

5) снижение налоговой ставки для отдельных категорий налогоплательщиков, или для отдельных видов дохода, указанных в Налоговом кодексе РФ (абз. 1 п. 1 ст. 284 Налогового кодекса РФ);

б) введение возможности применения инвестиционного налогового вычета (п. 1 ст. 286.1 Налогового кодекса РФ).

Подробнее рассмотрим полномочие субъектов РФ по регулированию налоговой ставки в отношении той части налога, которая зачисляется в их бюджеты. Тенденция складывается таким образом, что данное полномочие все больше и больше ограничивается. Так, до принятия Налогового кодекса РФ субъекты РФ были ограничены лишь максимальным размером ставки, имея возможность снижать ставку вплоть до нуля<sup>518</sup>. С принятием Налогового кодекса РФ ставка стала ограниченной также и минимальным размером<sup>519</sup>. С 2025 года полномочие по снижению ставок налога на прибыль будет оставлено субъектам РФ лишь в строго определенных Налоговым кодексом РФ случаях<sup>520</sup>. Такие ограничения являют собой реакцию федеральных органов власти на попытки создания отдельными субъектами РФ внутренних налоговых оффшоров на своей территории<sup>521</sup>.

В настоящее время субъекты РФ могут снижать налоговые ставки для следующих категорий налогоплательщиков:

---

<sup>518</sup> См.: п. 2 Указа Президента РФ от 22.12.1993 № 2270 «О некоторых изменениях в налогообложении и во взаимоотношениях бюджетов различных уровней» // Собрание актов Президента и Правительства РФ. 1993. № 52 (документ утратил силу).

<sup>519</sup> См.: п. 1 ст. 284 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

<sup>520</sup> См.: ч. 15 ст. 2 Федерального закона от 03.08.2018 № 302-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» // СЗ РФ. 2018. № 32 (Ч. 1). Ст. 5095.

<sup>521</sup> См.: Грицюк Т.В. Указ. соч. С. 151.



- 1) резиденты особой экономической зоны (абз. 6 п. 1 ст. 284 Налогового кодекса РФ);
- 2) участники Особой экономической зоны в Магаданской области (абз. 7 п. 1 ст. 284 Налогового кодекса РФ);
- 3) участники региональных инвестиционных проектов (абз. 9 п. 1 ст. 284, ст. 284.3, 284.3-1 Налогового кодекса РФ);
- 4) участники специальных инвестиционных контрактов (абз. 10 п. 1 ст. 284, ст. 284.9 Налогового кодекса РФ);
- 5) участники свободной экономической зоны в Республике Крым и городе федерального значения Севастополь (абз. 3 п. 1.7 ст. 284 Налогового кодекса РФ);
- 6) резиденты территории опережающего социального-экономического развития (абз. 2 п. 1.8 ст. 284, ст. 284.4 Налогового кодекса РФ);
- 7) резиденты свободного порта Владивосток (абз. 2 п. 1.8 ст. 284, ст. 284.4 Налогового кодекса РФ);
- 8) резиденты Арктической зоны (абз. 2 п. 1.8 ст. 284, ст. 284.4 Налогового кодекса РФ);
- 9) организации, уплачивающие налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья (п. 1.8-1 ст. 284 Налогового кодекса РФ);
- 10) организации, осуществляющие деятельность по производству сжиженного природного газа и (или) по переработке углеводородного сырья (п. 1.8-2 ст. 284 Налогового кодекса РФ);
- 11) организации, осуществляющие деятельность по предоставлению по лицензионному договору прав использования результатов интеллектуальной деятельности (п. 1.8-3 ст. 284 Налогового кодекса РФ);
- 12) региональные операторы по обращению с твердыми коммунальными отходами (п. 1.12 ст. 284 Налогового кодекса РФ).

При этом в некоторых случаях, когда субъекту РФ предоставлено полномочие по снижению ставки, федеральный законодатель изначально устанавливает

максимальную ставку налога, подлежащего зачислению в бюджет субъекта РФ, ниже стандартной ставки<sup>522</sup>.

В ряде случаев субъект РФ может снижать не только ставку в отношении налога, подлежащего зачислению в собственный бюджет, но и снижать до нуля ставку налога, подлежащего зачислению в федеральный бюджет. Разумеется, субъект РФ не устанавливает размер такой ставки в своем законе. Однако в соответствии с Налоговым кодексом РФ присвоение определенного статуса организации, позволяющего претендовать на пониженную ставку налога, или установление своим законом нулевой ставки налога, подлежащего зачислению в бюджет субъекта РФ, автоматически влечет установление нулевой ставки налога, подлежащего зачислению и в федеральный бюджет.

Таковыми случаями являются присвоение организации статуса участника регионального инвестиционного проекта<sup>523</sup>, участника специального инвестиционного контракта<sup>524</sup>, а также установление нулевой ставки законом субъекта РФ для региональных операторов по обращению с твердыми коммунальными отходами<sup>525</sup>.

Доходы физических и юридических лиц могут облагаться налогами в рамках специальных налоговых режимов, что позволяет им не платить НДФЛ и налог на прибыль организаций. В настоящее время, за исключением экспериментального, действуют три специальных налоговых режима:

- 1) система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);
- 2) упрощенная система налогообложения;
- 3) патентная система налогообложения.

В то время как первая из указанных выше систем специально направлена на стимулирование конкретной категории налогоплательщиков, остальные две направлены в целом на стимулирование малого и среднего предпринимательства.

---

<sup>522</sup> См., напр.: абз. 8 п. 1 ст. 284 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

<sup>523</sup> См.: п. 1.5, 1.5-1 ст. 284, ст. 284.3, 284.3-1 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

<sup>524</sup> См.: п. 1.14 ст. 284, ст. 284.9 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

<sup>525</sup> См.: п. 1.12 ст. 284 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

Рассматривать подробно все режимы в рамках данного исследования не будем, отметим только особенности реализации фискальных полномочий в отношении данных режимов.

Несмотря на то что налог по упрощенной системе налогообложения зачисляется в региональные бюджеты, а единый сельскохозяйственный налог — в местные, фискальные полномочия по обоим режимам распределены между публично-правовыми образованиями одинаково. Так, муниципальные образования вовсе не имеют полномочий в отношении этих двух режимов, а субъекты РФ могут определять ставку налога для всех или отдельных категорий налогоплательщиков в пределах, разрешенных Налоговым кодексом РФ. При этом в отношении упрощенной системы налогообложения такое полномочие субъекты РФ получили с 2016 года<sup>526</sup>, а в отношении единого сельскохозяйственного налога — только с 2019 года<sup>527</sup> (Республика Крым и город федерального значения Севастополь — с 2015 года<sup>528</sup>).

Гораздо больше полномочий субъекты РФ имеют в отношении патентной системы налогообложения. Однако и по этой системе налог зачисляется в полном объеме в местные бюджеты, которые никак не могут влиять на него.

Отдельно отметим полное отсутствие фискальных полномочий в отношении налогообложения доходов у муниципальных образований, хотя часть таких налогов поступает и в их бюджет в основном от специальных налоговых режимов. С 2021 года с упразднением системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности<sup>529</sup> муниципальные образования утратили единственные фискальные полномочия в отношении налогообложения доходов, которые у них были. Данная система была весьма схожа

---

<sup>526</sup> См.: п. «а» ч.1 ст.2 Федерального закона от 13.07.2015 № 232-ФЗ «О внесении изменений в статью 12 части первой и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» // СЗ РФ. 2015. № 29 (Ч. 1). Ст. 4358.

<sup>527</sup> См.: ст. 1 Федерального закона от 07.03.2018 № 51-ФЗ «О внесении изменений в статью 346.8 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» // СЗ РФ. 2018. № 11. Ст. 1586.

<sup>528</sup> См.: ч. 11 ст. 2 Федерального закона от 29.11.2014 № 379-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О развитии Крымского федерального округа и свободной экономической зоне на территориях республики Крым и города федерального значения Севастополя» // СЗ РФ. 2014. № 48. Ст. 6660.

<sup>529</sup> Данная система была отменена с 01.01.2021 (см.: ч. 69 ст. 2 Федерального закона от 02.07.2021 № 305-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» // СЗ РФ. 2021. № 27 (Ч. 1). Ст. 5133.

с патентной системой налогообложения с той разницей, что полномочиями были наделены муниципальные образования, а не субъекты РФ. Органы местного самоуправления решали вводить или не вводить данную систему на своей территории, определяли виды деятельности, устанавливали коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности на их территории. Более того, муниципальные образования могли регулировать налоговую ставку с возможностью дифференциации по категориям налогоплательщиков и видам предпринимательской деятельности.

Как видим, органам местного самоуправления были предоставлены существенные полномочия в области регулирования налогообложения малого бизнеса. При этом применение системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход было возможно для налогоплательщиков, средняя численность работников которых за предыдущий год не превышала 100 человек, в то время как для применения патентной системы налогообложения данный показатель не должен превышать 15 человек. Очевидно, объяснить перенос полномочий на более верхний уровень власти при снижении масштаба управляемых субъектов какими-либо объективными закономерностями затруднительно.

Итак, несмотря на получение в той или иной части различными публично-правовыми образованиями налогов с доходов физических и юридических лиц, фискальные полномочия они могут получить лишь в порядке делегирования Российской Федерацией. Практика показывает, что даже 100 %-ное зачисление налога в соответствующий бюджет может сопровождаться 100 %-ным отсутствием фискальных полномочий в отношении налога. Это, однако, не соответствует принципу фискального федерализма. Решение одного уровня власти может повлечь порой значительные последствия для бюджета другого уровня власти. Уже рассматривали в предыдущем параграфе ситуации, когда федеральный законодатель вносил изменения в нормы налогового законодательства, которые напрямую приводили к уменьшению доходов региональных и местных бюджетов

без согласования с соответствующими публично-правовыми образованиями даже после того, как последние приняли свои бюджеты.

В регулировании налогов на доходы прежде всего необходимо адекватное соотношение фискальных полномочий Российской Федерации и нижестоящих публично-правовых образований, позволяющее соблюсти баланс интересов.

Рассмотрим проблему такого соотношения на примере института регионального инвестиционного проекта, установленного гл. 3.3 НК РФ<sup>530</sup>. Участники региональных инвестиционных проектов получают налоговые льготы в виде пониженной ставки по налогу на прибыль организаций и понижающего коэффициента по налогу на добычу полезных ископаемых.

Налоговый кодекс РФ устанавливает только минимальные требования к региональному инвестиционному проекту, при выполнении которых инвестор имеет право обратиться за получением налоговых льгот. При этом законом субъекта РФ данные требования могут быть дополнены и конкретизированы.

В настоящее время существуют три категории участников регионального инвестиционного проекта (далее — участники РИП):

- на территориях Дальневосточного федерального округа и некоторых иных субъектов РФ, указанных в п. 1 ст. 25.8 Налогового кодекса РФ, включенные в реестр участников региональных инвестиционных проектов;
- на территориях субъектов РФ, не указанных в п. 1 ст. 25.8 Налогового кодекса РФ, включенные в реестр участников региональных инвестиционных проектов;
- на территориях Дальневосточного федерального округа и некоторых иных субъектов РФ, указанных в п. 1 ст. 25.8 Налогового кодекса РФ, которым не требуется включение в реестр участников региональных инвестиционных проектов.

Различие между двумя первыми категориями участников РИП лежит в основном в возможности выбора для первой категории срока действия льготы и в

---

<sup>530</sup> Результаты исследования опубликованы автором. См.: *Мирзаев Р.М.* Региональный инвестиционный проект: баланс фискальных полномочий // *Актуальные проблемы российского права.* 2020. Т. 15, № 10(119). С. 57-64.

зависимости от срока — максимальной ставки по налогу на прибыль. Для второй категории возможность выбора отсутствует, параметры льгот определены заранее. С точки зрения разграничения фискальных полномочий различий между первой и второй категориями участников РИП нет.

К полномочиям Российской Федерации в отношении первой и второй категорий относятся определение:

- минимальных требований к участникам;
- рамочного порядка включения в реестр участников;
- налоговой ставки в части налога на прибыль организаций, зачисляемой в федеральный бюджет, минимальной и максимальной налоговых ставок в части налога на прибыль организаций, зачисляемой в бюджет субъекта РФ;
- срока действия пониженных налоговых ставок для первой категории участников РИП, максимального срока действия пониженных налоговых ставок для второй категории участников РИП (для первой категории участников РИП — по выбору).

К полномочиям субъекта РФ относятся полномочия по определению:

- органа власти, уполномоченного на принятие решений о включении участника РИП в реестр или об отказе во включении;
- дополнительных требований к участникам РИП, порядка и условий принятия решения о включении в реестр или об отказе во включении, порядка внесения изменений в реестр<sup>531</sup>;
- налоговой ставки по налогу на прибыль организаций в части, зачисляемой в бюджет субъекта РФ, в пределах, установленных Налоговым кодексом РФ;
- срока применения пониженных налоговых ставок участников РИП в пределах, установленных Налоговым кодексом РФ.

---

<sup>531</sup> В целом субъекты РФ редко пользуются данным полномочием, ориентируясь на рамочные требования НК РФ. Однако примеры встретить можно. Например, в Астраханской области и Чукотском автономном округе установлены конкретные виды деятельности, по которым возможно включение в реестр участников региональных инвестиционных проектов (см.: Закон Чукотского автономного округа от 05.05.2015 № 28-ОЗ «О государственной поддержке инвестиционной деятельности на территории Чукотского автономного округа» // Ведомости — приложение к газете «Крайний Север». 2015. 8 мая; Закон Астраханской области от 27.09.2017 № 55/2017-ОЗ «Об отдельных вопросах осуществления инвестиционной политики на территории Астраханской области» // Официальный интернет-портал правовой информации : сайт. URL: [pravo.gov.ru](http://pravo.gov.ru) (дата обращения: 28.09.2022)).

Таким образом, налоговые льготы предоставляются первой и второй категориям участников РИП на основании решения субъекта РФ, на условиях и в порядке, установленных совместно субъектом РФ и Российской Федерацией, однако решение о прекращении предоставления налоговых льгот остается уже за федеральными органами власти, которые и осуществляют контроль.

Предоставление налоговых льгот участникам РИП влечет за собой возникновение выпадающих доходов как федерального бюджета, так и бюджета субъекта РФ, принявшего соответствующее решение. В части выпадающих доходов федерального бюджета Российская Федерация добровольно делегирует субъекту РФ принятие решения о предоставлении налоговых льгот участнику РИП при условии соблюдения минимальных требований, в случае выполнения которых Российская Федерация соглашается на возникновение выпадающих доходов своего бюджета. Субъект РФ, в свою очередь, не просто автоматически принимает решение о предоставлении организации налоговых льгот как участнику РИП, но и может устанавливать дополнительные требования, при выполнении которых он согласен на возникновение выпадающих доходов своего бюджета. Таким образом, можно сказать, что на этапе предоставления налоговых льгот первой и второй категориям участников РИП баланс интересов Российской Федерации и субъектов РФ соблюден.

Принятие решения об исключении организации из реестра участников региональных инвестиционных проектов и, соответственно, о лишении организации налоговых льгот исключительно федеральным органом власти также само по себе не влечет нарушения интересов субъекта РФ, поскольку осуществляется на основании объективных критериев, установленных совместно Российской Федерацией и субъектом РФ, и не зависит от произвольного усмотрения федерального органа власти. В то же время в законодательстве не предусмотрена возможность, когда несоблюдение требований участником регионального инвестиционного проекта выявляется органом власти субъекта РФ. Тем не менее на практике такая ситуация возможна. Контрольно-счетные органы субъектов РФ, помимо прочего, осуществляют оценку эффективности

предоставления налоговых льгот за счет средств бюджета субъекта РФ<sup>532</sup>, следовательно, уполномочены осуществлять и оценку выполнения требований для получения налоговых льгот участником регионального инвестиционного проекта. Не лишним будет предусмотреть участие региональных органов власти в процессе исключения участников РИП из соответствующего реестра.

Негативные особенности наблюдаются в отношении третьей категории участников региональных инвестиционных проектов. Организации, входящие в данную категорию, получают статус участника РИП и соответствующие этому статусу налоговые льготы путем подачи заявления в ФНС России. Налоговые льготы третья категория участников РИП получает только после осуществления капитальных вложений в необходимом объеме.

Для получения налоговых льгот в рамках третьей категории не требуется соблюдение дополнительных требований субъекта РФ к региональному инвестиционному проекту. Решение или согласие уполномоченного органа субъекта РФ также не требуется. Единственным полномочием, имеющимся у регионов в отношении третьей категории участников РИП, является право на снижение налоговой ставки по налогу на прибыль организаций в части, зачисляемой в бюджет субъекта РФ. В то же время даже в отсутствие волеизъявления субъекта РФ максимальная ставка по налогу на прибыль организаций в части, зачисляемой в региональный бюджет, в первые пять налоговых периодов не может превышать 10 %<sup>533</sup>, что значительно ниже, чем стандартная ставка.

Таким образом, решение федерального органа исполнительной власти, осуществляемое исключительно в соответствии с предписаниями федерального законодателя, приводит к возникновению выпадающих доходов бюджета субъекта РФ без учета его волеизъявления. В этой связи весьма примечательно, что на

---

<sup>532</sup> См.: п. 6 ч. 1 ст. 9 Федерального закона от 07.02.2011 № 6-ФЗ «О общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований»; Грачева Е.Ю. Финансовая деятельность и финансовый контроль как система управления // Актуальные проблемы российского права. 2016. № 9. С. 57–66.

<sup>533</sup> См.: п. 3 ст. 284.3-1 Налогового кодекса РФ (часть вторая).



территории республики Хакасия, объем государственного долга которой в 2018 году достиг 145,1 % от общего объема годового бюджета<sup>534</sup>, возможность получения статуса участника РИП путем подачи заявления в ФНС России с 2019 года была отменена<sup>535</sup>. Таким образом, проиллюстрировано отсутствие учета интересов, а главное — возможностей, субъектов РФ в предоставлении налоговых льгот. Отсутствие таких полномочий в данном случае может напрямую повлечь возникновение значительных выпадающих доходов, что, в свою очередь, может привести к дефициту региональных бюджетов и, как следствие, к потере финансовой устойчивости.

Выявленную проблему можно экстраполировать и на ситуации с регулированием патентной системы налогообложения, и системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, и на прочие ситуации, когда налог зачисляется в один бюджет, а регулирование осуществляет вышестоящий уровень власти. Такие ситуации приводят к возникновению выпадающих доходов нижестоящих бюджетов, которые соответствующие органы власти не предвидели, не готовы себе позволить и никак не разрешали.

Тем не менее есть и другие положительные примеры. Например, институт инвестиционного налогового вычета, установленный в ст. 286.1 Налогового кодекса РФ. Использование данного механизма налогоплательщиками может привести к выпадающим доходам бюджета субъекта РФ, на что последний выражает согласие в виде принятия соответствующего закона. Приводит использование механизма и к выпадающим доходам федерального бюджета, на что федеральный законодатель выразил согласие в виде закрепления соответствующего института в Налоговом кодексе РФ и делегирования принятия соответствующего решения субъекту РФ.

На примере регионального инвестиционного проекта и инвестиционного налогового вычета наблюдается положительный опыт, когда механизмы

---

<sup>534</sup> См.: *Павел Аптекарь*. Когда в регион приходит казначейство // Ведомости : сайт. URL: <https://www.vedomosti.ru/opinion/articles/2018/01/23/748622-prihodit-kaznacheistvo> (дата обращения: 17.06.2022).

<sup>535</sup> См.: Федеральный закон от 03.08.2018 № 279-ФЗ «О признании утратившим силу абзаца пятого подпункта 1 пункта 1 статьи 25.8 части первой Налогового кодекса Российской Федерации» // СЗ РФ. 2018. № 32 (Ч. 1). Ст. 5072.

предоставления налоговых льгот в НК РФ конструируются таким образом, чтобы выпадающие доходы соответствующего бюджета не возникали без учета волеизъявления соответствующего публично-правового образования. Тем не менее такие механизмы предусмотрены только для субъектов РФ и далеко не во всех случаях предоставления налоговых льгот. Как уже рассмотрели, муниципальные образования не обладают абсолютно никакими фискальными полномочиями в отношении налогообложения доходов, что не позволяет им хоть как-то обеспечивать защиту своих интересов и в то же время снимает с них ответственность за доходную часть бюджета. Целесообразным будет включение в финансово-экономические обоснования законопроектов заключения о соблюдении баланса фискальных полномочий и отсутствии / наличии выпадающих доходов бюджета без соответствующего согласия. Муниципальным образованиям в этой связи следует предоставить некоторые фискальные полномочия в отношении специальных налоговых режимов, налоги с которых поступают в местные бюджеты.

Интерес представляет в настоящее время и налогообложение доходов, образующихся в цифровой экономике, функционирующей на основе достижений четвертой промышленной революции, вызвавшей кардинальное преобразование глобальных цепочек создания стоимости<sup>536</sup>. Современная экономика требует ответа сразу на три вопроса: что облагать? где облагать? как облагать?<sup>537</sup>

В Российской Федерации в настоящее время остро ставится вопрос о налогообложении цифровой экономики<sup>538</sup>. Данный термин определен в российском законодательстве как экономика, ключевым фактором функционирования которой

---

<sup>536</sup> См. подробнее: *Шваб Клаус*. Четвертая промышленная революция. М. : Эксмо, 2019. С. 17–19.

<sup>537</sup> Данное исследование опубликовано автором. См.: *Мирзаев Р.М.* Влияние четвертой промышленной революции на осуществление фискальных полномочий // *Финансовое право*. 2020. № 2. С. 42–46.

<sup>538</sup> См., напр.: *Воловик Е.* Налогообложение цифровой экономики. Какие проблемы влечет цифровизация // *Финансовая газета*. 2017. № 48. С. 8–9; *Тропская С.С.* Налогообложение самозанятых и цифровая экономика: налог на профессиональный доход // *Финансовое право*. 2019. № 5. С. 22–26; *Финансовое право в условиях развития цифровой экономики : монография / К.Т. Анисина, Б.Г. Бадмаев, И.В. Бит-Шабо и др. ; под ред. И.А. Цинделиани*. М. : Проспект, 2019; п. 3 Основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов (утв. Минфином России) (опубликованы не были) // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

являются данные в цифровом виде<sup>539</sup>. Цифровую экономику отличают высокая значимость нематериальных активов в создании стоимости и увеличение цепочки ее создания<sup>540</sup>. Операции в цифровой экономике совершаются в виртуальном пространстве, не требуют сырья, огромных помещений и транспортной инфраструктуры<sup>541</sup>.

Традиционной модели налоговой системы соответствует налогообложение по месту создания стоимости. В мировой практике известны разные подходы к определению данного места: место производства, место хранения, место реализации, место потребления<sup>542</sup>.

В условиях четвертой промышленной революции приобретает дополнительную сложность распределение доходов между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации. В настоящее время в российском законодательстве место создания стоимости и, как следствие, место налогообложения прибыли, связано с местонахождением рабочих мест<sup>543</sup>. В то же время данный критерий, на наш взгляд, не является эффективным при распределении доходов от обложения цифровой экономики. Функционирование некоторых феноменов, таких как искусственный интеллект, интернет вещей, индустриальный интернет и пр. в принципе не требуют участия человека<sup>544</sup>. Очевидно, что для субъектов цифровой экономики, действующих в масштабах всего государства, требуется поиск более эффективных методов распределения налогооблагаемой прибыли между внутригосударственными образованиями, нежели расположение рабочих мест. В целях международного налогообложения предлагается использовать концепцию «существенное присутствие», которая

---

<sup>539</sup> См.: подп. «р» п. 3 Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017–2030 годы (утв. Указом Президента РФ от 09.05.2017 № 203) // СЗ РФ. 2017. № 20. Ст. 2901.

<sup>540</sup> См.: Финансовое право в условиях развития цифровой экономики. С. 155.

<sup>541</sup> См.: Правовое регулирование экономических отношений в современных условиях развития цифровой экономики : монография / А. В. Белицкая, В. С. Белых, О. А. Беляева и др. ; отв. ред. В. А. Вайпан, М. А. Егорова. М. : Юстицинформ, 2019. С. 12.

<sup>542</sup> См.: *Хаванова И. А.* Международные договоры Российской Федерации об избежании двойного налогообложения : монография / под ред. И. И. Кучерова. М. : ИЗИСП, Юриспруденция, 2016. С. 25.

<sup>543</sup> См.: абз. 3 п. 1 ст. 284 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

<sup>544</sup> См.: подп. «б», «в» п. 3 Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017–2030 годы (утв. Указом Президента РФ от 09.05.2017 № 203) // СЗ РФ. 2017. № 20. Ст. 2901; Финансовое право в условиях развития цифровой экономики. С. 153.

заключается не в физическом присутствии налогоплательщика в государстве, а в экономическом присутствии<sup>545</sup>. Факторами, определяющими существенное присутствие, могут быть, например, факт получения дохода в государстве, локальное доменное имя, определенное количество пользователей<sup>546</sup>.

Эволюция в подходе к месту создания стоимости и распределению налоговых доходов между бюджетами субъектов федерации в современных условиях видна на примере рассмотрения Верховным Судом США вопросов об уплате налога с продаж. Если ранее Верховный Суд США стоял на позиции, что налог с продаж должен уплачиваться в бюджет того штата, в котором расположен продавец, то в 2018 году он постановил, что в условиях современного развития технологий, физическое местонахождение магазина более не играет роли, в связи с чем операции по реализации подлежат обложению налогом с продаж в штате покупателя вне зависимости от физического местонахождения продавца<sup>547</sup>.

В Италии, в конце 2017 года был принят закон о введении с 1 января 2019 года налога на цифровые операции доставки услуг с помощью электронных средств. Независимо от налогового резидентства компании-продавца критериями существенного присутствия для целей обложения могут быть получение платежей от пользователей в стране, частота оказания услуг, количество пользователей<sup>548</sup>. Подобную схему налогообложения предполагают ввести и Франция, Германия, Испания. Следует заметить, что при обсуждении возможных путей обложения цифровой экономики зачастую рассматривается не такой традиционный показатель, как прибыль предприятия (доходы минус расходы), а такие показатели, как объем платежей, выручка от «цифровой деятельности», оборот и т. п.<sup>549</sup>

---

<sup>545</sup> См.: *Копина А.А.* Трансформация концепции постоянного представительства иностранной организации под влиянием новых реалий цифровой экономики // *Налоги*. 2019. № 1. С. 41–45; *Воловик Е.* Цифровой налог. Существует ли цифровая экономика // *Финансовая газета*. 2018. № 6. С. 5–7.

<sup>546</sup> См.: *Андреев Н.Ю.* Налоговый суверенитет и цифровая экономика: цифровое постоянное представительство // *Финансовое право*. 2018. № 12. С. 15–18.

<sup>547</sup> См.: *Sales Tax или Почему в США нет НДС* // *Brokbridge* : сайт. URL: <https://brokbridge.com/tax-in-usa.html> (дата обращения: 28.05.2021).

<sup>548</sup> См.: *Воловик Е.* Цифровой налог. Существует ли цифровая экономика. С. 5–7; *Копина А.А.* Трансформации концепции постоянного представительства иностранной организации под влиянием новых реалий цифровой экономики. С. 41–45.

<sup>549</sup> См.: *Воловик Е.* Цифровой налог. Существует ли цифровая экономика. С. 5–7.

Российская Федерация пока не пошла по пути введения какого-либо нового налога. Налогообложение поставщиков «цифровых услуг», расположенных в иных фискальных юрисдикциях, при условии получения таких услуг потребителями на территории Российской Федерации, осуществляется в данное время в рамках взимания налога на добавленную стоимость. Следует отметить, что наблюдаются определенные отличия от взимания налога на добавленную стоимость с российских налогоплательщиков. Так, иностранный налогоплательщик не имеет права на вычеты, в основу определения налоговой базы положен кассовый метод, а не метод начисления<sup>550</sup>. Фактически обложению подлежит в данном случае не добавленная стоимость, а именно валовый доход с каждой транзакции.

При условии выделения такого налога как отдельного налога на цифровые услуги представляется вполне эффективным подход по уплате налога в месте нахождения потребителя. В то же время, учитывая мобильность потребителей и развитие технологий, эффективным также представляется и переход от обложения дохода по результатам налогового периода и последующего контроля к потранзакционному обложению и текущему контролю. Современный уровень развития технологий позволяет фиксировать факт, место совершения транзакции, плату за транзакцию, при этом не возлагая дополнительных обязанностей на налогоплательщика. Распределение же налога должно производиться между публично-правовыми образованиями по месту нахождения покупателей цифровых товаров, работ, услуг, а не по месту регистрации продавца.

Подводя итог, можем отметить дисбаланс между распределением налогов на доходы между бюджетами бюджетной системы, и распределением фискальных полномочий между уровнями власти. Возможно заметить тенденции, по которым субъектам РФ дозволяется за свой счет предоставлять или расширять имеющиеся льготы и освобождения, в то время как на самом деле востребованы полномочия, позволяющие учесть региональную специфику и увеличить доходы бюджетов. Остро востребованы и конструкции, не допускающие возникновения выпадающих

---

<sup>550</sup> См.: ст. 174.2 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

доходов нижестоящих бюджетов без согласия соответствующих публично-правовых образований.

### **§ 3. Распределение и зачисление доходов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации**

Доходы бюджетов представляют собой, в первую очередь, денежные средства, в связи с чем фискальные полномочия приобретают не просто властный характер, а властно-имущественный. С собранными доходами необходимо произвести ряд действий, «промежуточный механизм»<sup>551</sup>, «трансформацию частной денежной массы в ресурсы финансовой системы»<sup>552</sup>, чтобы придать им правовой характер бюджетных средств. Властное воздействие осуществляется государством не только в отношении частных субъектов, но и в отношении имущественных объектов — поступающих денежных средств. Учитывая высокую значимость публичных денежных средств, как источника финансирования выполнения публичных задач и функций, управление полученными доходами должно осуществляться в строго регламентированном порядке уполномоченными органами государственной власти и местного самоуправления. Данная последовательность действий включает в себя учет поступающих денежных средств, их распределение между уровнями бюджетной системы и зачисление денежных средств на единые счета соответствующих бюджетов.

В этом заключается кассовое исполнение бюджетов бюджетной системы по доходам. В Российской Федерации в настоящее время законодательно установлена казначейская система кассового исполнения бюджетов. Независимо от выбранной системы обслуживания управление денежными средствами строится не на диспозитивной основе, а на основе позитивного обязывания.

---

<sup>551</sup> См.: *Васянина Е.Л.* Правовой режим государственных доходов на современном этапе развития финансового законодательства // *Российская юстиция*. 2013. № 4. С. 14–18.

<sup>552</sup> *Запольский С.В.* Теория финансового права: научные очерки. С. 152.

Как отметил Конституционный Суд РФ «публичное предназначение средств бюджета обуславливает требования к их целевому использованию, что может быть осуществлено путем установления... специальных, имеющих императивный характер правил»<sup>553</sup>.

Без зачисления на единые счета бюджетов процесс формирования доходной части бюджетов закончен не будет. Отсутствие воли законодателя по определению «адреса», куда собранный налог должен быть зачислен полностью или частично, фактически будет означать невозможность установления в отношении собранных средств правового режима доходов бюджета. В процессе кассового исполнения бюджетов государству не противостоит частный субъект, на которого была бы направлена принудительная сила государства, в данных правоотношениях властное воздействие государства направлено на объект — денежные средства, а также на обязанный орган, которому и адресовано властное предписание, что предполагает наличие нормативно-правовой базы, системы контроля и мер государственного воздействия. Доходы бюджетов от взимания обязательных платежей, поступаая на казначейские счета, распределяются затем между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации, независимо от каких-либо дополнительных условий лишь в силу правовых норм, принимаемых на основании суверенитета.

Сложившаяся практика исполнения бюджетов по доходам вызывает некоторые вопросы. Кассовое обслуживание всех бюджетов бюджетной системы осуществляется исключительно Федеральным казначейством<sup>554</sup>, обеспечивая строгое соблюдение принципа единства кассы, в настоящее время, скорее, принципа единого счета бюджета<sup>555</sup>. В практической реализации Федеральным казначейством данный принцип обеспечивает эффективность, устойчивость и безопасность финансовой системы государства<sup>556</sup>. До 2006 года субъекты РФ

---

<sup>553</sup> Постановление Конституционного Суда РФ от 17.06.2004 № 12-П.

<sup>554</sup> См.: абз. 4 ст. 215.1 Бюджетного кодекса РФ.

<sup>555</sup> См.: *Комягин Д.Л.* Принцип единства кассы: история и современность. С. 2–13.

<sup>556</sup> См., напр.: *Ходский Л.В.* Указ. соч.; *Омельхина Н.В.* Бюджетная система Российской Федерации в системе институтов финансовой безопасности государства // Журнал российского права. 2017. № 7. С. 81–93; *Поветкина Н.А.* Финансовая устойчивость Российской Федерации. Правовая доктрина и практика обеспечения. С. 244.

имели право на самостоятельное обеспечение казначейского исполнения своих бюджетов, за исключением высокодотационных субъектов, казначейское исполнение чьих бюджетов передавалось в Федеральное казначейство<sup>557</sup>. С 2006 года в Бюджетный кодекс РФ была включена норма о том, что кассовое исполнение всех бюджетов бюджетной системы Российской Федерации осуществляется исключительно Федеральным казначейством Российской Федерации, которое для этой цели открывает в Банке России счета для осуществления соответствующих кассовых операций. Конституционный Суд РФ признал такую централизацию полномочий на федеральном уровне конституционной, необходимой в целях централизованного учета информации о состоянии публичных финансов в целом, обеспечения наиболее эффективного функционирования всей бюджетной системы и оптимальной организации межбюджетных отношений<sup>558</sup>.

Все доходы от налогов, сборов и иных поступлений зачисляются на находящиеся в распоряжении Федерального казначейства единые казначейские счета для осуществления и отражения операций по учету и распределению поступлений<sup>559</sup>. Перечисление средств с данных счетов на единые счета соответствующих бюджетов должно быть осуществлено не позднее рабочего дня, следующего за днем зачисления. Это означает, что на конец операционного дня эти счета могут иметь остаток. Поскольку денежные средства могут считаться доходами какого-либо бюджета только после их зачисления на соответствующий единый счет, возникает вопрос, какой правовой режим действует в отношении остатка средств на казначейских счетах для осуществления операций по учету и распределению средств, в чьей они собственности?

Как отмечает А.Г. Пауль, наиболее очевидным является признание исключительных прав владения, пользования и распоряжения, т. е. прав собственника, на средства, находящиеся на данном распределительном счете, за

---

<sup>557</sup> См., напр.: ст. 49 Федерального закона от 24.12.2002 № 176-ФЗ «О федеральном бюджете на 2003 год».

<sup>558</sup> См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 15.12.2006 № 10-П.

<sup>559</sup> См.: п. 1 ст. 40 Бюджетного кодекса РФ; п. 1 разд. I Порядка учета Федеральным казначейством поступлений в бюджетную систему Российской Федерации и их распределения между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации (утв. Приказом Министерства финансов РФ от 29.12.2022 № 198н) // Официальный интернет-портал правовой информации : сайт. URL: <http://www.pravo.gov.ru> (дата обращения: 16.06.2023).



Российской Федерацией<sup>560</sup>. Ранее такие средства действительно учитывались на балансовом счете 40101, относящемся к группе 401 «Средства федерального бюджета»<sup>561</sup>. С 2021 года учет средств бюджетов бюджетной системы изменился в связи с внедрением системы казначейских платежей, в рамках которой существует единый банковский счет бюджета, к которому Федеральное казначейство открывает казначейские счета. Все остатки средств бюджетов бюджетной системы, таким образом, сосредоточены теперь на едином казначейском счете<sup>562</sup>. Поступления от налогов, сборов и страховых взносов, таким образом, сразу поступают на данный счет, представляя собой уже не остатки, находящиеся на счете федерального бюджета до момента их распределения на счета иных бюджетов, а обязательства в рамках системы казначейских платежей, и учитываются в системе казначейских платежей на балансовом счете 03110, входящем в раздел расчетов и обязательств<sup>563</sup>. Фактически признается обязательство Российской Федерации по распределению данных средств между казначейскими счетами бюджетов бюджетной системы РФ. Однако данное обязательство не подкреплено какими-либо мерами принуждения по отношению к Российской Федерации.

Такая практика может привести к выводу, что перечисление средств по нормативам отчислений ничем не отличается от перечисления межбюджетных трансфертов из федерального бюджета в бюджеты субъектов РФ и местные бюджеты. Действительно, если все эти средства изначально зачисляются в понятие «средства федерального бюджета», то далее следует вывод, что из федерального бюджета они перечисляются в региональные и местные бюджеты согласно федеральному же законодательству.

---

<sup>560</sup> См.: Пауль А.Г. Доходы бюджетов (бюджетно-правовое исследование). С. 130.

<sup>561</sup> См.: разд. 4 Положения Центрального банка РФ от 27.02.2017 № 579-П «О Платежном балансе бухгалтерского учета для кредитных организаций и порядке его применения» (утратил силу в соответствующей части) // Вестник Банка России. 2017. № 36–37.

<sup>562</sup> См.: Артюхин Р.Е. Бюджетно-правовое регулирование системы казначейских платежей // Финансовое право. 2022. № 12. С. 2–6.

<sup>563</sup> См.: Приложение 1 к федеральному стандарту бухгалтерского учета государственных финансов «Учет операций системы казначейских платежей» (утв. приказом Министерства финансов РФ от 16.12.2020 № 314н) // Официальный интернет-портал правовой информации : сайт. URL: <http://pravo.gov.ru> (дата обращения: 16.06.2023).

Для разграничения отношений по установлению нормативов отчислений и выделению межбюджетных трансфертов рассмотрим внимательнее место первых в межбюджетных отношениях. Законодатель определяет межбюджетные отношения как «взаимоотношения между публично-правовыми образованиями по вопросам регулирования бюджетных правоотношений, организации и осуществления бюджетного процесса»<sup>564</sup>. Несмотря на отсутствие в науке однозначного определения состава межбюджетных отношений, некоторые авторы отмечают, что распределение доходов между бюджетами и распределение налогов по нормативам отчислений между бюджетами относятся к межбюджетным отношениям<sup>565</sup>. В таких случаях авторы рассматривают распределение доходов по нормативам отчислений как одну из форм межбюджетного регулирования, наряду с межбюджетными трансфертами. Точнее выглядит иная классификация межбюджетных отношений, в которой разграничение доходных полномочий между уровнями власти отнесено к организационным межбюджетным отношениям, а распределение бюджетных средств между бюджетами в форме межбюджетных трансфертов — к имущественным<sup>566</sup>. В то же время такая классификация не дает ответ по поводу места распределения доходов по нормативам в системе межбюджетных отношений. Такие отношения по своей природе являются и властно-организационными, поскольку имеет место реализация воли субъекта в форме законодательного акта по установлению таких нормативов, и властно-имущественными, так как имеет место фактическое зачисление денежных средств на счета соответствующих бюджетов согласно установленным нормативам отчислений. Полное отождествление распределения доходов по нормативам отчислений между бюджетами с межбюджетным регулированием в виде межбюджетных трансфертов означало бы, что

---

<sup>564</sup> См.: абз. 25 ст. 6 Бюджетного кодекса РФ.

<sup>565</sup> См.: Комментарий к Бюджетному кодексу Российской Федерации: постатейный / под ред. А.Н. Козырина. М. : Экар, 2002. С. 340; Рыбакова Р.Ю. Теоретические основы построения межбюджетных отношений // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2007. № 9. С. 16–21. 466; Ткаченко Р.В. Роль бюджетного регулирования в современном обществе // Актуальные проблемы российского права. 2020. Т. 15, № 11(120). С. 122-132.

<sup>566</sup> См.: Пешкова Х.В. Дотации и субсидии: финансово-правовой и экономический аспекты. М. : РАП, 2010. С. 10–11.

установление нормативов отчислений не относится к фискальным полномочиям, поскольку выходило бы за сферу первичного аккумулирования денежных средств в бюджетах бюджетной системы, и относилось бы ко вторичному распределению.

Таблица 2

**Различия в существенных признаках, позволяющих отграничить перечисление средств по нормативам от межбюджетных трансфертов**

| <b>Формы</b>           | <b>Налоговые доходы по нормативам отчислений</b>   | <b>Межбюджетные трансферты</b>   |
|------------------------|--|--|
| Правовая форма         | Бюджетный кодекс / закон субъекта РФ / решение представительного органа муниципального образования | Закон о федеральном бюджете/ закон о бюджете субъекта РФ / решение о местном бюджете |
| Действие во времени    | Долгосрочное   | Очередной финансовый год и плановый период   |
| Форма движения средств | Доход бюджета, которому установлен норматив  | Расход передающего бюджета / доход принимающего бюджета                              |
| Вид дохода             | Налоговые доходы   | Безвозмездные поступления  |

Отметим также, что межбюджетные трансферты предусматриваются в твердых денежных суммах, представляя собой бюджетные ассигнования. Суммы трансфертов распределяются неодинаково между получателями, методики расчета сумм трансфертов определяются органами исполнительной власти. Для получения трансфертов зачастую требуются как воля передающего субъекта, так и согласие получающего. При этом даже при наличии воли передающего субъекта, получающий субъект может отказаться от получения трансфертов. Перечисление трансфертов также имеет ряд условий, и может иметь целевое назначение.

По нормативам отчислений ситуация иная. Хотя публично-правовое образование, которому этот норматив установлен, и может изменить его, но сделать оно это может только:

- 1) в форме закона;
- 2) на долгосрочной основе;
- 3) только в пользу нижестоящего бюджета.

Уровень власти, устанавливающий норматив, не может определять условия, на которых эти нормативы устанавливаются, и цели, на которые данные денежные средства должны расходоваться.

Фискальное полномочие в данном случае проявляется с двух сторон. С одной стороны, публично-правовое образование в пределах установленных ему нормативов имеет право перераспределять эти нормативы в пользу нижестоящих бюджетов. При этом Российская Федерация обладает здесь наиболее широкими полномочиями. С другой стороны, имея установленный норматив, публично-правовое образование имеет право на получение соответствующих средств и, более того, обязанность их получить. При этом Российская Федерация несет дополнительные обязанности, поскольку обязана обеспечить зачисление средств в соответствующие бюджеты по нормативам, установленным не только ей, но и иными публично-правовыми образованиями.

Соответственно, установление нормативов отчислений по налоговым доходам и доходам от иных обязательных платежей является фискальным полномочием, поскольку представляет собой выражение властной воли публично-правовых образований, по формированию бюджетов бюджетной системы РФ, заключающейся в наличии возможности устанавливать доли от налоговых доходов, а также обязанности Российской Федерации обеспечить зачисление соответствующих средств на единые счета бюджетов бюджетной системы.

Иной вывод приводил бы к тому, как отмечает А.В. Ильин, что публично-правовое образование, будь то субъект РФ или муниципальное образование, не имеет и прав требования к Российской Федерации о зачислении на его счет доходов, закрепленных за его бюджетом в Бюджетном кодексе РФ, особенно в ситуации неправомерного бездействия Федерального казначейства, выразившегося в незачислении доходов на единый счет бюджета публичного субъекта или в неправомерном действии, выразившемся в зачислении доходов на единый счет бюджета иного публичного субъекта<sup>567</sup>.

---

<sup>567</sup> См.: *Ильин А.В.* Разрешение судами споров, возникающих по поводу распределения бюджетных средств. М. : Инфотропик Медиа, 2011. С. 129.

Практически чуть ли не в единственном судебном деле, связанном с зачислением доходов на единый счет бюджета ненадлежащего субъекта, суд встал на сторону Федерального казначейства, отметив, что надлежащим ответчиком в таком деле будет являться тот субъект, которому необоснованно поступили денежные средства<sup>568</sup>. Фактически суд возложил ответственность на субъект, от воли которого ничего не зависело, в то время как субъект, в полномочия которого входит обязанность своевременного и точного зачисления доходов на счета бюджета, ответственности за ненадлежащее исполнение своих полномочий не понес.

Отметим, что фискальные полномочия по установлению нормативов отчислений принадлежат публично-правовым образованиям. Устанавливает, т. е. применяет полномочие, законодатель. Федеральное казначейство обеспечивает реализацию в той части, в которой поступающие денежные средства должны быть распределены между едиными счетами бюджетов в соответствии с установленными нормативами отчислений. При этом должностные лица Федерального казначейства за неисполнение своих обязанностей несут перед Российской Федерацией, перед иными публично-правовыми образованиями данные лица непосредственно не отвечают. Обязанности же по отношению к публично-правовым образованиям имеет Российская Федерация, которая и должна нести перед ними ответственность.

Тем не менее дело как раз помогает отделить распределение доходов по нормативам отчислений от межбюджетных трансфертов. В случае непоступления межбюджетного трансферта на счет бюджета субъекта, которому такой трансферт был выделен, последний имеет право именно денежного требования к тому субъекту, из бюджета которого данный трансферт не был выделен. Разумеется, для этого должны быть соблюдены условия получения трансфертов: у передающего субъекта в расходной части бюджета должны быть предусмотрены соответствующие бюджетные ассигнования, в доходной части бюджета

---

<sup>568</sup> См.: постановление Федерального Арбитражного Суда Северо-Западного округа от 02.06.2009 по делу № А05-5203/2008 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

получающего субъекта должны быть запланированы соответствующие средства, получающим субъектом должны быть соблюдены все условия, необходимые для получения данного трансферта. В судебной практике отмечается, что установление нормативов отчислений от поступающих доходов в нижестоящие бюджеты является принципиально отличающимся от межбюджетным трансфертов способом формирования нижестоящих бюджетов, игнорирование обязанности вышестоящего уровня власти установления нормативов отчислений как гарантированных бюджету нижестоящего уровня власти доходов, необходимых для осуществления минимально необходимых расходов, вело бы к выводу, что все доходы нижестоящих бюджетов можно было бы заменить дотациями из вышестоящих бюджетов, что нарушило бы принцип самостоятельности бюджетов бюджетной системы<sup>569</sup>.

В то же время в отличие от перечисления трансфертов, где в случае невыполнения обязательств вышестоящим бюджетом, нижестоящий бюджет получает право предъявить именно денежное требование, в случае установления нормативов требование имеет иное основание. Денежные средства по соответствующему нормативу уже должны являться собственностью публично-правового образования, которое получает право требования к Российской Федерации осуществить необходимые действия в сроки, установленные законодательством. Подтверждение также находим в судебной практике. Так, в 2004 году Тульский областной суд по обращению прокурора обязал Тульскую область выполнять установленный тогда в федеральном законодательстве норматив<sup>570</sup> по отчислению в местные бюджеты 50 % налога на имущество организаций и предприятий<sup>571</sup>. По нашему мнению, следует уточнить в законодательстве права требования публично-правовых образований к Федеральному казначейству осуществления действий по зачислению средств на их единые счета, как основанного на полномочии соответствующего публично-

---

<sup>569</sup> См.: Определение Верховного Суда РФ от 01.10.2002 № 53-Г02-26 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

<sup>570</sup> См.: п. 8 ч. 3 ст. 7 Федерального закона от 25.09.1997 № 126-ФЗ «О финансовых основах местного самоуправления в Российской Федерации» (утратил силу) // СЗ РФ. 1997. № 39. Ст. 4464.

<sup>571</sup> См.: Определение Верховного Суда РФ от 27.10.2004 № 38-Г04-15 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

правового образования. Поскольку любое полномочие своим элементом должно иметь гарантию исполнения в виде мер государственного воздействия, в случае неправомерного действия или бездействия в отношении Российской Федерации должны быть предусмотрены меры компенсационного характера в виде пени, которая подлежит зачислению на счет бюджета публично-правового образования, не получившего в срок положенные ему доходы.

Вопрос распределения налоговых доходов между бюджетами решается федеративными государствами по-разному. Так, в ФРГ основные принципы распределения налогов, в том числе в долях, закреплены на конституционном уровне, что гарантирует землям и общинам определенную стабильность. Например, 75 % от всего собранного НДС распределяется между бюджетами земель пропорционально численности населения, оставшиеся 25 % поступают в федеральный бюджет<sup>572</sup>. Конституция Бразилии еще подробнее регулирует нормативы распределения налогов между Союзом, штатами и муниципиями. А вот в США и вовсе нет распределения налогов по нормативам, поскольку как Союз, так и каждый штат совершенно самостоятельно и независимо друг от друга устанавливают свои налоги, которые могут дублироваться на федеральном и региональном уровнях.

В Российской Федерации распределение налоговых доходов между бюджетами осуществляется через следующие правовые конструкции:

- 1) на федеральном уровне:
  - a. установление единых нормативов отчислений в бюджеты всех уровней в Бюджетном кодексе РФ на долгосрочной основе (по всем видам налогов);
  - b. установление дифференцированных по субъектам РФ нормативов отчислений в региональные бюджеты в федеральном законе о федеральном бюджете на очередной финансовый год и плановый период (акцизы);
  - c. распределение налога между бюджетами путем определения ставок налога, по которым производится разделение, в Налоговом кодексе РФ (налог на прибыль организаций);

---

<sup>572</sup> См.: *Синицына М. Л.* Указ. соч. С. 156.

## 2) на региональном уровне:

а. установление единых нормативов отчислений в местные бюджеты законом субъекта РФ, за исключением закона о бюджете (для всех видов налогов, которые зачисляются в бюджет субъекта РФ);

б. установление дополнительных дифференцированных нормативов отчислений в местные бюджеты законом субъекта РФ о бюджете (НДФЛ, акцизы, налог по упрощенной системе налогообложения);

с. установление нормативов распределения налоговых доходов между субъектами РФ — областями и входящими в их состав автономными округами — в соглашении;

## 3) на местном уровне:

а. установление единых нормативов отчислений в местные бюджеты решением представительного органа муниципального района, городского округа с внутригородским делением.

Недействующим ныне и противоречащим основным принципам, в связи с которыми реализуются фискальные полномочия, является закрепление нормативов отчислений в индивидуальных соглашениях между Российской Федерацией и отдельными ее субъектами. Как правило, такие соглашения входили в противоречие с федеральным законодательством. Так, например, Соглашением между Правительствами РФ и Республики Татарстан от 15 февраля 1994 года в республиканский бюджет подлежал зачислению НДС по нормативу 50 %, в то время как федеральным законодательством соответствующий норматив для субъектов РФ в 1998 году был определен в размере 25 %<sup>573</sup>.

Как видим, существует общий и основной способ распределения налогов по нормативам — через Бюджетный кодекс РФ. Остальные способы являются дополнительными, касающимися либо полномочий нижестоящих уровней власти, либо специфических случаев. В случае если такие способы не задействованы, распределение будет осуществляться в соответствии с Бюджетным кодексом РФ.

---

<sup>573</sup> См.: абз. 2 ст. 12 Федерального закона от 26.03.1998 № 42-ФЗ «О федеральном бюджете на 1998 год» // СЗ РФ. 1998. № 13. Ст. 1464.



Исключением является налог на прибыль организаций, по которому обязательным является его разделение между бюджетами в Налоговом кодексе РФ. Действительно, Бюджетный кодекс РФ содержит в данном случае отсылочную норму, указывая, что налог на прибыль организаций зачисляется по нормативу 100 % в той части, в которой налог по соответствующей ставке перечисляется в соответствующий бюджет, однако часть эта должна быть определена в соответствии с законодательством о налогах и сборах.

Тем не менее стоит отметить, что несмотря на то, что закрепление нормативов в Бюджетном кодексе РФ предполагается долгосрочным, на самом деле действующее законодательство не запрещает Российской Федерации в любой момент изменить их, причем даже в середине текущего финансового года. При этом судебной практикой сформулирован вывод, что изменение нормативов отчислений не является основанием для получения компенсации в связи со снижением доходов<sup>574</sup>. В этой связи полагаем необходимым внести стабилизационную оговорку, что федеральные законы, законы субъектов РФ об изменении нормативов отчислений от налоговых доходов, вступают в силу не ранее чем с начала очередного финансового года при условии принятия такого закона до утверждения законов/решений о бюджете субъектов РФ и муниципальных образований соответственно.

Отметим особенности дополнительных дифференцированных нормативов отчислений. Данные суммы как минимум по двум критериям совпадают с межбюджетными трансфертами. Во-первых, у данных отчислений есть цель — выравнивание бюджетной обеспеченности. Здесь отчисления являются абсолютной альтернативой дотации в той части, которая не превышает расчетный размер последней. Во-вторых, в этой же части поступления по дополнительным отчислениям от налогов идут в расчет доли доходов муниципального образования, при превышении которой на его самостоятельность в расходах могут быть

---

<sup>574</sup> См.: Определение Верховного Суда РФ от 01.11.2002 по делу 56-Г02-30 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

наложены ограничения<sup>575</sup>. Однако отметим, что здесь сохраняется главный квалифицирующий признак: наличие позитивного обязывания. Получение дотации законодатель однозначно закрепил как право муниципального образования<sup>576</sup>. Получение же средств по дополнительным нормативам отчислений является его обязанностью. Заметим, что таким образом, в обход воли муниципального образования, на него могут быть наложены ограничения. В то же время данные ограничения обусловлены не самим фактом получения налогов по дополнительным нормативам отчислений, а фактом недостаточного уровня бюджетной обеспеченности. Более того, субъект РФ не связан таким уровнем как максимумом. Он может установить нормативы и с превышением, которое уже не будет влиять на ограничения муниципального образования в расходах. Соответственно, воля субъекта РФ в установлении таких нормативов не ограничена и ничем не обусловлена. Установление дифференцированных дополнительных нормативов отчислений, таким образом, является фискальным полномочием, несмотря на некоторую схожесть с предоставлением межбюджетных трансфертов.

Тем не менее вновь отметим, что, как и любое другое фискальное полномочие, данное тоже ограничено принципами, рассмотренными нами ранее. Наиболее распространено в свое время было нарушение субъектами РФ принципа равенства полномочий муниципальных образований. Так, практиковалось установление нормативов отчислений лишь для некоторых муниципальных образований, а не для всех, а также установление нормативов отчислений, единых для поселений, входящих в один муниципальный район, но дифференцированных в разрезе муниципальных районов<sup>577</sup>. Подобные нарушения в целом были преодолены к 2009 году. Вместе с тем судебной практикой подтверждено, что не является нарушением принципа равенства установление субъектом РФ дифференцированных по муниципальным образованиям нормативов отчислений<sup>578</sup> в случае, когда это прямо

---

<sup>575</sup> См.: ст. 136 Бюджетного кодекса РФ.

<sup>576</sup> См.: ст. 137 Бюджетного кодекса РФ.

<sup>577</sup> См.: Бюджетная политика субъектов Российской Федерации / Р.С. Афанасьев, Ю.В. Герасимова, Н.В. Голованова и др. ; отв. ред. Н.В. Голованова. М. : Дело, 2012. С. 110.

<sup>578</sup> См.: Определение Верховного Суда РФ от 15.04.2003 по делу 47-Г03-4 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

предусмотрено федеральным законодательством при соблюдении условий для подобной дифференциации.

Поскольку субъектов РФ и муниципальных образований в Российской Федерации множество, мало определить единый для всех норматив, нужно определить конкретный субъект / муниципальное образование, в чей бюджет подлежит зачислению определенная сумма налога или сбора. Бюджет конкретного субъекта РФ или муниципального образования определяется по-разному в зависимости от того, о каком налогоплательщике идет речь. Касательно имущественных налогов вопрос решается относительно просто — по месту регистрации<sup>579</sup>. Однако, что касается распределения налогов с доходов физических и юридических лиц — ситуация несколько сложнее. Так, для юридических лиц территория субъекта РФ / муниципального образования определяется по месту их деятельности, которое презюмируется по месту нахождения организации. В случае если деятельность осуществляется на территории нескольких субъектов, организация обязана в каждом из них встать на учет. При этом под «осуществлением деятельности» понимается наличие в субъекте РФ стационарных рабочих мест, созданных на срок более одного месяца<sup>580</sup>. Для физических лиц зачисление налога производится в зависимости от способа уплаты налога. По лицам, уплачивающим налог самостоятельно, зачисление производится по месту их постановки на налоговый учет, которое определяется в зависимости от регистрации по месту жительства<sup>581</sup>. По лицам, исчисление, удержание и уплата по которым производится налоговым агентом, зачисление производится по месту нахождения налогового агента<sup>582</sup>. Презюмируется, что налоговый агент как работодатель находится в одном муниципальном образовании с работником.

Рассмотрим сначала вопрос с распределением налога на прибыль организаций, чья деятельность осуществляется на территории нескольких субъектов. Такая организация исчисляет прибыль в целом, не определяя долю, заработанную в

---

<sup>579</sup> См.: п. 1 ст. 363, п. 6 ст. 383, п. 3 ст. 397, п. 2 ст. 409 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

<sup>580</sup> См.: абз. 20 п. 2 ст. 11, абз. 1, 2 п. 1 ст. 83 Налогового кодекса РФ (часть первая).

<sup>581</sup> См.: п. 1, п. 7 ст. 83 Налогового кодекса РФ (часть первая); п. 2, 4 ст. 228 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

<sup>582</sup> См.: абз. 6 п. 7 ст. 226 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

каждом конкретном субъекте, после чего распределяет ее пропорционально среднегодовой численности сотрудников (сумме, израсходованной на оплату труда) и среднегодовой остаточной стоимости амортизируемого имущества подразделений, находящихся в конкретных регионах<sup>583</sup>. С одной стороны, это справедливо, поскольку позволяет распределить налог на прибыль и по тем подразделениям, которые сами не зарабатывают прибыль (например, в случае если бухгалтерия расположена не по месту регистрации предприятия). С другой стороны, в текущих условиях такой подход может вызывать сомнения, особенно для предприятий, функционирующих в сфере высоких технологий. Так, прибыль может извлекаться на всей территории Российской Федерации, но налог с нее будет уплачиваться в бюджет лишь одного региона (разумеется, и в федеральный), если у предприятия нет стационарных рабочих мест вне места регистрации (например, все сотрудники на дистанционной работе).

Еще одной проблемой, не решенной до сих пор, представляется перемещение налоговой базы крупных добывающих компаний из регионов добычи в Москву и Санкт-Петербург. Такие крупные предприятия являются холдингами, в которых в каждом субъекте РФ может действовать свое юридическое лицо (и не одно), являющееся самостоятельным налогоплательщиком. Непосредственно промышленные юридические лица (заводы, рудники, скважины и т. п.) продают свою продукцию торговым домам холдингов с минимальными наценками, в результате чего самые крупные подразделения таких корпораций, в которых заняты тысячи работников, могут уплачивать небольшой налог на прибыль, в то время как торговые дома, зарегистрированные в крупных деловых центрах РФ, коими являются Москва и Санкт-Петербург, уплачивают в бюджеты данных субъектов значительные суммы. Так, например, «Газпромнефть» в свое время перерегистрировалась из Омской области в Санкт-Петербурге, оставив в области отдельное нефтеперерабатывающее предприятие «Газпромнефть-Омск». В результате Омская область лишилась 35 % от всего объема налоговых доходов (6 млрд руб.), которые стали оседать в Санкт-Петербурге. Частично выровнять

---

<sup>583</sup> См.: ст. 288 Налогового кодекса РФ (часть вторая).

проблему должен был институт консолидированных групп налогоплательщиков, при котором холдинг рассматривался бы как один налогоплательщик с общей прибылью. Налоги должны были уплачиваться там, где находится основное производство добывающих групп компаний. Некоторые субъекты РФ действительно выиграли от консолидации групп налогоплательщиков, однако результатом стала выплата субсидий тем субъектам РФ, в которых налоговые доходы уменьшились после консолидации в результате перераспределения налоговой базы в пользу регионов добычи<sup>584</sup>.

Не все так просто и с распределением НДФЛ в случае, когда уплата производится через налогового агента. Опустим случай, когда организация выступает налоговым агентом в отношении не своих сотрудников (например, подарки, выплаты по гражданско-правовым договорам и т. п.). В данной ситуации «адрес» бюджета может носить вообще случайный характер. Но и в ситуации с работниками предприятия не все так просто, особенно в Москве и Санкт-Петербурге. Данные субъекты РФ тесно граничат с такими субъектами, как Московская и Ленинградская области соответственно. Распространенная ситуация, когда физические лица живут, например, в области, а на работу едут в город федерального значения. Равно как и наоборот. Перемещения между муниципальными образованиями и еще более частый случай. Получается, что такое лицо пользуется услугами на территории одного субъекта РФ / муниципалитета, а налоги платит в другом. На наш взгляд, ситуация никак не отличается в случае дистанционной работы с территории одного субъекта на предприятие, находящееся в другом субъекте. Однако только в последнем случае проблема привлекла внимание Минфина России, который предложил назревавшее давно решение, что зачисление НДФЛ должно производиться по месту жительства физического лица, а не по месту нахождения налогового агента<sup>585</sup>. Безусловно, подход зачисления всей суммы НДФЛ, рассчитанной налоговым агентом, по

---

<sup>584</sup> См.: Журавлева Н. Указ. соч.

<sup>585</sup> См.: Ковалева М. НДФЛ удаленных сотрудников предложили перечислять в муниципалитеты по месту прописки // Финансовая газета : сайт. URL: [https://fingazeta.ru/news/novosti/471926?utm\\_source=rfinance](https://fingazeta.ru/news/novosti/471926?utm_source=rfinance) (дата обращения: 06.08.2022).

одному «адресу» был в свое время обусловлен сложностями администрирования каждого физического лица, по которому уплачен НДФЛ. Однако современные технологии позволяют, на наш взгляд, без особых сложностей произвести обработку данных по физическим лицам, содержащихся в отчетности налоговых агентов, с целью распределения НДФЛ по субъектам РФ и муниципальным образованиям.

Подводя итоги отметим, что установление нормативов отчислений является фискальным полномочием, необходимым в целях придания платежу правового характера дохода бюджета. Реализация полномочия происходит через позитивное обязывание органов власти публично-правового образования принять соответствующий платеж в доход своего бюджета. При этом, реализуя фискальные полномочия Российской Федерации, федеральные органы власти устанавливают нормативы отчислений как для федерального бюджета, так и для бюджетов иных публично-правовых образований и обеспечивают зачисление средств в соответствующие бюджеты по нормативам, установленным в том числе иными публично-правовыми образованиями.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В завершение научного исследования представляется целесообразным подвести следующие выводы в качестве итоговых.

Фискальные полномочия как элемент статуса публично-правовых образований заключаются в возможности установления, введения, изменения и отмены разнообразных обязательных платежей, из которых основными являются налоги. Не требуя никакого иного основания, кроме суверенитета государства, такие полномочия заключаются в возможности государства (иного публично-правового образования) формировать доходы бюджетов бюджетной системы через позитивное обязывание физических лиц и организаций к уплате различного рода платежей, основными из которых являются налоги и сборы.

Поскольку государство, как носитель фискального суверенитета, обладает неограниченным усмотрением в реализации фискальных полномочий, особое значение приобретают цели и принципы. Автором определено, несмотря на то что фискальные полномочия представляют собой возможности формирования доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, таковое не может являться самоцелью. Действительная цель заключается в обеспечении достойной жизни и свободного развития человека. Соответственно этой цели автором среди общеправовых и отраслевых выделяются принципы, в соответствии с которыми должна происходить реализация фискальных полномочий. Данные принципы призваны как ограничить произвол со стороны государства по отношению к частным субъектам, так и способствовать точности и эффективности в достижении целей.

Федеративный характер российского государства предполагает сложный и множественный состав публично-правовых образований как субъектов фискальных полномочий. При этом даже внутри одной категории, например, муниципальных образований или субъектов Российской Федерации, состав по объему полномочий неоднороден. Данные отличия обусловлены в основном особенностями федеративного устройства Российской Федерации, наличием

сложносоставных субъектов РФ и муниципальных образований. Рассматриваемый в настоящее время законопроект о реформе местного самоуправления должен устранить различие в объеме полномочий муниципальных образований за счет их укрупнения и перевода ряда населенных пунктов на сметное финансирование.

Традиционная трехуровневая бюджетная система Российской Федерации усложняется с появлением такого феномена как федеральные территории. Действующая в настоящее время единственная федеральная территория «Сириус» обладает собственным бюджетом и наделена фискальными полномочиями. В то же время изучение данного феномена в настоящее время затруднено из-за отсутствия рамочного правового регулирования федеральных территорий, в связи с чем делать выводы как о субъекте фискальных полномочий можно в настоящее время только о территории «Сириус».

Поскольку фискальные полномочия представляют собой властное воздействие, реализация их происходит в соответствии с императивным методом правового регулирования через позитивное обязывание и иногда запрет. Тем не менее в определенных случаях и в ограниченном объеме допускается и применение дозволений. Формой, в которой выражается властное предписание, принимаемое в ходе реализации фискальных полномочий, является закон (решение представительного органа местного самоуправления). В связи с чем законодательный (представительный) орган является необходимым для реализации фискальных полномочий.

Несмотря на то что фискальное полномочие применяется непосредственно законодателем, для обеспечения его реализации необходима система исполнительных органов власти. В субъектах РФ и муниципальных образованиях отсутствуют и не могут быть созданы собственные налоговые и / или казначейские органы. Тем не менее автором делается вывод, что такое обстоятельство не лишает статуса субъекта фискальных полномочий публично-правовые образования в Российской Федерации, поскольку исполнение властных предписаний субъектов РФ и муниципальных образований, принятых в рамках предоставленных им фискальных полномочий, передано в силу закона федеральным органам власти.



Также допустима передача такого исполнения и в силу соглашения между Российской Федерацией и иными публично-правовыми образованиями, однако такой способ в настоящее время законодательством не предусмотрен.

Реализация фискальных полномочий гарантируется наличием контроля и возможностью применения мер воздействия. Контроль за уплатой налогов, сборов, иных обязательных платежей и принуждение по его результатам осуществляются Российской Федерацией. Субъекты РФ осуществляют контроль за уплатой сборов фискально-компенсационного характера, право на введение которых им предоставлено федеральным законом. Все субъекты фискальных полномочий могут пользоваться мерами воспитания, убеждения, поощрения.

Учитывая особенности взаимоотношений Российской Федерации и иных публично-правовых образований, их взаимные права и обязанности, необходимость обеспечения соблюдения субъектами фискальных полномочий действующего законодательства, необходимой гарантией является и наличие взаимной ответственности между публично-правовыми образованиями. Только Российская Федерация обладает возможностью применения мер принуждения к иным публично-правовым образованиям, в том числе за превышение предоставленных им фискальных полномочий. Однако, несмотря на то что Российская Федерация несет по отношению к иным публично-правовым образованиям дополнительные обязанности, возможностей применения к ней каких-либо мер воздействия последние лишены, в связи с чем автором предлагаются поправки в Бюджетный кодекс РФ.

При рассмотрении особенностей фискального федерализма в Российской Федерации применительно к разграничению фискальных полномочий автором отмечено, что Российская Федерация самостоятельно определяет объем фискальных полномочий у субъектов РФ и муниципальных образований, что не всегда позволяет последним гибко реагировать на возрастающие потребности в финансировании, ставя под угрозу их финансовую устойчивость. Ситуация усугубляется возможностью Российской Федерации единолично осуществлять фискальные полномочия в отношении любого уровня бюджетной системы.

Особую угрозу финансовой устойчивости субъектов РФ и муниципальных образований представляет возможность установления Российской Федерацией льгот по налогам, формирующим бюджеты нижестоящих уровней, в любой момент, даже после утверждения соответствующих законов (решений) о бюджете.

Поскольку предоставление налоговых льгот ведет к выпадающим доходам бюджета, а сами льготы имеют целевое назначение, автор делает вывод, что их предоставление на определенные цели является способом финансирования из соответствующего бюджета, будь то социальные цели или поддержка каких-либо видов деятельности. В то же время взаимоувязывание целей предоставления налоговых льгот с разграничением предметов ведения между Российской Федерацией и ее субъектами ставит под вопрос корректность финансирования ряда льгот из бюджетов нижестоящих публично-правовых образований в случаях, когда цель льготы связана с предметами ведения Российской Федерации. Вывод о необходимости финансирования в таких случаях налоговых льгот за счет федерального бюджета позволяет сделать предложение о расширении области выделения субвенции, что позволит скомпенсировать выпадающие доходы бюджетов нижестоящих уровней власти, возникшие помимо их воли и по не относящимся к ним предметам ведения.

На примере налогов на доходы физических и юридических лиц автором проанализировано соблюдение баланса интересов Российской Федерации и иных публично-правовых образований при реализации фискальных полномочий. Так, те или иные налоги на доходы формируют бюджеты всех уровней бюджетной системы РФ, однако баланс смещен явно в сторону Российской Федерации. Муниципальные образования полностью лишены каких-либо фискальных полномочий в отношении таких налогов несмотря на то, что некоторые, особенно с малого бизнеса, поступают в их бюджеты в размере 100 %. В последнее время ситуация выравнивается для взаимоотношений Российской Федерации и ее субъектов, внедряются правовые конструкции, при которых выпадающие доходы бюджетов субъектов РФ не могут возникать без их согласия. Такой опыт, однако, носит пока «точечный» характер.

Также автором рассмотрены отношения по установлению нормативов отчислений и распределению налогов между бюджетами публично-правовых образований. Совершенно справедливо выявлено, что такие отношения являются фискальными полномочиями, так как носят безусловный, основанный на суверенитете характер, являются инструментом, посредством которого собранные денежные средства приобретают правовой режим доходов бюджета, осуществляются через позитивное обязывание органов власти соответствующего публично-правового образования принять данный доход в свой бюджет.

Для дальнейшего изучения проблематики диссертационного исследования представляют интерес такие направления реализации фискальных полномочий, как сборы фискально-компенсационного характера. В частности, необходимо выработать гибкий подход к правовому регулированию порядка предоставления фискальных полномочий субъектам РФ и муниципальным образованиям, связанных с установлением указанных сборов. Безусловно, требует своего внимания и дальнейшее изучение особенностей реализации фискальных полномочий федеральными территориями. Более детального исследования ожидают отношения, связанные с реформой местного самоуправления, а также с возможностями применения договоров, отдельных принципов реализации фискальных полномочий.

В целом в диссертации сформирован ряд предложений и выводов, имеющих значение для дальнейшего научного изучения данной проблематики, а также для практического применения, направленного на достижение сбалансированности и устойчивости всей бюджетной системы Российской Федерации.

**СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ**

- Бюджетный кодекс РФ — Бюджетный кодекс Российской Федерации
- ЕНВД — единый налог на вмененный доход
- ЕСПЧ — Европейский суд по правам человека
- КоАП РФ — Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях
- Минфин России — Министерство финансов Российской Федерации
- НДПИ — налог на добычу полезных ископаемых
- НДС — налог на добавленную стоимость
- НДФЛ — налог на доходы физических лиц
- НК РФ, Налоговый кодекс РФ — Налоговый кодекс Российской Федерации
- ООН — Организация объединенных наций
- РИП — региональный инвестиционный проект
- РФ — Российская Федерация
- СССР — Союз Советских Социалистических Республик
- США — Соединенные Штаты Америки
- ФНС России — Федеральная налоговая служба Российской Федерации
- ФРГ — Федеративная республика Германия

**БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК****1. Нормативные правовые акты**

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // Официальный интернет-портал правовой информации : сайт. — URL: <http://www.pravo.gov.ru> (дата обращения: 04.05.2023).

2. О Конституционном Суде Российской Федерации : Федеральный конституционный закон от 21.07.1994 № 1-ФКЗ // СЗ РФ. — 1994. — № 13. — Ст. 1447

3. О судебной системе Российской Федерации : Федеральный конституционный закон от 31.12.1996 № 1-ФКЗ // СЗ РФ. — 1997. — № 1. — Ст. 1.

4. Об образовании в составе Российской Федерации нового субъекта Российской Федерации в результате объединения Красноярского края, Таймырского (Долгано-Ненецкого) автономного округа и Эвенкийского автономного округа : Федеральный конституционный закон от 14.10.2005 № 6-ФКЗ // СЗ РФ. — 2005. — № 42. — Ст. 4212.

5. О внесении изменений в федеральные конституционные законы : Федеральный конституционный закон от 08.12.2020 № 7-ФКЗ // СЗ РФ. — 2020. — № 50 (Ч. 1). — Ст. 8029.

6. Гражданский кодекс Российской Федерации, часть первая от 30.11.1994 № 51-ФЗ // СЗ РФ. — 1994. — № 32. — Ст. 3301; часть вторая от 26.01.1996 № 14-ФЗ // СЗ РФ. — 1996. — № 5. — Ст. 410.

7. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ // СЗ РФ. — 1996. — № 25. — Ст. 2954.

8. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ // 1998. — № 31. — Ст. 3823.

9. Налоговый кодекс Российской Федерации, часть первая от 31.07.1998 № 146-ФЗ / СЗ РФ. — 1998. — № 31. — Ст. 3824; часть вторая от 05.08.2000 № 117-ФЗ // СЗ РФ. — 2000. — № 32. — Ст. 3340.

10. Земельный кодекс Российской Федерации от 25.10.2001 № 136-ФЗ // СЗ РФ. — 2001. — № 44. — Ст. 4147.
11. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ // СЗ РФ. — 2002. — № 1 (Ч. 1). — Ст. 1.
12. О прокуратуре Российской Федерации : Федеральный закон от 17.01.1992 № 2202-1 // СЗ РФ. — 1995. — № 47. — Ст. 4472.
13. О континентальном шельфе Российской Федерации : Федеральный закон от 30.11.1995 № 187-ФЗ // СЗ РФ. — 1995. — № 49. — Ст. 4694.
14. О федеральном бюджете на 1998 год : Федеральный закон от 26.03.1998 № 42-ФЗ // СЗ РФ. — 1998. — № 13. — Ст. 1464.
15. О внутренних морских водах, территориальном море и прилежащей зоне Российской Федерации : Федеральный закон от 31.07.1998 № 155-ФЗ // СЗ РФ. — 1998. — № 31. — Ст. 3833.
16. Об исключительной экономической зоне Российской Федерации : Федеральный закон от 17.12.1998 № 191-ФЗ // СЗ РФ. — 1998. — № 51. — Ст. 6273.
17. О Центральном банке Российской Федерации (Банке России) : Федеральный закон от 10.07.2002 № 86-ФЗ // СЗ РФ. — 2002. — № 28. — Ст. 2790.
18. О государственных и муниципальных предприятиях : Федеральный закон от 14.11.2002 № 161-ФЗ // СЗ РФ. — 2002. — № 48. — Ст. 4746.
19. О федеральном бюджете на 2003 год : Федеральный закон от 24.12.2002 № 176-ФЗ // СЗ РФ. — 2002. — № 52 (Ч. 1). — Ст. 5132.
20. Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации : Федеральный закон от 06.10.2003 № 131-ФЗ // СЗ РФ. — 2003. — № 40. — Ст. 3822
21. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации о налогах и сборах : Федеральный закон от 29.07.2004 № 95-ФЗ // СЗ РФ. — 2004. — № 31. — Ст. 3231.

22. О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования межбюджетных отношений : Федеральный закон от 20.08.2004 № 120-ФЗ // СЗ РФ. — 2004. — № 34. — Ст. 3535.

23. Об автомобильных дорогах и о дорожной деятельности в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации : Федеральный закон от 08.11.2007 № 257-ФЗ // СЗ РФ. — 2007. — № 46. — Ст. 5553.

24. Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации : Федеральный закон от 29.11.2010 № 326-ФЗ // СЗ РФ. — 2010. — № 49. — Ст. 6422

25. Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований : Федеральный закон от 07.02.2011 № 6-ФЗ // СЗ РФ. — 2011. — № 7. — Ст. 903.

26. О Счетной палате Российской Федерации : Федеральный закон от 05.04.2013 № 41-ФЗ // СЗ РФ. — 2013. — № 14. — Ст. 1649.

27. Об особенностях регулирования отдельных правоотношений в связи с присоединением к субъекту Российской Федерации — городу федерального значения Москве территорий и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации : Федеральный закон от 05.04.2013 № 43-ФЗ // СЗ РФ. — 2013. — № 14. — Ст. 1651.

28. О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации : Федеральный закон от 23.07.2013 № 252-ФЗ // СЗ РФ. — 2013. — № 31. — Ст. 4191.

29. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 5 Закона Российской Федерации «О налогах на имущество физических лиц» : Федеральный закон от 02.12.2013 № 334-ФЗ // СЗ РФ. — 2013. — № 49 (Ч. 1). — Ст. 6335.

30. О стратегическом планировании в Российской Федерации : Федеральный закон от 28.06.2014 №172-ФЗ // СЗ РФ. — 2014. — № 26 (Ч. 1). — Ст. 3378.

31. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О развитии

Крымского федерального округа и свободной экономической зоне на территориях республики Крым и города федерального значения Севастополя» : Федеральный закон от 29.11.2014 № 379-ФЗ // СЗ РФ. — 2014. — № 48. — Ст. 6660.

32. О промышленной политике в Российской Федерации : Федеральный закон от 31.12.2014 № 488-ФЗ // СЗ РФ. — 2015. — № 1 (Ч. 1). — Ст. 41.

33. О внесении изменений в статью 12 части первой и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации : Федеральный закон от 13.07.2015 № 232-ФЗ // СЗ РФ. — 2015. — № 29 (Ч. 1). — Ст. 4358.

34. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации : Федеральный закон от 30.11.2016 № 401-ФЗ // СЗ РФ. — 2016. — № 49. — Ст. 6844.

35. О проведении эксперимента по развитию курортной инфраструктуры в Республике Крым, Алтайском крае, Краснодарском крае и Ставропольском крае : Федеральный закон от 29.07.2017 № 214-ФЗ // СЗ РФ. — 2017. — № 31 (Ч. 1). — Ст. 4763.

36. О внесении изменений в статью 346.8 части второй Налогового кодекса Российской Федерации : Федеральный закон от 07.03.2018 № 51-ФЗ // СЗ РФ. — 2018. — № 11. — Ст. 1586.

37. О признании утратившим силу абзаца пятого подпункта 1 пункта 1 статьи 25.8 части первой Налогового кодекса Российской Федерации : Федеральный закон от 03.08.2018 № 279-ФЗ // СЗ РФ. — 2018. — № 32 (Ч. 1). — Ст. 5072.

38. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации : Федеральный закон от 03.08.2018 № 302-ФЗ // СЗ РФ. — 2018. — № 32 (Ч. 1). — Ст. 5095.

39. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации : Федеральный закон от 29.09.2019 № 325-ФЗ // СЗ РФ. — 2019. — № 39. — Ст. 5375.

40. О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части казначейского обслуживания и системы казначейских платежей :



Федеральный закон от 27.12.2019 № 479-ФЗ // СЗ РФ. — 2019. — № 52 (Ч. 1). — Ст. 7797.

41. О защите и поощрении капиталовложений в Российской Федерации : Федеральный закон от 01.04.2020 № 69-ФЗ // СЗ РФ. — 2020. — № 14 (Ч. 1). — Ст. 1999.

42. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации : Федеральный закон от 01.04.2020 № 102-ФЗ // СЗ РФ. — 2020. — № 14 (Ч. 1). — Ст. 2032.

43. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации : Федеральный закон от 31.07.2020 № 265-ФЗ // СЗ РФ. — 2020. — № 31 (Ч. 1). — Ст. 5024.

44. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в части налогообложения доходов физических лиц, превышающих 5 миллионов рублей за налоговый период : Федеральный закон от 23.11.2020 № 372-ФЗ // СЗ РФ. — 2020. — № 48. — Ст. 7625.

45. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации : Федеральный закон от 23.11.2020 № 374-ФЗ // СЗ РФ. — 2020. — № 48. — Ст. 7627.

46. О федеральной территории «Сириус» : Федеральный закон от 22.12.2020 № 437-ФЗ // СЗ РФ. — 2020. — № 52 (Ч. 1). — Ст. 8583.

47. О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части казначейского обслуживания и системы казначейских платежей : Федеральный закон от 24.02.2021 № 20-ФЗ // СЗ РФ. — 2021. — № 9. — Ст. 1467.

48. О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О федеральной территории «Сириус» : Федеральный закон от 11.06.2021 № 195-ФЗ // СЗ РФ. — 2021. — № 24 (Ч. 1). — Ст. 4213.

49. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статьи 1 и 2 Федерального закона «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» в связи с принятием Федерального закона «О федеральной территории «Сириус» : Федеральный закон от 11.06.2021 № 199-ФЗ // СЗ РФ. — 2021. — № 24 (Ч. 1). — Ст. 4217.

50. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации : Федеральный закон от 02.07.2021 № 305-ФЗ // СЗ РФ. — 2021. — № 27 (Ч. 1). — Ст. 5133.

51. Об общих принципах организации публичной власти в субъектах Российской Федерации : Федеральный закон от 21.12.2021 № 414-ФЗ // СЗ РФ. — 2021. — № 52 (Ч. 1). — Ст. 8973.

52. О внесении изменений в статьи 4 и 5 части первой Налогового кодекса Российской Федерации : Федеральный закон от 09.03.2022 № 52-ФЗ // СЗ РФ. — 2021. — № 52 (Ч. 1). — Ст. 8973.

53. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и о приостановлении действия абзаца второго пункта 1 статьи 78 части первой Налогового кодекса Российской Федерации : Федеральный закон от 31.07.2023 № 389-ФЗ // СЗ РФ. — 2023. — № 32 (Ч. 1). — Ст. 6121.

54. О формировании республиканского бюджета Российской Федерации и взаимоотношениях с бюджетами субъектов Российской Федерации в 1994 году : Указ Президента РФ от 22.12.1993 № 2268 // Собрание актов Президента и Правительства РФ. — 1993. — № 52. — Ст. 5074.

55. О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти : Указ Президента РФ от 09.03.2004 № 314 // СЗ РФ. — 2004. — № 11. — Ст. 945.

56. О мерах по ускорению перехода на казначейскую систему исполнения федерального бюджета : Постановление Правительства РФ от 28.08.1997 № 1082 // СЗ РФ. — 1997. — № 36. — Ст. 4170.

57. Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе : Постановление Правительства РФ от 30.09.2004 № 506 // СЗ РФ. — 2004. — № 40. — Ст. 3961.

58. О Федеральном казначействе : Постановление Правительства РФ от 01.12.2004 № 703 // СЗ РФ. — 2004. — № 49. — Ст. 4908.

59. О порядке осуществления федеральными органами государственной власти (государственными органами), органами управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации и (или) находящимися в их ведении казенными учреждениями, а также государственными корпорациями, публично-правовыми компаниями и Центральным Банком Российской Федерации бюджетных полномочий главных администраторов доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации : Постановление Правительства РФ от 29.12.2007 № 995 // СЗ РФ. — 2008. — № 2. — Ст. 116.

60. О порядке определения и официального опубликования коэффициентов-дефляторов к ставке налога на добычу полезных ископаемых при добыче угля : Постановление Правительства РФ от 03.11.2011 № 902 // СЗ РФ. — 2011. — № 46. — Ст. 6526.

61. О взимании платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн : Постановление Правительства РФ от 14.06.2013 № 504 // СЗ РФ. — 2013. — № 25. — Ст. 3165.

62. О проведении эксперимента по маркировке табачной продукции средствами идентификации и мониторингу оборота табачной продукции : Постановление Правительства РФ от 27.11.2017 № 1433 // СЗ РФ. — 2017. — № 50 (Ч. 3). — Ст. 7608.

63. Об общих требованиях к оценке налоговых расходов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований : Постановление Правительства РФ от 22.06.2019 № 796 // СЗ РФ. — 2019. — № 26. — Ст. 3450.

64. О создании инновационного научно-технологического центра «Инновационно-технологический центр «Сириус» : Постановление Правительства Российской Федерации от 08.11.2019 № 1428 // СЗ РФ. — 2019. — № 46. — Ст. 6494.

65. Об утверждении методики распределения дотаций бюджетам субъектов Российской Федерации в целях частичной компенсации выпадающих доходов бюджетов субъектов Российской Федерации от применения инвестиционного налогового вычета : Постановление Правительства РФ от 12.07.2021 № 1161 // СЗ РФ. — 2021. — № 29. — Ст. 5665.

66. О единой предельной величине базы для исчисления страховых взносов с 1 января 2023 года : Постановление Правительства РФ от 25.11.2022 № 935 // СЗ РФ. — 2022. — № 48. — Ст. 8510.

67. О регламенте Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации : Постановление Государственной Думы Федерального Собрания РФ от 22.01.1998 № 2134-П ГД // СЗ РФ. — 1998. — № 7. — Ст. 801.

68. О регламенте Совета Федерации Федерального Собрания Российской Федерации : Постановление Совета Федерации Федерального Собрания РФ от 30.01.2002 № 33-СФ // СЗ РФ. — 2002. — № 7. — Ст. 635.

69. Об утверждении изменения границы между субъектами Российской Федерации городом федерального значения Москвой и Московской областью : Постановление Совета Федерации Федерального Собрания РФ от 27.12.2011 № 560-СФ // СЗ РФ. — 2012. — № 1. — Ст. 17.

70. О Плане счетов бухгалтерского учета для кредитных организаций и порядке его применения : Положение Центрального Банка РФ от 27.02.2017 № 579-П // Вестник Банка России. — 2017. — № 36–37.

71. Об установлении коэффициентов-дефляторов на 2023 год : Приказ Министерства экономического развития РФ от 19.10.2022 № 573 // Официальный интернет-портал правовой информации : сайт. — URL: [www.pravo.gov.ru](http://www.pravo.gov.ru) (дата обращения: 28.03.2023).

72. Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Учет операций системы казначейских платежей» : Приказ Министерства финансов РФ от 16.12.2020 № 314н // Официальный интернет-портал правовой информации : сайт. — URL: <http://pravo.gov.ru> (дата обращения: 16.06.2023).

73. Об утверждении порядка учета Федеральным казначейством поступлений в бюджетную систему Российской Федерации и их распределения между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации : приказ Министерства финансов РФ от 29.12.2022 № 198н // Официальный интернет-портал правовой информации : сайт. — URL: <http://www.pravo.gov.ru> (дата обращения: 16.06.2023).

74. О мерах государственной поддержки трейдерской деятельности на территории Ленинградской области : Областной закон Ленинградской области от 08.04.2002 № 10-оз // Вестник Правительства Ленинградской области. — 2002. — № 6.

75. Об административной ответственности за совершение правонарушений на территории Алтайского края : Закон Алтайского края от 10.07.2002 № 46-ЗС // Сборник законодательства Алтайского края. — 2002. — № 75. — Ч. 1. — С. 34.

76. Об административных правонарушениях : Закон Краснодарского края от 23.07.2003 № 608-КЗ // Кубанские новости. — 2003. — 29 июля.

77. О налоге на имущество организаций : Областной закон Ленинградской области от 25.11.2003 № 98-оз // Вестник Правительства Ленинградской области. — 2003. — № 32.

78. Об административных правонарушениях в Ставропольском крае : Закон Ставропольского края от 10.04.2008 № 20-кз // Ставропольская правда. — 2008. — 12 апр.

79. О бюджете города Москвы на 2012 год и плановый период 2013 и 2014 годов : Закон города Москвы от 21.11.2011 № 59 // Вестник Мэра и Правительства Москвы. — 2011. — № 71.

80. О бюджете Санкт-Петербурга на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов : Закон Санкт-Петербурга от 06.12.2012 № 654-110 // Вестник Законодательного Собрания Санкт-Петербурга. — 2012. — № 40.

81. О режиме государственной поддержки организаций, осуществляющих инвестиционную деятельность на территории Ленинградской области, и внесении изменений в отдельные законодательные акты Ленинградской области : Областной закон Ленинградской области от 29.12.2012 № 113-оз // Вестник Правительства Ленинградской области. — 2012. — № 136.

82. О бюджете Санкт-Петербурга на 2014 год и на плановый период 2015 и 2016 годов : Закон Санкт-Петербурга от 27.11.2013 № 654-102 // Вестник Законодательного Собрания Санкт-Петербурга. — 2013. — № 38.

83. О государственной поддержке инвестиционной деятельности на территории Чукотского автономного округа : Закон Чукотского автономного округа от 05.05.2015 № 28-ОЗ // Ведомости — приложение к газете «Крайний Север». — 2015. — 8 мая

84. Об отдельных вопросах осуществления инвестиционной политики на территории Астраханской области : Закон Астраханской области от 27.09.2017 № 55/2017-ОЗ // Официальный интернет-портал правовой информации : сайт. — URL: [pravo.gov.ru](http://pravo.gov.ru) (дата обращения: 28.09.2022).

85. О введении платы за пользование курортной инфраструктурой в Алтайском крае : Закон Алтайского края от 01.11.2017 № 76-ЗС // Официальный интернет-портал правовой информации : сайт. — URL: [pravo.gov.ru](http://pravo.gov.ru) (дата обращения: 28.09.2022).

86. О бюджете Санкт-Петербурга на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов : Закон Санкт-Петербурга от 30.11.2018 № 711-144 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

87. О бюджете Санкт-Петербурга на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов : Закон Санкт-Петербурга от 29.11.2019 № 614-132 // Администрация Санкт-Петербурга : сайт. — URL: <http://www.gov.spb.ru> (дата обращения: 29.11.2022).

88. Об областном бюджете Ленинградской области на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов : Областной закон Ленинградской области от 04.12.2019 № 04-оз // Ленинградская область : сайт. — URL: <http://www.lenobl.ru> (дата обращения: 05.12.2022).

89. О внесении изменений в областной закон «О режиме государственной поддержки организаций, осуществляющих инвестиционную деятельность на территории Ленинградской области, и внесении изменений в отдельные законодательные акты Ленинградской области» и признании утратившими силу отдельных положений областных законов : Областной закон Ленинградской области от 22.11.2021 № 121-оз // Ленинградская область : сайт.— URL: <http://www.lenobl.ru> (дата обращения: 05.12.2022).

90. О внесении изменений в отдельные законы города Москвы в сфере налогообложения : Закон города Москвы от 02.11.2022 № 28 // Вестник Москвы. — 2022. — № 63.

91. Об установлении коэффициента, отражающего региональные особенности рынка труда на территории Санкт-Петербурга, на 2023 год : Закон Санкт-Петербурга от 29.11.2022 № 647-105 // Администрация Санкт-Петербурга : сайт. — URL: <http://www.gov.spb.ru> (дата обращения: 29.03.2023).

92. О мерах по реализации промышленной и инвестиционной политики в городе Москве : Постановление Правительства Москвы от 11.02.2016 № 38-ПП // Вестник Мэра и Правительства Москвы. — 2016. — № 10.

93. О Методике распределения дотаций бюджетам внутригородских муниципальных образований Санкт-Петербурга из бюджета Санкт-Петербурга : Постановление Правительства Санкт-Петербурга от 28.12.2020 № 1239 // Администрация Санкт-Петербурга : сайт. — URL: <http://www.gov.spb.ru> (дата обращения: 29.11.2022).

94. Об одобрении проекта соглашения о сотрудничестве между Правительством Санкт-Петербурга и публичным акционерным обществом «Сбербанк России» : Постановление Правительства Санкт-Петербурга от 05.03.2021 № 99 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

95. Об утверждении порядка предоставлений субсидий из областного бюджета Ленинградской области на возмещение затрат, связанных с реализацией товаров, субъектам предпринимательской деятельности, осуществляющим трейдерскую деятельность на территории Ленинградской области, и о признании утратившими силу полностью или частично отдельных постановлений Правительства Ленинградской области : Постановление Правительства Ленинградской области от 30.06.2021 № 417 // Ленинградская область : сайт.— URL: <http://www.lenobl.ru> (дата обращения: 05.12.2022).

96. Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса в РСФСР : Закон РСФСР от 10.10.1991 № 1734-1 // Ведомости СНД и ВС РСФСР. — 1991. — № 46. — Ст.1543 (документ утратил силу).

97. Об основах бюджетных прав и прав по формированию и использованию внебюджетных фондов представительных и исполнительных органов государственной власти республик в составе Российской Федерации, автономной области, автономных округов, краев, областей, городов Москвы и Санкт-Петербурга, органов местного самоуправления : Закон Российской Федерации от 15.04.1993 № 4807-1 // Ведомости СНД и ВС РФ. — 1993. — № 18. — Ст. 635 (документ утратил силу).

98. О финансовых основах местного самоуправления в Российской Федерации : Федеральный закон от 25.09.1997 № 126-ФЗ // СЗ РФ. — 1997. — № 39. — Ст. 4464 (документ утратил силу).

99. О некоторых изменениях в налогообложении и во взаимоотношениях бюджетов различных уровней : Указ Президента РФ от 22.12.1993 № 2270 // Собрание актов Президента и Правительства РФ. — 1993. — № 52 (документ утратил силу).

100. О регулировании некоторых вопросов налогообложения физических лиц : Указ Президента РФ от 11.12.1993 № 2129 // Собрание актов Президента и Правительства РФ. — 1993. — № 50. — Ст. 4867 (документ утратил силу).



101. О введении платы за выдачу лицензий на производство, розлив, хранение и оптовую продажу алкогольной продукции : Постановление Правительства РФ от 28.02.1995 № 197 // СЗ РФ. — 1995. — № 17. — Ст. 1532 (документ утратил силу).

102. Об утверждении положения о Департаменте казначейства Министерства финансов Республики Татарстан : Постановление Кабинета министров Республики Татарстан от 15.01.1999 № 3 // Кодекс : сайт. — URL: <http://docs.cntd.ru/document/917007959> (дата обращения: 05.12.2022) (документ утратил силу).

103. О порядке предоставления налоговых льгот и льгот по платежам в бюджет Свердловской области : Закон Свердловской области от 30.06.1995 № 18-ОЗ // Областная газета. — 1995. — 7 июля (документ утратил силу).

104. Об утверждении положения о Московском городском казначействе : распоряжение Мэра Москвы от 02.02.2000 № 126-РМ // Вестник мэрии Москвы. — 2000. — № 5 (документ утратил силу).

## **2. Международные договоры Российской Федерации**

105. Всеобщая декларация прав человека (принята Генеральной Ассамблеей Организации Объединенных Наций 10.12.1948) // Российская газета. — 1995. — 5 апр.

106. Европейская хартия местного самоуправления (совершено в Страсбурге 15.10.1985) // СЗ РФ. — 1998. — № 36. — Ст. 4466.

107. Декларация о принципах международного права, касающихся дружественных отношений и сотрудничества между государствами в соответствии с Уставом Организации Объединенных Наций (принята 24.10.1970 резолюцией 2625 (XXV) на 1883-м пленарном заседании Генеральной Ассамблеи Организации Объединенных Наций) // Международное публичное право. Сборник документов. — Т. 1. — М. : Бек, 1996. — С. 2–8.

108. Конвенция о защите прав человека и основных свобод (Заключена в г.Риме 04.11.1950) // СЗ РФ. — 2001. — № 2. — ст.163

### **3. Нормативные договоры между субъектами Российской Федерации**

109. Договор от 05.06.2014 между органами государственной власти Архангельской области и Ненецкого автономного округа о взаимодействии при осуществлении полномочий органов государственной власти субъектов Российской Федерации // Справочная система «Кодекс».

110. Договор от 16.08.2004 № 150 между органами государственной власти Тюменской области, Ханты-Мансийского автономного округа-Югры и Ямало-Ненецкого автономного округа // Справочная система «Кодекс».

111. Соглашение от 15.02.1994 «О бюджетных взаимоотношениях между Российской Федерацией и Республикой Татарстан» (утратило силу) // Вечерняя Казань. — 1994. — 14 окт.

### **4. Акты стратегического планирования**

112. О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года : Указ Президента РФ от 07.05.2018 № 204 // СЗ РФ. — 2018. — № 20. — Ст. 2817.

113. Основы государственной политики регионального развития Российской Федерации на период до 2025 года (утв. Указом Президента РФ от 16.01.2017 № 13) // СЗ РФ. — 2017. — № 4. — Ст. 637.

114. Стратегия развития информационного общества в Российской Федерации на 2017–2030 годы (утв. Указом Президента РФ от 09.05.2017 № 203) // СЗ РФ. — 2017. — № 20. — Ст. 2901.

115. Послание Президента РФ Федеральному Собранию РФ от 21.04.2021 // Российская газета. — 2021. — 22 апр.

116. Программа развития бюджетного федерализма в Российской Федерации на период до 2005 г. (утв. Постановлением Правительства РФ от 15.08.2001 № 584) // СЗ РФ. — 2001. — № 34. — Ст. 3503.

117. Концепция стратегического развития России до 2010 года // Государственный Совет Российской Федерации. — М. : ИСЭПН, 2001. — 134 с.

118. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов (утв. Министерством финансов РФ) // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

119. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов (утв. Министерством финансов РФ) // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

120. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов (утв. Минфином России) // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

121. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов (утв. Министерством финансов РФ) // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

122. Основные направления деятельности Правительства Российской Федерации на период до 2024 года (утв. Правительством РФ 29.09.2018 № 8028п-П13) // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

123. Основные направления налоговой политики на 2015 год и плановый период 2016 и 2017 годов (одобрены Правительством РФ 01.07.2014) // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

124. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2017 год и на плановый период 2018 и 2019 годов (утверждены Министерством финансов Российской Федерации) // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

## **5. Зарубежные правовые акты**

125. Испанская Конституция (утверждена 6 декабря 1978 года) // Испания. Конституция и законодательные акты : пер. с исп. — М. : Прогресс, 1982.

126. Конституция Исландии (Республики Исландии) от 17 июня 1944 года // Конституции государств Европы. — М. : Норма, 2001.

127. Конституция Итальянской Республики от 27.12.1947 (с изм. и доп. от 02.10.2007) // Конституции зарубежных государств: Великобритания, Франция,

Германия, Италия, Европейский Союз, Соединенные Штаты Америки, Япония : учеб. пособие. — 8-е изд., испр. и доп. — М. : Инфотропик-Медиа, 2012.

128. Конституция Федеративной Республики Бразилия (5 октября 1988 года) // Конституции государств Америки : в 3 т. — Т. 3. Южная Америка. — М. : Норма, 2006.

129. Основной Закон Федеративной Республики Германия (принят 23 мая 1949 года с изм. и доп. от 29.07.2009) // Конституции зарубежных государств: Великобритания, Франция, Германия, Италия, Европейский Союз, Соединенные Штаты Америки, Япония : учеб. пособие. — 8-е изд., испр. и доп. — М. : Инфотропик-Медиа, 2012.

130. Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que celebran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de México (Viernes 28 de Diciembre de 1979) [Соглашение о присоединении к Национальной системе фискальной координации, заключаемое Министерством финансов и кредита Союза и Правительством штата Мехико (совершено 28 декабря 1979 года) // Diario Oficial. — 1979. — 28 dec.

131. Konkordat zwischen den Kantonen der Schweizerischen Eidgenossenschaft über den Ausschluss von Steuerabkommen vom 10. Dezember 1948 [Конкордат между кантонами Швейцарской Конфедерации о налоговых соглашениях от 10 декабря 1948 года] // SR 671.1.

## **6. Акты судебной власти**

132. По делу о проверке конституционности Закона Санкт-Петербурга от 14 июля 1995 года «О ставках земельного налога в Санкт-Петербурге в 1995 году» : Постановление Конституционного Суда РФ от 08.10.1997 № 13-П // СЗ РФ. — 1997. — № 42. — Ст. 4901.

133. По делу о проверке конституционности ряда нормативных актов города Москвы и Московской области, Ставропольского края, Воронежской области и города Воронежа, регламентирующих порядок регистрации граждан, прибывающих на постоянное жительство в названные регионы : Постановление

Конституционного Суда РФ от 04.04.1996 № 9-П // СЗ РФ. — 1996. — № 16. — Ст. 1909.

134. По делу о проверке конституционности пунктов 2 и 3 части первой статьи 11 Закона Российской Федерации от 24 июня 1993 года «О федеральных органах налоговой полиции»: Постановление Конституционного Суда РФ от 17.12.1996 № 20-П // СЗ РФ. — 1997. — № 1. — Ст. 197.

135. По делу о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации от 28 февраля 1995 года «О введении платы за выдачу лицензий на производство, розлив, хранение и оптовую продажу алкогольной продукции»: Постановление Конституционного Суда РФ от 18.02.1997 № 3-П // СЗ РФ. — 1997. — № 8. — Ст. 1010.

136. По делу о проверке конституционности положений абзаца второго пункта 2 статьи 18 и статьи 20 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года «Об основах налоговой системы в Российской Федерации»: Постановление Конституционного Суда РФ от 21.03.1997 № 5-П // СЗ РФ. — 1997. — № 13. — Ст. 1602.

137. По делу о соответствии Конституции Российской Федерации пунктов 8 и 9 Постановления Правительства Российской Федерации от 1 апреля 1996 г. № 479 «Об отмене вывозных таможенных пошлин, изменении ставок акциза на нефть и дополнительных мерах по обеспечению поступления доходов в федеральный бюджет»: Постановление Конституционного Суда РФ от 01.04.1997 № 6-П // СЗ РФ. — 1997. — № 14. — Ст. 1729.

138. По делу о проверке конституционности частей первой, второй и третьей статьи 2 и части шестой статьи 4 Закона Московской области от 5 июля 1996 года «О сборе на компенсацию затрат бюджета Московской области по развитию инфраструктуры городов и других населенных пунктов области и обеспечению социально-бытовыми условиями граждан, прибывающих в Московскую область на постоянное жительство» в связи с жалобами граждан И. В. Шестопалько, О. Е. Сачковой и М. И. Крючковой: Постановление Конституционного Суда РФ от 02.07.1997 № 10-П // СЗ РФ. — 1997. — № 27. — Ст. 3304.

139. По делу о проверке конституционности статьи 11.1 Закона Российской Федерации от 1 апреля 1993 года «О Государственной границе Российской Федерации» в редакции от 19 июля 1997 года» : Постановление Конституционного Суда РФ от 11.11.1997 № 16-П // СЗ РФ. — 1997. — № 46. — Ст. 5339.

140. По делу о разрешении спора между Советом Федерации и Президентом Российской Федерации, между Государственной Думой и Президентом Российской Федерации об обязанности Президента Российской Федерации подписать принятый Федеральный закон «О культурных ценностях, перемещенных в Союз ССР в результате Второй мировой войны и находящихся на территории Российской Федерации» : Постановление Конституционного Суда РФ от 06.04.1998 № 11-П // СЗ РФ. — 1998. — № 16. — Ст. 1879.

141. По делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 11 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» : Постановление Конституционного Суда РФ от 12.10.1998 № 24-П // СЗ РФ. — 1998. — № 42. — Ст. 5211.

142. По делу о проверке конституционности отдельных положений Конституции Республики Алтай и Федерального закона «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации» : Постановление Конституционного Суда РФ от 07.06.2000 № 10-П // СЗ РФ. — 2000. — № 25. — Ст. 2728.

143. По делу о проверке конституционности положений подпункта «д» пункта 1 и пункта 3 статьи 20 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» в редакции Федерального закона от 31 июля 1998 года «О внесении изменений и дополнений в статью 20 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», а также положений Закона Чувашской Республики «О налоге с продаж», Закона Кировской области «О налоге с продаж» и Закона Челябинской области «О налоге с продаж» в связи с запросом Арбитражного суда Челябинской области, жалобами общества с ограниченной ответственностью «Русская тройка» и ряда граждан» :

Постановление Конституционного Суда РФ от 30.01.2001 № 2-П // СЗ РФ. — 2001. — № 7. — Ст. 701.

144. По делу о проверке конституционности пункта 2 статьи 155, пунктов 2 и 3 статьи 156 и абзаца двадцать второго статьи 283 Бюджетного кодекса Российской Федерации в связи с запросами Администрации Санкт-Петербурга, Законодательного Собрания Красноярского края, Красноярского краевого суда и Арбитражного суда Республики Хакасия : Постановление Конституционного Суда РФ от 17.06.2004 № 12-П // СЗ РФ. — 2004. — № 27. — Ст. 2803

145. Об отказе в принятии к рассмотрению запросов Законодательного собрания Красноярского края и Совета администрации Красноярского края о проверке конституционности пункта 5 статьи 1 и подпункта 3 пункта 3 статьи 346.26 Налогового кодекса Российской Федерации : Определение Конституционного Суда РФ от 05.07.2005 № 289-О // Вестник Конституционного Суда РФ. — 2005. — № 6.

146. По делу о проверке конституционности положений статьи 153 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» в связи с жалобой главы города Твери и Тверской городской Думы : Постановление Конституционного Суда РФ от 15.05.2006 № 5-П // СЗ РФ. — 2006. — № 22. — Ст. 2375.

147. По делу о проверке конституционности положений частей четвертой, пятой и шестой статьи 215.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации : Постановление Конституционного Суда РФ от 15.12.2006 № 10-П // СЗ РФ. — 2007. — № 2. — Ст. 400.

148. По делу о соответствии Конституции Российской Федерации положения пункта 2 статьи 14 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» : Постановление Конституционного Суда РФ от 31.01.2008 № 2-П // СЗ РФ. — 2008. — № 6. — Ст. 540.

149. По делу о проверке конституционности положения, содержащегося в абзацах четвертом и пятом пункта 10 статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации, в связи с жалобой общества с ограниченной ответственностью «Варм» : Постановление Конституционного Суда РФ от 17.03.2009 № 5-П // СЗ РФ. — 2009. — № 14. — Ст. 1770.

150. По делу о проверке конституционности пункта 4 части второй статьи 250, статьи 321.1 Налогового кодекса Российской Федерации и абзаца второго пункта 3 статьи 41 Бюджетного кодекса Российской Федерации в связи с жалобами Российского химико-технологического университета им. Д. И. Менделеева и Московского авиационного института (государственного технического университета) : Постановление Конституционного Суда РФ от 22.06.2009 № 10-П // СЗ РФ. — 2009. — № 27. — Ст. 3383.

151. По делу о проверке конституционности статьи 16 Федерального закона «Об охране окружающей среды» и постановления Правительства Российской Федерации «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия» в связи с жалобой общества с ограниченной ответственностью «Тополь» : Постановление Конституционного Суда РФ от 05.03.2013 № 5-П // СЗ РФ. — 2013. — № 11. — Ст. 1164.



152. По делу о проверке конституционности положений пункта 1 статьи 5 и статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой открытого акционерного общества «Омскшина» : Постановление Конституционного Суда РФ от 02.07.2013 № 17-П // СЗ РФ. — 2013. — № 28. — Ст. 3882.

153. По делу о проверке конституционности пункта 2 статьи 4 Закона Челябинской области «О транспортном налоге» в связи с запросом Законодательного Собрания Челябинской области : Постановление Конституционного Суда РФ от 02.12.2013 № 26-П // СЗ РФ. — 2013. — № 50. — Ст.6669

154. По делу о проверке конституционности пункта 2 статьи 207 и статьи 216 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданина Республики Беларусь С. П. Лярского : Постановление Конституционного Суда РФ от 25.06.2015 № 16-П // СЗ РФ. — 2015. — № 27. — Ст. 4100.

155. По делу о проверке конституционности положений статьи 31.1 Федерального закона «Об автомобильных дорогах и о дорожной деятельности в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», постановления Правительства Российской Федерации «О взимании платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн» и статьи 12.21.3 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях в связи с запросом группы депутатов Государственной Думы : Постановление Конституционного Суда РФ от 31.05.2016 № 14-П // СЗ РФ. — 2016. — № 24. — Ст. 3602.

156. По делу о проверке конституционности положений статей 15, 1064 и 1068 Гражданского кодекса Российской Федерации, подпункта 14 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса Российской Федерации, статьи 199.2 Уголовного кодекса Российской Федерации и части первой статьи 54 Уголовно-процессуального кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан Г. Г. Ахмадеевой, С.

И. Лысяка и А. Н. Сергеева : Постановление Конституционного Суда РФ от 08.12.2017 № 39-П // СЗ РФ. — 2017. — № 51. — Ст. 7914.

157. По делу о проверке конституционности положений пункта 4 статьи 81 и статьи 123 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой открытого акционерного общества «Таиф» : Постановление Конституционного Суда РФ от 06.02.2018 № 6-П // СЗ РФ. — 2018. — № 8. — Ст. 1272.

158. По делу о проверке конституционности положений статьи 217 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с запросом Новочеркасского гарнизонного военного суда : Постановление Конституционного Суда РФ от 31.05.2018 № 22-П // СЗ РФ. — 2018. — № 23. — Ст. 3389.

159. По делу о проверке конституционности пункта 25 статьи 381 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобами закрытого акционерного общества «Инкар», акционерных обществ «Лизинговая компания «КАМАЗ» и «Новая перевозочная компания» : Постановление Конституционного Суда РФ от 21.12.2018 № 47-П // СЗ РФ. — 2018. — № 53 (Ч. 2). — Ст. 8796.

160. По делу о проверке конституционности положений подпункта 3 пункта 8 статьи 346.43, статьи 346.47 и пункта 1 статьи 346.48 Налогового кодекса Российской Федерации, а также положений Закона Мурманской области «О патентной системе налогообложения на территории Мурманской области» в связи с жалобой гражданина С. А. Глухова : Постановление Конституционного Суда РФ от 06.06.2019 № 22-П // СЗ РФ. — 2019. — № 24. — Ст. 3159.

161. По делу о проверке конституционности положений статьи 24.1 Федерального закона «Об отходах производства и потребления» в связи с запросом Арбитражного суда Республики Карелия : Постановление Конституционного Суда РФ от 19.07.2019 № 30-П // СЗ РФ. — 2019. — № 30. — Ст. 4412.

162. Об отказе в принятии к рассмотрению запросов Ленинского районного суда города Оренбурга и Центрального районного суда города Кемерово о проверке конституционности статьи 21 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» : Определение Конституционного

Суда РФ от 05.02.1998 № 22-О // Вестник Конституционного Суда РФ. — 1998. — № 3.

163. По жалобе гражданина Игнатьичева Максима Вячеславовича на нарушение его конституционных прав положениями статей 2, 4 и 5 Федерального закона «О налоге на игорный бизнес», Законом Нижегородской области «О ставках налога на игорный бизнес» и Законом Ивановской области «О ставках налога на игорный бизнес» : Определение Конституционного Суда РФ от 09.04.2002 № 69-О // СЗ РФ. — 2002. — № 29. — Ст. 3005

164. По жалобе гражданина Борисова Александра Борисовича на нарушение его конституционных прав положениями статей 2, 3 и 6 Закона Российской Федерации «О дорожных фондах в Российской Федерации» и статьи 1 Закона Псковской области «О ставках налога с владельцев транспортных средств на 2001 год» : Определение Конституционного Суда РФ от 10.04.2002 № 104-О // Вестник Конституционного Суда РФ. — 2002. — № 6.

165. По запросу Конституционного Суда Республики Карелия о проверке конституционности пунктов 2 и 5 статьи 6 Закона Российской Федерации «О дорожных фондах в Российской Федерации» : Определение Конституционного Суда РФ от 10.04.2002 № 107-О // СЗ РФ. — 2002. — № 27. — Ст. 2778.

166. По запросу Правительства Российской Федерации о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации от 14 января 2002 года № 8 «О внесении изменений и дополнений в Положение о пошлинах за патентование изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, регистрацию товарных знаков, знаков обслуживания, наименований мест происхождения товаров, предоставление права пользования наименованиями мест происхождения товаров» : Определение Конституционного Суда РФ от 10.12.2002 № 283-О // СЗ РФ. — 2002. — № 52 (Ч. 2). — Ст. 5289.

167. Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы закрытого акционерного общества «Северо-западный колхозный рынок» на нарушение конституционных прав и свобод положениями статьи 17 Закона Российской Федерации «О плате за землю», Федерального закона «Об индексации ставок земельного налога» и статьи

14 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2002 год» : Определение Конституционного Суда РФ от 12.05.2003 № 186-О // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

168. По жалобе общественного фонда «Правоборец» на нарушение конституционных прав и свобод положениями статьи 24 Федерального закона «О бюджете Фонда социального страхования Российской Федерации на 2002 год», пункта 9 статьи 80 и пункта 1 статьи 119 Налогового кодекса Российской Федерации» : Определение Конституционного Суда РФ от 10.07.2003 № 291-О // СЗ РФ. — 2003. — № 42. — Ст. 4107.

169. По жалобе гражданки Шуклиной Людмилы Викторовны на нарушение ее конституционных прав положением пункта 1 статьи 3 Закона Магаданской области «О введении в действие на территории Магаданской области единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности» : Определение Конституционного Суда РФ от 10.07.2003 № 342-О // Вестник Конституционного Суда Российской Федерации. — 2003. — № 6.

170. Об отказе в принятии к рассмотрению ходатайства Администрации Оренбургской области об официальном разъяснении Определений Конституционного Суда Российской Федерации от 6 ноября 2003 г. № 422-О и № 424-О по жалобам ОАО «Илецксо́ль» и ЗАО «Торговый дом «Онако» на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 2 статьи 5 Закона Российской Федерации «О дорожных фондах в Российской Федерации» и пунктом 1 Постановления Законодательного Собрания Оренбургской области «Об установлении ставок налога на пользователей автодорог и с владельцев транспортных средств» : Определение Конституционного Суда РФ от 30.09.2004 № 309-О // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

171. Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Сударева Геннадия Александровича на нарушение его конституционных прав Федеральным законом «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных актов

законодательства Российской Федерации о налогах и сборах» : Определение Конституционного Суда РФ от 20.12.2005 № 526-О // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

172. Об отказе в принятии к рассмотрению запроса Администрации Сахалинской области о проверке конституционности абзаца второго пункта 5 статьи 85 Бюджетного кодекса Российской Федерации : Определение Конституционного Суда РФ от 13.06.2006 № 194-О // Вестник Конституционного Суда РФ. — 2006. — № 5.

173. Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданки Каргаполовой Галины Васильевны на нарушение ее конституционных прав пунктами 2 и 3 статьи 361 Налогового кодекса Российской Федерации и статьей 2.2 Закона Новосибирской области «О налогах и особенностях налогообложения отдельных категорий налогоплательщиков в Новосибирской области» : Определение Конституционного Суда РФ от 16.11.2006 № 465-О // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

174. Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Колпашникова Александра Ивановича на нарушение его конституционных прав Федеральным законом «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах : Определение Конституционного Суда РФ от 16.11.2006 № 475-О // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

175. Об отказе в принятии к рассмотрению запроса Арбитражного суда Омской области о проверке конституционности подпункта 1 пункта 1 статьи 357.7 и пункта 1 статьи 357.10 Таможенного кодекса Российской Федерации : Определение Конституционного Суда РФ от 07.11.2008 № 631-О-О // Вестник Конституционного Суда РФ. — 2008. — № 6.

176. Об отказе в принятии к рассмотрению жалоб гражданина Маркина Константина Александровича на нарушение его конституционных прав

положениями статей 13 и 15 Федерального закона «О государственных пособиях гражданам, имеющим детей», статей 10 и 11 Федерального закона «О статусе военнослужащих», статьи 32 Положения о порядке прохождения военной службы и пунктов 35 и 44 Положения о назначении и выплате государственных пособий гражданам, имеющим детей» : Определение Конституционного Суда РФ от 15.01.2009 № 187-О-О // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

177. Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы открытого акционерного общества «Учалинский горно-обогатительный комбинат» на нарушение конституционных прав и свобод абзацами первым и вторым пункта 1 статьи 59 Налогового кодекса Российской Федерации и подпунктом «а» пункта 1 Постановления Правительства Российской Федерации «О порядке признания безнадежными к взысканию и списания недоимки и задолженности по пеням и штрафам по федеральным налогам и сборам, а также задолженности по страховым взносам в государственные социальные внебюджетные фонды, начисленным пеням и штрафам» : Определение Конституционного Суда РФ от 19.05.2009 № 757-О-О // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

178. Об отказе в принятии к рассмотрению запроса Арбитражного суда Омской области о проверке конституционности пункта 1 статьи 4 Налогового кодекса Российской Федерации и абзаца второго пункта 2 статьи 66 Земельного кодекса Российской Федерации : Определение Конституционного Суда РФ от 03.02.2010 № 165-О-О // Вестник Конституционного Суда РФ. — 2010. — № 4.

179. Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Слободенюка Владимира Борисовича на нарушение его конституционных прав пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации : Определение Конституционного Суда РФ от 07.12.2010 № 1572-О-О // Вестник Конституционного Суда РФ. — 2011. — № 3.

180. Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Дорофеева Александра Валерьевича на нарушение его конституционных прав положением подпункта 3 пункта 1 статьи 219 Налогового кодекса Российской Федерации :

Определение Конституционного Суда РФ от 02.11.2011 № 1478-О-О // Вестник Конституционного Суда РФ. — 2012. — № 2.

181. По запросу группы депутатов Государственной Думы о проверке конституционности Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» и Закона города Москвы «О торговом сборе»: Определение Конституционного Суда РФ от 11.10.2016 № 2152-О // Вестник Конституционного Суда РФ. — 2017. — № 3.

182. Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Объединенная транспортная компания» на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 2 части 1 статьи 29 и статьей 31.1 Федерального закона «Об автомобильных дорогах и дорожной деятельности в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»: Определение Конституционного Суда РФ от 25.10.2018 № 2559-О // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

183. Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Газпромнефть – Ямал» на нарушение конституционных прав и свобод положениями подпункта 3 пункта 3 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации: Определение Конституционного Суда РФ от 08.11.2018 № 2796-О // Вестник Конституционного Суда РФ. — 2019. — № 2.

184. Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Бобина Павла Николаевича на нарушение его конституционных прав статьями 1102 и 1109 Гражданского кодекса Российской Федерации, пунктами 1 и 3 статьи 31, подпунктом 4 пункта 1 статьи 219 Налогового кодекса Российской Федерации, а также пунктами 9 и 11 статьи 7 и статьей 9 Закона Российской Федерации «О налоговых органах Российской Федерации»: Определение Конституционного Суда РФ от 25.04.2019 № 872-О // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

185. Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Далан-Строй» на нарушение конституционных прав и свобод положениями статьи 22 Федерального закона «Об особенностях регулирования отдельных правоотношений в связи с присоединением к субъекту Российской Федерации территории, являющейся административно-территориальным образованием»:

Федерации — городу федерального значения Москве территорий и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» и статьи 5.1 Закона Московской области «О регулировании земельных отношений в Московской области» : Определение Конституционного Суда РФ от 26.03.2020 № 574-О // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

186. Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Группа ПОЛИМЕРТЕПЛО» на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 10 статьи 89 и пунктом 1 статьи 312 Налогового кодекса Российской Федерации : Определение Конституционного Суда РФ от 29.10.2020 № 2383-О // Доступ из СПС «Консультант Плюс».

187. Определение Верховного Суда РФ от 01.10.2002 № 53-Г02-26 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

188. Определение Верховного Суда РФ от 01.11.2002 по делу 56-Г02-30 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

189. Определение Верховного Суда РФ от 15.04.2003 по делу 47-Г03-4 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

190. Определение Верховного Суда РФ от 27.10.2004 №38-Г04-15 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

191. Определение Верховного Суда РФ от 27.05.2015 № 304-КГ15-4659 по делу А27-12415/2014 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

192. Определение Верховного Суда РФ от 24.12.2020 № 305-ЭС20-19850 по делу А41-89572/2019 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

193. Определение Верховного Суда РФ от 12.02.2021 № 305-ЭС20-23328 по делу А41-91702/2019 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

194. Определение Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда РФ от 17.06.2015 № 9-КГ15-8 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

195. Определение Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда РФ от 28.10.2015 № 81-АПГ15-63 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».



196. Апелляционное определение Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда РФ от 06.11.2019 № 4-АПА10-23 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

197. Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 28.07.2009 № 3703/09 // Вестник ВАС РФ, 2009, № 12

198. Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 25.02.2014 № 18588/13 // Вестник ВАС РФ, 2014, № 7

199. Постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 02.06.2009 по делу № А05-5203/2008 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

200. Постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 03.02.2016 № 18АП-15747/2016 по делу А76-22595/2014 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

201. Постановление Третьего арбитражного апелляционного суда от 06.03.2018 по делу № А33-26600/2015 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

202. Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 21.01.2020 № Ф08-11789/2019 по делу А32-50643/2018 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

203. Постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 17.03.2020 № 20АП-325/2020 по делу А68-12766/2019 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

204. Постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 25.11.2020 № 02АП-8057/2020 по делу А28-15337/2019 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

205. Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 05.07.2021 № Ф04-3080/2021 по делу № А70-9261/2020 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

206. Постановление Суда по интеллектуальным правам от 05.10.2020 № С01-1074/2020 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

207. Постановление Суда по интеллектуальным правам от 05.11.2020 № С01-1252/2020 по делу А28-731/2020 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

208. Постановление Суда по интеллектуальным правам от 27.11.2020 № С01-1128/2020 по делу А53-7479/2020 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

209. Решение Архангельского областного суда от 25.02.2004 № 3-10 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

210. Апелляционное определение Челябинского областного суда от 09.01.2017 по делу 11а-9/2017 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

211. Решение Сахалинского областного суда от 18.12.2018 по делу 3а-32/2018 // Губернские ведомости. — 2019. — № 68 (5676).

212. Постановление Европейского суда по правам человека по делу «АГОСИ против Соединенного Королевства» от 24.10.1986 // А/108, [1986], ECHR 10, (1996).

213. Постановление Европейского суда по правам человека по делу «Тре Тактерер Актиеболаг» против Швеции» от 07.07.1989 // А/159, [1989], ECHR 7, (1989).

214. Постановление Европейского суда по правам человека по делу «Газус Дозье унд Фердертехник ГМБХ против Нидерландов» от 23.02.1995 // А/306-В, [1995] ECHR 7, (1995).

215. D'Emden vs. Pedder, 1904 // (1904) 1 CLR 91.

216. Engineers' Case, 1920 // (1920) 28 CLR 129.

217. South Dakota v. Dole, 483 // U.S. 203, 207 (1987).

## **7. Материалы законотворческой деятельности**

218. Пояснительная записка к проекту Федерального закона «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» в городе федерального значения Москве, в Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан (Татарстан)» // Система обеспечения законодательной деятельности Государственной автоматизированной системы «Законотворчество» : сайт. — URL: <https://sozd.duma.gov.ru/bill/551845-7> (дата обращения: 23.03.2022).

219. Пояснительная записка к проекту федерального закона «О, общих принципах организации местного самоуправления в единой системе публичной власти» // Система обеспечения законодательной деятельности Государственной автоматизированной системы «Законотворчество» : сайт. — URL: <https://sozd.duma.gov.ru/bill/40361-8> (дата обращения: 23.03.2022).

220. Проект Федерального закона «Об общих принципах организации местного самоуправления в единой системе публичной власти» // Система обеспечения законодательной деятельности Государственной автоматизированной системы «Законотворчество» : сайт. — URL: <https://sozd.duma.gov.ru/bill/40361-8> (дата обращения: 23.03.2022).

221. Финансово-экономическое обоснование к законопроекту № 990337-7 «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части мер налоговой поддержки организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий)» // Система обеспечения законодательной деятельности Государственной автоматизированной системы «Законотворчество» : сайт. — URL: <https://sozd.duma.gov.ru/bill/990337-7> (дата обращения: 30.08.2022).

## **8. Материалы Счетной Палаты Российской Федерации**

222. Аналитическая записка Счетной палаты РФ к оперативному отчету об исполнении федерального бюджета за январь-декабрь 1999 года // Бюллетень Счетной палаты РФ. — 2000. — № 3 (27). — С. 2–70.

223. Аналитическая записка Счетной палаты РФ «Оценка механизма распределения федеральной финансовой помощи бюджетам субъектов Российской Федерации и направления его совершенствования» // Бюллетень Счетной палаты РФ. — 2004. — № 6 (78). — С. 221–238.

224. Отчет Счетной палаты Российской Федерации о результатах экспертно-аналитического мероприятия «Анализ администрирования налоговыми органами налога на доходы физических лиц в 2016–2018 годах, включая результаты деятельности межведомственных комиссий по легализации налоговой базы по НДФЛ с целью поступления дополнительных доходов в консолидированные

бюджеты субъектов Российской Федерации (в рамках реализации Стратегической карты ФНС России)» (утв. Коллегией Счетной палаты РФ 29.11.2019) // Счетная палата РФ : сайт. URL: <https://ach.gov.ru/checks/9692> (дата обращения: 14.07.2022).

225. Отчет Счетной палаты Российской Федерации о результатах экспертно-аналитического мероприятия «Анализ практики применения преференциальных режимов, действующих на территории Российской Федерации, с точки зрения их влияния на экономический рост и соответствие заявленным целям» // Счетная палата РФ : сайт. URL: <https://ach.gov.ru/checks/sp-ne-uvide-la-proryvnogo-vliyaniya-preferentsialnykh-rezhimov-na-ekonomiku-rossii> (дата обращения: 20.08.2022).

226. Отчет Счетной палаты РФ «О результатах контрольного мероприятия «Аудит сбалансированности социально-экономического развития Архангельской области с учетом реализации Программы Правительства Российской Федерации по повышению эффективности бюджетных расходов на период до 2012 года и влияния оборонно-промышленного комплекса» (утв. решением Коллегии Счетной палаты РФ от 20.04.2012 № 18К (851))// Бюллетень Счетной палаты РФ. — 2012. — № 10 (178).

227. Отчет Счетной палаты РФ «О результатах контрольного мероприятия «Проверка администрирования налога на добавленную стоимость налоговыми органами (включая вопросы экспортных, импортных операций, урегулирования задолженности) и их взаимодействия с таможенными органами в 2015–2017 годах и истекшем периоде 2018 года» (утв. Коллегией Счетной палаты РФ 26.02.2019) // Бюллетень Счетной палаты РФ. — 2019. — № 6 (258). — С. 219–289.

228. Отчет Счетной палаты РФ «О результатах контрольного мероприятия «Проверка соблюдения законодательства при осуществлении бюджетного процесса, а также эффективного и целевого использования межбюджетных трансфертов в Алтайском крае в 2010 году и истекшем периоде 2011 года (при необходимости в более ранние периоды), включая закрытое административно-территориальное образование Сибирский и наукоград Бийск» (утв. решением Коллегии Счетной палаты РФ от 09.12.2011 № 61К (828)) // Бюллетень Счетной палаты РФ. — 2012. — № 8 (176).

229. Отчет Счетной палаты РФ «О результатах совместного контрольного мероприятия «Проверка финансового обеспечения исполнения полномочий Российской Федерации и вопросов местного значения в сферах здравоохранения, образования, культуры, социальной поддержки населения, строительства и жилищно-коммунального хозяйства» (утв. решением Коллегии Счетной палаты РФ от 13.10.2017 № 56К (1201)) // Бюллетень Счетной палаты РФ. — 2018. — № 1.

### **9. Письма Министерства финансов Российской Федерации**

230. Об НДФЛ с авторских вознаграждений; о преференциях по налогу на прибыль, стимулирующих обновление и модернизацию производств : Письмо Министерства финансов РФ от 14.06.2018 № 03-03-07/40608 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс»

231. Об обосновании предложений по внесению изменений в налоговое законодательство : Письмо Министерства финансов РФ от 26.12.2018 № 03-03-06/1/94987 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

232. О включении в бюджетную и налоговую системы Российской Федерации муниципального округа : Письмо Министерства финансов РФ от 31.07.2019 № 06-04-11/01/57291 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

233. О преференциях по налогу на прибыль, НДС, налогу на имущество организаций и земельному налогу для налогоплательщиков, осуществляющих добычу полезных ископаемых : Письмо Министерства финансов РФ от 03.04.2020 № 03-03-06/26524 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

234. О предложении по установлению новых норм расходов организаций на выплату компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов для целей налога на прибыль : Письмо Министерства финансов РФ от 02.10.2020 № 03-03-06/3/86372 // Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

**10. Монографии**

235. Андреев, Ю.Н. Участие государства в гражданско-правовых отношениях / Ю. Н. Андреев. — СПб. : Юрид. центр Пресс, 2005. — 353 с.
236. Базылев, Б.Т. Юридическая ответственность (теоретические вопросы) / Б. Т. Базылев. — Красноярск : Изд-во Краснояр. ун-та, 1985. — 120 с.
237. Бельский, К.С. Финансовое право / К. С. Бельский. — М. : Юрист, 1994. — 208 с.
238. Бесчеревных, В.В. Компетенция Союза ССР в области бюджета / В. В. Бесчеревных. — М. : Юрид. лит., 1976. — 176 с.
239. Боженок, С.Я. Генезис доходов государства / С. Я. Боженок. — М. : Эконинформ, 2010. — 234 с.
240. Братусь, С.Н. Юридические лица в советском гражданском праве / С. Н. Братусь. — М., 1947. — 364 с.
241. Бюджетная политика субъектов Российской Федерации / Р.С. Афанасьев, Ю.В. Герасимова, Н.В. Голованова [и др.] ; отв. ред. Н.В. Голованова. — М. : Дело, 2012. — 205 с.
242. Васильева, Н.В. Публичные доходы в Российской Федерации: финансово-правовой аспект : монография / Н.В. Васильева ; под ред. Е.Ю. Грачевой. — М. : Норма, 2017. — 304 с.
243. Васянина, Е.Л. Фискальное право России : монография / Е.Л. Васянина ; под ред. С.В. Запольского. — М. : Контракт, 2013. — 152 с.
244. Венедиктов, А.В. Государственная социалистическая собственность / А.В. Венедиктов // Избранные труды по гражданскому праву. — Т. 2. — М. : Статут, 2004. — 557 с.
245. Венедиктов, А.В. Государственная социалистическая собственность / А. В. Венедиктов. — М. ; Л. : Изд-во АН СССР, 1948.
246. Винницкий, Д.В. Международное налоговое право: проблемы теории и практики / Д.В. Винницкий. — М. : Статут, 2017. — 463 с.
247. Винницкий, Д.В. Налоги и сборы. Понятие. Юридические признаки. Генезис / Д.В. Винницкий. — М. : Норма, 2002. — 144 с.

248. Винницкий, Д.В. Субъекты налогового права / Д.В. Винницкий. — М. : Норма, 2000. — 192 с.
249. Витрук, Н.В. Общая теория юридической ответственности / Н.В. Витрук. — 2-е изд., исп. и доп. — М. : Норма, 2009. — 432 с.
250. Годме, П.М. Финансовое право / П.М. Годме ; пер. Р.О. Халфиной. — М. : Прогресс, 1978. — 428 с.
251. Горбунова, О.Н. Избранное / О.Н. Горбунова. — М. : РГУП, 2017. — 543 с.
252. Горбунова, О.Н. Финансовое право и финансовый мониторинг в современной России : монография / О.Н. Горбунова. — М. : Элит, 2012. — 294 с.
253. Горшенев, В.М. Способы и организационные формы правового регулирования в социалистическом обществе / В.М. Горшенев. — М. : Юрид. лит., 1972. — 256 с.
254. Государственно-правовые основы ускоренного развития Дальнего Востока России : монография / Л.В. Андриченко, М.М. Баранчикова, К.М. Беликова [и др.] ; отв. ред. Ю.А. Тихомиров. — М. : ИЗИСП, 2018. — 301 с.
255. Грицюк, Т.В. Фискальный федерализм и межбюджетные отношения / Т.В. Грицюк. — М. : Финансы и статистика, 2004. — 320 с.
256. Давид, Р. Основные правовые системы современности / Р. Давид, К. Жоффре-Спинози ; пер. с фр. В.А. Туманова. — М. : Междунар. отн., 2009. — 456 с.
257. Еллинек, Г. Общее учение о государстве / Г. Еллинек. — СПб. : Н. К. Мартынов, 1908. — 599 с.
258. Запольский, С.В. Дискуссионные вопросы теории финансового права : монография / С.В. Запольский. — М. : РАП : Эксмо, 2008. — 160 с.
259. Запольский, С.В. Теория финансового права: научные очерки / С.В. Запольский. — М. : РАП, 2010. — 374 с.
260. Зорькин, В.Д. Конституционный Суд России: доктрина и практика : монография / В.Д. Зорькин. — М. : Норма : Инфра-М, 2018. — 592 с.

261. Ильин, А.В. Разрешение судами споров, возникающих по поводу распределения бюджетных средств / А.В. Ильин. — М. : Инфотропик Медиа, 2011. — 208 с.

262. Институты финансовой безопасности : монография / И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина, О.А. Акопян [и др.] ; отв. ред. И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина. — М. : ИНФРА-М : ИЗиСП, 2018. — 246 с.

263. Исаев, А.А. Очерки теории и политики налогов / А.А. Исаев. — М. : ЮрИнфоР, 2004. — 270 с.

264. Ишеков, К.А. Теоретико-правовые основы реализации конституций и уставов субъектов Российской Федерации органами государственной власти : монография / К.А. Ишеков ; под общ. ред. П.П. Сергуна. — М. : РПА МЮ РФ, 2012. — 97 с.

265. Казна и бюджет / Д.Л. Комягин, Ю.В. Гинзбург, А.Н. Козырин [и др.] ; отв. ред. Д.Л. Комягин. — М. : Наука, 2014. — 498 с.

266. Карасева, М.В. Бюджетное и налоговое право России (политический аспект) / М.В. Карасева. — М. : Юрист, 2005. — 173 с.

267. Карасева, М.В. Финансовое правоотношение / М.В. Карасева. — М. : Норма : ИНФРА-М, 2001. — 283 с.

268. Керимов, А.Д. Современное государство: вопросы теории : монография / А.Д. Керимов. — М. : Норма : Инфра-М, 2020. — 144 с.

269. Клименко, А.И. Сущность и механизмы современной правовой идеологии государства : монография / А.И. Клименко. — М. : Моск. ун-т МВД России, 2007. — 138 с.

270. Коваленко, К.Е. Правовая реальность и принцип разумности: понятие и характер соотношения : монография / К.Е. Коваленко. — Барнаул : Изд-во Алтайского гос. ун-та, 2013. — 171 с.

271. Комментарий к Бюджетному кодексу Российской Федерации: постатейный / под ред. А.Н. Козырина. — М. : Экар, 2002. — 667 с.



272. Контроль в финансово-бюджетной сфере / И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина, Н.Е. Абрамова [и др.] ; отв. ред. И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина. — М. : ИзиСП : Контракт, 2016. — 320 с.
273. Крусс, В.И. Конституционализация фискально-экономических обязанностей в Российской Федерации : монография / В.И. Крусс. — М. : Норма : ИНФРА-М, 2017. — 304 с.
274. Кучеров, И.И. Деньги, денежные обязанности и денежные взыскания / И.И. Кучеров. — М. : ЮрИнфоР, 2012. — 188 с.
275. Кучеров, И.И. Теория налогов и сборов (правовые аспекты) : монография / И.И. Кучеров. — М. : ЗАО «ЮрИнфоР-Пресс», 2009. — 473 с.
276. Лазарев, Б.М. Компетенция органов управления / Б.М. Лазарев. — М. : Юрид. лит., 1972. — 280 с.
277. Лейст, О.Э. Санкции в советском праве / О.Э. Лейст. — М. : Госюриздат, 1962. — 238 с.
278. Лейст, О.Э. Санкции и ответственность по советскому праву (теоретические проблемы) / О.Э. Лейст. — М. : Изд-во МГУ, 1981. — 239 с.
279. Липатов, Э.Г. Компетенция органов власти субъектов Российской Федерации в сфере правотворчества / Э.Г. Липатов ; под ред. В.В. Володина. — Саратов : Изд-во Саратов. ун-та, 2009. — 164 с.
280. Лопатникова, Е.А. Реализация принципов налогового права / Е.А. Лопатникова ; под ред. И.И. Кучерова. — М. : Юриспруденция, 2012. — 160 с.
281. Мицкевич, А.Ю. Субъекты советского права / А.Ю. Мицкевич. — М., 1961. — 213 с.
282. Морозова, Г.В. Региональные бюджеты в условиях бюджетного федерализма / Г.В. Морозова, И.В. Соломко. — Хабаровск : РИЦ ХГАЭП, 2002. — 192 с.
283. Научные концепции развития российского законодательства : монография / С.Е. Нарышкин, Т.Я. Хабриева, А.И. Абрамова [и др.] ; отв. ред. Т.Я. Хабриева, Ю.А. Тихомиров. — 7-е изд. доп. и перераб. — М. : ИзиСП, 2015. — 540 с.

284. Озеров, И.Х. Основы финансовой науки: Бюджет. Формы взимания. Местные финансы. Государственный кредит / И.Х. Озеров. — М. : ЮрИнфоР-Пресс, 2008. — 622 с.

285. Омелёхина, Н.В. Обязывание в системе финансово-правового регулирования / Н.В. Омелёхина — Новосибирск : Наука, 2014. — 204 с.

286. Организация законодательного процесса в зарубежных странах / Р.Г. Газизова, Н.М. Касаткина, Н.Б. Крысенкова [и др.]. — М. : Издание Государственной Думы, 2014. — 112 с.

287. Панов, Е.Г. История налоговых систем: опыт социально-философского анализа : монография / Е.Г. Панов. — М. : Финансовая академия при Правительстве РФ, 2006. — 196 с.

288. Парламенты: сравнительное исследование структуры и деятельности представительных учреждений 55 стран мира : пер. с англ. / под ред. З.И. Луковниковой, М. Амеллер. — М. : Прогресс, 1967. — 512 с.

289. Петрова, Г.В. Общая теория налогового права / Г.В. Петрова. — М. : ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. — 224 с.

290. Пешков, А.Б. Проблемы административно-правового метода регулирования советских общественных отношений / А.Б. Пешков. — Иркутск, 1974. — 180 с.

291. Пешкова, Х.В. Вопросы налоговых и бюджетных правоотношений в судебной практике : монография / Х.В. Пешкова. — М. : Инфра-М, 2018. — 184 с.

292. Пешкова, Х.В. Дотации и субсидии: финансово-правовой и экономический аспекты / Х.В. Пешкова. — М. : РАП, 2010. — 194 с.

293. Пешкова, Х.В. Теоретико-правовые основы бюджетного устройства государства : монография / Х.В. Пешкова. — М. : ИНФРА-М, 2018. — 315 с.

294. Пинская, М.Р. Развитие налогового федерализма в России : монография / М.Р. Пинская. — М. : Социум, 2010. — 178 с.

295. Поветкина, Н.А. Российская Федерация как субъект бюджетного права / Н.А. Поветкина. — М. : РПА МЮ РФ, 2004. — 148 с.

296. Поветкина, Н.А. Финансовая устойчивость Российской Федерации. Правовая доктрина и практика обеспечения : монография / Н.А. Поветкина ; под ред. И.И. Кучерова. — М. : ИЗиСП, Контракт, 2016. — 344 с.

297. Погорлецкий, А.И. Принципы международного налогообложения и международного налогового планирования / А.И. Погорлецкий. — СПб. : СПбГУ, 2005. — 384 с.

298. Постовой, Н.В. Проблемы компетенции в системе местного самоуправления и пути их решения / Н.В. Постовой. — М., 2009.

299. Правовое регулирование финансового контроля в Российской Федерации: проблемы и перспективы/ отв. ред. Е.Ю. Грачева. — 2-е изд., доп. — М. : Норма : Инфра-М, 2014. — 384 с.

300. Правовое регулирование экономических отношений в современных условиях развития цифровой экономики : монография / А В Белицкая, В.С. Белых, О.А. Беляева [и др.] ; отв. ред. В.А. Вайпан, М.А. Егорова. — М. : Юстицинформ, 2019. — 376 с.

301. Правовые модели и реальность : монография / О.А. Акопян, Н.В. Власова, С.А. Грачева [и др.] ; отв. ред. Ю.А. Тихомиров, Е.Е. Рафалюк, Н.И. Хлуденева. — М. : ИЗиСП : Инфра-М, 2018. — 280 с.

302. Правовые средства обеспечения финансовой безопасности : монография / отв. ред. И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина. — М. : Норма : ИНФРА-М, 2019. — 240 с.

303. Проблемы становления новой институциональной структуры в переходных странах / под ред. В. Мау. — М. : Ин-т экономики переходного периода, 2001. — 122 с.

304. Процевский, А.И. Метод правового регулирования трудовых отношений / А.И. Процевский. — М. : Юрид. лит., 1972. — 288 с.

305. Региональное финансовое право : монография / Н.М. Артемов, А.В. Богданова, Н.В. Васильева [и др.] ; отв. ред. И.Б. Лагутин. — М. : Юстицинформ, 2017. — 316 с.

306. Риски финансовой безопасности: правовой формат : монография / отв. ред. И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина. — М. : ИздСП : Норма : ИНФРА-М, 2018. — 304 с.

307. Ровинский, Е.А. Основные вопросы теории советского финансового права / Е.А. Ровинский. — 2-е изд., стер. — М. : Норма : ИНФРА-М, 2018. — 176 с.

308. Рукавишникова, И.В. Метод финансового права / И.В. Рукавишникова ; отв. ред. Н.И. Химичева. — 3-е изд., перераб. и доп. — М. : Норма : Инфра-М, 2015. — 288 с.

309. Селюков, А.Д. Правовое регулирование межбюджетных отношений в Российской Федерации / А.Д. Селюков. — М. : Нац. ин-т бизнеса, 2003. — 432 с.

310. Сенякин, И.Н. Федерализм как принцип российского законодательства / И.Н. Сенякин. — Саратов : СГАП, 2007. — 502 с.

311. Смирнов, Д.А. Принципы российского налогового права: понятие, формирование, реализация : монография / Д.А. Смирнов ; под ред. Н.И. Химичевой. — М. : Юрлитинформ, 2011. — 248 с.

312. Соколова, Э.Д. Правовое регулирование финансовой деятельности государства и муниципальных образований / Э.Д. Соколова. — 2-е изд., перераб. и доп. — М. : Юриспруденция, 2019. — 272 с.

313. Сорокин, В.Д. Метод правового регулирования: теоретические проблемы / В.Д. Сорокин. — М. : Юрид. лит., 1976. — 142 с.

314. Степашин, С.В. Конституционный аудит / С.В. Степашин. — М. : Наука, 2006. — 814 с.

315. Суханов, Е.А. Вещное право: научно-познавательный очерк / Е.А. Суханов. — М. : Статут, 2017.

316. Сырых, В.М. Логические основания общей теории права : в 2 т. / В.М. Сырых. — Т. 1 : Элементный состав. — М., 2000. — 527 с.

317. Сырых, В.М. Материалистическая теория права: избранное / В.М. Сырых ; ред. Е.В. Алферова, О.В. Лужина. — М. : РАП, 2011. — 1259 с.

318. Тарасов, И.Т. Очерк науки финансового права / И.Т. Тарасов // Финансы и налоги: очерки теории и политики. — М. : Статут, 2004. — 618 с.
319. Тарибо, Е.В. Судебный конституционный нормоконтроль: осмысление российского опыта : монография / Е.В. Тарибо. — М. : Норма, 2018. — 265 с.
320. Тихомиров, Ю.А. Публичное право / Ю.А. Тихомиров. — М. : Бек, 1995. — 496 с.
321. Тихомиров, Ю.А. Теория компетенции / Ю.А. Тихомиров. — М., 2001. — 355 с.
322. Толстопятенко, Г.П. Европейское налоговое право. Сравнительно-правовое исследование / Г.П. Толстопятенко. — М. : Норма, 2001. — 336 с.
323. Травкина, Н.М. Бюджетный процесс в Конгрессе США: законодательные нормы и современные формы их реализации / Н.М. Травкина. — М., 2002. — 137 с.
324. Травкина, Н.М. Конгресс и федеральный бюджет США / Н.М. Травкина. — М. : Институт США и Канады РАН, 1993. — 61 с.
325. Управление бюджетными ресурсами и доходами (правовые аспекты) / под общ. ред. С.В. Запольского. — М. : Прометей, 2017. — 382 с.
326. Финансовое право в условиях развития цифровой экономики : монография / под ред. И.А. Цинделиани. — М. : Проспект, 2019. — 320 с.
327. Финансово-правовое регулирование обязательных платежей, уплачиваемых в федеральный бюджет Российской Федерации : монография / И.А. Цинделиани, А.Д. Селюков, М.М. Прошунин [и др.] ; под ред. И.А. Цинделиани. — М. : Проспект, 2018. — 288 с.
328. Фирулин, И.В. Финансовый контроль в системе управления рыночной экономикой / И.В. Фирулин. — Самара : Изд-во Самар. гос. экон. акад., 1996. — 78 с.
329. Хабриева, Т.Я. Тематический комментарий к Закону Российской Федерации о поправке к Конституции Российской Федерации от 14 марта 2020 г. № 1-ФКЗ «О совершенствовании регулирования отдельных вопросов организации

и функционирования публичной власти» / Т.Я. Хабриева, А.А. Клишас. — М. : Норма : Инфра-М, 2020. — 240 с.

330. Хабриева, Т.Я. Толкование Конституции Российской Федерации: теория и практика / Т.Я. Хабриева. — М. : Юристъ, 1998. — 243 с.

331. Хаванова, И.А. Международные договоры Российской Федерации об избежании двойного налогообложения : монография / И.А. Хаванова ; под ред. И.И. Кучерова. — М. : Изд-во ИЗИСП : Юриспруденция, 2016. — 352 с.

332. Химичева, Н.И. Субъекты советского бюджетного права / Н.И. Химичева. — Саратов : Изд-во Саратов. ун-та, 1979. — 224 с.

333. Ходский, Л.В. Государственное хозяйство и финансовая наука. Основные принципы и особенности государственного хозяйства и классификация государственных доходов / Л.В. Ходский // Публично-правовые исследования. — 2013. — № 2. — С. 117–156; № 3. — С. 101–146; № 4. С. 96–141; 2014. — № 1. — С. 112–143; № 2. — С. 85–129; № 3. — С. 99–145; № 4. — С. 71–143; 2016. — № 1. С. 88–123.

334. Христенко, В.Б. Межбюджетные отношения и управление региональными финансами: опыт, проблемы, перспективы / В.Б. Христенко. — М. : Дело, 2002. — 608 с.

335. Худяков, А.И. Избранные труды по финансовому праву / А.И. Худяков. — СПб. : Юридический центр-Пресс, 2010. — 465 с.

336. Цыпкин, С.Д. Доходы государственного бюджета СССР: правовые вопросы / С.Д. Цыпкин. — М. : Юрид. лит., 1973.

337. Чертков, А.Н. Разграничение полномочий по предметам совместного ведения между федеральными органами государственной власти и органами государственной власти субъектов Российской Федерации / А.Н. Чертков. — Брянск : Курсив, 2006. — 142 с.

338. Чиркин, В.Е. Законодательная власть: монография / В.Е. Чиркин. М.: Норма, Инфра-М, 2019. 336с.

339. Чиркин, В.Е. Конституционная терминология : монография / В.Е. Чиркин. — М. : Норма : ИНФРА-М, 2019. — 272 с.

340. Чиркин, В.Е. Публично-правовое образование / В.Е. Чиркин. — М. : Норма : ИНФРА-М, 2019. — 336 с.
341. Шахмаметьев, А.А. Международное налоговое право / А.А. Шахмаметьев. — М. : Междунар. отн., 2014. — 824 с.
342. Шевелева, Н.А. Бюджетная система России: опыт и перспективы правового регулирования в период социально-экономических реформ / Н.А. Шевелева. — СПб. : ИД СПбГУ, 2004. — 280 с.
343. Шугаев, А.А. Бюджетно-налоговый федерализм в России и США: сравнительно-правовой аспект / А.А. Шугаев. — М. : РИЦ ИСПИ РАН, 2008. — 240 с.
344. Шундииков, К.Ю. Механизм правового регулирования / К.Ю. Шундииков. — Саратов : СГАП, 2001. — 104 с.
345. Эффективность правовых норм / В.Н. Кудрявцев, В.И. Никитинский, И.С. Самощенко [и др.]. — М. : Юрид. лит., 1980. — 280 с.
346. Юридическая концепция роботизации : монография / Н.В. Антонова, С.Б. Бальхаева, Ж.А. Гаунова [и др.] ; отв. ред. Ю.А. Тихомиров, С.Б. Нанба. — М. : Проспект, 2019. — 240 с.
347. Ямпольская, Ц.А. Органы советского государственного управления в современный период / Ц.А. Ямпольская. — М. : Изд-во АН СССР, 1954. — 227 с.
348. Янжул, И.И. Основные начала финансовой науки: учение о государственных доходах / И.И. Янжул. — М. : Статут, 2002. — 555 с.
349. Янкевич, С.В. Финансово-правовые проблемы обращения драгоценных металлов и драгоценных камней в Российской Федерации : науч.-практ. пособие / С.В. Янкевич ; под ред. И.И. Кучерова. — М. : Изд-во ИЗИСП : ИНФРА-М, 2016. — 152 с.
350. Яснопольский, Л.Н. Очерки русского бюджетного права. I. Исторический обзор составления наших государственных росписей и бюджетная реформа Татаринова / Л.Н. Яснопольский. — М. : Изд. В. П. Рябушинского, 1912.
351. Comprehensive Handbook of Japanese Taxes 2006. Tax Bureau, Ministry of Finance of Japan. — Tokyo, November, 2006.

352. Holmes, K. International Tax Policy and Double Tax treaties / K. Holmes // An introduction to Principles and Application. — IBFD, 2007.

353. Tax aspects of fiscal federalism. A comparative analysis / ed. by G. Bizoli and C. Sacchetto. — IBFD. — Amsterdam, 2011.

354. Terra, V. European Tax Law / V. Terra, P. Wattel. — 5th ed. — Hague, 2008.

### **11. Учебники и учебные пособия**

355. Алексеев, С.С. Общая теория права : курс : в 2 т. / С.С. Алексеев. — Т. 1. — М. : Юрид. лит., 1981. — 359 с. ; Т. 2. — М. : Юрид. лит., 1981. — 360 с.

356. Алексеев, С.С. Общая теория социалистического права : учебное пособие / С.С. Алексеев. — Вып. 1 : Введение. Сущность социалистического права. — Свердловск, 1963. — 265 с.

357. Артемов, Н.М. Финансовое право: вопросы и ответы / Н.М. Артемов, Е.М. Ашмарина ; под ред. Е.Ю. Грачевой. — М. : Юриспруденция, 2007. — 159 с.

358. Балтина, А.М. Доходы бюджета : учеб. пособие / А.М. Балтина, В.А. Волохина, М.Г. Серяева. — Оренбург : Университет, 2012. — 205 с.

359. Бахрах, Д.Н. Административная ответственность : учебное пособие / Д.Н. Бахрах. — М. : Юриспруденция, 1999. — 111 с.

360. Белых, В.С. Налоговое право России : краткий учеб. курс / В.С. Белых, Д.В. Винницкий. — М. : Норма, 2004. — 319 с.

361. Бюджетная система и система налогов и сборов Российской Федерации : учебник для магистратуры / отв. ред. Е.Ю. Грачева, О.В. Болтинова. — М. : Норма : ИНФРА-М, 2019. — 272 с.

362. Горбунова, О.Н. Бюджетное право России : учебное пособие / О.Н. Горбунова, А.Д. Селюков, Ю.В. Другова. — М. : Кнорус, 2002. — 192 с.

363. Гражданское право : учебник : в 2 т. / под ред. Е.А. Суханова. — Т. 1. — М. : Издательство БЕК, 1994. — 382 с.

364. Козлова, Е.И. Конституционное право России : учебник / Е.И. Козлова, О.Е. Кутафин. — 3-е изд., перераб. и доп. — М. : Юристъ, 2004. — 480 с.



365. Комягин, Д.Л. Бюджетное право России : учебное пособие / Д.Л. Комягин ; под ред. А.Н. Козырина. — М. : Ин-т публично-правовых исслед., 2011. — 352 с.

366. Конституционное право зарубежных стран : учебник / под общ. ред. М.В. Баглая, Ю.И. Лейбо, Л.М. Энтина. — 3-е изд., перераб. и доп. — М. : Норма : ИНФРА-М, 2012. — 1088 с.

367. Краснов, Ю.К. Юридическая техника : учебник / Ю.К. Краснов, В.В. Надвикова, В.И. Шкатулла. — М. : Юстицинформ, 2014. — 536 с.

368. Кучеров, И.И. Бюджетное право России : курс лекций / И.И. Кучеров. — М. : Центр ЮрИнфоР, 2002. — 317 с.

369. Кучеров, И.И. Международное налоговое право : учебник для вузов / И.И. Кучеров. — М. : ЮрИнфоР-Пресс, 2007. — 452 с.

370. Кучеров, И.И. Налоговое право России : курс лекций / И.И. Кучеров. — М. : ЮрИнфоР, 2001. — 358 с.

371. Лазарев, В.В. Теория государства и права : учебник для вузов / В.В. Лазарев, С.В. Липень. — 2-е изд., испр. и доп. — М. : Спарк, 2000. — 511 с.

372. Международное право : учебник / Б.М. Ашавский, М.М. Бирюков, В.Д. Бордунов [и др.] ; отв. ред. С.А. Егоров. — М. : Статут, 2015. — 848 с.

373. Правовое регулирование финансового контроля. Виды, формы и методы государственного финансового контроля и надзора : учебник для магистратуры / отв. ред. Е.Ю. Грачева. — М. : Норма : Инфра-М, 2019. — 208 с.

374. Родионова, В.М. Финансовый контроль : учебник / В.М. Родионова, В.И. Шлейников. — М. : ФБК Пресс, 2002. — 319 с.

375. Современное правопонимание : курс лекций / отв. ред. М.Н. Марченко. — М. : Норма : ИНФРА-М, 2019. — 368 с.

376. Теория государства и права : курс лекций / под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. — 2-е изд. — М. : Юристъ, 2000. — 771 с.

377. Финансовое право : учебник / отв. ред. Н.И. Химичева. — М. : Бек, 1995. — 524 с.

378. Финансовое право : учебник / под общ. ред. Э.Д. Соколовой ; отв. ред. А. Ю. Ильин. — М. : Проспект, 2019. — 592 с.

379. Финансовое право : учебник / под ред. Е.А. Ровинского. — М. : Юрид. лит., 1971. — 392 с.

380. Финансовое право : учебник / под ред. С.В. Запольского. — М. : РАП, Эксмо, 2006. — 635 с.

381. Черданцев, А.Ф. Теория государства и права : учебник для вузов / А.Ф. Черданцев. — М. : Юрайт, 2003. — 395 с.

## 12. Научные статьи

382. Абдрашитова, А.Ф. Пересмотр международных налоговых соглашений: ответ России на коронакризис / А.Ф. Абдрашитова, Д.М. Щекин // Закон. — 2020. — № 5. — С. 172–176.

383. Абызова, Е.Р. Обязательные неналоговые платежи и конституционный принцип определенности правовых норм / Е.Р. Абызова, А.А. Рябов // Финансовое право. — 2017. — № 3. — С. 23–27.

384. Андреев, Н.Ю. Налоговый суверенитет и цифровая экономика: цифровое постоянное представительство / Н.Ю. Андреев // Финансовое право. — 2018. — № 12. — С. 15–18.

385. Андреева, Е.М. Влияние принципов бюджетного права на отношения по финансовому обеспечению делегированных полномочий / Е.М. Андреева // Юридический мир. — 2016. — № 9. — С. 20–23.

386. Андрюшин, С.В. Правовые проблемы налогового стимулирования как направления экономического регулирования охраны окружающей среды / С.В. Андрюшин // Экологическое право. — 2021. — № 1. — С. 19–22.

387. Ануфриева, Л.П. К вопросу о понятии «международное двойное налогообложение» / Л.П. Ануфриева, И.В. Подчуфарова // Актуальные проблемы российского права. — 2016. — № 11. — С. 196–205.

388. Артюхин, Р.Е. Бюджетно-правовое регулирование системы казначейских платежей / Р.Е. Артюхин // Финансовое право. — 2022. — № 12. — С. 2–6.

389. Артюхин, Р.Е. Вопросы развития бюджетного права / Р.Е. Артюхин // Реформы и право. — 2012. — № 3. — С. 15–24.

390. Архишкина, А.С. К вопросу о возможности применения медиации в публично-правовых спорах / А.С. Архишкина // Государственная власть и местное самоуправление. — 2022. — № 3. — С. 15–20.

391. Байгозин, К.И. Несоразмерность налогообложения и двойное налогообложение как основания конституционного нормоконтроля / К.И. Байгозин // Налоговед. — 2013. — № 2. — С. 28–36.

392. Байтин, М.И. О принципах и функциях права: новые моменты / М.И. Байтин // Правоведение. — 2000. — № 3. — С. 4–15.

393. Бедоева, З.Н. Правовое обеспечение казначейского сопровождения бюджетных средств / З.Н. Бедоева // Финансовое право. — 2018. — № 5. — С. 22–24.

394. Беликов, Е.Г. О системе принципов финансового права / Е.Г. Беликов // Финансовое право. — 2016. — № 5. — С. 3–8.

395. Бланкенагель, А. Конституционное понимание и функции экономической обоснованности налогов с точки зрения специалиста из Германии / А. Бланкенагель // Сравнительное конституционное обозрение. — 2009. — № 5. — С. 67–76.

396. Блищенко, И. Понятие экономического суверенитета государства / И. Блищенко, Ж. Дория // Правоведение. — 2000. — № 1. — С. 200–217.

397. Болтинова, О.В. К вопросу о реализации принципа прозрачности (открытости) бюджета/ О.В. Болтинова // Актуальные проблемы российского права. — 2013. — № 7. — С. 810–815.

398. Брызгалин, А.В. Год величия и триумфа ФНС / А. В. Брызгалин // Налоги и финансовое право. — 2021. — № 1. — С. 12–116.

399. Брызгалин, А.В. Принципы налогового права: теория и практика / А.В. Брызгалин // Законодательство и экономика. — 1997. — № 19–20. —

400. Бурова, А.С. Особенности правовых конструкций «дорожных платежей»: фискальные сборы или парафискалитеты / А.С. Бурова // *Налоги*. — 2016. — № 5. — С. 7–10.

401. Васильева, Н.В. Совершенствование публичных доходов: системный подход / Н.В. Васильева // *Lex russica*. — 2017. — № 2. — С. 70–79.

402. Васянина, Е.Л. Правовое регулирование фиска в Российской Федерации / Е.Л. Васянина // *Налоги*. — 2013. — № 1. — С. 26–31.

403. Васянина, Е.Л. Правовой режим государственных доходов на современном этапе развития финансового законодательства / Е. Л. Васянина // *Российская юстиция*. — 2013. — № 4. — С. 14–18.

404. Веремеева, О.В. О специфике публичных договоров в финансовом праве: некоторые вопросы теории и практики / О.В. Веремеева // *Финансовое право*. — 2019. — № 6. — С. 13–16.

405. Вершило, Т.А. К вопросу об устойчивости бюджетн/ой системы как основы финансовой безопасности государства / Т. А. Вершило // *Финансовое право*. — 2016. — № 8. — С. 14–18.

406. Вершинина, С.И. О теории принуждения в правовой науке / С.И. Вершинина // *Вектор науки Тольяттинского государственного университета*. — 2009. — № 2 (5). — С. 25–30.

407. Виноградов, В.В. Федеральная территория как принципиально новый вид организации публичной власти в Российской Федерации / В.В. Виноградов // *Конституционное и муниципальное право*. — 2022. — № 1. — С. 38–39.

408. Волкова, Т.В. Принципы управления земельными ресурсами / Т.В. Волкова // *Имущественные отношения в Российской Федерации*. — 2017. — № 11. — С. 93–98.

409. Воробева, Н.Н. Налогообложение и право собственности: судебная практика Европейского суда по правам человека / Н.Н. Воробьева // *Налоговед*. — 2019. — № 2. — С. 10–24.

410. Воробей, Г.А. Фискальное право Республики Беларусь / Г.А. Воробей // *Налоги*. — 2011. — № 42. — С. 17–21.

411. Горбунова, О.Н. Финансовый мониторинг и проблемы финансового права / О.Н. Горбунова // Правоведение. — 2002. — № 5. — С. 42–49.

412. Грачева, Е.Ю. Финансовая деятельность и финансовый контроль как система управления / Е.Ю. Грачева // Актуальные проблемы российского права. — 2016. — № 9. — С. 57–66.

413. Гримм, Д.Д. Юридическое отношение и субъективное право / Д. Д. Гримм // Вестник гражданского права. — 2022. — № 2. — С. 136–174.

414. Демейер, К. Налог на прибыль для крупных компаний во Франции: продолжение следует? К. Демейер // Налоговед. — 2018. — № 2. — С. 76–86.

415. Емельянов, А.С. Развитие налогового федерализма в контексте формирования федеральных территорий / А.С. Емельянов // Финансовое право. — 2022. — № 1. — С. 23–26.

416. Журавлева, О.О. Принцип справедливости и критерии дифференциации ответственности за налоговые правонарушения / О.О. Журавлева, Л.Ю. Исмаилова, А.С. Подшибякин // Финансовое право. — 2013. — № 1. — С. 15–18.

417. Запольский, С.В. Финансирование национальных проектов — бюджетный аспект / С.В. Запольский // Финансовое право. — 2023. — № 3. — С. 10–15.

418. Зинченко, Л.А. ЕСПЧ и налогоплательщики: поможет ли нам заграница / Л.А. Зинченко // Ваш налоговый адвокат. — 2008. — № 9. — С. 73–79.

419. Игудин, А.Г. Становление и развитие бюджетного федерализма в России / А.Г. Игудин // Финансы. — 2016. — № 9. — С. 48–53.

420. Ильин, А.Ю. Особенности функционирования и правового регулирования внутреннего финансового аудита в ФНС России / А.Ю. Ильин, М.А. Моисеенко // Финансовое право. — 2014. — № 5. — С. 19–26.

421. Ильин, А.Ю. Предупреждение налоговых правонарушений — основа обеспечения эффективного налогообложения / А.Ю. Ильин // Налоги. — 2018. — № 24. — С. 15–17.

422. Ильин, И.М. Конституционная модель бюджетного федерализма России: особенности, проблематика и перспектива конституционной настройки (модернизации) / И.М. Ильин // Конституционное и муниципальное право. — 2021. — № 9. — С. 55–58.

423. Козырин, А.Н. Понятие, сущность, функции и принципы финансового права / А.Н. Козырин // Публично-правовые исследования: электронный журнал. — 2016. — № 4. — С. 83–106.

424. Комягин, Д.Л. Принцип единства кассы: история и современность / Д.Л. Комягин // Финансовое право. — 2006. — № 2. — С. 2–13.

425. Комягин, Д.Л. Система принципов бюджетного права: российское законодательство и научная доктрина / Д.Л. Комягин // Реформы и право. — 2012. — № 4. — С. 19–31.

426. Коновалов, А.В. Действие принципов права и их роль в формировании правопорядка / А.В. Коновалов // Lex Russica. — 2018. — № 10. — С. 9–17.

427. Коновалов, А.В. К вопросу о понятии принципов права / А. В. Коновалов // Lex russica. — 2018. — № 8. — С. 81–87.

428. Копина, А.А. Индивидуальность налога vs зачет средств в счет возмещения ущерба преступлением / А.А. Копина // Налоги. — 2018. — № 24. — С. 6–14.

429. Копина, А.А. Трансформация концепции постоянного представительства иностранной организации под влиянием новых реалий цифровой экономики / А.А. Копина // Налоги. — 2019. — № 1. — С. 41–45.

430. Кудилинский, М.Н. Контроль как вид государственно-управленческой деятельности. Соотношение понятий «контроль» и «надзор» / М.Н. Кудилинский // Актуальные проблемы российского права. — 2015. — № 8. — С. 47–53.

431. Кудряшова, Е.В. К вопросу о значении принципа плановости финансовой деятельности государства для науки финансового права и развития финансового законодательства / Е.В. Кудряшова // Финансовое право. — 2011. — № 8. — С. 6–8.

432. Кудряшова, Е.В. Принцип финансовой обеспеченности публичного планирования в Российской Федерации / Е.В. Кудряшова // Финансовое право. — 2010. — № 7. — С. 11–14.

433. Кукелко, Д.В. Законодательное регулирование обязательных неналоговых платежей в бюджеты муниципальных образований в Российской Федерации / Д.В. Кукелко // Финансовое право. — 2017. — № 3. — С. 18–22.

434. Лапина, М.А. Научно-методологический анализ проблемных аспектов систематизации функций и полномочий федеральных органов исполнительной власти / М.А. Лапина, Д.В. Карпухин // Административное и муниципальное право. — 2016. — № 4. — С. 316–329.

435. Левашенко, А.А. Платформенная экономика для налоговой прозрачности / А.А. Левашенко, А.А. Коваль // Налоговед. — 2020. — № 9. — С. 46–52.

436. Леднева, Ю.В. Правовое обеспечение внедрения в бюджетные отношения информационно-телекоммуникационных технологий / Ю.В. Леднева // Финансовое право. — 2017. — № 11. — С. 9–14.

437. Лексин, И.В. Федеральные территории в России: перспективы и проблемы реализации конституционных нововведений / И.В. Лексин // Конституционное и муниципальное право. — 2021. — № 8. — С. 28–33.

438. Майборода, В.А. Правосубъектность федеральной территории «Сириус» / В.А. Майборода // Юрист. — 2023. — № 6. — С. 2–8.

439. Мирзаев, Р.М. Влияние четвертой промышленной революции на осуществление фискальных полномочий / Р.М. Мирзаев // Финансовое право. — 2020. — № 2. — С. 42–46.

440. Мирзаев, Р.М. К вопросу об уточнении положений Конституции Российской Федерации о фискальных полномочиях / Р.М. Мирзаев // Право и государство: теория и практика. — 2020. — № 3. — С. 130–133.

441. Мирзаев, Р. М. О категории «фискальные полномочия» / Р. М. Мирзаев // Финансовое право. — 2019. — № 6. — С. 41–46.

442. Мирзаев, Р.М. Региональный инвестиционный проект: баланс фискальных полномочий / Р.М. Мирзаев // Актуальные проблемы российского права. — 2020. — Т. 15, № 10(119). — С. 57-64.

443. Миронова, С.М. Влияние государственной финансово-правовой политики на муниципальные образования / С.М. Миронова // Актуальные проблемы российского права. — 2020. — № 2. — С. 44–53.

444. Миронова, С.М. Принципы финансового права и их роль в осуществлении финансовой деятельности муниципальных образований / С.М. Миронова // Финансовое право. — 2021. — № 10. — С. 3–8.

445. Моисеев, В.Н. Развитие сборов и учений о сборах / В.Н. Моисеев // Налоги и налогообложение. — 2006. — № 6. — С. 43–52.

446. Нанба, С.Б. Понятие и структура компетенции муниципальных образований / С.Б. Нанба // Журнал российского права. — 2008. — № 6 (138). — С. 110–117.

447. Овсянников, Л.Н. Финансовый контроль как система/ Л.Н. Овсянников // Финансы. — 2000. — № 12. — С. 66–68.

448. Омелёхина, Н.В. Бюджетная система Российской Федерации в системе институтов финансовой безопасности государства / Н.В. Омелёхина // Журнал российского права. — 2017. — № 7. — С. 81–93.

449. Омелёхина, Н.В. Пределы рецепции частноправовых конструкций в правовом регулировании финансовых отношений (на примере дискурса о налоговой обязанности и налоговом обязательстве) / Н.В. Омелёхина // Финансовое право. — 2023. — № 6. — С. 6–10.

450. Омелёхина, Н.В. Финансовый суверенитет государства: к постановке проблемы исследования правовой идентификации / Н.В. Омелёхина // Финансовое право. — 2017. — № 4. — С. 12–21.

451. Омелёхина, Н.В. Цифровое прочтение принципов финансового права: к постановке проблемы исследования / Н.В. Омелёхина // Финансовое право. — 2022. — № 5. — С. 9–11.



452. Орлов, М.Ю. Налог как форма разумного ограничения фискального суверенитета государства / М.Ю. Орлов // Финансовое право. — 2006. — № 2. — С. 18–23.

453. Осина, Д.М. Риск-ориентированный подход и его особенности при проведении налогового контроля в США / Д.М. Осина // Налоговед. — 2019. — № 3. — С. 78–89.

454. Осипов, М.А. Об увеличении доходов регионального бюджета за счет налоговых поступлений / М.А. Осипов // Налоги. — 2007. — № 5. — С. 2–4.

455. Пансков, В.Г. О некоторых проблемах формирования российской налоговой системы / В.Г. Пансков // Финансы. — 2007. — № 3. — С. 28–33.

456. Пауль, А.Г. Рассмотрение и утверждение законов (решений) о бюджете по доходам / А.Г. Пауль // Финансовое право. — 2012. — № 3. — С. 12–18.

457. Пешкова, Х.В. Интересы в структуре правового статуса субъектов бюджетного права / Х.В. Пешкова // Вестник ВГУ. — 2007. — № 2. — С. 268–273.

458. Пешкова, Х.В. Принципы бюджетного права и бюджетное устройство России / Х.В. Пешкова // Финансовое право. — 2010. — № 11. — С. 5–8.

459. Пименов, Н.А. Фискальные риски в системе налоговой безопасности предприятий и государства / Н.А. Пименов // Налоги. — 2010. — № 4. — С. 10–13.

460. Пинская, М.Р. Вопросы налогового федерализма в концепции федеративных финансов / М.Р. Пинская // Налоги и налогообложение. — 2011. — № 1. — С. 5–11.

461. Поветкина, Н.А. Концепция правового обеспечения финансовой устойчивости Российской Федерации / Н.А. Поветкина // Журнал российского права. — 2015. — № 8. — С. 77–89.

462. Поветкина, Н.А. Роль и значение доходов бюджета / Н.А. Поветкина // Финансовое право. — 2015. — № 6. — С. 15–21.

463. Подшибякина, А.А. Обоснование иерархии в системе принципов финансового права / А.А. Подшибякина // Финансовое право. — 2013. — № 1. — С. 39–44.

464. Покачалова, Е.В. Страховые взносы в государственные социальные внебюджетные фонды и налоги в РФ: особенности правовой природы / Е.В. Покачалова // Налоги. — 2014. — № 1. — С. 29–33.

465. Поляков, С.Б. Легальные и реальные принципы права / С.Б. Поляков // Журнал российского права. — 2018. — № 9. — С. 17–28.

466. Решетов, Ю.С. Реализация норм права и правоотношения / Ю.С. Решетов // Известия вузов. Правоведение. — 1976. — № 6.

467. Родионова, В.М. Совершенствование бюджетного законодательства — необходимое условие осуществления преобразований в бюджетной сфере России / В.М. Родионова // Финансы и кредит. — 2006. — № 2. — С. 2–9.

468. Рыбакова, Р.Ю. Теоретические основы построения межбюджетных отношений / Р.Ю. Рыбакова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. — 2007. — № 9. — С. 16–21.

469. Рыбакова, С.В. Изменение содержания принципа прозрачности (открытости) в условиях функционирования бюджетной системы с применением цифровых технологий / С.В. Рыбакова, А.В. Савина // Актуальные проблемы российского права. — 2019. — № 10. — С. 38–46.

470. Рябова, Е.В. Функции публичных финансов и процессы цифровизации в сфере публичного управления / Е.В. Рябова // Финансовое право. — 2022. — № 8. — С. 7–11.

471. Савиных, В.А. Комментарий к Постановлению Пленума ВС РФ об оспаривании кадастровой стоимости: выявление концептуальных основ / В.А. Савиных // Вестник экономического правосудия Российской Федерации. — 2016. — № 5. — С. 109–137.

472. Садчиков, М.Н. Правосубъектность публично-правовых образований в аспекте налогового суверенитета Российского государства / М. Н. Садчиков // Налоги. — 2021. — № 5. — С. 13–17.

473. Садчиков, М.Н. Принцип баланса публичных и частных интересов в налоговых правоотношениях как гарантия налогового суверенитета государства / М. Н. Садчиков // Налоги. — 2020. — № 1. — С. 23–25.

474. Сайфуллин, И.Ф. О системе принципов бюджетного права / И. Ф. Сайфуллин // Финансовое право. — 2017. — № 2. — С. 36–42.

475. Сальвиа, М. Экстерриториальная юрисдикция в рамках Европейской конвенции о правах человека: генезис прецедентной практики Европейского суда по правам человека (с 1970-х годов до наших дней) / М. Сальвиа // Прецеденты Европейского суда по правам человека. — 2018. — № 6. — С. 14–37.

476. Секретарева, Т.М. Целевой подход в понимании содержания понятия «государственное принуждение» / Т.М. Секретарева // Государственная власть и местное самоуправление. — 2017. — № 12. — С. 25–28.

477. Соколова, Э.Д. Система принципов финансового права / Э.Д. Соколова // Финансовое право. — 2012. — № 8. — С. 7–8.

478. Староверова, О.В. Некоторые правовые аспекты организации налоговых правоотношений на современном этапе / О.В. Староверова // Закон и право. — 2003. — № 4. — С. 49–50.

479. Суткевич, Е.А. Платежи за пользование недрами как разновидность обязательных публично-правовых платежей, схожих с налогами и сборами / Е.А. Суткевич // Реформы и право. — 2015. — № 1. — С. 10–13.

480. Талапина, Э.В. О проекте федерального закона об основах государственного управления / Э.В. Талапина // Журнал российского права. — 2016. — № 3 (231). — С. 95–104.

481. Титов, А.С. Особенности государственной налоговой политики на современном этапе / А.С. Титов // Финансовое право. — 2022. — № 5. — С. 27–29.

482. Тихомиров, Ю.А. Динамика управления в современном обществе / Ю.А. Тихомиров // Журнал российского права. — 2021. — № 11. — С. 5–18.

483. Тихомиров, Ю.А. Теория компетенции / Ю.А. Тихомиров // Журнал российского права. — 2002. — № 10. — С. 22–32.

484. Ткаченко, Р.В. Роль бюджетного регулирования в современном обществе / Р.В. Ткаченко // Актуальные проблемы российского права. — 2020. — Т. 15, № 11(120). — С. 122–132.

485. Толстопятенко, Г.П. Интеграционное налоговое право и новый миропорядок / Г.П. Толстопятенко // Актуальные проблемы российского права. — 2020. — № 11. — С. 23–35.

486. Тропская, С.С. Налогообложение самозанятых и цифровая экономика: налог на профессиональный доход / С.С. Тропская // Финансовое право. — 2019. — № 5. — С. 22–26.

487. Трунцевский, Ю.В. Дисциплинарная и судебная практика по делам об увольнении за коррупционное правонарушение в связи с утратой доверия / Ю.В. Трунцевский // Журнал российского права. — 2020. — № 11. — С. 155–173.

488. Хабриева, Т.Я. Реформирование Конституции Российской Федерации: возможность и необходимость / Т.Я. Хабриева // Журнал российского права. — 2003. — № 11. — С. 20–32.

489. Хабриева, Т.Я. Роль субъектов Российской Федерации в государственном управлении в сфере миграции / Т.Я. Хабриева // Журнал российского права. — 2008. — № 4 (136). — С. 3–16.

490. Хаванова, И.А. Налоговая юрисдикция: новое прочтение / И.А. Хаванова // Финансовое право. — 2017. — № 5. — С. 34–38.

491. Хаванова, И.А. Разграничение налоговых юрисдикций (космос, шельф, территориальное море) / И.А. Хаванова // Финансовое право. — 2016. — № 2. — С. 34–39.

492. Хаванова, И.А. Фискальный (налоговый) суверенитет и его границы в интеграционных образованиях / И.А. Хаванова // Журнал российского права. — 2013. — № 11. — С. 41–51.

493. Хаванова, И.А. Экономическое основание налога как принцип «надзаконного» значения / И.А. Хаванова // Налоги. — 2013. — № 5. — С. 42–45.

494. Хазова, Е.В. Некоторые вопросы правового регулирования кассового исполнения бюджета в Российской Федерации / Е.В. Хазова // Финансовое право. — 2014. — № 2. — С. 19–22.

495. Хаменушко, И.В. О фискальном ядре и регуляторной периферии финансового права / И.В. Хаменушко // Финансовое право. — 2021. — № 11. — С. 17–22.

496. Химичева, Н.И. Научно обоснованные принципы финансового права как вектор его действия, развития и формирования новой методологии преподавания / Н.И. Химичева // Финансовое право. — 2009. — № 2. — С. 4–6.

497. Цинделиани, И.А. Принципы финансового права / И.А. Цинделиани // Финансовое право. — 2019. — № 4. — С. 3–9.

498. Чотчаев, Р.А. Казначейские органы России и зарубежных стран в контексте их роли в бюджетном контроле: сравнительно-правовой анализ / Р.А. Чотчаев // Юридический мир. — 2014. — № 7. — С. 44–47.

499. Чуклин, А.В. К вопросу об организации публичной власти на федеральной территории / А.В. Чуклин // Конституционное и муниципальное право. — 2021. — № 10. — С. 11–14.

500. Шаргородский, М.Д. О системе советского права / М.Д. Шаргородский, О.С. Иоффе // Советское государство и право. — 1957. — № 6. — С. 101–110.

501. Юзвак, М.В. Конституционные пределы ужесточения налоговой политики / М.В. Юзвак // Налоговед. — 2015. — № 8. — С. 30–39.

502. Ядрихинский, С.А. Ответственность должностных лиц налоговых органов в конституционно-правовой парадигме обеспечения законных интересов налогоплательщиков / С.А. Ядрихинский // Налоги. — 2021. — № 4. — С. 16–19.

503. Ядрихинский, С.А. Принцип приоритета публичных интересов в финансовой деятельности государства: поиск компромисса / С.А. Ядрихинский // Актуальные проблемы российского права. — 2020. — № 1. — С. 62–71.

504. Forman, K. Synthesizing good practices in Fiscal Federalism / K. Forman, S. Dougherty, B. Hansjörg // Synthesising good practices in fiscal federalism: Key recommendations from 15 years of country surveys // OECD iLibrary : сайт. — URL: [https://www.oecd-ilibrary.org/economics/synthesising-good-practices-in-fiscal-federalism\\_89cd0319-en](https://www.oecd-ilibrary.org/economics/synthesising-good-practices-in-fiscal-federalism_89cd0319-en) (дата обращения: 23.03.2022).

### 13. Диссертации и авторефераты диссертаций

505. Горбунова, О.Н. Проблемы совершенствования основных финансово-правовых институтов в условиях перехода России к рынку : автореф. дис. ... д-ра юрид. наук / О.Н. Горбунова. — М., 1996. — 42 с.

506. Древаль, Л.Н. Субъекты финансового права : дис. ... д-ра юрид. наук / Л.Н. Древаль. — Хабаровск, 2009. — 431 с.

507. Казеева, Я.С. Правовое регулирование децентрализации полномочий в налоговой сфере : дисс. ... канд. юрид. наук / Я.С. Казеева. — М., 2017. — 208 с.

508. Лисицын, Д.А. Финансовая деятельность государства: содержание, методы осуществления : автореф. дис. ... канд. юрид. наук / Д.А. Лисицын. — Челябинск, 2004. — 24 с.

509. Пауль, А.Г. Доходы бюджетов (бюджетно-правовое исследование) : дис. ... д-ра юрид. наук / А.Г. Пауль. — Воронеж, 2014. — 385 с.

510. Сеницына, М.Л. Налоговый федерализм в Европейском союзе : дис. ... канд. юрид. наук / М.Л. Сеницына. — М., 2013. — 213 с.

### 14. Словари

511. 101 термин налогового права: краткое законодательное и доктринальное толкование / Н.Н. Балюк, В.В. Замулко, А.В. Красюков [и др.] ; рук. авт. коллектива Н.А. Соловьева. — М. : Инфотропик Медиа, 2015. — 452 с.

512. Авакьян, С.А. Конституционное право. Энциклопедический словарь / С.А. Авакьян. — М., 2001. — 688 с.

513. Англо-русский / Русско-английский экономический словарь // Вокабула : сайт. — URL: [www.voкабула.рф/словари/арраэс/](http://www.voкабула.рф/словари/арраэс/) (дата обращения: 18.08.2022).

514. Кураков, А.Л. Экономика и право: словарь-справочник / А.Л. Кураков, В.Л. Кураков, Л.П. Кураков. — М. : Вуз и школа, 2004. — 1070 с.

515. Ожегов, С.И. Толковый словарь русского языка: 80000 слов и фразеологических выражений / С.И. Ожегов, Н.Ю. Шведова. — 4-е изд., доп. — М. : Азбуковник, 1999. — 944 с.

516. Фасмер, М. Этимологический словарь русского языка : в 4 т. : пер. с нем. / М. Фасмер. — 2-е изд., стереотип. — М. : Прогресс, 1986–1987. — Т. 1. — 1986. — 573 с.; Т. 2. — 1986. — 671 с.; Т. 3. — 1987. — 830 с.; Т. 4. — 1987. — 860 с.

### **15. Материалы периодической печати и иные публикации**

517. Воловик, Е. Налогообложение цифровой экономики. Какие проблемы влечет цифровизация / Е. Воловик // Финансовая газета. — 2017. — № 48. — С. 8–9.

518. Воловик, Е. Цифровой налог. Существует ли цифровая экономика / Е. Воловик // Финансовая газета. — 2018. — № 6. — С. 5–7.

519. Гирш, А. Путин предложил поднять ставку НДФЛ до 15 % для россиян с высоким доходом / А. Гирш, Е. Базанова // Ведомости : сайт. — URL: <https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2020/06/23/833230-putin-podnyat-stavku-ndfl?ysclid=16aorndxht519535671> (дата обращения: 01.08.2022).

520. Гришина, Т. Владимир Путин поднимает ставки / Т. Гришина, В. Вислогузов // Коммерсантъ : сайт. URL: <https://www.kommersant.ru/doc/4301580> (дата обращения: 01.08.2022).

521. Журавлева, Н. У столиц отбирают чужое / Н. Журавлева // Взгляд. Деловая газета. — 2012. — 28 июня : сайт. — URL: <https://vz.ru/economy/2012/6/28/585935.html> (дата обращения: 01.08.2022).

522. Зубков, И. Курсом рубля (Алексей Улюкаев на «Деловом завтраке» в «РГ») / И. Зубков // Российская газета. — 2014. — 18 окт.

523. Ковалева, М. НДФЛ удаленных сотрудников предложили перечислять в муниципалитеты по месту прописки / М. Ковалева // Финансовая газета : сайт. URL: [https://fingazeta.ru/news/novosti/471926?utm\\_source=rfinance](https://fingazeta.ru/news/novosti/471926?utm_source=rfinance) (дата обращения: 06.08.2022).

524. Минус миллион // Российская газета. — 2014. — 31 марта.

525. Павел Аптекарь. Когда в регион приходит казначейство / Павел Аптекарь // Ведомости : сайт. — URL: <https://www.vedomosti.ru/opinion/articles/2018/01/23/748622-prihodit-kaznacheistvo> (дата обращения: 17.06.2022).

526. Письменная, Е. Система Кудрина. История ключевого экономиста путинской России / Е. Письменная. — М. : Манн, Иванов и Фербер, 2013. — 256 с.

527. Фрыгин, А.В. Местные бюджеты: не надо иллюзий / А.В. Фрыгин // Бюджет. — 2020. — № 6. — С. 34–36.

528. Шваб, Клаус. Четвертая промышленная революция / Клаус Шваб. — М. : Эксмо, 2019. — 288 с.

## 16. Источники сети Интернет

529. Краткая информация об исполнении консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации за 2022 год // Минфин России : сайт. — URL: <https://minfin.gov.ru/ru/statistics/subbud/> (дата обращения: 17.06.2023).

530. Краткая информация об исполнении консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации за 2021 год // Минфин России : сайт. — URL: <https://minfin.gov.ru/ru/statistics/subbud/> (дата обращения: 17.06.2023).

531. Медведев Д.В.: «...дополнительные фискальные полномочия российских регионов» // Финансовое агентство города Москвы : сайт. — URL: <https://moscowdebt.mos.ru/presscenter/news/detail/1300000.html> (дата обращения: 14.05.2022).

532. Отчет о начислении и поступлении налогов, сборов, страховых взносов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации (форма 1-НМ) за 2022 год // ФНС России : сайт. — URL: <https://analytic.nalog.ru/portal> (дата обращения: 17.06.2023).

533. Отчет о начислении и поступлении налогов, сборов, страховых взносов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации (форма 1-НМ) за 2021 год // ФНС России : сайт. — URL: <https://analytic.nalog.ru/portal> (дата обращения: 17.06.2023).



534. Проект Бюджетного кодекса Российской Федерации (подготовлен Минфином России от 07.02.2018) // Минфин России : сайт. — URL: [https://minfin.gov.ru/ru/performance/budget/bud\\_codex/?id\\_65=121600-proekt\\_byudzhethnogo\\_kodeksa\\_rossiiskoi\\_federatsii](https://minfin.gov.ru/ru/performance/budget/bud_codex/?id_65=121600-proekt_byudzhethnogo_kodeksa_rossiiskoi_federatsii) (дата обращения: 17.06.2022).

535. Публичный реестр специальных инвестиционных контрактов // Минпромторг России : сайт. — URL:: <https://gisp.gov.ru/spic2/pub/spic/search/> (дата обращения: 17.06.2023).

536. Реестр соглашений о защите и поощрении капиталовложений (раздел в стадии наполнения) // Казначейство России : сайт. — URL: <https://roskazna.gov.ru/dokumenty/reestr-soglasheniy/> (дата обращения: 17.06.2023).

537. Sales Tax или почему в США нет НДС // Brokbridge : сайт. — URL: <https://brokbridge.com/tax-in-usa.html> (дата обращения: 28.05.2021).