

УДК 347.73

СИСТЕМА ДОХОДОВ БЮДЖЕТОВ

А. Г. Пауль

Воронежский государственный университет

Поступила в редакцию 14 мая 2011 г.

Аннотация: статья посвящена рассмотрению системы доходов бюджетов. Анализируется как законодательная, так и научная их классификация. Автор обращает внимание на противоречия, имеющиеся в делении доходов, закрепленном в бюджетном законодательстве. В процессе исследования конструируется система доходов, отвечающая логическим критериям деления, дающая полное представление о существующих в настоящее время доходах бюджетов.

Ключевые слова: доходы бюджетов, виды доходов бюджетов, классификация доходов бюджетов, налоговые доходы, неналоговые доходы, безвозмездные поступления, собственные доходы.

Abstract: article is devoted to classifying of budget revenues. Author analyses legal and theoretical budget revenue classifications. A result of the article is a logically correct system of budget revenues.

Key words: budget revenue, system of budget revenue, tax revenue, non-tax revenue, gratuitous revenue.

Доходы бюджетов весьма многочисленны и разнообразны. В связи с этим они могут быть классифицированы по различным основаниям¹. В то же время наибольшее значение имеет выделение таких их разновидностей, которые отражают особенности формирования доходов, механизмы их распределения между бюджетами.

Бюджетное законодательство предусматривает несколько классификаций доходов. Доходы подразделяются на налоговые доходы, неналоговые доходы и безвозмездные поступления (ст. 41 БК РФ). БК РФ выделяет собственные доходы (ст. 47 БК РФ). Кроме того, можно выделить доходы федерального бюджета, доходы бюджетов субъектов РФ и доходы местных бюджетов (главы 7, 8, 9 БК РФ). Наконец, определенная группировка доходов дается в положениях о бюджетной классификации (ст. 20 БК РФ).

Не все из вышеуказанных классификаций отвечают требованиям, предъявляемым к построению системы. Так, в случае выделения налоговых и неналоговых доходов вряд ли можно признать логичным выделение в этом же ряду безвозмездных поступлений. Определенные проблемы может создать упоминание собственных доходов без указания на то, какие виды доходов могут быть названы помимо собственных.

¹ Обзор классификаций см.: Крохина Ю. А. Бюджетное право и российский федерализм / под ред. Н. И. Химичевой. М., 2001. С. 253.

Существующие проблемы с классификацией доходов бюджетов в бюджетном законодательстве вызывают необходимость их научной систематизации.

Как представляется, доходы бюджетов следует подразделять, прежде всего, в зависимости от того, *поступают ли они из источников, находящихся вне бюджетной системы, или передаются в соответствующий бюджет из другого бюджета*. По данному критерию выделяются **первичные (основные)** и **вторичные (производные)** доходы бюджетов².

К первичным (основным) доходам относятся поступающие в бюджет налоговые и неналоговые доходы, безвозмездные поступления от физических и юридических лиц, международных организаций и правительств иностранных государств. Вторичные (производные) доходы представляют собой межбюджетные трансферты, или, как отмечается в литературе, внутреннее перераспределение средств³.

Приведенная выше классификация доходов бюджетов не получила четкого закрепления в БК РФ. Однако она в той или иной мере используется учеными. Например, бюджетные отношения подразделяются на «отношения, возникающие внутри бюджетной системы РФ, и отношения, «завязанные» на бюджетную систему РФ»⁴. Применительно к доходам бюджетов на основании этих положений можно сделать вывод, что формирование вторичных (производных) доходов происходит в рамках внутрибюджетных отношений, а первичных (основных) — посредством отношений, «завязанных» на бюджетную систему. Кроме того, отмечается, что вторичные доходы бюджетов, в отличие от первичных, «не имеют в качестве источника национальный доход»⁵. Действительно, если доход поступает в бюджет извне, то его источником может быть лишь национальный доход. Производные же доходы образуются в процессе перераспределения доходов бюджетов, которые уже поступили в бюджетную систему.

Первичные (основные) и вторичные (производные) доходы бюджетов имеют свои особенности и могут быть поделены на подвиды.

I. Основу доходной части бюджетов составляют первичные доходы. Для данного вида доходов бюджетов характерны следующие особенности:

а) первичные доходы поступают в бюджет из источников, находящихся вне бюджетной системы. Плательщиками этих доходов являются физические и юридические лица, международные организации, правитель-

² См.: Цыпкин С. Д. Доходы государственного бюджета СССР : правовые вопросы. М., 1973. С. 44 ; Ангелов А. С. Финансово право на НР България. София, 1967. С. 293 (цит. по: Цыпкин С. Д. Указ. соч. С. 44).

³ См.: Ангелов А. С. Финансово право на НР България. С. 293 (цит. по: Цыпкин С. Д. Указ. соч. С. 44).

⁴ Финансовое право : учебник / отв. ред. М. В. Карасёва. 3-е изд., перераб. и доп. М., 2009. С. 25.

⁵ Селюков А. Д. Финансовое обеспечение местного самоуправления : проблемы правового регулирования. М., 2003. С. 212.

ства иностранных государств. Не могут быть плательщиками первичных доходов публично-правовые образования⁶;

б) первичные доходы перед тем, как поступить в соответствующий бюджет, не становятся расходами передающего бюджета (как это происходит применительно к вторичным доходам). Эта особенность логически вытекает из предыдущей;

в) первичные доходы не носят целевого характера. БК РФ предусматривает принцип общего (совокупного) покрытия расходов бюджетов (ст. 35 БК РФ). Данный принцип предусмотрен в первую очередь в отношении первичных доходов. По общему правилу они не могут быть увязаны с конкретными видами расходов. Исключения прямо перечислены в ст. 35 БК РФ;

г) в настоящее время объем первичных доходов, поступающих в конкретные бюджеты, устанавливается бюджетным законодательством в процентах. Определение бюджета, в который поступает тот или иной доход, относится к предмету регулирования бюджетного права⁷. Законодательство о налогах и сборах и законодательство о неналоговых доходах не указывает, куда конкретно подлежит зачислению тот или иной платеж⁸.

Нормативы распределения первичных доходов, зачисляемых в соответствующий бюджет, устанавливаются в бюджетно-правовых нормативных актах того публично-правового образования, которое устанавливает и/или вводит соответствующий доход. Например, Российская Федерация определяет нормативы распределения доходов между бюджетами в ст. 50, 51, 56, 57, 61, 61¹, 61², 62 БК РФ. Субъекты РФ и муниципаль-

⁶ В отдельных случаях правила уплаты налогов и сборов сконструированы таким образом, что налогоплательщиками фактически становятся публично-правовые образования. Речь идет, например, о случаях уплаты НДС при реализации (передаче) государственного имущества, составляющего государственную казну Российской Федерации, казну субъекта РФ, муниципальную казну (п. 3 ст. 161 НК РФ). В этом случае налоговыми агентами признаются покупатели (получатели) указанного имущества. Соответственно налогоплательщиками фактически являются Российская Федерация, субъекты РФ и муниципальные образования. Такие случаи можно назвать исключением, связанным с особенностями налогового-правового регулирования. Кроме того, даже в этих случаях доходы фактически перечисляют в бюджет физические лица и организации. В связи с этим признак, связанный с поступлением первичных доходов извне, соблюдается.

⁷ См., например: *Лоскутов А. Э.* Распределение налоговых доходов между государственными и местными бюджетами: сравнительно-правовое исследование : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2006. С. 9, 14.

⁸ В качестве исключения здесь можно было бы называть положения ст. 284 НК РФ, которая устанавливает, что налог на прибыль организаций зачисляется в определенных процентах в федеральный и региональные бюджеты. Однако, на наш взгляд, эта норма определяет порядок уплаты налога на прибыль налогоплательщиками, и сама по себе не предопределяет конечного размера распределения этого налога между бюджетами. Распределение налога на прибыль организаций осуществляется в ст. 50 и 56 БК РФ, в которых установлен процент поступления этого налога в соответствующий бюджет.

ные образования определяют нормативы распределения доходов в своих нормативных актах. С учетом положений ст. 58 БК РФ указанные нормативы должны определяться в актах постоянного действия (и не могут по общему правилу определяться в законах о бюджете). Установлением нормативов распределения в актах постоянного действия в определенной мере обеспечивается стабильность бюджетной системы. Сейчас определение нормативов в законах о бюджете возможно лишь в установленных в БК РФ случаях (см., например, п. 2 ст. 56 БК РФ);

д) нормативы распределения первичных доходов определяются, как правило, не для каждого бюджета в отдельности, а устанавливаются в одном и том же размере для всех бюджетов одного уровня. Такая ситуация имеет место на федеральном уровне при передаче федеральных налогов и сборов на региональный и местный уровни (ст. 50, 56 и др. БК РФ). Аналогичные правила закреплены в отношении субъектов РФ (ст. 58 БК РФ). Следует отметить, что ранее были широко распространены примеры, когда размеры отчислений в бюджеты разных муниципальных образований одного субъекта Федерации дифференцировались в зависимости от их бюджетной обеспеченности⁹. В настоящее время установление дифференцированных нормативов распределения доходов является исключением. Они устанавливаются в законах (решениях) о бюджете в случаях, предусмотренных в БК РФ. Например, п. 2 ст. 56 БК РФ предусматривает возможность определения в законе о бюджете нормативов распределения доходов от некоторых видов акцизов.

Могут быть названы и другие особенности первичных (основных) доходов бюджетов. Однако вышеуказанных признаков достаточно для отграничения их от вторичных (производных) доходов.

Итак, можно сделать вывод, что *первичные доходы бюджетов – это доходы, поступающие в соответствующий бюджет непосредственно от физических и юридических лиц, международных организаций, правительств иностранных государств, не являющиеся расходами какого-либо публично-правового образования и не имеющие по общему правилу целевого назначения, размер которых определяется бюджетным законодательством в процентах и является, как правило, одинаковым для всех бюджетов соответствующего уровня.*

Первичные (основные) доходы бюджетов могут быть подразделены на определенные виды, в зависимости от того, по чьей воле они уплачиваются, кто выступает инициатором уплаты. По этому критерию выделяются *обязательные и добровольные* доходы. Инициатором уплаты обязательных доходов бюджетов являются публично-правовые образования. Они обладают в силу закона или договора правом на принудительное взыскание таких доходов в случае их неуплаты. Добровольные доходы уплачиваются плательщиками по собственной воле.

Бюджетный кодекс РФ учитывает деление доходов бюджетов на обязательные и добровольные. В п. 1 ст. 41 БК РФ законодатель делит доходы

⁹ См.: Селюков А. Д. Указ. соч. С. 265.

на налоговые, неналоговые и безвозмездные поступления. Налоговые и неналоговые доходы относятся к обязательным доходам, безвозмездные поступления представляют собой разновидность добровольных доходов бюджетов¹⁰. Отметим, что к добровольным доходам следует относить лишь безвозмездные поступления от физических и юридических лиц, международных организаций и правительств иностранных государств, т.е. те, которые названы в последнем абзаце п. 4 ст. 41 БК РФ. Безвозмездные поступления, указанные в иных абзацах п. 4 ст. 41 БК РФ (т.е. те, которые передаются из бюджетов других уровней бюджетной системы), относятся к группе вторичных (производных) доходов, ибо они поступают из иных бюджетов.

Обязательные доходы делятся на две большие группы в зависимости от *методов изъятия (методов установления)*. С учетом этого критерия выделяют *налоговые* и *неналоговые* доходы бюджетов.

Критерии отнесения доходов бюджетов к налоговым и неналоговым изменялись с течением времени. В советские годы для выделения налоговых доходов использовались две характеристики. Во-первых, как отмечал С. Д. Цыпкин, «для налогового метода характерно установление государством обязательных безвозмездных и безвозвратных денежных платежей, мобилизуемых в бюджет в точно определенных размерах и в заранее намеченные сроки. Применяя данный метод, государство использует специальные юридические конструкции – субъект налога, объект обложения, единицу обложения, ставку налога, налоговый минимум и т.д.»¹¹. Во-вторых, считалось, что существенным признаком налогового дохода является переход права собственности¹². В те годы к налоговым доходам фактически относились лишь налоги. Сборы считались неналоговым доходом. Так, например, к неналоговым доходам бюджета причислялась государственная пошлина¹³, представляющая сейчас разновидность сбора (ст. 333¹⁶ НК РФ).

В настоящее время законодатель расширил состав налоговых доходов бюджетов, включив сюда сборы (п. 2 ст. 41 БК РФ)¹⁴. Кроме того, признак

¹⁰ См.: Комментарий к Бюджетному кодексу Российской Федерации / под ред. А. Н. Козырина. М., 2002. С. 94.

¹¹ Цыпкин С. Д. Указ. соч. С. 43.

¹² См.: Воронова Л. К., Мартынов И. В. Советское финансовое право. Киев, 1983. С. 92; Цыпкин С. Д. Указ. соч. С. 43.

¹³ См.: Цыпкин С. Д. Указ. соч. С. 44; Пискотин М. И. Советское бюджетное право: (основные проблемы). М., 1971. С. 157.

¹⁴ Отметим, что в настоящее время выделяются два вида сборов: налоговые и неналоговые (см., например: По делу о проверке конституционности отдельных положений Федерального закона «О связи» в связи с запросом Думы Корякского автономного округа : постановление Конституционного Суда РФ от 28 февраля 2006 г. № 2-П // Собр. законодательства Рос. Федерации. 2006. № 11. Ст. 1230; Определение Конституционного Суда РФ от 10 декабря 2002 г. № 283-О «По запросу Правительства РФ о проверке конституционности Постановления Правительства РФ 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, на-

перехода права собственности вряд ли можно сейчас называть в качестве существенного для выделения налоговых доходов. В то же время использование специальных методов (юридических конструкций) при установлении налоговых доходов сохранилось. В настоящее время как налоги, так и сборы устанавливаются путем определения элементов обложения (ст. 17 НК РФ), хотя если перечень элементов налогов един (п. 1 ст. 17 НК РФ), то в отношении сборов их состав определяется применительно к конкретным сборам (п. 3 ст. 17 НК РФ). Видимо, этот критерий является основополагающим при выделении налоговых доходов.

Указанный выше признак налоговых доходов характерен для таких их разновидностей, как налоги и сборы. Однако законодатель включает в состав налоговых доходов также пени и штрафы по налогам и сборам (п. 2 ст. 41 БК РФ)¹⁵. Это усложняет задачу определения общих признаков налоговых доходов бюджетов¹⁶. Пеня и штраф по налогам и сборам не устанавливаются путем перечисления элементов. Кроме того, штраф по налогам и сборам является санкцией и, видимо, преследует в первую очередь цель наказания нарушителя налогово-правовых норм, а не пополнения казны, что характерно для налогов и сборов. Конечно, можно применить формальный критерий разграничения налоговых и неналоговых доходов бюджетов и сослаться на то, что налоговые доходы – это те, которые устанавливаются законодательством о налогах и сборах, а неналоговые – иными актами. Но в данном случае вряд ли будет вскрыта сущность различий налоговых и неналоговых доходов.

Как представляется, включение пени по налогам и сборам в состав налоговых доходов бюджета связано с ее правовой природой. Известно, что пеня рассматривается законодателем и Конституционным Судом РФ как компенсация потерь государственной казны в результате недополучения налоговых сумм в срок в случае задержки уплаты налога. И порядок ее уплаты произведен от уплаты налога¹⁷. В результате пени по налогам

именований мест происхождения товаров, предоставление права пользования наименованиями мест происхождения товаров» // Собр. законодательства Рос. Федерации. 2002. № 52 (ч. 2). Ст. 5289 и др.).

¹⁵ Как представляется, речь идет о пенях и штрафах, предусмотренных Налоговым кодексом РФ, хотя используемая в настоящее время в п. 2 ст. 41 БК РФ формулировка в силу своей недостаточной определенности формально позволяет сюда отнести также административные и уголовные штрафы за нарушения законодательства о налогах и сборах. В связи с этим целесообразно было бы прямо указать, что к налоговым доходам относятся пени и штрафы, предусмотренные законодательством о налогах и сборах.

¹⁶ Некоторые ученые считают ошибочным включение пеней и штрафов по налогам и сборам в состав налоговых доходов бюджетов (см.: *Боженко С. Я.* Штрафы и пени, установленные налоговым законодательством как разновидность неналоговых доходов // *Налоги*. 2009. № 4. С. 2–4).

¹⁷ См.: По делу о проверке конституционности пунктов 2 и 3 части 1 статьи 11 Закона РФ от 24 июня 1993 года «О федеральных органах налоговой полиции»: постановление Конституционного Суда РФ от 17 декабря 1996 г. № 20-П // Собр. законодательства Рос. Федерации. 1997. № 1. Ст. 197.

и сборам направляются в тот же бюджет, в который уплачивается сам налог или сбор.

Штрафы по налогам и сборам представляют собой санкцию за налоговое правонарушение. В литературе критикуется отнесение в БК РФ штрафов по налогам и сборам к налоговым видам доходов¹⁸. Видимо, в качестве аргумента отнесения штрафов по налогам и сборам к налоговым доходам бюджетов может быть названо лишь их закрепление в Налоговом кодексе РФ, а также то, что они, как правило, зачисляются в тот же бюджет, куда направляются налоги или сборы, с которыми связано взыскание этих штрафов (п. 2 ст. 46 БК РФ)¹⁹. Другие штрафы, например административно-правовые, распределяются между бюджетами по нормативам, размер которых прямо определен бюджетным законодательством.

Итак, в настоящее время законодатель четко не выделяет характеристики, которые были бы свойственны всем видам налоговых доходов бюджетов. Однако в результате анализа можно сделать вывод, что для налогов и сборов общим является их установление посредством определения соответствующих элементов обложения. Включение в состав налоговых доходов бюджетов пеней по налогам и сборам обусловлено их тесной связью с налогами и сборами, производностью порядка их уплаты и направлений распределения от соответствующих налогов и сборов. Что касается штрафов по налогам и сборам, то критериями их отнесения к налоговым доходам являются закрепление в законодательстве о налогах и сборах, а также зачисление по общему правилу в тот же бюджет, куда поступает соответствующий налог или сбор.

Теперь перейдем ко второй разновидности обязательных первичных доходов бюджетов – к неналоговым доходам. Состав данной группы доходов весьма разнороден. Уплата этого вида доходов бюджетов регулируется различными отраслями права. Например, использование государственного или муниципального имущества урегулировано гражданским правом, уплата штрафов, конфискаций, компенсаций – административным, гражданским правом. В связи с этим для каждого неналогового дохода характерен свой порядок аккумулирования. Как отмечается в литературе, объединяет их лишь один признак негативного плана: «все они не являются налогами»²⁰. В настоящее время правильнее будет говорить, что все они не являются налоговыми доходами бюджета.

В литературе существуют различные варианты классификации неналоговых доходов бюджетов. Современные авторы всё чаще обращаются к

¹⁸ См.: Комментарий к Бюджетному кодексу Российской Федерации / под ред. А. Н. Козырина. С. 86 ; *Боженко С. Я.* Указ. соч. С. 2–4.

¹⁹ Отметим, что такой порядок действует лишь в отношении тех штрафов по налогам и сборам, которые можно отнести к тому или иному налогу или сбору. В остальных случаях направление их перечисления прямо определяется в Бюджетном кодексе РФ (см.: подп. 2, 3 п. 2 ст. 46 БК РФ).

²⁰ *Цыпкин С. Д.* Указ. соч. С. 44.

дореволюционным исследованиям, приходя к выводу, что сделанные в то время выводы актуальны и в наше время²¹.

В процессе адаптации накопленного материала к современным условиям в литературе были выделены следующие виды неналоговых доходов:

а) средства, которые государство получает от регалий²², т.е. образующиеся в рамках осуществления государством основной деятельности, вытекающей из его сущности, и составляющие неотъемлемую принадлежность верховной власти²³. Сюда включаются следующие виды поступлений, предусмотренных бюджетным законодательством:

- доходы от платных услуг, оказываемых казенными учреждениями;
- неналоговые сборы и пошлины²⁴;

– средства, полученные в результате применения мер гражданско-правовой, административной и уголовной ответственности, в том числе штрафы, конфискации, компенсации, а также средства, полученные в возмещение вреда, причиненного Российской Федерации, субъектам Российской Федерации, муниципальным образованиям, и иные суммы принудительного изъятия;

б) доходы государства (муниципальных образований), образующиеся в результате осуществления ими самостоятельной хозяйственной деятельности (доходы от доменов)²⁵. В настоящее время этот вид представлен в бюджетном законодательстве в виде двух видов доходов:

– от использования имущества, находящегося в государственной или муниципальной собственности, за исключением имущества бюджетных и автономных учреждений, а также имущества государственных и муниципальных унитарных предприятий, в том числе казенных;

– от продажи имущества (кроме акций и иных форм участия в капитале, государственных запасов драгоценных металлов и драгоценных камней), находящегося в государственной или муниципальной собственности, за исключением имущества бюджетных и автономных учреждений, а также имущества государственных и муниципальных унитарных предприятий, в том числе казенных.

Доходы от доменов относятся к частноправовым доходам публично-правовых образований²⁶.

²¹ См., например: *Боженок С. Я.* Формирование системы источников государственных доходов // *Рос. следователь.* 2009. № 23. С. 29; *Боженок С. Я.* К вопросу о системе источников доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации // *Рос. юстиция.* 2008. № 7. С. 40–43; *Ялбулганов А. А.* Неналоговые доходы в Российской Федерации : вопросы правового регулирования // *Финансовое право.* 2007. № 5.

²² *Лебедев В. А.* Финансовое право : учебник. М., 2000. С. 208.

²³ *Боженок С. Я.* К вопросу о системе источников доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

²⁴ Отметим, что имеются предложения включения в неналоговые доходы всех сборов и пошлин (см., например: *Боженок С. Я.* К вопросу о системе источников доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации).

²⁵ *Янжул И. И.* Основные начала финансовой науки : учение о государственных доходах. М., 2002. С. 53–55; *Лебедев В. А.* Указ. соч. С. 208.

²⁶ *Янжул И. И.* Указ. соч. С. 53–55; *Батяева А. Р.* Неналоговые доходы государственного бюджета в Российской Федерации : автореф. дис. ... канд. юрид.

Последней разновидностью первичных доходов бюджетов являются безвозмездные поступления. Некоторые авторы относят безвозмездные поступления к неналоговым доходам²⁷. Однако бюджетное законодательство выделяет их в качестве отдельной разновидности.

Как уже указывалось выше, к первичным неналоговым доходам относятся те безвозмездные поступления, которые поступают от физических и юридических лиц, международных организаций и правительств иностранных государств.

Основным отличием данного вида доходов от налоговых и неналоговых является добровольный характер их уплаты. В литературе некоторые ученые приписывают добровольный характер некоторым видам неналоговых доходов²⁸. Как представляется, все неналоговые доходы являются обязательными платежами. Отличия заключаются в том, что их обязательность может быть основана не только на законе (ином нормативном акте), но и на договоре.

Безвозмездные поступления от физических и юридических лиц, международных организаций и правительств иностранных государств являются полностью добровольными. Плательщики не имеют обязанности их уплаты ни в силу закона, ни в силу договора. Соответственно публично-правовые образования не имеют права их принудительного взыскания.

II. Второй группой доходов бюджетов являются вторичные (производные) доходы. К ним относятся безвозмездные поступления из других бюджетов. Иными словами, вторичные доходы бюджетов представляют собой межбюджетные трансферты. Данные доходы обладают следующими особенностями:

а) вторичные доходы, прежде чем поступить в бюджет, проходят через бюджет другого уровня. Они используются для межбюджетного распределения средств. Плательщиками этого вида доходов бюджетов могут быть только публично-правовые образования;

б) вторичные доходы одновременно являются расходами для того бюджета, который соответствующие средства передает;

в) для вторичных доходов в большей степени, чем для первичных, характерен целевой характер. Это связано с тем, что данные доходы являются одновременно расходами для предоставляющего их бюджета. При этом, как известно, бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств доводятся до конкретных получателей бюджетных средств с указанием цели их использования (ст. 38 БК РФ). Целевой характер имеют межбюджетные субсидии и субвенции. Их предоставление является исключением из принципа общего (совокупного) покрытия расходов

наук. М., 2008; *Карасёв В. А.* Финансово-правовое регулирование неналоговых доходов государственного бюджета Российской Федерации : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2004 ; и др.

²⁷ См., например: *Боженок С. Я.* К вопросу о системе источников доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

²⁸ См., например: *Батяева А. Р.* Указ. соч.

бюджетов (ст. 35 БК РФ). Дотации, в отличие от двух указанных видов вторичных доходов, целевого характера не имеют. В соответствии с первоначальной редакцией БК РФ дотации направлялись на финансирование лишь текущих расходов и, можно сказать, были условно целевыми. Однако с 2005 г. указанное ограничение было исключено из ст. 6 БК РФ. Сейчас цели использования дотаций не ограничиваются;

г) размер вторичных доходов всегда определяется в твердой сумме. Соответствующие суммы устанавливаются в законе (решении) о бюджете;

д) сумма вторичных доходов, передаваемых из одного бюджета в другой, дифференцируется в зависимости от тех или иных оснований. Критериями этой дифференциации могут быть: уровень бюджетной обеспеченности получающего бюджета, объем полномочий, передаваемых из вышестоящего уровня, другие факторы, которые зависят от цели передачи средств.

Собрав вышеуказанные особенности вторичных доходов, можно дать следующее их определение. *Вторичные доходы бюджетов — это доходы, поступающие в соответствующий бюджет из другого бюджета, являющиеся расходами последнего и имеющие по общему правилу целевое назначение, размер которых определяется в твердом размере, дифференцируемом в зависимости от состояния получающего бюджета и других оснований.*

Как было указано выше, вторичные доходы представляют собой межбюджетные трансферты. Они могут быть классифицированы в зависимости от *направленности движения денежных средств*. Отсюда появляются две группы вторичных доходов — *межбюджетные трансферты, поступающие из вышестоящего бюджета в нижестоящий, и межбюджетные трансферты, поступающие из нижестоящего бюджета в вышестоящий (централизуемые)*.

Очевидно, что вторичные доходы бюджетов в подавляющем большинстве случаев представлены межбюджетными трансфертами, поступающими из вышестоящего бюджета в нижестоящие бюджеты. Это связано с особенностями построения бюджетного федерализма в России, со значительной концентрацией доходных полномочий на федеральном уровне²⁹.

Бюджетное законодательство предусматривает различные виды межбюджетных трансфертов, поступающих из вышестоящего бюджета в нижестоящий. Основными критериями их дифференциации являются *цели, на которые поступают соответствующие средства*. В настоящее время достаточно четко можно выделить следующие группы межбюджетных трансфертов по этому критерию:

1) финансовая помощь на решение вопросов, отнесенных к ведению соответствующего бюджета. Сюда относятся дотации и межбюджетные субсидии. Следует отметить, что бюджетное законодательство отказалось

²⁹ См.: О программе развития бюджетного федерализма в Российской Федерации на период до 2005 года : постановление Правительства РФ от 15 августа 2001 г. № 584 // Собр. законодательства Рос. Федерации. 2001. № 34. Ст. 3503.

от термина «финансовая помощь». Однако данное понятие удачно характеризует особенности дотаций и субсидий;

2) компенсации, представляющие собой средства на осуществление отдельных полномочий, передаваемых из вышестоящего уровня. Сюда относятся субвенции.

Теперь рассмотрим виды и особенности вторичных межбюджетных трансфертов, поступающих в вышестоящие бюджеты. Такие доходы могут быть названы централизуемыми.

Бюджетный кодекс РФ предусматривает в настоящее время несколько видов централизуемых доходов:

1) принудительно централизуемые доходы. Статья 142² БК РФ закрепляет возможность возложения обязанности на муниципальные образования с высокой бюджетной обеспеченностью по перечислению субсидий в региональный бюджет. Здесь обращает на себя внимание характер такого перечисления. Дело в том, что решение о перечислении данного трансферта принимает вышестоящий, т.е. получающий, бюджет. Этим данный вид доходов бюджетов отличается от всех иных вторичных доходов;

2) добровольно централизуемые доходы. БК РФ предусматривает предоставление межбюджетных субсидий из региональных бюджетов федеральному бюджету (ст. 138¹ БК РФ) и из бюджетов поселений в бюджеты муниципальных районов (ст. 142³ БК РФ).

Итак, проанализировав существующие виды доходов бюджетов, критерии их группировки, можно привести их следующую систему:

I. Первичные (основные) доходы:

1) обязательные:

- а) налоговые;
- б) неналоговые;

2) добровольные доходы (безвозмездные поступления от физических и юридических лиц, международных организаций и правительств иностранных государств).

II. Вторичные (производные) доходы:

1) нисходящие межбюджетные трансферты:

- а) финансовая помощь:
 - а1) дотации;
 - а2) субсидии;
- б) компенсации (субвенции);

2) восходящие (централизуемые) межбюджетные трансферты:

- а) принудительно централизуемые;
- б) добровольно централизуемые.