

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова»

На правах рукописи

Гордиенко Михаил Сергеевич

**Развитие государственного администрирования системы фискальных
неналоговых платежей**

5.2.4. Финансы

Диссертация на соискание ученой степени
доктора экономических наук

Научный консультант –
доктор экономических наук, профессор
Шувалова Елена Борисовна

Москва – 2023

Оглавление

Введение.....	4
Глава 1 Феномен неналоговых платежей в системе публичных финансов государства.....	21
1.1 Феномен неналоговых платежей в трансформационной динамике фискальных отношений.....	22
1.2 Неналоговые платежи как составляющая доходов бюджетно-налоговой системы России	45
1.3 Декомпозиция причин возникновения рисков совокупности неналоговых платежей в Российской Федерации	71
Глава 2 Теоретические основы фискальных отношений в сфере неналоговых платежей.....	93
2.1 Неналоговые платежи как результат эрозии форм фискальных отношений....	94
2.2 Анализ формирования правовой основы регулирования развития параллельной фискальной системы	117
2.3 Сущность, принципы и функции неналоговых платежей	142
2.4 Классификация неналоговых платежей: подходы, алгоритм и результаты ...	172
Глава 3 Конвергенция администрирования фискальных неналоговых платежей	198
3.1 Сущность процесса администрирования фискальных неналоговых платежей.....	199
3.2 Целеполагание и результативность процесса администрирования фискальных неналоговых платежей.....	226
3.3 Методика определения фискальной нагрузки с учетом фактора фискальных неналоговых платежей.....	257
3.4 Структурно-потокное моделирование сферы администрирования фискальных неналоговых платежей.....	289
Глава 4 Концепция трансформации совокупности фискальных неналоговых платежей.....	320
4.1 Опыт гармонизации основ регулирования действующей совокупности	

фискальных неналоговых платежей.....	321
4.2 Подходы к трансформации фискальных неналоговых платежей в бюджетно-налоговую систему Российской Федерации.....	340
4.3 Методическое обеспечение процессов инвентаризации, оценки и трансформации множества фискальных неналоговых платежей	351
4.4 Системно-динамическое моделирование как прогнозный инструментарий модификации фискальных неналоговых платежей	369
Глава 5 Векторы развития системы государственного администрирования фискальных неналоговых платежей.....	378
5.1 Направления развития системы государственного администрирования фискальных неналоговых платежей.....	379
5.2 Развитие аналитического обеспечения системы государственного администрирования фискальных неналоговых платежей	390
5.3 Цифровая трансформация администрирования фискальных неналоговых платежей.....	401
Заключение	420
Список сокращений и условных обозначений.....	433
Список литературы	438
Приложение А (обязательное) Подходы к классификации фискальных неналоговых платежей и соответствующие им варианты признаков	517
Приложение Б (обязательное) Матрицы вероятностей (рисков) получателя и плательщика фискальных неналоговых платежей	520
Приложение В (обязательное) Перечень бюджетно-фискальных неналоговых платежей.....	521
Приложение Г (обязательное) Перечень парафискальных неналоговых платежей.....	530
Приложение Д (обязательное) Трансформация совокупности фискальных неналоговых платежей.....	531
Приложение Е (обязательное) Типологическая группировка Fiscal-ESG	535

Введение

Актуальность темы исследования. В процессе эволюции нормативных правовых актов сферы фискальных отношений России была допущена законная возможность инициации новых фискальных обязательств вне НК РФ¹, что вызвало рост неучтенной в применяемых методиках фискальной нагрузки. Введение неналоговых платежей стало носить несистемный характер, зависящий от активности конкретного администратора доходов или субъекта законодательной инициативы. Открытость перечня неналоговых доходов в БК РФ позволила субъектам законодательной инициативы проводить регулярную работу по инициации новых обязательств в условиях отсутствия общепринятой стандартизированной терминологии. Часть платежей оказалась некодифицирована, а отсутствие единого реестра источников доходов осложняло процессы администрирования. Всё это вкупе с вектором фискальной децентрализации привело к росту количества неналоговых платежей по разным оценкам с нескольких десятков до более чем сотни. Так, в 2014 г., по оценке Торгово-промышленной палаты Российской Федерации, объем неналоговых платежей составил не менее 700 млрд р.² По данным Минфина России доля таких платежей с 2011 по 2019 годы составляла около 1 % ВВП, а суммарный объем в 2019 г. оценивался в 727,75 млрд р.³

В 2014 г. Счетная палата Российской Федерации отметила разрозненность норм не только в федеральных законах, но и в иных нормативных правовых актах, сложность прогнозирования и администрирования, возникновение выпадающих доходов, ненадлежащую финансовую ответственность профильных администраторов вследствие отсутствия уполномоченного по контролю за

¹ О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации: федеральный закон от 22.10.2014 № 311-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Налоговая реформа: ревизия параллельной налоговой системы. Торгово-промышленная палата Российской Федерации. Москва, 2015. 120 с. С. 2.

³ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 год и на плановый период 2021 и 2023 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

неналоговыми платежами органа. Основными сдерживающими факторами повышения качества государственного администрирования системы фискальных неналоговых платежей выделены: множественность платежей; многообразие администраторов; недостаточная синхронизация деятельности администраторов; отсутствие финансово-экономического обоснования, методик расчета объемов взимания и индексации, единых требований к элементной конструкции платежей. Отсюда сложность в формировании профильных перечней платежей их получателями, а также единого реестра платежей.

В 2015 г. Минфином России была поставлена задача повышения эффективности управления неналоговыми доходами, включая неналоговые платежи, в условиях сокращения доли нефтегазовых доходов бюджета¹.

В 2016 г. на основании периодических обращений представителей бизнес-сообщества и крупнейших деловых объединений Правительством России был подготовлен план мероприятий по систематизации неналоговых платежей², который в 2017 г. был уточнен и расширен³. Значительное число задач остаются нерешенными и сегодня.

В современных условиях неналоговые платежи приобретают ещё большую актуальность и являются важным резервным источником фискальных поступлений в государственный бюджет, позволяющим маневрировать доходным потенциалом, необходимым для финансирования устойчивого развития страны.

Таким образом, актуальность темы исследования обусловлена необходимостью дальнейшего развития теории и методологии государственного администрирования неналоговых платежей в целях повышения фискальной маневренности бюджетно-налоговой системы и укрепления финансового

¹ Основные направления бюджетной политики на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² План мероприятий по систематизации неналоговых платежей и формированию единого перечня неналоговых платежей, закреплению в законодательстве Российской Федерации единых правил установления, исчисления и взимания таких платежей, а также повышению эффективности их администрирования (утв. Правительством России 28.10.2016 № 8245п-П13). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ План мероприятий по систематизации неналоговых платежей и формированию единого перечня неналоговых платежей, закреплению в законодательстве Российской Федерации единых правил установления, исчисления и взимания таких платежей, а также повышению эффективности их администрирования (утв. Правительством России 09.08.2017). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

потенциала России в условиях масштабного финансово-экономического санкционного давления и перехода к новому технологическому укладу.

Степень научной разработанности. Сущностные характеристики неналоговых платежей рассматривались в научных публикациях по вопросам бюджетно-налоговой политики, налогообложения, фискального права, администрирования и государственного финансового контроля в России.

В рамках исследования общих вопросов эволюции и особенностей финансовых отношений на современном этапе экономического развития аспект неналоговых доходов рассматривался в работах С. Глазьева, Р. Гринберга, А. Грязновой, А. Дадашева, В. Катасонова, С. Колчина, А. Кудрина, В. Слепова.

Характер динамики неналоговых доходов в бюджетно-налоговой системе России исследовали Т. Алферьев, А. Волков, О. Воронцов, М. Гриценко, М. Малкина. Неналоговые платежи как фактор реализации бюджетно-налоговой политики государства затрагивали С. Катырин, Т. Нестеренко, В. Пансков, М. Пинская, Ю. Тарарышкин, А. Шохин. Особенности и состав неналоговых доходов, включая фискальные неналоговые платежи, рассмотрены в публикациях Д. Бородина, М. Васюниной, Д. Комягина, Ю. Курносова, Л. Лисовцевой, Т. Павлюшкевич, А. Седых, Н. Чапкиной, И. Ярцевой.

Обширный пласт вопросов, связанных с механизмом администрирования неналоговых платежей при сравнении с действующей системой налогового администрирования, представлен в работах Е. Александрова, О. Воронковой, А. Гришковец, М. Дудина, Э. Карпова, Н. Лясникова, Л. Маршавиной, М. Напсо, В. Цветкова, Л. Чайковской, Е. Шуваловой, В. Шутькова, Н. Яшиной. Специфика определения налоговой, а также общей нагрузки с учетом фактора «квазиналогов» на хозяйствующие субъекты раскрыта в трудах О. Авериной, В. Громова, Т. Ищук, В. Катковой, И. Николаева, Г. Семеновой, С. Шаталовой.

Вопросы сущности и статуса неналоговых платежей в бюджете с позиции фискального права рассматривали Н. Васильева, Д. Винницкий, А. Гайфуллина, В. Гриценко, Е. Заболотских, В. Зарипов, М. Клейменова, А. Козырин, С. Попова, А. Ситник, Е. Суткевич, Е. Юрковец, Н. Химичева, А. Ялбулганов. Частные

вопросы совершенствования администрирования неналоговых платежей раскрыты в работах А. Абрамова, Н. Акуловой, А. Алексеёнок, Л. Беловой, Т. Бридун, В. Волкова, В. Константинова, А. Корнева, Ю. Крохиной, В. Пейливанова, Ю. Поповой, Д. Ряховского. Отдельный вклад в определение статуса неналоговых платежей внесли суждения судей Конституционного суда Российской Федерации Н. Витрука, А. Кононова, Г. Гаджиева.

Сущность и особенности элементной базы раскрыты для экологических платежей А. Анисимовым, Н. Даниловой, Л. Меланевской, С. Мироновой, Д. Моториным, А. Тулуповым; для радиочастотных платежей А. Бляшкиным; для транспортных платежей Е. Савельевой, Я. Трофимовой; для платежей в сфере лесопользования В. Зозулей, В. Лаженцевым, С. Чужмаровой, А. Чужмаровым; для платежей в сфере недропользования Ю. Мининой. Профильные вопросы природоресурсных платежей раскрыты в работах Н. Вершило, И. Гуляева, Я. Гуляева, Н. Даниловой, А. Заворыкина. Вопросы статуса таможенных пошлин как обособленного вида фискальных платежей рассматривались Ю. Освянниковым. Сущность парафискалитетов раскрыта в работах А. Гусейновой, И. Колкаревой, А. Корнева, Е. Ярмош.

Векторы трансформации сложившейся совокупности неналоговых платежей наметили А. Григорьев, Е. Евсикова, Д. Жуков, С. Карпенко, А. Корнев, Р. Мадина, И. Майбуров, Д. Фадеев, Г. Цельникер, Н. Эриашвили. Процесс цифровизации рассматривали С. Галазова, В. Глинский, К. Екимова, Л. Лапидус, С. Мхитарян, М. Шклярчук. Отдельной компонентой трансформации предусматривалась кодификация, вопросы которой исследовались А. Золотаревой, И. Макеевым, Д. Полянской. Отдельные элементы проведения контрольных процедур в процессе администрирования раскрыты в работах Н. Бандуриной, А. Батуркина, Д. Пашенцева, С. Таировой, С. Штогрин.

Зарубежный опыт применения неналоговых платежей рассматривали С. Аслаксен, Р. Бал, Б. Берт, О. Бланшар, Р. Бонни, Б. Ишан, Д. Коллинз, К. Моррисон, М. Мур, И. Рамос, А. Реут, К. Шваб, А. Шлейфер.

Приведенные выше исследования раскрывают отдельные аспекты

существующей проблемы. Однако, на наш взгляд, не предлагают системного подхода. Накопившийся опыт требует всестороннего обобщения и формализации в целях преобразования множества платежей в прозрачную и понятную систему, функционирующую в интересах укрепления фискального суверенитета России.

Объектом данного исследования являются теоретические и методологические аспекты развития механизма государственного администрирования фискальных неналоговых платежей.

Предметом исследования выступают бюджетно-налоговые отношения, возникающие в процессе государственного администрирования фискальных неналоговых платежей в России.

Цель исследования состоит в научном обосновании и разработке концептуальных положений теории и методологии развития государственного администрирования фискальных неналоговых платежей в России.

Для достижения цели в исследовании решались следующие **задачи**:

- теоретически раскрыть феномен неналоговых платежей в рамках эволюции бюджетно-налоговой системы России, выявить риски их применения;
- выявить причину роста количества неналоговых платежей на основании анализа развития бюджетно-налоговой нормативно-правовой базы, а также накопленной правоприменительной практики;
- развить теоретические основы фискальных отношений в сфере неналоговых платежей: сущность, признаки и функции;
- сформировать методические подходы и алгоритм классификации существующей совокупности фискальных неналоговых платежей;
- разработать методологические основы администрирования фискальных неналоговых платежей: параметры отношений, стратегию и тактику управления и движения финансовых ресурсов, предложения по развитию оценки качества администрирования;
- построить структурно-потокową модель процесса администрирования фискальных неналоговых платежей для уточнения методов анализа и прогнозирования, содержания процедур введения и изменения статуса платежей;

– предложить методический подход к определению показателя общей фискальной нагрузки с учетом фактора фискальных неналоговых платежей на основе учета существующих практик, провести его расчет и верификацию;

– разработать концепцию и методическое обеспечение трансформации существующей совокупности фискальных неналоговых платежей с учетом имеющегося опыта реформирования, вариантов конвергенции, а также представить авторский вариант трансформации с расчетной оценкой её итогов;

– представить векторы развития инструментария системы государственного администрирования фискальных неналоговых платежей с учетом уже имеющихся блоков системы, форм и стандартов, а также применения «умных технологий» для цифровизации отрасли;

– разработать типологическую группировку фискальных неналоговых платежей, которая способна дополнить существующую цифровую платформу ФНС России в части поступления таких платежей, создавая единую фискальную систему.

Соответствие темы пунктам паспорта специальности. Диссертационное исследование выполнено в рамках пунктов: 9. Государственные финансы. Бюджетная система и бюджетный процесс. Бюджетная политика. Инициативное бюджетирование; 11. Бюджетные доходы и расходы. Сбалансированность бюджетов. Оценка эффективности бюджетных расходов; 13. Налоги и налогообложение. Налоговая политика. Налоговое администрирование. Обеспечение бюджетной устойчивости Паспорта научной специальности 5.2.4. Финансы (экономические науки).

Теоретическую основу исследования составляют фундаментальные труды российских и зарубежных учёных, представленные научными публикациями по различным вопросам управления совокупностью неналоговых платежей; экспертные узкопрофильные исследования, касающиеся вопросов инициации и последующего процесса урегулирования фискальных отношений в сфере неналоговых платежей; отчеты и методические рекомендации наднациональных и консалтинговых организаций, отражающие зарубежный опыт и подходы к учету и

контролю в исследуемой области; применяемые положения нормативной правовой базы России; постановления и решения органов судебной власти при рассмотрении дел по оспариванию легитимности установления и правильности взимания неналоговых платежей; методические руководства по применению программного инструментария.

Методологической основой исследования являются следующие научные методы: наблюдение, формализация, анализ (дескриптивный, сравнительный, численно-символьный, морфологический), синтез, абстрагирование (математическое), дедукция (непосредственного и опосредованного умозаключения), индукция (полная и неполная), сравнение, классификация (перечислительная, описательная, структурная), моделирование (аналитическое, имитационно-динамическое), аксиоматика, аппроксимация, аналогия (строгая и нестрогая), идеализация, конкретизация, обобщение (индуктивное и дедуктивное), эксперимент (абстрактный и компьютерно-программный), развертывание (декомпозиция), свертывание (агрегирование), контраст, упрощение образов научных или аналитических конструктов, а также методов статистики и прикладной аналитики: экспертные оценки, интуитивная аналитика, SWOT-анализ, контент-анализ, что позволило обеспечить целостность, научную обоснованность и достоверность результатов проведенного исследования.

Эмпирическую основу исследования составили:

- нормативные правовые акты Российской Федерации;
- данные национальных государственных структур (Минфин России, Счетная палата Российской Федерации, Казначейство России, Росстат) и частных статистико-аналитических центров (Центр информации и организации исследований публичных финансов и налогового права стран Центральной и Восточной Европы, ФБК Grant Thornton, Пепеляев Групп, Туров и партнеры);
- нормативные правовые акты иностранных государств и наднациональных организаций (МВФ, Всемирный банк, ОЭСР, Главное управление по экономическим и финансовым делам Европейской комиссии ЕС, Международный центр по налогам и развитию (ICTD), IO Foundation, The Heritage Foundation,

PricewaterhouseCoopers);

– исследования, материалы конференций, обращения представителей делового сообщества: Общероссийской общественной организации малого и среднего предпринимательства «Опора России», Торгово-промышленной палаты России, Общероссийской общественной организации «Деловая Россия», Российского союза промышленников и предпринимателей;

– справочная литература российских и зарубежных авторов, стенограммы заседаний Парламента Российской Федерации, материалы информационно-телекоммуникационной сети Интернет.

Научная новизна диссертации состоит в решении научной проблемы, имеющей важное хозяйственное значение, заключающейся в разработке теоретических основ и методологии администрирования сложившейся совокупности неналоговых платежей, способов и направлений её трансформации в целях создания гармоничной фискальной системы и упорядочении неналоговых платежей, а также теоретическом обосновании и методологическом обеспечении государственного администрирования неналоговых платежей для укрепления бюджетной устойчивости и финансового суверенитета России.

Научные результаты, полученные лично автором по итогам проведения исследования.

1. Теоретически обоснован феномен неналоговых платежей, заключающийся в появлении и эволюционном развитии форм дополнительных обязательств плательщиков помимо и в дополнение к действующей системе налогов и сборов России. Примененный интегральный подход к изучению процесса становления системы неналоговых платежей позволил выявить периодизационные особенности их развития, а также провести декомпозицию научного поля по источникам возникновения рисков, что позволяет повысить качество управления ими на этапе реализации стратегии устойчивого развития в области финансов.

2. Определены и обоснованы особенности процесса децентрализации фискальных отношений как причины разрастания количества неналоговых платежей. Асинхронное развитие правовой базы бюджетно-налоговых отношений,

доказанное посредством анализа содержания и параметров нормативных правовых актов, усиливается фискальной децентрализацией, развитие которой проявляется в делегировании фискальных полномочий различным организационно-правовым формам юридических лиц. Это позволяет провести периодизацию развития теории и методологии множества неналоговых платежей в России, выявить особенности формирования основ их администрирования, а также причины накопления противоречий для последующего их разрешения.

3. Расширен теоретический базис отношений в сфере неналоговых платежей: сформирован категориальный аппарат; определен перечень признаков с соответствующими им видами; раскрыты реализуемые функции. Это позволяет развить теоретические основы сферы неналоговых платежей для последующей их институционализации в целях повышения прозрачности и роста общей фискальной дисциплины в России.

4. Сформулированы методические подходы к построению классификации фискальных неналоговых платежей, основанные на применении методов иерархической кластеризации и К-средних. Авторский алгоритм последовательно описывает этапы построения классификации. Проведенная кластеризация позволяет выделить однородные по составу кластеры-группы, сравнить некодифицированные неналоговые платежи с кодифицированными, а также подтвердить востребованность формального подхода к разграничению платежей на основе нормативно-отраслевого регулирования.

5. Определены основные направления развития администрирования неналоговых платежей. На базе обобщения теоретической и правовой основы и существующей практики по неналоговым платежам сформулированы: параметры нормативного поля; схема элементного состава; структура и содержание стратегического и тактического администрирования; механизм движения финансовых ресурсов; методы оценки результативности администрирования. Данный результат позволяет расширить теоретические основы управления сферой неналоговых платежей в целях роста объема неналоговых доходов, повышения доверия к бюджетно-налоговой системе России в целом.

6. Разработана методика определения показателя совокупной фискальной нагрузки, включающей в себя действующую налоговую и неналоговую составляющую, что позволяет сформировать агрегированный показатель нагрузки для макро- и микроэкономического уровня.

7. Предложена структурно-потокковая модель администрирования неналоговых платежей, отражающая движение информации (управленческих решений) и финансовых ресурсов между основными субъектами установления, взимания и уплаты неналоговых платежей, которая позволила путем применения математических методов анализа и прогнозирования финансовых потоков, а также логики теории игр для описания взаимодействия плательщиков и уполномоченных на взимание платежей субъектов, расширить аналитический и прогностический аппарат участников рассматриваемых отношений и на этой основе повысить степень развития предсказуемости системы и качества её администрирования.

8. Представлена концепция трансформации существующего множества неналоговых платежей, под которой понимается последовательное проведение инвентаризации, оценки, модификации и кодификации или отмены взимаемых платежей, обобщен накопленный российский и зарубежный опыт гармонизации нормативных основ совокупности платежей, проведен обзор вариантов их инкорпорации в бюджетно-налоговую систему России, сформировано методическое обеспечение, что позволяет предложить обоснованные способы сокращения количества платежей и их трансформации.

9. Предложены направления развития инструментария системы государственного администрирования, концепция развития контроля на стадиях инициирования, установления, планирования, взимания, расходования, модификации или полной отмены платежей, а также направления совершенствования методики проведения финансово-экономического обоснования и отчета о проведении оценки регулирующего воздействия. Данный результат позволяет повысить эффективность контрольного контура не только на стадии администрирования, но и в процессе инициирования новых платежей.

10. Построена типологическая группировка фискальных неналоговых

платежей (Fiscal-ESG), предполагающая отнесение всех действующих платежей к одной из трех групп: экологическим, социальным или сервисным. Это позволит донастроить налоговую цифровую платформу для: обеспечения целевого характера платежей под единым административным началом; достижения соответствия всех платежей направлениям расходов; повышения доверия общества к неналоговым формам изъятий за счет большей транспарентности и подконтрольности.

Теоретическая значимость результатов исследования заключается в приращении знаний в области фискального администрирования, систематизации и унификации, а также повышения степени контроля за взимаемым множеством неналоговых платежей. В диссертации сведено воедино научное представление об установленных неналоговых платежах в Российской Федерации, а также о наиболее вероятных направлениях развития данной сферы. Представленные результаты дополняют теоретический базис сферы государственного финансового менеджмента, повышая объективность принимаемых и реализуемых государственно-управленческих решений в стране.

Практическая значимость исследования предопределяется возможностью использования полученных результатов в процессе:

– нормотворчества при разработке и рассмотрении инициатив по введению новых неналоговых платежей высшими органами управления России – экспертной рабочей группой при Правительстве России по вопросам неналоговых платежей; Министерством финансов и Министерством экономического развития Российской Федерации; профильными комитетами и подкомитетами Федерального собрания Российской Федерации;

– администрирования уже установленных неналоговых платежей хозяйствующими субъектами-плательщиками таких платежей;

– контрольной деятельности субъектов государственного администрирования и контроля – ФНС России, Счетной палатой Российской Федерации и контрольно-счетными органами субфедерального уровня;

– проведения научно-исследовательских и экспертных работ в сфере

финансовой политики страны, учитывающих фактор неналоговых платежей научно-экспертным и деловым сообществом;

– обучения высшими учебными заведениями при изучении профильных дисциплин; иными субъектами образовательной деятельности в разработке дополнительных курсов повышения квалификации.

Апробация проведена на 22 международных и всероссийских научно-практических конференциях: «Пространственная экономика в России: демографический, инфраструктурный, и технологические аспекты» (РАН, Москва, 6 июня 2019 г.); «Эколого-социо-экономические системы: модели конкуренции и сотрудничества» (ИЭ УрО РАН, Курган, 24 октября 2019 г.); «Современная экономическая наука: теоретический и практический потенциал» (ЯрГУ, Ярославль, 4 декабря 2019 г.); «Цифровой регион: опыт, компетенции, проекты» (БГИТУ, Брянск, 19 ноября 2019 г.); «Современные проблемы, тенденции и перспективы социально-экономического развития» (СГУ, Сургут, 12 ноября 2019 г.); «Актуальные проблемы теории и практики налогообложения» (ВолГУ, Волгоград, 12–13 декабря 2019 г.); «Цифровизация – 2019» (МГУ, Москва, 28–29 октября 2019 г.); «Модернизация России: приоритеты, проблемы, решения» (РЭУ им. Г.В Плеханова, ИНИОН РАН, ВЭО, Москва, 18-19 декабря 2019 г.); «Инновационные технологии в развитии социально-экономических систем» (СевГУ, Севастополь, 20–22 мая 2020 г.); «Развитие регионального АПК и сельских территорий: современные проблемы и перспективы» (СибНИИЭСХ СФНЦА РАН, Новосибирск, 15–16 октября 2020 г.); «Развитие российской экономики и ее финансовая безопасность в условиях современных вызовов и угроз» (РИНХ, Ростов-на-Дону, 22–23 октября 2020 г.); «Трансформация социально-экономического пространства России и мира» (АНО НИИ ИЭП, Сочи, 3 октября 2020 г.); «Механизмы взаимодействия власти, бизнеса и общества в контексте реализации национальных проектов» (РАНХиГС, Чебоксары, 7 февраля 2020 г.); «Взаимодействие власти, бизнеса и общества в правотворческой деятельности» (СГУ, Саратов, 2 июля 2020 г.); «International Science And Technology Conference On Earth Science, Istcearthscience» (ДВФУ, Владивосток, 6–9 октября 2020 г.) и др.

Материалы диссертации применяются в деятельности Контрольного управления Федеральной налоговой службы (справка о внедрении № 2-1-02/0007 от 10.02.2023). В практике работы управления приняты к использованию рекомендации автора по концепции развития системы предварительного и последующего государственного контроля, а также направления совершенствования методики проведения финансово-экономического обоснования при установлении новых неналоговых платежей. Сформулированные предложения позволят повысить качество администрирования неналоговых платежей, что будет способствовать повышению эффективности деятельности налоговых органов, а также более полному и объективному управлению фискальным потенциалом Российской Федерации.

Результаты исследования внедрены в учебный процесс ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова» (справка о внедрении № 27 (2076-2) от 30.09.2022) программ подготовки бакалавриата и магистратуры по дисциплинам: «Налоги и налогообложение» – при рассмотрении эволюционного развития форм фискальных обязательств в России, включая дополнительные обязательства плательщиков помимо и в дополнение к действующей системе налогов и сборов Российской Федерации, представляющие феномен фискальных неналоговых платежей; «Финансы» – при рассмотрении структуры доходов централизованного звена системы государственных финансов России, включающего в том числе неналоговые доходы, формируемые бюджетно-фискальными неналоговыми платежами юридических и физических лиц; «Бюджетная система Российской Федерации» – при рассмотрении генезиса становления бюджетно-налоговой системы России, роли и места фискальных неналоговых платежей в её составе, а также периодизационных особенностей развития и источников возникновения рисков взимания и управления платежами; «Государственный сектор экономики: налоговое администрирование и контроль» – при рассмотрении теоретических основ администрирования фискальных обязательств плательщиков налогов, сборов и иных платежей России, включая фискальные неналоговые платежи, в особенности в рамках изучения их: профильного тезауруса; перечня признаков с

соответствующими им видами; функций и иных характеристик платежей; «Казначейские технологии исполнения бюджета» – при рассмотрении способов распределения и перераспределения фискальных неналоговых платежей в рамках бюджетно-налогового механизма Российской Федерации: для бюджетно-фискальных неналоговых платежей – прохождение финансовых ресурсов через казначейский счет Казначейства России, для парафискальных неналоговых платежей – расщепление финансовых ресурсов на остающиеся в распоряжении на расчетном счете уполномоченного юридического лица-получателя парафискалитетов, а также на перечисляемые на казначейский счет; «Финансовая диагностика и моделирование перспектив развития» – при рассмотрении вопросов моделирования в рамках применения модели системной динамики на основе системно-динамического программирования, позволяющей прогнозировать развитие множества фискальных неналоговых платежей в Российской Федерации, возможный эффект от их применения для основных звеньев финансовой системы государства, с учётом корректировки входных параметров модели: количества иницируемых платежей, объемов отменяемых в практическом применении платежей, активности по пересмотру статуса взимаемых платежей и др. Применяемые в учебном процессе выводы и основные положения диссертации способствуют детальному рассмотрению наиболее проблемных вопросов фискальной политики государства в области фискальных неналоговых платежей во взаимосвязи с другими сферами и звеньями финансовой системы. Применение положений позволяет актуализировать содержательную компоненту перечисленных дисциплин, а также повысить их практикоориентированность.

Материалы диссертации использовались при разработке электронных учебных комплексов, применяемых в составе электронных образовательных ресурсов учебного процесса ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова», о чем получены свидетельства о государственной регистрации программ для ЭВМ (свидетельства Федеральной службы по интеллектуальной собственности (Роспатент) RU 2020663810 от 22.11.2020 и RU 2020663853 от 03.11.2020).

Результаты исследования использованы при выполнении научно-

исследовательских работ, проведенных в ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова» (справка о внедрении № 27 (2017-1) от 08.09.2022): «Оценка качества бюджетной политики как элемент методологии исследований в сфере финансов государства» (2014-2015 гг., научный руководитель д-р экон. наук, проф. Шувалова Е.Б.); «Методология налогового регулирования инвестиций в ракурсе политики ресурсосбережения» (2017 г., научный руководитель д-р экон. наук, проф. Шувалова Е.Б.); «Разработка научно обоснованных предложений по повышению инвестиционной привлекательности профессионального спорта в Российской Федерации» (2020-2021 гг., научный руководитель канд. экон. наук, доц. Литвишко О.В.); «Формирование финансового механизма стимулирования промышленности для эффективного восстановления национальной экономики после последствий пандемии с учетом реальных императивов в условиях цифровизации» (2020-2023 гг., научный руководитель д-р экон. наук, проф. Лещинская А.Ф.); «Финансовая поддержка экономики в период возникновения чрезвычайных ситуаций на примере распространения коронавирусной инфекции COVID-19» (2021-2022 гг., научный руководитель д-р экон. наук, проф. Колчин С.П.). В рамках отчетов о выполнении научно-исследовательских работ: применен категориальный аппарат в части определения фискальных неналоговых платежей, отсутствующий в действующем налоговом и бюджетном нормативном правовом поле Российской Федерации; использованы методические подходы к построению классификации фискальных неналоговых платежей в целях оценки объемов неналоговых финансовых потоков, позволяющие выделить однородные по составу кластеры-группы, сравнить некодифицированные неналоговые платежи с кодифицированными, а также подтвердить востребованность формального подхода к разграничению платежей на основе нормативно-отраслевого регулирования. Применяемые положения диссертации позволили уточнить влияние неналоговой компоненты фискальной политики России, реализуемой при помощи фискальных неналоговых платежей, на экологическую и антикризисную политики государства, реализуемые в ответ на возникновение текущих вызовов и угроз. Это способствовало повышению точности формулируемых предложений

научно-исследовательских работ, их нацеленности на большую эффективность управления финансовыми ресурсами Российской Федерации.

Материалы диссертации применяются в деятельности Торгово-промышленной палаты Российской Федерации (акт о внедрении № 12/0118/1 от 16.12.2022) в рамках подготовки пакета материалов к проекту федерального закона «О регулировании неналоговых платежей в РФ», включая: концепцию трансформации существующего множества фискальных неналоговых платежей, как последовательности инвентаризации, оценки, модификации и кодификации или, при необходимости и целесообразности, отмены взимаемых платежей; типологическую группировку фискальных неналоговых платежей (Fiscal-ESG), предполагающую отнесение действующих платежей к одной из трех групп: экологическим, социальным или сервисным. Последняя компонента включает сервис государственного управления (Government), а не качество корпоративного управления, как в классическом показателе ESG. Результаты диссертационного исследования позволят учесть накопленный российский и зарубежный опыт гармонизации нормативных основ совокупности платежей, а также множество вариантов их инкорпорации в бюджетно-налоговую систему России; позволят систематизировать процессы сбора, распределения и управления финансовыми потоками по фискальным неналоговым платежам в рамках единого регулирующего органа. В целом это должно способствовать сокращению количества взимаемых платежей, повышению качества взаимодействия плательщика и получателя, а также снижению административной нагрузки на бизнес.

Публикации представлены в 41 научной работе общим объемом 98,98 печ. л. (63,25 печ. л. – авторские), в том числе в 30 статьях в изданиях из Перечня рецензируемых научных изданий Высшей аттестационной комиссии при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации объемом 25,26 печ. л. (17,44 печ. л. – авторские), в 7 статьях в журналах, индексируемых Scopus и Web of Science объемом 4,32 печ. л. (1,90 печ. л. – авторские), в 4 монографиях объемом 69,40 печ. л. (43,91 печ. л. – авторские).

Структура и объем исследования. Текст диссертации изложен на

537 страницах и содержит 88 рисунков, 38 таблиц и 38 формул. Структура диссертации включает в себя введение, пять глав основного текста, заключение, список сокращений и условных обозначений, список литературы из 525 источников, 6 приложений.

Глава 1 Феномен неналоговых платежей в системе публичных финансов государства

Познание любого экономического явления требует осмысления процессов его генезиса (появления, обособления в качестве самостоятельной категории, дальнейшего развития), а также характерных особенностей функционирования в течение предельно возможного к рассмотрению периода времени. Проявление сущности любой экономической категории в сфере публичных (общественных, государственных) финансов основывается на формировании особых специфических бюджетно-налоговых отношений между государством, хозяйствующими субъектами и гражданами.

Феномен и сущность неналоговых платежей выкристаллизовывается в процессе исследования трансформации публичных финансов государства как смены трех периодов: неформализованного (общинного), институционального (профессионального) и технократического (автоматизированного). Такой подход позволяет установить междисциплинарные связи на стыке государственных финансовых (бюджетно-налоговых) отношений, государственного и муниципального управления, а также цифровых технологий, активно проникающих во все сферы жизнедеятельности человека.

Рассмотрение эволюционного развития доходной части бюджетно-налоговой системы России на предельно доступном к анализу периоде времени с 1803 по 2020 г.¹ позволяет не только выделить точки обособления и увидеть ретроспективные предпосылки, причины появления и развития фискальных отношений сферы неналоговых платежей, но и способствует проведению в данной сфере декомпозиции и выявлению сложившегося в ней множества рисков.

¹ Границы временного периода установлены автором на основании наличия данных, формируемых на систематической основе финансовыми органами исполнительной власти и публикуемых в открытых источниках, на момент проведения исследования.

1.1 Феномен неналоговых платежей в трансформационной динамике фискальных отношений

Финансовая наука определяет категорию «финансовые отношения» как процесс взаимодействия между некоторыми экономическими субъектами по поводу формирования, распределения и использования фондов денежных средств в целях обеспечения экономическими субъектами собственных потребностей, исходя из их приоритетности. Финансовые отношения любого экономического субъекта предполагают наличие у него собственных финансовых ресурсов, которые формируются во всех звеньях современной финансовой системы, например, на уровне: государства, хозяйствующих субъектов – участников делового сообщества различных организационно-правовых форм, некоммерческого сектора, а также физических лиц.

Государство в современных условиях рыночной экономики функционирует в двух ипостасях: с одной стороны, в роли субъекта управления – мегарегулятора большинства протекающих процессов¹, с другой, в качестве полноправного обособленного участника рыночных отношений. Обозначенные роли различны по целеполаганию, но при этом едины в требовании эффективного управления собственными финансовыми ресурсами, которые относят к сфере государственных или публичных² финансовых ресурсов. Их классический и не единственный источник формирования – налоговые и неналоговые поступления, которые являются основой устойчивости финансовой системы государства. Маневренность этой системы и свобода принимаемых государственно-управленческих решений во

¹ Чрезмерная роль государства подвергается частой критике, особенно в сфере финансовых и экономических отношений. Наднациональные и крупнейшие консалтинговые организации высказываются о недостаточности проводимых реформ и необходимости дальнейшей либерализации финансовых отношений, начавшейся в период «шоковой терапии» и затормозившейся в начале 2000-х годов. В качестве одного из индикаторов стоит указать показатель, характеризующий долю расходов государства в ВВП страны. Оппонирующая точка зрения заключается не только в сохранении, но и наращивании присутствия государства в экономике в целях укрепления суверенитета и маневренности собственной финансовой системы. В настоящее время, на наш взгляд, финансовым руководством найден баланс между двумя полярными позициями, но его поддержание всё более и более осложняется под воздействием как внутренних, так и внешних деструктивных факторов, накапливающихся противоречий.

² Термин «публичные финансы» происходит от англоязычного термина «public finance», который вошел в научный дискурс одновременно с вступлением экономики России в глобальные рыночные отношения.

многим зависит от объема фактически располагаемых финансовых ресурсов государства, а также от потенциала и скорости их аккумуляции в рамках ограниченного периода времени (чаще всего – одного календарного или, что синонимично в российской практике, финансового года).

Укрепление финансового потенциала любого государства связано с наличием и преумножением стабильных, максимально независимых от внешних факторов и достоверно прогнозируемых источников доходов. Последние поступают как от налоговых, так и от неналоговых источников, природа которых «...несмотря на достаточно длительную их историю, и сегодня остается дискуссионной»¹. Деятельность по управлению указанными источниками называется налоговой, а с учетом и неналоговых поступлений, шире – фискальной политикой государства. В этой связи фискальные отношения стоит определить, как процесс взаимодействия между государством в лице уполномоченного органа или нескольких органов исполнительной власти и субъектом-носителем фискальных обязательств по поводу их погашения путём уплаты налогов, сборов и иных платежей².

Проходя через перераспределительный механизм бюджетно-налоговой системы любого государства, доходы на основе принципа общего покрытия частично направляются на текущее потребление (зарботная плата государственного сектора, пособия, пенсии и пр.), а частично – на накопление, особенно в случае профицитности бюджета (государственные инвестиции в различных формах; суверенные фонды; золотовалютные резервы и др.). Целевые поступления при этом расходуются по строго регламентированным направлениям.

Система доходов большинства государств прошла длительный путь

¹ Абрамов А.П. Квазианалоги: проблемы администрирования. Налоги и финансовое право. 2012. № 9. С. 114.

² Термин «фискальные отношения» в русскоязычной научной традиции определяется как совокупность налоговых отношений (перечисление налогов, сборов и иных платежей в соответствии с НК РФ) и неналоговой составляющей (перечисление неналоговых платежей в соответствии с БК РФ и иными законодательными актами). Отсюда термин «фискальная политика» трактуется, как деятельность, направленная на управление обозначенными отношениями. В настоящей работе в указанные термины мы вкладываем именно такое значение. Однако в зарубежной финансовой практике термин «fiscal policy» семантически тяготеет больше к русскоязычному термину «бюджетная политика», под которым понимается не только деятельность по управлению сбором разного рода поступлений в доходную часть бюджета, но и управление расходными обязательствами. Стоит отметить, что обе научные традиции не имеют единого жесткого подхода к определению категорий, а дискурс по их уточнению продолжается и по сей день.

трансформации форм структурного устройства и эволюции видов и способов их взимания. Процесс развития финансовых, в частности, фискальных отношений, проходил в неразрывной связи с процессом созревания общественного сознания, развития формаций государственного устройства и расширения спектра экономических отношений. Всё это в совокупности способствовало переходу системы формирования доходов государства от простого неорганического состояния к сложному органическому¹. Процесс подобного перехода можно разделить на несколько условных этапов, которые раскрывают предпосылки, причины и особенности появления различных видов доходов, а также их отдельной разновидности – неналоговых платежей. В общем виде этот процесс можно показать с помощью многоэкранной схемы развития сложной системы², представленной на рисунке 1.1.

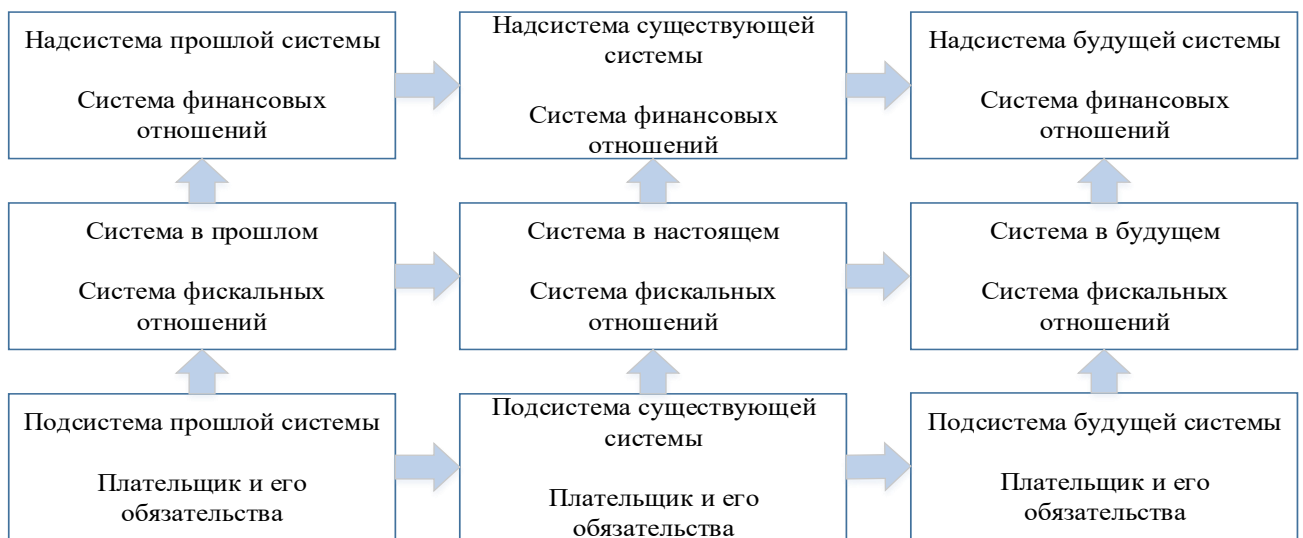


Рисунок 1.1 – Эволюция взаимосвязи системы фискальных отношений с над- и подсистемой³

Особенностью подхода, представленного на рисунке 1.1 является рассмотрение эволюционного процесса развития фискальных отношений в логике от общего к частному в последовательности: надсистема → система → подсистема.

¹ Блауберг И.В. Становление и сущность системного подхода. И.В. Блауберг, Э.Г. Юдин. Институт истории естествознания и техники АН СССР. М.: Наука, 1973. 271 с. С. 173–182.

² Альтшуллер Г.С. Творчество как точная наука: Теория решения изобретательских задач. М.: Советское радио, 1979. 174, [1] с.: 16 рис. (Кибернетика). С. 67–70.

³ Источник: разработано и визуализировано автором.

К рассматриваемой системе автор относит совокупность фискальных отношений, надсистемой которой является совокупность всех финансовых отношений, а соподчиненной подсистемой – статус конкретного плательщика и возникающие у него фискальные обязательства. Далее, следуя этой логике, нами введена условная, укрупненная трехэтапная периодизация, в рамках которой к ретроспективному периоду мы относим общинный, к настоящему – институциональный, к будущему – технократический периоды. Такой подход направлен на раскрытие причинно-следственных связей уже прошедших, текущих и прогнозируемых событий, которые наиболее ярко проявляют и характеризуют закономерности общественного и финансового развития. Характеристика элементов для каждого периода представлена в таблицах 1.1 – 1.3¹.

Первый период – общинное (неформализованное) управление – период хаотичных фискальных отношений. Такое исходное простое состояние характеризуется отсутствием устойчивых связей между элементами системы (или даже частичным отсутствием сложившихся для современных финансовой и налоговой систем элементов²), а также значительной фрагментарностью и обособленностью отдельных её составных частей.

Становление и развитие социальной организации общества, его отдельных институтов, общественно-экономических связей в рамках общинного периода, способствовали совершенствованию фискальных отношений. Последние явились результатом разрешенного противоречия между поступательно растущей степенью индивидуализации и специализации труда и ростом общинных, коллективных, общественных потребностей. Возник запрос на способы и формы отчуждения некоторой части индивидуального трудового излишка для удовлетворения различных потребностей общества.

Запрос усиливался в процессе роста масштабов общественных объединений, что обусловило невозможность совмещения различных общественных

¹ Характеристика каждой из перечисленных формаций представлена в табличном виде, при этом таблица 1.1 характеризует динамику элементов надсистемы, таблица 1.2 – элементов системы, таблица 1.3 – элементов подсистемы.

² Например, системы сбора или контроля платежей.

повинностей (особенно управленческих) с индивидуальным производительным трудом. Создание отдельного управляющего органа потребовало соответствующих задаче как трудовых, так и материальных ресурсов, которые на данном этапе изымались у населения в натуральной форме для создания фондов материальных ресурсов¹, как и отмечено в таблице 1.1.

Таблица 1.1 – Динамика характеристик надсистемы финансовых отношений для системы фискальных отношений в обществе²

Наименование параметра	Этап управления		
	Общинное (неформализованное)	Институциональное (профессиональное)	Технократическое (автоматизированное)
Орган управления финансами	Изначально универсальный, сменяемый позднее профильным	Отдельный уполномоченный орган	Объединение в отдельном органе финансовых и цифровых полномочий
Профиль компетенций руководства	Непрофильные, допускающее совмещение с другими общественными повинностями	Профильные экономические или финансовые	Профильные экономические, финансовые в совокупности с цифровыми
Формат финансового планирования	Краткосрочный план, часто неформализованный в конкретном документе	Бюджет, утверждаемый в законодательной форме	Динамическое бюджетирование с применением информационных технологий
Форма фондирования	Натуральная товарная – фонд материальных ресурсов, позднее – денежная	Денежная наличная и безналичная	Денежная наличная, преимущественно безналичная и цифровая
Подход к планированию и контролю	Несистемный, относительно возникших разовых задач или отдельных проектов	Системный, на ежегодной основе с учетом ретроспективного опыта и предстоящих задач	Системный, на основе инструментария цифровых технологий
Контроль	Общественный	Общественный, ведомственный	Общественный, ведомственный, цифровой

Увеличение степени социальной дифференциации, рост общественных

¹ Коровкин В.В. Очерки истории государственного хозяйства, государственных финансов и налогообложения в Древнем мире / В.В. Коровкин. М.: Магистр, 2009. 733 с. С. 14.

² Источник: разработано автором.

объединений в совокупности с отчуждением труда позволили перейти к найму управляющих из наиболее состоятельных и, как следствие, образованных групп населения. Создание условий сокращения собственных факторов производства, прежде всего земли, способствовало активному отчуждению труда в пользу третьих лиц для реализации иных, менее престижных и привлекательных, но жизненно необходимых общественных функций, например, обеспечения обороноспособности, инфраструктурного развития и др. Кроме того, добровольное или вынужденное отчуждение труда, вплоть до крайних проявлений (рабство), способствовало первоначальному накоплению капитала и становлению капиталистических отношений¹. Следствием этого явилась интенсификация хозяйственной деятельности, а с появлением металлических денег – финансовых и фискальных отношений в обществе. Этический аспект подобной эксплуатации подвергается критике и по сей день².

На вопрос: каковы же первые формы фискальных отношений – нет однозначной точки зрения. На наш взгляд, налоговые и неналоговые источники появились практически одновременно. Первым налоговым источником является натуральный налог в форме отчуждения результатов труда собственного натурального хозяйства. Он соответствовал признаку принудительности, поддерживаемой сначала религиозными, общинными, а позднее и светскими законами. Однако соответствие другому признаку – индивидуальной безвозмездности на первый взгляд может быть неоднозначным. С одной стороны, член общины действительно отчуждал в натуральной форме результат своего труда без гарантии и без мотивации получить его обратно, особенно если эта была наиболее архаичная форма налога, к которой некоторые ученые относят жертвоприношение³. С другой стороны, нередко отчужденные материальные блага

¹ Катасонов В.Ю. Капитализм. История и идеология «денежной цивилизации» / Научный редактор О.А. Платонов. М.: Институт русской цивилизации, 2013. 1072 с. С. 280.

² В качестве примера стоит привести общественное движение «Black Lives Matter», сторонники которого с 2013 года борются против расизма и насилия в отношении темнокожего населения США. Сторонниками движения в качестве аргументации своей правоты были подняты исторические документы, подтверждающие принудительный характер доставки темнокожего населения из Африки на североамериканский континент вместо воинствующего и непригодного для тяжелого физического труда индейского населения.

³ Черник Д.Г., Починок А.П., Морозов В.П. Основы налоговой системы: учеб. пособие для вузов / под ред. Д.Г. Черника. М.: Финансы, Юнити, 1998. С. 39.

в случае чрезвычайных ситуаций распределялись между всеми нуждающимися, в числе которых мог быть и сам плательщик. По нашему мнению, такое совпадение плательщика и получателя благ нельзя рассматривать как нарушение безвозмездности. Скорее это иллюстрация краткости первых цепочек фискальных и распределительных отношений, когда можно было проследить буквально физическое движение благ. Очевидно, что при использовании денежной формы обмена подобные вопросы теряют свою актуальность, поскольку поступающие средства сразу же обезличиваются в общем финансовом фонде.

Отчуждению подвергались не только определенное количество результатов труда натурального хозяйствования за определенный промежуток времени, но и их превышение над установленным обществом средним уровнем. Накопительство осуждалось, поддерживалась же щедрость (современный аналог – социальная, экологическая и корпоративная ответственность или ESG¹) к окружающим². Вероятно, такой подход заложил стереотипы мышления человека и сегодня болезненно реагирующего на серьезную имущественную дифференциацию общества, так внимательно мониторируемую на макроуровне³.

Первым неналоговым источником доходов является отчуждение в пользу общества трудового избытка времени, которое посвящалось работе на общинных, храмовых хозяйствах, способствуя тем самым более эффективному управлению этим имуществом, формированию доходов от управления им⁴. Трудовой избыток времени определялся как разница между всем трудовым временем в году и фактически затраченным на работу количеством времени конкретного трудоспособного члена общества. Обязательную трудовую повинность позднее

¹ Аббревиатура ESG переводится как Environmental, Social, and Corporate Governance или экологическое, социальное и корпоративное управление, реализуемое в рамках 17 положений концепции устойчивого развития ООН. ESG воспринимается как индикатор выполнения компаниями наднациональных стандартов. Стоит отметить, что этот инструмент может использоваться и в политических целях как элемент «мягкой силы» наднациональными структурами. Источник: John Hill. Environmental, Social, and Governance (ESG) Investing. Academic Press, Elsevier. 2020. 360 p. P. 10–14.

² Алексеев В.П., Першиц А.И. История первобытного общества. С. 241–244.

³ Оценка, как правило, основывается на децильном отношении; доли наиболее бедных и наиболее богатых слоев общества в общих доходах; а также на коэффициенте Джинни. Существуют и другие индикаторы.

⁴ Таирова С.С. Неналоговые доходы как параллельная налоговая система: взгляд в прошлое, возможности развития // Инновационная стратегия развития фундаментальных и прикладных научных исследований: опыт прошлого – взгляд в будущее, 18-19 июля 2016 года, г. Санкт-Петербург. СПб.: Изд-во «КультИнформПресс», 2016. 229 с. С. 195–198.

сменит собственная рабочая сила общинных хозяйств (наемный труд), а управление имуществом будет осуществляться по одной из двух моделей – либо восточной, когда управление оставалось в руках общественного (публичного) руководства, либо по западной, когда управление делегировалось частным лицам с учетом обоюдных интересов сторон¹. Переход от отчуждения личного труда граждан к наемному труду стал существенным прогрессивным явлением, повлекшим за собой некоторые экономические и финансовые эффекты:

1) возникла необходимость поддержания на постоянной основе деятельности по сбору материальных ресурсов в целях обеспечения наёмнотрудящихся, т.е. осуществления на постоянной основе функции фиска;

2) усилилась интенсификация личной хозяйственной деятельности остальных членов общества, не занятых административной деятельностью, за счет отчуждения трудового излишка, а не личного времени как раньше;

3) становилась постепенно непросматриваемой взаимосвязь между реальными потребностями общества и отчуждаемым плательщиком трудом. Если раньше исполнение натуральных повинностей позволяло плательщику представлять и даже осязать такую взаимосвязь, то денежная форма сделала это невозможным. Полное отсутствие взаимосвязи открыло для фискальных органов большую свободу маневрирования, но при этом и большие риски возникновения негативной реакции и её последствий при чрезмерном росте нагрузки. В энциклопедии о мировых налоговых внутривластных конфликтах отмечается², что они оказали значительное историческое влияние и на становление политического устройства общества, и на системы фискальных обязательств. Высказывается мысль о том, что некоторые правительственные учреждения, институты или, например, административное право во Франции, возникли как реакция на фискальное неповиновение граждан. Примечательно, что должность

¹ Западная модель в наибольшей степени соотносится с современными концессионными отношениями в рамках государственно-частного партнерства, которые возникают между инвестором и государством. Нередко, такой формат взаимодействия предполагает взимание неналоговых платежей в пользу инвестора для поддержания финансовой основы реализации какого-либо долгосрочного проекта. При этом доля от полученных платежей перечисляется в том числе и концеденту.

² Burg D.F. A world history of tax rebellions: an encyclopedia of tax rebels, revolts, and riots from antiquity to the present/by David F.Burg. Taylor & Francis e-Library. Routledge, London, 2004. 528 p. P. XV.

интенданта возникла в первоначальном значении фискального управляющего или смотрителя, и только позднее вошло в обиход уже как воинское звание. Общая динамика количества внутривнутриполитических конфликтов вследствие трансформаций фискальных отношений, нередко совсем неудачных, представлена на рисунке 1.2. Видно, что событийная плотность начинает возрастать (что отмечено вектором) с оформлением и развитием институтов, а также последующей индустриализацией.

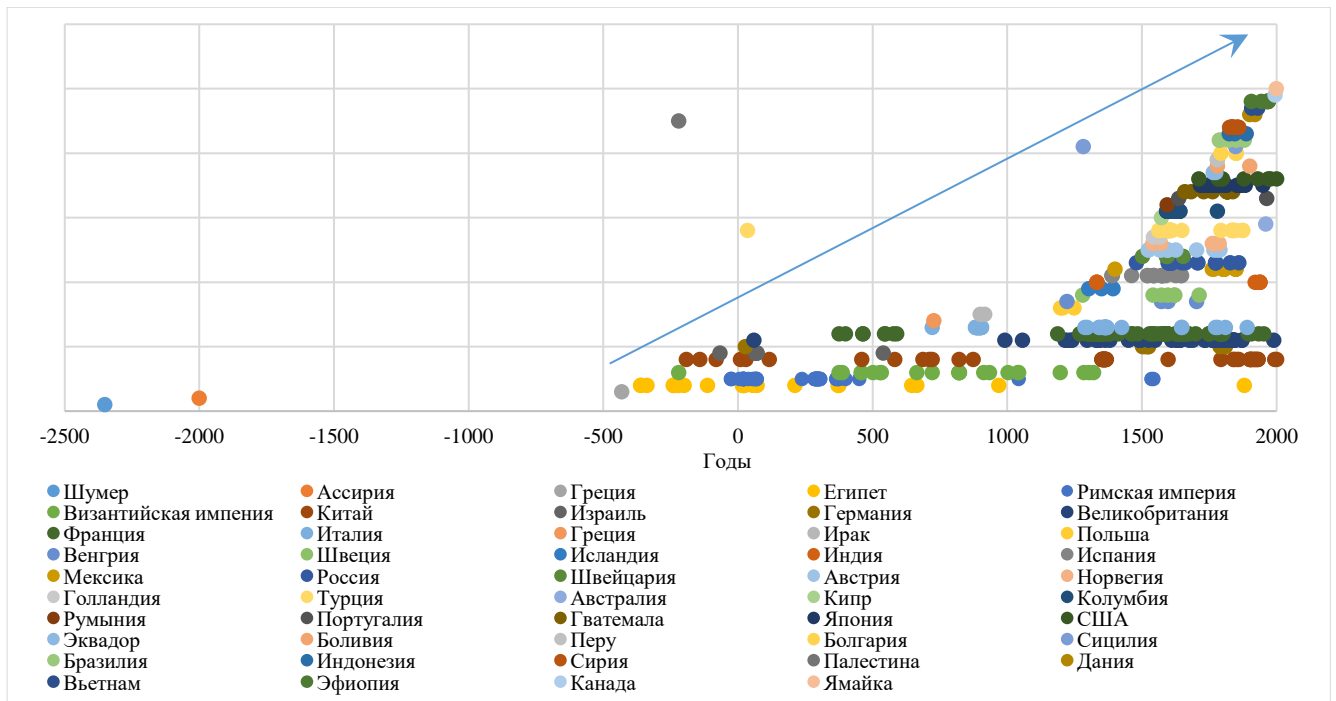


Рисунок 1.2 – Количество внутривнутриполитических конфликтов в странах мира, в основе которых лежали вопросы фискальных отношений¹.

К внешним источникам стоит отнести результаты военных конфликтов и «дань» или репарации с покоренных территорий. Оба эти источника способствовали окончательному отделению власти от общества, а также созданию силовых структур, как внешне, так и внутренне ориентированных.

Дань как неналоговый платеж с определенной территории в большей мере тяготеет к категории «налог» по причине своей принудительности силой оружия. Историческими исследованиями подтверждается, что на Руси имелись похожие

¹ Составлено автором на основе данных: Burg D.F. A world history of tax rebellions: an encyclopedia of tax rebels, revolts, and riots from antiquity to the present/by David F.Burg. Taylor & Francis e-Library. Routledge, London, 2004. 528 p. P. XX-XXXV; а также аналитических данных автора, собранных из открытых источников.

добровольные неналоговые платежи (например – «полюдье»), которые в большей мере соответствовали неналоговому характеру, т.к. поступали с соседних территорий в пользу князя-представителя публичной власти в форме добровольного сбора в знак покорности и подчинения его власти¹. Нередко характер фискальных отношений (степень тяжести обложения отдельных местностей) определялся лояльностью местного населения к метрополии. Со временем территориальное и политическое объединение земель привело к конвергенции дани и полюдья: дань утратила значение инструмента фискального подавления воинствующего окружения, классовая эксплуатация пришла на смену межплеменной, а «полюдье» обрело характер обязательности и упорядоченности, эволюционировав в налоговые платежи вошедшего в состав государства соседствующего населения. Различные налоговые и неналоговые платежи объединялись в единые налоговые источники доходов, которые было легче учитывать и контролировать, что примечательно.

Внешние источники во многих случаях были причиной резкого роста благосостояния и развития одних народов относительно и при помощи других. Однако они никогда не были единственным фискальным инструментом по причине своего вероятностного характера, скорее дополняли в случае военного успеха более стабильные внутренние поступления.

Процесс учета и собирания носил несистемный, непропорциональный по отношению ко всем плательщикам характер. База обложения определялась несколькими способами относительно источников создания дохода: количеством домашних хозяйств, площадью земель, численностью населения. В случае невозможности объективной оценки базы обложения применялся метод от обратного – устанавливалась общая требуемая сумма к уплате. Определение величины фискального обременения основывалось на принципе вменённого дохода, т.е. с учетом состояния его платежеспособности, путем торга и обоюдного соглашения плательщика и сборщика. Такой подход был направлен на достижение

¹ Фроянов И.Я. Рабство и данничество у восточных славян. СПб.: Издательство С.-Петербургского университета, 1996. 512 с. С. 466.

компромисса и относительной стабильности взаимоотношений двух сторон. Специальные фискальные органы отсутствовали, а процесс сбора осуществлялся добровольно-принудительно с учетом фактора общественного порицания при уклонении от уплаты, базирующегося на общинных и религиозных традициях.

В период времени до появления отдельных публичных фискальных органов процедура сбора платежей, тем не менее, трансформировалась из добровольной общественной в принудительную, делегированную частным уполномоченным лицам – «откупщикам», которые за определённую плату получали право осуществления фиска (своего рода делегирование фискальной деятельности). Эффективность подобного механизма была крайне низка и коррупциогенна¹. Схема исчисления была примитивной на основе наличествующей налоговой базы, о кумулятивной схеме уплаты пока ещё речи не шло (таблица 1.2).

В качестве отдельных источников неналоговых платежей выделились фискальные наказания в форме штрафов и пени. Уже на заре возникновения этого инструмента денежное взыскание взималось пропорционально тяжести проступка. При этом сумма передавалась частично на общественные нужды, частично – пострадавшему лицу². В случае невозможности нахождения нарушителя или его сокрытия общиной – штраф на принципах субсидиарной ответственности выплачивался всей общиной³.

Развитие товарно-денежных отношений в городах-государствах, как переходной формации к полноценному государству, способствовало появлению косвенного налогообложения, включая различные пошлины, например, таможенные или торговые. Одновременно появлялись и косвенные неналоговые платежи. Так, в условиях практически полного отсутствия транспортной инфраструктуры и при наличии выгодных географических характеристик местности на наиболее востребованных торговых маршрутах взималась плата за проезд⁴. Она была добровольной, поэтому и носила неналоговый характер.

¹ Откуп // Энциклопедический словарь Брокгауза и Ефрона : в 86 т. (82 т. и 4 доп.). СПб., 1890–1907.

² Тацит К. О происхождении германцев и местоположении Германии // Сочинения в двух томах. Т.1. Анналы. Малые произведения. Л., Наука, 1969. С. 12.

³ Тихомиров М.Н. Пособие для изучения Русской Правды. М.: Изд-во МГУ, 1953.

⁴ Таирова С.С. Неналоговые доходы как параллельная налоговая система: взгляд в прошлое, возможности развития

Таблица 1.2 – Формационная динамика характеристик собственно системы фискальных отношений в обществе¹

Наименование параметра	Этап управления		
	Общинное (неформализованное)	Институциональное (профессиональное)	Технократическое (автоматизированное)
Орган управления	Отождествлен с органом управления надсистемой	Подчинен надсистемному органу управления	Входит в состав финансового управления
Тип политики:			
- по циклу	Стимулирующая	Стимулирующая или сдерживающая	Стимулирующая или сдерживающая
- по воздействию	Дискреционная	Автоматическая и дискреционная	Автоматическая
Формат фискального планирования	Событийный, относительно текущих сложностей	Событийный, систематический	Систематический
Приоритетная функция фиска	Регулирующая	Фискальная, регулирующая	Фискальная, регулирующая, контрольная
Реализация контроля	Личная ответственность, аутсорсинг	Контрольные функции профильного органа	Расчеты платформенной системы
Принципы взимания	Единые отсутствовали, были вариативны	Нормативные, но не всегда выполняются	Закреплены функциями цифровой системы
Формы взимания	Преимущественная прямая	Прямая и косвенная	Косвенная
Методы взимания	По источнику, позднее добавился кадастровый	По декларации, кадастровый; по источнику	Косвенный относительно объема транзакций
Схема исчисления	Некумулятивная	Некумулятивная, кумулятивная	Кумулятивная
Классификация доходов	Отсутствовала	По экономическому и ведомственному признаку	Гибкая классификация на основе цифровой кодировки
Наличие неналоговых платежей	В зависимости от событий, хаотичный состав	Прописаны в доходной части бюджета, вариативны	Проиндексированы и применяются при крайней необходимости

Бесплатная альтернатива существовала, но была связана с удлинением пути и дополнительными рисками, которые в конечном счете могли способствовать

// Инновационная стратегия развития фундаментальных и прикладных научных исследований: опыт прошлого – взгляд в будущее, 18–19 июля 2016 года, г. Санкт-Петербург. СПб.: Изд-во «КультИнформПресс», 2016. 229 с. С. 195–198.

¹ Источник: разработано и составлено автором.

потере или порче перевозимых ценностей. Поскольку государственность ещё только формировалась, подобного рода доходы шли в локальную территориальную казну на цели потребления. Несмотря на архаичность такой модели фискальных отношений, сегодня имеются действующие аналоги в форме взимания платы за проезд по платным дорогам, а также абонентские системы оплаты за проезд для отдельных видов транспорта с учетом фактического расстояния¹. Финансовые ресурсы при этом идут не только на потребление, но и отчасти на инфраструктурное развитие.

Второй период – институционализация фискальных отношений в рамках государственной формации. По мере становления привычной нам государственности и формирования стабильной по территориальному и политическому принципу организации общественного устройства, функции публичной власти переходят к государственному аппарату управления. Институционализация проявляется в трансформации от несистемной совокупности общественных органов к системе органов государственной власти по отдельным взаимодополняющим направлениям регуляторной деятельности. Фискальные отношения выделились в отдельное направление государственной деятельности, которое, как правило, ассоциируется и, по существу, связано с взиманием налогов, сборов, пошлин и иных обязательных платежей. При этом неналоговые поступления нередко напрямую не связаны с налоговыми органами. Такое положение дел сложилось в процессе развития фискального механизма, который стоит определить, как совокупность принципов и подходов взимания налоговых и неналоговых платежей в бюджет страны.

Научное обоснование фискальных отношений как способа развития общественной сферы государства, в отличие от превалирующей ранее в качестве базы обложения частной сферы домашних хозяйств общинного периода дал Йозев

¹ В качестве примера можно привести уже действующую покилометровую систему взимания платы «Платон», касающуюся транспортных средств разрешённой максимальной массой свыше 12 тонн. В дальнейшем по мнению профильного ведомства её можно будет масштабировать и на всех пользователей твёрдого дорожного покрытия в целях выполнения принципа «пользователь платит». Минтранс России обсуждает возможность взимания платы при любом перемещении по дорогам всех транспортных средств, но при этом общественный транспорт предполагается сделать бесплатным к 2035 г. Финансовый (фискальный) и экономический эффект от подобных нововведений на сегодняшний день объективно не оценен.

Шумпетер¹. Принципы налогообложения, определение налоговых платежей, их места в финансовой системе государства, необходимость изменения общественного отношения к налогам как к показателю свободы, а не рабства представил в своем исследовании Адам Смит. Неналоговым доходам от государственного имущества он дал критическую оценку: «...хотя кажется, что они ничего не стоят для отдельных лиц, в действительности они стоят для общества больше, чем, возможно, любой другой равный доход <...> Во всех случаях в интересах общества заменить этот доход <...> каким-либо другим равным доходом, и разделить земли между людьми, что, пожалуй, не могло быть лучше, чем выставление их на публичную продажу»². Классик экономической теории в данном случае ведет речь о расширении налоговой базы частного сектора экономики за счет передачи земли от крупнейшего собственника – государства.

Если на предыдущем этапе развития налоговые и неналоговые доходы развивались параллельно, взаимодополняя друг друга, а иногда трансформируясь из неналоговой в более стабильную с позиции финансового планирования налоговую форму, то в период развития государственности управленческому аппарату стали очевидны сущностные различия между двумя рассматриваемыми видами доходов. Эти различия в определенных обстоятельствах имели свои преимущества, а искусная комбинаторика ими позволяла решать не только локальные фискальные, но и глобальные финансовые задачи развития государственности.

Фискальные отношения в рамках институциональной формации на основе европейского опыта можно охарактеризовать тремя принципами:

1) налоги не устанавливались, если этого не хотело общество – введение новых налогов было важным событием, которое требовало консолидации общества, в противном случае могло дестабилизировать внутривнутриполитическую ситуацию. Подобные вопросы выносились в общественный дискурс для получения

¹ Schumpeter J.A. The Crisis of the Tax State. The Economics and Sociology of Capitalism. Princeton University Press. 504 p. P. 109–110.

² Smith A. An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations. Vol 2. Indianapolis: Liberty Classics. 507 p. P. 823–824.

всеобщего одобрения и это было принципиально¹;

2) «дезактуализируется причина – отменяется налог» – введение налога должно было иметь веское обоснование, например, ведение войны. После заключения мира и налоговая нагрузка должна была быть пересмотрена²;

3) руководитель должен воздерживаться от установления излишних налогов для личных целей – принципом указывалось на недопустимость использования налоговых источников доходов для покрытия представительских расходов. Предполагалось, что как раз неналоговые доходы от управления собственным имуществом правящей элиты должны быть главным источником для содержания административного аппарата.

К источникам неналоговых доходов на начальных этапах становления государственности относятся: аренда государственной собственности (земельных и водных ресурсов), а также реализация продукции, произведенной в рамках этого имущественного комплекса; сеньораж; предоставление разрешений на разного рода виды деятельности, включая торговлю³; штрафы и аналогичные им платежи. Имеются исторические свидетельства о том, что государства средневековой Европы старались не прибегать к регулярному налогообложению, а основным «...самым надежным из всех источников дохода»⁴ были доходы от управления имуществом высшего суверена. В качестве примера стоит привести Данию, где в XVI в. доходы выросли более чем в 3 раза преимущественно за счет изъятия земель для управления ими государством. Доходы от этого источника к 1630 г. составляли около 40 % совокупного дохода⁵. В Пруссии государственное имущество формировало 50 %–60 % общего дохода (рисунок 1.3), со временем постепенно этот показатель уменьшился до 40 % за счет расширения налоговых поступлений⁶.

¹ Mann F.K. The Sociology of Taxation. The Review of Politics 5.2, 1943, P. 225-235.

² Levi M. Of Rule and Revenue. Berkeley: University of California Press. P. 3, 22-24, 26, 33, 40, 67, 71, 97; Burg D.F. A World History of Tax Rebellions: An Encyclopedia of Tax Rebels, Revolts, and Riots from Antiquity to the Present. New York: Routledge. P. 22, 24, 33.

³ Schumpeter J.A. The Crisis of the Tax State. The Economics and Sociology of Capitalism. Princeton University Press. 504 p. P. 104.

⁴ Bodin J. Six Books of the Commonwealth. Oxford: Blackwell. 222 p. P. 185–188.

⁵ Bonney R. Revenues. In: Economic Systems and State Finance. Ed. by Richard Bonney. Oxford: Clarendon Press. 1995. Chap. 13. P. 423-506.

⁶ Braun R. «Taxation, Sociopolitical Structure, and State-Building: Great Britain and Brandenburg-Prussia». The Formation of National States in Western Europe. Ed. by Charles Tilly. Princeton, N.J.: Princeton University Press. 1975. Chap. 4. P.

В 1756 г. финансовая подушка безопасности Пруссии составила 20 млн рейхсталеров, что по мнению финансовых историков «...должно смягчить предположения о неполноценности и устаревании государственного финансирования доменов»¹. Под «доменами» здесь, как в бюджетной классификации Российской империи, понимаются доходы от управления государственным имуществом.

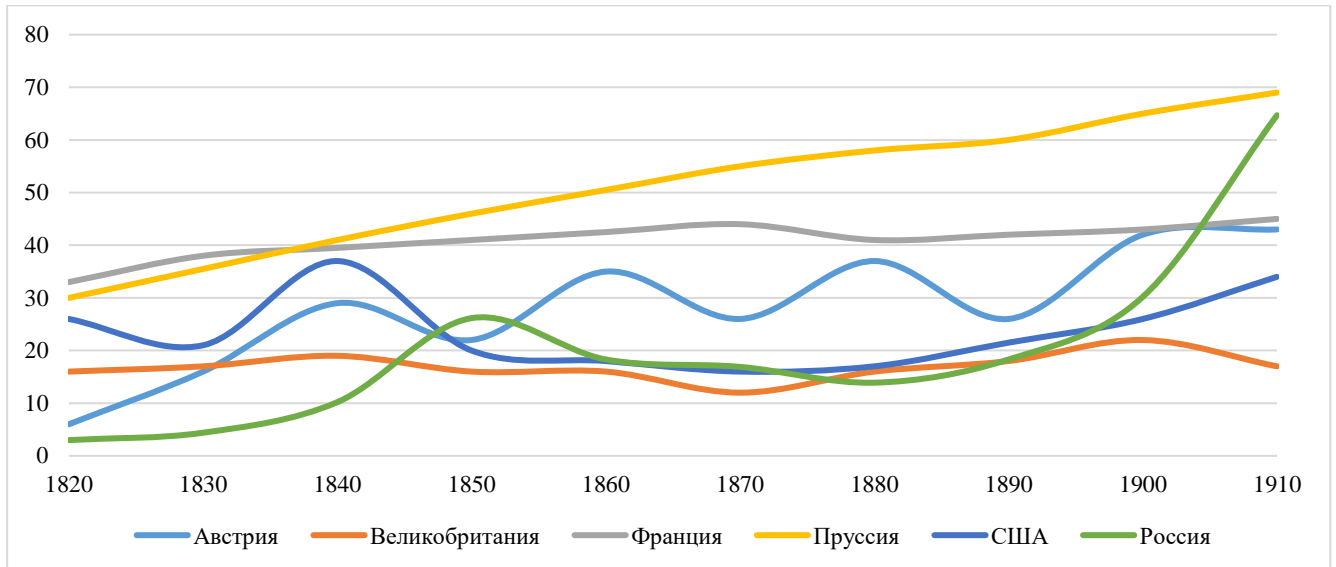


Рисунок 1.3 – Доля неналоговых поступлений в совокупных доходах стран мира с 1820 по 1910 г., %²

В случае успехов в военной сфере отдельный неналоговый доход поступал и от этой сферы. Большинство государств испытывало и продолжает испытывать непрерывное внешнее давление, вызванное военными событиями разной интенсивности. С учетом этого фактора порой неналоговых доходов было недостаточно для удовлетворения возрастающих оборонных потребностей государства, в связи с чем усиливалось фискальное давление при помощи введения новых налогов. Поскольку со стороны налогоплательщиков отсутствовало желание уплаты излишних налогов, а контролировать реальные потребности и целевое

243–327.

¹ Bonney R. Revenues. In: Economic Systems and State Finance. Ed. by Richard Bonney. Oxford: Clarendon Press. 1995. Chap. 13, pp. 334.

² Mann M. The sources of social power. Volume 2. The rise of classes and nation-states, 1760–1914. Cambridge University Press 1993, 2012. 824 pp. P. 382.

использование средств обществу было трудно – возникли представительные органы власти, которые становились дискуссионной площадкой, местом проведения диалога между обществом и государством. Имеет место мысль, что правительство нового времени не хотело делиться с народом властью, но именно финансовые потребности в критических ситуациях вынуждали это делать. Представительные органы власти, подотчетность, политические права и свободы стали ценой и одновременно результатом процесса финансового обеспечения расходов для ведения войн¹. Отсюда возникла концепция общественного договора или финансового соглашения², овеществившая в себе консенсус между обществом и государством. Наиболее ярко фискальная проблематика отношений между двумя указанными субъектами проявилась в лозунге британских колонистов в Северной Америке к королевской власти и колониальной администрации в ходе американской революции: «нет налогообложения без представительства»³.

Неналоговые платежи порой принимали крайне экзотическую форму. Так, в случае необходимости быстрого получения ликвидности в практику постепенно вошла официальная продажа государственных должностей и титулов⁴. В краткосрочной перспективе такой источник неналоговых доходов был выгоден, однако, впоследствии он создавал замкнутый порочный круг: росли затраты на бюрократический аппарат, который хотел получить отдачу от произведенных затрат в финансовой форме (уже вновь принятые должностные лица вносили произвольные сборы и получали льготы), а также в политической форме (лоббирование интересов в представительных органах власти). Количество государственных должностей росло без привязки к управленческим потребностям, не коррелировало с улучшением уровня жизни. Описанная картина характерна, например, для Франции XVI-XVII в., когда до 30 %–40 % всех доходов поступали от указанного источника⁵.

¹ Tilly C. *Coercion, Capital, and European States, AD 990–1992*. Oxford: Blackwell. 288 p. P. 64.

² Moore M. *Revenues, State Formation, and the Quality of Governance in Developing Countries*. *International Political Science Review* 25, 3. 2004. P. 297–319.

³ Nilsson K. *The Money of Monarchs: The Importance of Non-Tax Revenue for Autocratic Rule in Early Modern Sweden*. Lund University. 2017. P. 3.

⁴ Doyle W. *Venality: The Sale of Offices in Eighteenth-Century France*. Oxford: Clarendon Press. 1996. 323 p. P. 36

⁵ Webber C., Wildavsky A. *A History of Taxation and Expenditure in the Western World*. New York: Simon and Schuster.

Косвенные неналоговые платежи продолжали развиваться также динамично, как и развивалась международная морская торговля. В этой сфере платежи взимались за проход по водным путям. Сохранялись данные о том, что на Рейне было построено 60 постов сбора, на верхнем Дунае 80, на Луаре около 130¹. Аналогично обстояла ситуация в Балтийском море. Адам Смит обратил внимание на сферу неналоговых платежей, отметив, что «звуковые сборы» были «самыми важными транзитными сборами в мире»². Взимаемый в течение более четырех столетий с 1429 по 1857 год платеж, размер и роль которого изменялись, но который порой обеспечивал до половины общего дохода приморских стран Европы³. Отметим, что в этой сфере и сейчас активно взимаются неналоговые платежи, но они связаны в большей степени с использованием портовой инфраструктуры и экологическими выбросами.

В условиях индустриализации XIX-XX вв. возникали новые источники неналоговых доходов. Государство стало получать прибыль от транспортных и информационно-телекоммуникационных монополий, предоставляя платные услуги, например, проезда по железным дорогам, почтовую пересылку. Отдельным значительным источником были естественные монополии: соляная, горная, табачная и иные. Исследователи этого периода отмечают, что доля неналоговых доходов в некоторых случаях была даже значительно выше налоговых. Например, это соотношение в 1910 г. в Пруссии составляло 70 к 30, в России 57 к 43⁴, Австрии и Франции 40 к 60, а в США менее 20 к 80.

Процесс перехода к традиционному сегодня фискальному механизму с превалированием налоговых доходов над неналоговыми в большинстве стран не

1986. 734 pp. P. 267

¹ Postan M. The Trade of Medieval Europe: The North. In: The Cambridge Economic History of Europe. Vol II: Trade and Industry in the Middle Ages. Ed. by Michael Postan and Edward Miller. Cambridge: Cambridge University Press. Chap. 4. 1987. P. 183-184.

² Smith A. An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations. Vol 2. Indianapolis: Liberty Classics. 507 p. P. 894.

³ Kruger K. Die Staatsfinanzen Danemarks und Schwedens im 16. Jahrhundert - Ein Strukturvergleich. Zeitschrift für Historische Forschung 15.2, P. 129-150; Hvidegaard T. Øresundstolden". Dansk-Skask Tidsskrift 2 2005. P. 37; Degn O. Tolden i Sundet. Toldopkr&vning, politik og skibsfart i Øresund 1429-1857. Copenhagen: Told- og Skattemhistorisk Selskab 2010. P. 37.

⁴ Вольский А.А. Экономическо-финансовая политика России // Доклад Четвертому очередному съезду представителей промышленности и торговли. СПб. 1910. 32 с. С. 24.

был одномоментным, но был взаимоувязан с процессом становления государственности¹. Переход происходил постепенно, в целях диверсификации фискальных рисков и развития самого государства: «Для гражданина современного государства налогообложение, каким бы неприятным оно ни было, воспринимается естественным. Трудно понять, что оно, по сути, возникло недавно, и что оно знаменует собой сравнительно позднюю стадию в развитии государственных доходов; труднее понять, что каждая эпоха имеет свою собственную систему государственных доходов и что нынешние налоги отличаются от налогов прежних времен. Еще труднее понять, что наши идеалы справедливости в налогообложении меняются с изменением социальных условий»². На наш взгляд, переход от преимущественно неналоговых доходов, поступающих от управления государственным имуществом и естественных монополий государства, к сбору классических налогов от частного сектора экономики был неразрывно связан с политическим устройством государства. Влияние этого фактора на фискальную политику было и остается значительным.

Связь между ростом валового национального продукта на душу населения в процессе индустриализации и переходом к преимущественно налоговой форме обязательств – отсутствовала³. Сложившийся архетип фискальной системы, представленной в таблице 1.2 выше, как важнейшее звено финансовой системы государства, в наибольшей степени характерен для периода индустриализации, а также для экономики сферы услуг.

На сегодняшний день в условиях преимущественно налоговых взиманий неналоговые источники доходов не теряют актуальности, несмотря на заметное снижение их доли в общем объеме доходов (рисунок 1.4), они являются важнейшим скрытым резервом фискальных поступлений. Их скрытый характер подтверждается тем, что неналоговые платежи с недавнего времени исключены из

¹ Schultze W. The Emergence and Consolidation of the Tax State. I: The Sixteenth Century. Economic Systems and State Finance. Ed. by Richard Bonney. Oxford: Clarendon Press., 1995. P. 278.

² Seligman E.R.A. Essays in Taxation. New York: MacMillan and Co. 1895. 707 pp. P. 1.

³ Tarschys D. Tributes, Tariffs, Taxes and Trade: The Changing Sources of Government Revenue”. British Journal of Political Science 18. 1. 1988. P.18.

методик расчета налоговой нагрузки¹. Данный факт подтверждает необходимость пересмотра методик оценки фискальной нагрузки с учетом неналоговых платежей. Вместе с тем, доходы от неналоговых платежей являются важным источником финансирования некоторых направлений деятельности государственных органов. Они позволяют регулирующим органам маневрировать фискальными инструментами. Негативным моментом является тот факт, что подобные изъятия, не учитываемые в налоговой нагрузке, снижают деловую активность бизнеса и ограничивают инвестиционную активность.

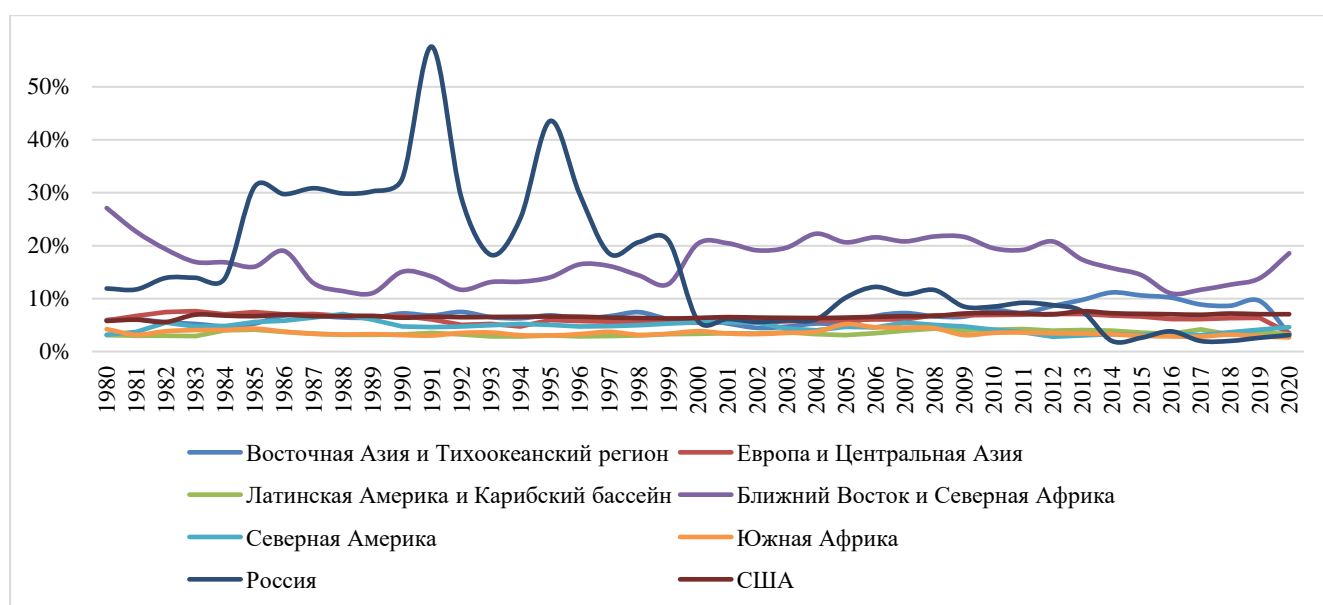


Рисунок 1.4 – Доля неналоговых поступлений в общем объеме доходов регионов мира, %²

Формация второго периода в полной мере соответствует сложному и органичному состоянию системы, которая характеризуется целостностью, наличием устойчивых связей между элементами системы, а также появлением новых свойств совокупности элементов, ненаблюдаемых ранее. Этим вопросам будет уделено отдельное внимание при рассмотрении фискальной системы и фискального механизма России в следующих главах диссертации.

Заключительный период – технократический основывается на оцифровке

¹ Gilles M., Adriana R. Non-Tax Revenue in the European Union: A Source of Fiscal Risk? European Economy Discussion Papers. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2017. 32 p. P. 5.

² Источник: подготовлено автором на основе наборов больших данных портала Университета ООН [Электронный ресурс]. URL: <https://www.wider.unu.edu/data> (дата обращения: 07.06.2021).

фискальных отношений в рамках цифровой трансформации. Реалии сегодняшнего дня свидетельствуют о том, что человечество находится в процессе перехода от государственной к цифровой формации. Переход уже начал оказывать влияние на все сферы жизни общества, в том числе и на фискальные отношения, которые становятся в большей степени автоматизированными. Если раньше фискальные органы своей главной задачей ставили фактически сбор налоговых и неналоговых платежей, то с внедрением автоматизации и цифровизации процессов акцент сместился в сторону усиления контрольных функций органов исполнительной власти – администраторов финансовых ресурсов. В будущем стоит задача перехода к глобальной автоматизации администрирования на основе принципов полной прозрачности всех транзакций в рамках цифровой фискальной системы. Основной акцент этой экосистемы сосредоточен на подсистему фискальных отношений (таблица 1.3), которую формирует конкретный налогоплательщик независимо от организационно-правовой формы и масштабов своей деятельности, где важными характеристиками являются источники создания стоимости (объекты собственности), цепочки её создания (способы), а также сама стоимость.

По мнению авторов процесса цифровой трансформации «”суперплатформы” в состоянии получить непропорционально огромную власть над происходящими в цепочках создания ценности процессами»¹. Вершиной этого движения является создание системы фискальных отношений, реализуемых в реальном времени по факту проведения конкретной транзакции. В связи с этим, в качестве одного из вариантов появилась концепция замещения всех налоговых и неналоговых платежей единым универсальным автоматическим налогом на транзакции². При этом уже сформированы прочные ожидания, 73 % респондентов прогнозируют к 2025 г. осуществление фискальных отношений с помощью цепочки блоков³ – технологии Blockchain, где блоки представляют собой программируемое,

¹ Шваб К. Технологии Четвертой промышленной революции: перевод с английского / Клаус Шваб, Николас Дэвис. Москва: Издательство «Эксмо», 2018. 308 с. С. 34.

² Kriger B.Y. Freedom from taxes: Introduction of Automated Payment Transaction Tax and Universal Basic Income. Altaspera Publishing & Literary Agency Inc. Canada, 2019. 58 p. P. 19-26.

³ Шваб К. Четвертая промышленная революция: перевод с английского / Клаус Шваб. Москва Издательство «Эксмо», 2016. Top Business Awards. 208 с. С. 105.

криптографически защищенное хранилище для данных о транзакциях, сделках и контрактах внутри системы. Отдельной футурологической инновацией является универсальный основной доход, который должен быть обеспечен за счет налогообложения робототехники. Все это может позволить достичь нового качества фиска в зависимости от целеполагания администратора системы.

Таблица 1.3 – Формационная динамика характеристик собственно подсистемы фискальных отношений в обществе¹

Наименование параметра	Этап управления		
	Общинное (неформализованное)	Институциональное (профессиональное)	Технократическое (автоматизированное)
Состав плательщиков	Некоторые категории трудоспособного населения и всё несвободное население	Экономически активное трудоспособное население	Экономически активное население
Право собственности	Переход об общинного пользования к частной собственности	Частная и государственная собственность	Инклюзивная собственность
Источник возникновения фискальных обязательств	Излишек в результатах труда или излишек личного времени	Прибыль, добавленная стоимость	Финансовая транзакция
Принципы дифференциации обязательств	Непропорционально произведенному продукту	Пропорционально произведенному продукту	Пропорционально совершенным транзакциям
Количество платежей	Не регламентировано	Регламентировано, часто корректируется	Обосновано искусственным интеллектом
Форма базы для исчисления	Материальная натуральная	Преимущественно материальная и нематериальная	Материальная и преимущественно нематериальная
Элементная структура платежей	Не регламентирована	Жесткая элементная структура, совершенствуется	Жесткая элементная структура, оптимизируется
Последствия неуплаты	Общественное порицание, повинности	Налоговая, административная и уголовная ответственность	Ограничения на основе социального рейтинга

Отмечаются и серьезные риски, связанные с инновационностью новых форматов взаимодействия. Так, экономика общего пользования или sharing

¹ Источник: разработано и составлено автором.

есопоту (отказ от приобретения в пользу аренды) и оказание услуг по требованию (фриланс) создает серьезные проблемы системе налогообложения, так как происходит дробление и уход от оплаты как налоговых, так и неналоговых платежей. Фрилансерам проще и выгоднее получать разовые заказы, чем оформляться штатным работником. Кроме того, «...сферы производства, логистики и потребления перестраиваются, бизнес- и управленческие модели изменяются. Например, происходит устранение посредников между производителями товаров, работ и / или услуг и их потребителями и осуществление прямых транзакций между ними в рамках так называемой «уберизации» экономики (от названия компании «Uber»). Среди факторов, формирующих изменение бизнес-моделей производственных предприятий, значимым также является такой фактор, как повышение в структуре трудовых ресурсов и в структуре потребителей доли представителей так называемых поколений Y и Z»¹. Отмечается, что при этом скорость внедрения технологических инноваций в процессе развития технологий продолжает нарастать². Отдельным ограничением является непрозрачность транзакций платежных децентрализованных систем.

Таким образом, если сейчас неналоговые платежи являются скрытым фискальным резервом, который можно востребовать при необходимости и с учетом целесообразности, то в перспективе все платежи как налогового, так и неналогового характера по замыслу должны стать абсолютно прозрачны. Целесообразность неналоговых платежей в таких условиях, как, впрочем, и других параметров фискальной системы остаётся дискуссионной. Однако на сегодняшний день, они являются неотъемлемой частью налогово-бюджетной системы любого государства. Поэтому рассмотрим далее подробнее роль неналоговых платежей в развитии системы фискальных отношений в России.

¹ Карпинская В.А. Экосистема как единица экономического анализа // Системные проблемы отечественной мезоэкономики, микроэкономики, экономики предприятий: материалы Второй конференции Отделения моделирования производственных объектов и комплексов ЦЭМИ РАН (Москва, 12 января 2018 г.). Вып. 2. ЦЭМИ РАН Москва, 2018. С. 125–141.

² Петров М., Буров В., Шклярук М., Шаров А. Государство как платформа. (Кибер)государство для цифровой экономики. Цифровая трансформация [Электронный ресурс]. М.: Центр стратегических разработок. 2018, апрель. 53 с. С. 16. URL: https://www.csr.ru/uploads/2018/05/GOSUDARSTVO-KAK-PLATFORMA_internet_21.05.2018.pdf (дата обращения: 17.07.2021).

1.2 Неналоговые платежи как составляющая доходов бюджетно-налоговой системы России

Институционализация фискальных отношений в России характеризуется длительной периодизацией. Становление государственно-управленческих органов проходило в условиях территориального расширения границ Московского княжества и усиления политического влияния на сопредельные территории. Особенности функционирования фискального государственного аппарата того времени оказывали свое влияние на состав, методы сбора и классификацию поступающих платежей.

Одними из первых наивысших государственных учреждений, занимавшихся вопросами взимания разного рода доходов, были приказы. Возникшие предположительно в середине XV в., они олицетворяли исполнительную власть как в центре, так и на местах. Возникли они в ходе делегирования полномочий, когда конкретным государственным лицам поручалось или «приказывалось» ведение определенного рода дел. Практически все приказы имели своего казначея, самостоятельно занимались сбором собственных доходов и осуществляли расходы, что представлено на рисунке 1.5. В условиях такой ведомственной фискальной автономии отсутствовало целеполагание, направленное на повышение эффективности процессов сбора и последующего расходования средств. С учетом отсутствия взаимосвязи между звеньями финансовой системы это было вполне естественно. Выполнение плана по сбору прямых налогов было возложено на уездных старост. Из собранных средств часть расходовалась на местные потребности, а в случае превышения доходов над расходами – их отправляли в Москву. При появлении недоимки сборщики отвечали всем своим имуществом, а также подвергались физическим наказаниям. Косвенные же налоги передавались сборщиками «на веру», конкретный план по объему поступлений отсутствовал.

Единицей обложения было крестьянское хозяйство, позднее замененное на персональное обложение каждого лица крестьянской общины прямыми платежами

– подушными и оброчными податями (ранее подушными сборами). Кроме подушных, в дополнение к ним, разные категории крестьян должны были платить дополнительные неналоговые платежи, например, на создание конной ландмилиции, четырехгривенный помещичий оброк¹. Перечисленные платежи, не будучи налогами по форме в современном их понимании, были таковыми по своему существу. Можно было бы назвать это явление началом конвергенции фискальных форм, но по причине отсутствия в рассматриваемый период точной классификации форм платежей, это сделать невозможно. Вместе с тем, это важный исторический факт, который пригодится нам при рассмотрении обратного процесса в более поздний период – миграции характеристик некоторых налоговых платежей к неналоговой форме.

Локальные успехи в повышении качества учетной деятельности выразились в постепенном внедрении сметного дела. Первые сметы представляли из себя перечень доходов и расходов, при этом доходы указывались прогнозно и укрупненно в итоговых суммах, что составляло «сметное предположение»², а расходы детализировались в большей степени. Отметим, что несмотря на давность подобной практики, она встречается при планировании некоторых неналоговых источников доходов и сегодня, т.к. по причине вероятностного характера неналоговых поступлений, их возможно представить часто только в виде укрупненного совокупного прогнозного показателя-ориентира, без детализации на подразделы. Такая практика противоречит целям качественного планирования и снижает прозрачность.

Коллегиальное устройство органов власти пришло на смену приказам, как более прогрессивный формат государственного управления своего времени. Первой коллегией стал Сенат, в ведении которого были также и вопросы управления доходами, установления новых налогов и др. С 1698 г. приказы начинают преобразовываться в коллегии, итогом чего становится выделение 12 коллегий, три из которых были связаны со сферой финансового управления:

¹ Чечулин Н.Д. Очерки по истории русских финансов в царствование Екатерины II. СПб., 1906. 386 с. С. 119–120.

² Алексеев В. Бюджет Разряда в 1650-52 гг. Новый документ к истории земского собора 1648-49 года / В. Алексеев. М.: печатня А.И. Снегиревой, 1900. 23 с. С. 3–4.

Камер-коллегия занималась вопросами поступления доходов и управления государственными имуществом (дороги, земли, промыслы и т.д.); Штат-контр-коллегия управляла расходами, а Ревизион-коллегия проводила контрольно-надзорную деятельность. Длительное время сохранялся приказной порядок дел, когда управление какой-либо сферой предполагало аккумулярование сборов и платежей исключительно в этой сфере. Отметим, что и сегодня некоторым органам исполнительной власти дозволено формировать собственные внебюджетные источники доходов, включая доходы неналогового характера, расходующиеся на цели функционирования самого же ведомства. На примере работы приказов отметим, что фискальная децентрализация не способствует повышению качества государственно-управленческой деятельности, она повышает роль конкретного управленческого лица, рассредоточивая финансовые отношения. Эти процессы были компенсированы введением коллегиальных органов, одним из принципов функционирования которых была не только перекрестная внутриведомственная, но и межведомственная контрольная деятельность в сфере своих профильных компетенций (рисунок 1.5).

Постепенно в рамках разукрупнения губерний некоторые фискальные полномочия от коллегий передавались на региональный уровень палатам. Так, вопросами фиска занималась Казенная палата, фактически подотчетная перечисленным выше трем финансовым коллегиям и выполнявшая их функции. Подчиненным палате подразделением были уездные казначейства, занимавшиеся сбором различного рода налоговых и неналоговых платежей, а также управлением государственным имуществом.

В 1780 г. в рамках Сената создаётся Экспедиция государственных доходов, которая впоследствии разукрупняется на четыре, по направлениям: управление доходами, осуществление расходов, финансовый контроль, взыскание задолженностей. С этого момента начинает формироваться культура составления «окладных книг», взимания недоимок, контроля, кроме того, перечисленные формы деятельности становятся систематическими.

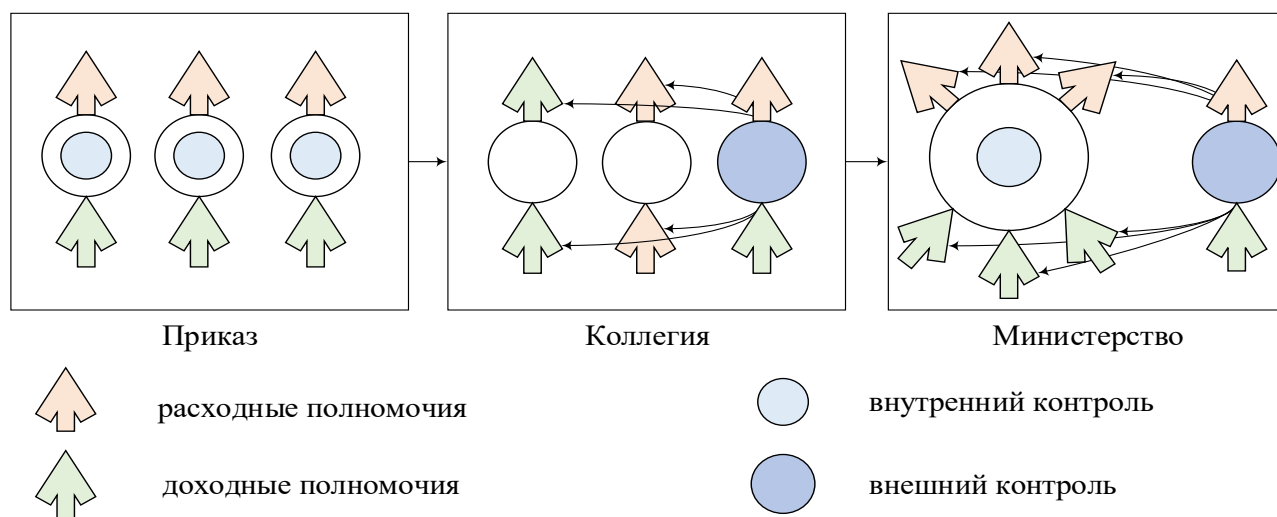


Рисунок 1.5 – Развитие ведомственных полномочий в сфере доходов, расходов, а также внутреннего и внешнего контроля¹

Описываемый период фискальных отношений связан с учреждением министерств манифестом 2 сентября 1802 года². Новый формат государственных учреждений углубил отраслевую направленность, сменил коллегиальность на единоначалие, усиливая личную ответственность министров и централизацию управленческого механизма в масштабах государства. В качестве главного финансового органа было создано Министерство финансов. В его полномочия, помимо всего прочего, входили установление, сбор и контроль доходов государственного бюджета. Реализация полномочий на систематической основе осложнялась тем, что отсутствовали необходимые кадровые ресурсы, а также единые правила администрирования. Несмотря на отмеченные ограничения уже с 1803 года началось составление бюджетных росписей с относительно упорядоченной и стабильной бюджетной классификацией.

В 1810 г. на решение обозначенных задач была направлена программа «План финансов», которая в оперативной части ориентировалась на скорейшее сокращение дефицита бюджета страны, в стратегической – раскрывала подходы к реформированию всей финансовой системы. В фискальной части нововведениями

¹ Источник: разработан и визуализирован автором.

² Российское законодательство X-XX вв.: в 9 т. Т. 6. Законодательство первой половины XIX века / Отв. ред. О.И. Чистяков. М.: Юридическая литература, 1988. 432 с. С. 92–134.

стало налогообложение имущества (включая дворянское, ранее освобожденное от соответствующих обязательств), а также классификация доходов на прямые и косвенные. Несмотря на то, что программа проработала всего лишь два года и из-за Отечественной войны 1812 г. была свёрнута, она заложила многие принципы (терминологический аппарат, связь между доходами и расходами, важность контрольной деятельности) бюджетно-налоговой системы России, актуальные и по сей день¹. «План этот... не мог идти один. Он опирался на контроле, который в деле финансовом составляет жизненную основу каждой правильной системы. Но, чтоб контролировать министерство, нужно политическое установление...»².

Проведенная систематизация сферы администрирования и контроля фискальных отношений на уровне профильного министерства позволяет нам сегодня в ретроспективе рассмотреть состав, структуру и динамику поступающих доходов, оценить механизмы взимания и роль налоговых и неналоговых поступлений в налоговую систему России с 1803 по 2020 г. в аспекте феномена неналоговых платежей.

Бюджетная классификация источников доходов в период с 1803 по 1902 г. включала в себя 3 раздела: обыкновенные, единовременные или чрезвычайные доходы, а также займы. Последний указанный раздел нерелевантен целям исследования и рассматриваться нами не будет, поскольку является элементом долговой политики государства. Проанализируем указанную классификацию и соотнесем тот или иной платеж к налоговому или неналоговому источнику.

Обыкновенные доходы, представленные на рисунке 1.6, разделены нами цветом спектрально на отдельные источники. В зеленых тонах представлены прямые налоговые доходы. Основным их источником была подушная подать, взимаемая с крестьян и мещан. Облагаемая база была персонифицированной, определялась в ходе ревизий, проведение которых было крайне затратным делом. Поэтому нагрузка была часто непропорциональной вследствие демографического фактора. Второй составляющей был оброк, который взимался за пользование

¹ Аникеева А.А. Финансовая система М. М. Сперанского и ее содержание. Финансы и кредит. 2010. №5 (389). С. 90–95.

² Сперанский в 1808–1811 г. (из бумаг академика А. Ф. Бычкова) // Русская Старина. Т. 114. 1903. № 4. С. 29–40.

государственными землями, устанавливался для тех же лиц, по которым определялась подать. Для разных регионов была введена дифференциация оброка по четырем классам земель, однако, без учета климатического и демографического фактора эта мера была слабоэффективной. Третья компонента прямого обложения – процентный сбор с купеческих капиталов, составлявший к началу работы министерства 1,25 %¹. Для содержания региональных органов власти взимались сборы и натуральные повинности, различные для разных местностей, поименованные «земские повинности».

Косвенные налоговые доходы представлены акцизами (в некоторых источниках именуются пошлинами) с предметов потребления и выделены нами оттенками синего цвета, к ним относятся: питейный, соляной, лесной, таможенный, табачный, сахарный, нефтяной, спичечный доходы и др.²

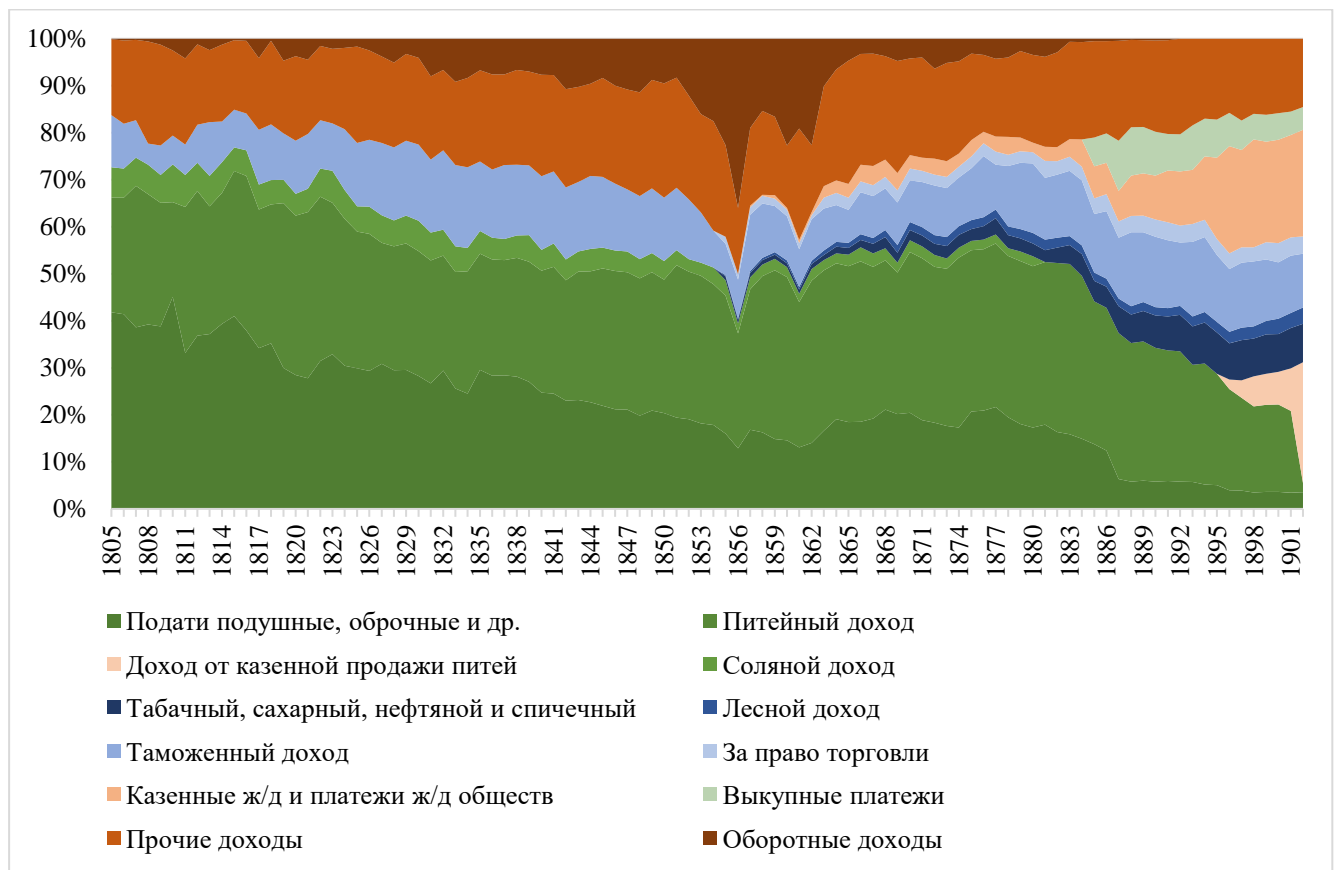


Рисунок 1.6 – Динамика структуры обыкновенных доходов в России с 1803 по 1902 г., %³

¹ Россия. Министерство финансов 1802-1902. Т. 1. В 2-х томах: [Ист. обзор главнейших мероприятий фин. ведомства] / П.П. Бельковский и др. СПб: Экспедиция заготовления гос. бумаг; 1902. 641 с. С. 74

² Там же, С. 602.

³ Источниками для рисунков 1.6 – 1.10 являются: данные проекта исторического факультета МГУ им.

Наконец бежевыми оттенками выделены неналоговые доходы, к которым относятся поступления от казённых железных дорог, монополии на спирт (казенная продажа питей), «прочие доходы», а также оборотных доходов. Последняя статья была связана с доходами от управления остатками кассовой наличности на счетах казначейства¹. Перечисленные виды неналоговых доходов, а также разного рода неналоговые платежи (почтовые, лесные, сборы с подорожных и др.) составляли по старому порядку специальные средства, направляемые на удовлетворение ведомств и подведомственных организаций. Сегодня подобные поступления именуется внебюджетными источниками, таковыми, по существу, они были и тогда. Однако в 1807 г. подобная практика была пресечена, а платежи стали полностью отражаться в бюджетной росписи доходов, что несомненно повысило прозрачность и маневренность системы.

Другой составляющей неналоговых доходов были чрезвычайные поступления, состав и динамика которых характеризуются существенной волатильностью. Доходы этого раздела классифицировались на необходимые, факультативные и неправильные². К чрезвычайным доходам относились: поступления собственно незапланированные росписью доходов; поступления внеплановых доходов, аккумулируемых для срочных чрезвычайных расходов (война, стихийные бедствия или техногенные катастрофы); поступления от источников, вызывающих дополнительные социально-экономические риски (например, доходы от игорного бизнеса и т.д.)³. Последнее определение

М.В. Ломоносова «Динамика экономического и социального развития России в XIX – начале XX вв.» (РГНФ, №10–01–12114в), а также по данным: Россия. Министерство финансов. 1802–1902. Т.1. СПб., 1902. С. 615 – 640; Россия. Министерство финансов. 1802–1902. Т.2. СПб., 1902. С. 640 – 650; Статистический ежегодник России 1913. СПб., 1914. С. 20 – 21; Статистический ежегодник России 1915. СПб., 1916. С. 6 – 15; Деменьтев Г.Д. Государственные доходы и расходы России. СПб., 1917. С. 25 – 29; Юбилейный сборник Центрального Статистического Комитета Министерства Внутренних Дел. 1863–1913. СПб., 1913. С.72 – 73; Рубакин Н.А. Россия в цифрах. СПб., 1912; Долг 1903–1916. Петроград, 1916; Денисов А.Е. Государственные займы Российской Империи 1798–1917 годов. М., 2005; Бразоль Б.Л. Царствование Императора Николая Второго // Кадетская переключка. XXXVI год. № 77 Нью-Йорк, С. 93 – 107; Бушен А.Б. Статистические таблицы Российской Империи. Наличное население Империи за 1858 год. СПб., 1863; Статистические таблицы Всероссийской Империи, или физическое, политическое статистическое начертание России. Москва, 1807.

¹ Россия. Министерство финансов 1802–1902. Т. 1. В 2-х томах: [Ист. обзор главнейших мероприятий фин. ведомства] / П.П. Бельковский и др. СПб.: Экспедиция заготовления гос. бумаг; 1902. 641 с., С. 374.

² Штурм Р. Бюджет. СПб.: типография т-ва «Общественная польза». 1907. 600 с. С. 196.

³ Комягин Д.Л. Эволюция чрезвычайных доходов бюджета: от экстраординарных к обыкновенным // Финансовый вестник. 2015. № 10. С. 8–18.

семантически ориентировано на последствия взимания, в меньшей степени на процесс и характер источников поступления, поэтому оно не в полной мере соответствует интересам нашего исследования и учитываться не будет.

До 1846 г. чрезвычайные доходы имели статус высшей секретности, основной объем их приходился на оборонное ведомство, что нарушало принцип единства кассы: «...соблюдая формальную правильность росписей и не находя других путей для выхода из затруднительного финансового положения, обычно переживаемого Россией, наш бюрократический бюджет замаскировывает истинное положение финансов страны необыкновенным развитием отдела «чрезвычайных» доходов и расходов...»¹. Если рассматривать состав этого раздела, то можно отметить, что в него входили как внутренние (например, временный сбор за освобождение от рекрутской повинности), так и внешние (например, по итогам военных конфликтов) неналоговые платежи, а также прочие неналоговые доходы, что представлено на рисунке 1.7.

В 1903 г. бюджетная классификация доходов была уточнена, были выделены 9 разделов, представленные на рисунке 1.8. Оттенками зеленого цвета, как и прежде, нами выделены поступления налоговых доходов (прямые, косвенные налоги и выкупные платежи), синего – акцизы и пошлины, бежевого цвета – неналоговые поступления. К последней группе относилось пять подгрупп: поступления от управления казенными имуществами и капиталом, правительственные регалии (монополии), отчуждение государственных имуществ, возмещение расходов казначейства и иные неконкретизируемые доходы разного рода. Рассмотрим и охарактеризуем их подробнее.

Наибольший объем поступлений приносили государственные монополии: горная, монетная, почтовая, винная (от производства и реализации спирта), а также от только начавших динамично развиваться телекоммуникационных технологий – телеграфные и телефонные доходы, что представлено на рисунке 1.9. Рост последних двух источников характеризуется взрывным характером, начиная с

¹ Локоть Т.В. Бюджетная и податная политика России. М., 1908. С. 120.

1914 г., что отчасти опровергает тезис советского периода о катастрофической инфраструктурной отсталости страны. По своей сущности государственные регалии находились между частными и общественными источниками доходов.

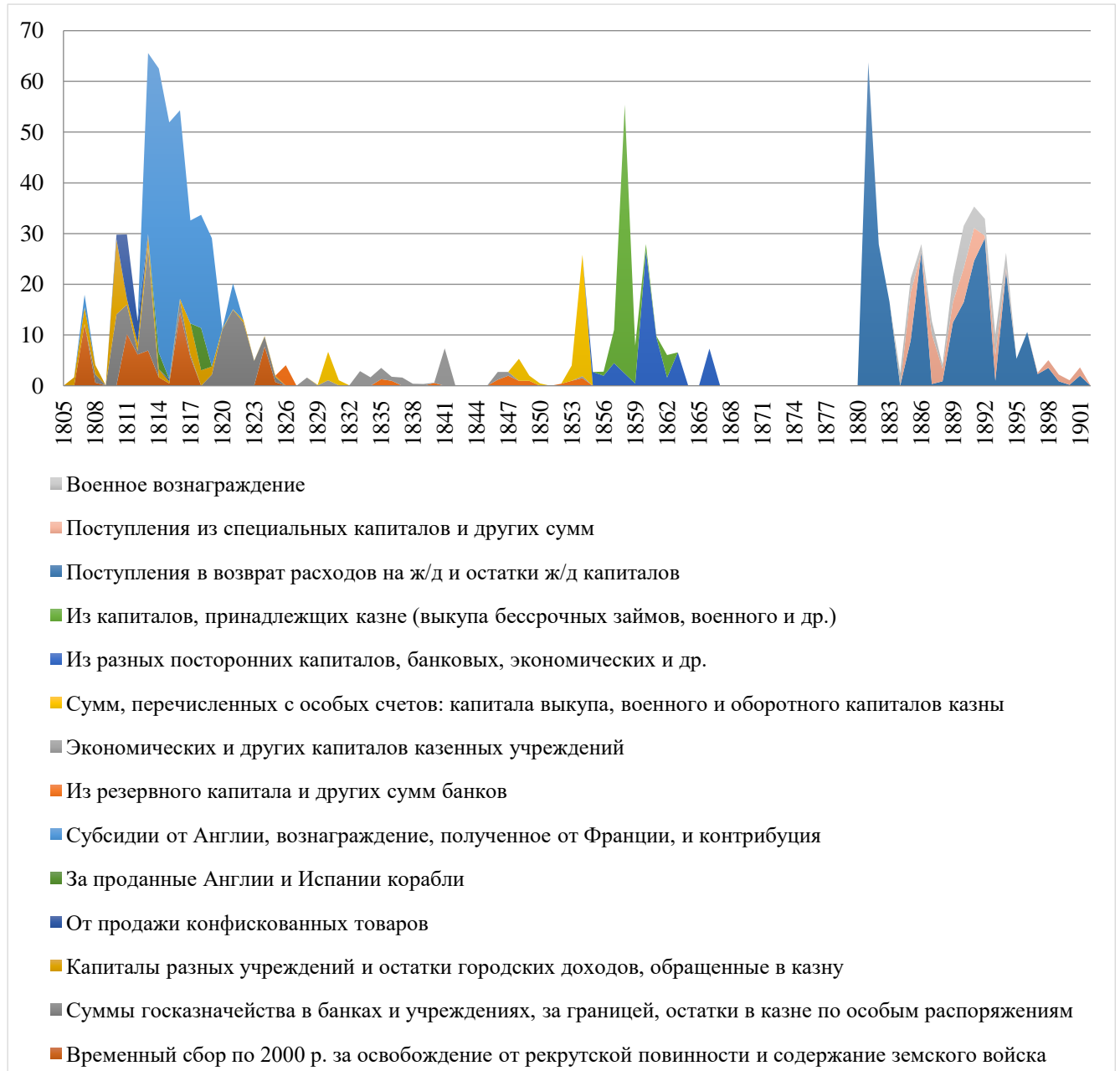


Рисунок 1.7 – Динамика поступления чрезвычайных доходов в России с 1803 по 1902 г., млн р.

Позиционирование относительно частных источников обосновывается ролью государства-собственника по управлению хозяйствующими субъектами монополизированных секторов экономики, относительно общественных – ответственностью государства вследствие его угнетающего влияния на

конкурентную среду¹. «Доходы от регалий и пошлины, взимаемые за услуги, оказываемые разными общественными учреждениями частным лицам, составляют переходную ступень от частно-хозяйственных доходов государства к налогам»². Отдельно стоит указать на существование фискальных регалий соляной и табачной, которые являлись прообразом акциза. От первой отказались в 1880 г.³ по причине общественной востребованности и социальной направленности подакцизного продукта, вторая же актуальна по сей день, и характеризуется постоянным повышением акциза. В обоих случаях фискальное воздействие направлено на сбережение здоровья граждан государства.

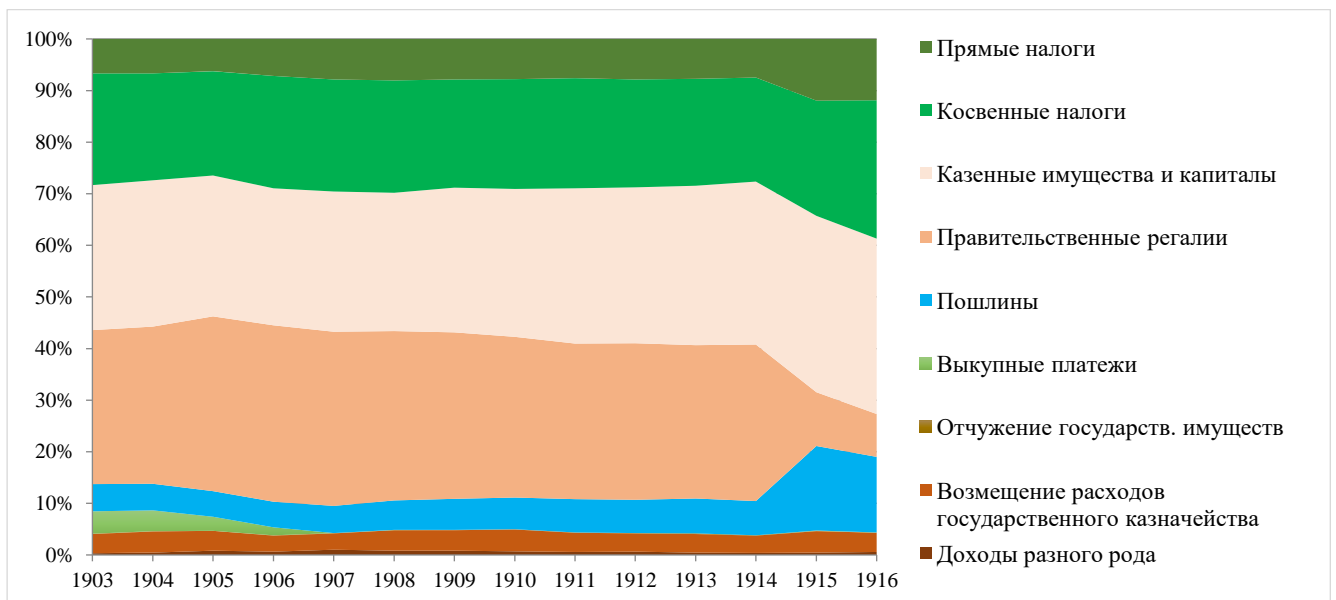


Рисунок 1.8 – Динамика структуры доходов в России с 1903 по 1916 г., %

Другим объемным источником неналоговых доходов были поступления от государственных имуществ или доменов (от франц. «domaines publiques»). По существу, они не имели фискальной направленности, а служили наиболее полному и своевременному осуществлению функций государства. Если рассматривать их структуру, то следует выделить: земельные ресурсы преимущественно непромышленного характера; лесные ресурсы; права на пользование имуществом;

¹ Янжул И.И. Основные начала финансовой науки. СПб, 1904. С. 138.

² Иловайский С.И. Учебник финансового права. 4-е изд., перераб. и доп. Одесса, 1904. 383 с. С. 70.

³ Янжул И.И. Очерки и исследования: Сб. ст. по вопр. нар. хоз-ва, политики и законодательства: В 2 т. Т. 1-2 / И.И. Янжул. Москва: тип. А.И. Мамонтова и К°, 1884. Т. 2. С.35.

государственные финансовые ресурсы. Наиболее доходными отмечаются первые два источника, причем доход приносило как управление, так и их продажа (в современной терминологии – приватизация). На этот счет в рассматриваемый период преобладало мнение: «государство должно по возможности удерживать домены в своих руках и отчуждать их лишь ввиду настоятельной нужды и с большой осторожностью, при этом желательно, чтобы отчуждение происходило не иначе как мелкими участками и по преимуществу не в собственность, а в наследственное пользование»¹.

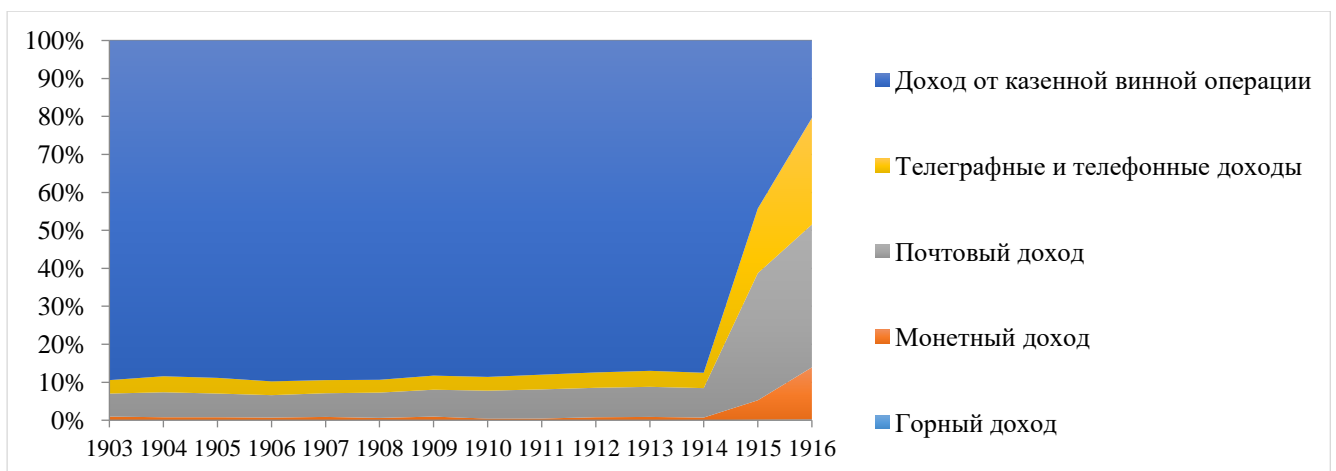


Рисунок 1.9 – Динамика структуры неналоговых доходов от госмонополий с 1903 по 1916 г., %

Наиболее объемными статьями неналоговых доходов от государственной собственности были поступления от железных дорог, лесной доход, а также оброчные статьи и промыслы². Последняя статья является показателем качества управления казенным имуществом, доходы от которого поступали в процессе передачи его в аренду. В случае же не востребованности, оно оставалось в хозяйственном управлении профильного министерства.

Заключительный раздел неналоговых доходов «Возмещение расходов государственного казначейства», представленный на рисунке 1.10, включал в себя обязательные платежи обществ железных дорог, возврат ссуд и других расходов, пособие государственному казначейству из посторонних источников, а также

¹ Янжул И.И. Основные начала финансовой науки. СПб, 1904., С. 97

² Энциклопедический словарь Ф.А. Брокгауза и И.А. Ефрона. Том XXI. СПб., 1897. С.318–320, 577.

военное вознаграждение при наличии соответствующих внешних соглашений. Состав раздела был в значительной мере разнороден.

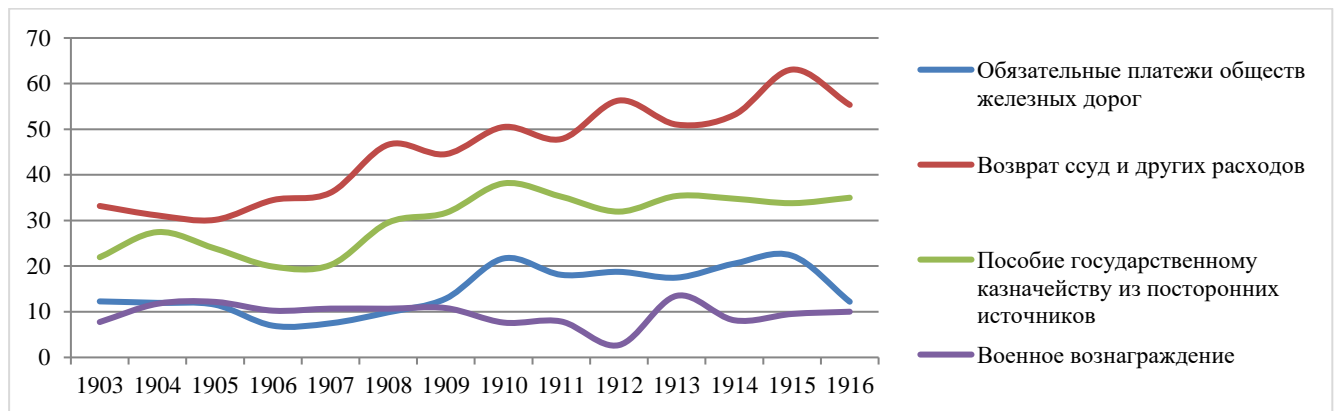


Рисунок 1.10 – Динамика поступления доходов от возмещения расходов казначейства в России с 1903 по 1916 г., млн р.

Помимо представленных поступлений взимались разного рода неокладные сборы, их особенностью была невозможность определения и прогнозирования точного объема (оклада) их поступления в бюджет по причине зависимости поступлений от экономической активности. Кроме уже указанной казённой продажи питей, к этой категории доходов относились многочисленные пошлины, а также разрозненные неналоговые платежи. Их объем относительно общих доходов был невелик, однако, общее число платежей имело тенденцию к росту. Например, сборы с пассажиров железных дорог, с внутренних водных маршрутов, портовые, шоссейные, с паровых котлов, патентные, гербовые, судебно-канцелярские и др.¹, представленные в таблице 1.4. Отмечалось, что «... на практике в сфере этого источника большая путаница, и он подлежит тщательной реформе»². Несмотря на многочисленность, все платежи включались в роспись доходов, а значит проходили не только процедуру администрирования, но и финансового контроля, для чего в 1884 г. был создан отдельный Технический комитет³.

¹ История Министерства финансов России: В 4 т. Т. I. Авт. коллектив. М.: ИНФРА-М, 2002. 464 с. С. 112-117.

² Озеров И.Х. Русский бюджет доходный и расходный: С диаграммами, исполненными в красках. М.: Т-во И.Д. Сытина, 1907. 101 с. С. 20.

³ История Министерства финансов России. В 4 т. Т. II. Авт. коллектив. М.: ИНФРА-М, 2002. 512 с. С. 15-16.

Таблица 1.4 – Неналоговые платежи разного рода в России до 1917 г.¹

Название платежа	Описание
Гербовый сбор	Взимался за предоставление государственных бланков (гербовой бумаги) под большим орлом, гербом или печатью
Крепостные и канцелярские пошлыны	Взимался за управление правом собственности или владения («крепостной» от слова крепость или собственность)
Паспортный сбор	Взимался за оформление паспорта, который требовался при перемещении из одного населенного пункта в другой
Сборы по судоходству	Взимались за проход по судоходным рекам с объектов морского транспорта
Шоссейные сборы	Взимались со всех крестьян и купцов для содержания «больших государственных дорог»
Акциз с свеклосахарного производства	Взимался при продаже сахара в целях перераспределения средств для субсидирования свеклосахарной отрасли
Гербовая пошлына	Взималась для использования в делопроизводстве частных вопросов вместо гербовой – простой бумаги
Пенсионные платежи	Взимались в виде «вычета на составление пенсионного капитала»
Платежи при отпуске с сохранением содержания	Взимались вычеты «за временные отлучки от должностей» при условии сохранения рабочего места
Пошлыны с межевых планов и книг	Взимались при проведении межевых работ, систематизации кадастра
Сбор с маклерских и нотариальных книг	Взимался при проведении юридически значимых действий маклера или нотариуса
Доход с подорожных	Взимался с объектов дорожного транспорта, сократился с введением железных дорог
Оружейный сбор	Взимался в польских землях за право ношения оружия
Пошлына на чины	Взималась при повышении по чину до 1873 г., после чего заменены на вычеты из содержания служащего
Страховой сбор	Взимался при страховании имущества
Штрафы	Взимались за неправильное подачу жалобы, тяжб и исков, в ходе судебной апелляции и за недоказанные подлоги
Взыскания по делам печати	Взимался при нарушении норм печати и выпуска печатной продукции
Железнодорожный сбор	Взимался со всех пассажиров железных дорог, а также с багажа и товаров скоростной доставки

Проведение планировавшейся систематизации не состоялось из-за резкой смены политического и финансового курса развития страны в 1917 г. Прежние

¹ Источник: Блюх И.С. Финансы России XIX столетия: история - статистика С.-Петербург: Типография М.М. Стасюлевича, 1882. 4 т. Т. 3. 245 с. С. 123, 128, 131, 135, 138, 155-158.

налоги не могли взиматься по идеологическим причинам из-за упразднения объектов обложения, как, например, поземельные платежи, а также из-за революционных процессов в обществе. Первым был введен в действие неналоговый платеж – контрибуции с буржуазии, а позднее ряд временных налогов и неналоговых платежей, включая натуральные. Перечисленные меры, а также начавшаяся реформа фискальных отношений, направленная на централизацию и создание регулярной системы налогов, вызвали резкий рост неналоговых доходов, что видно из рисунка 1.11.

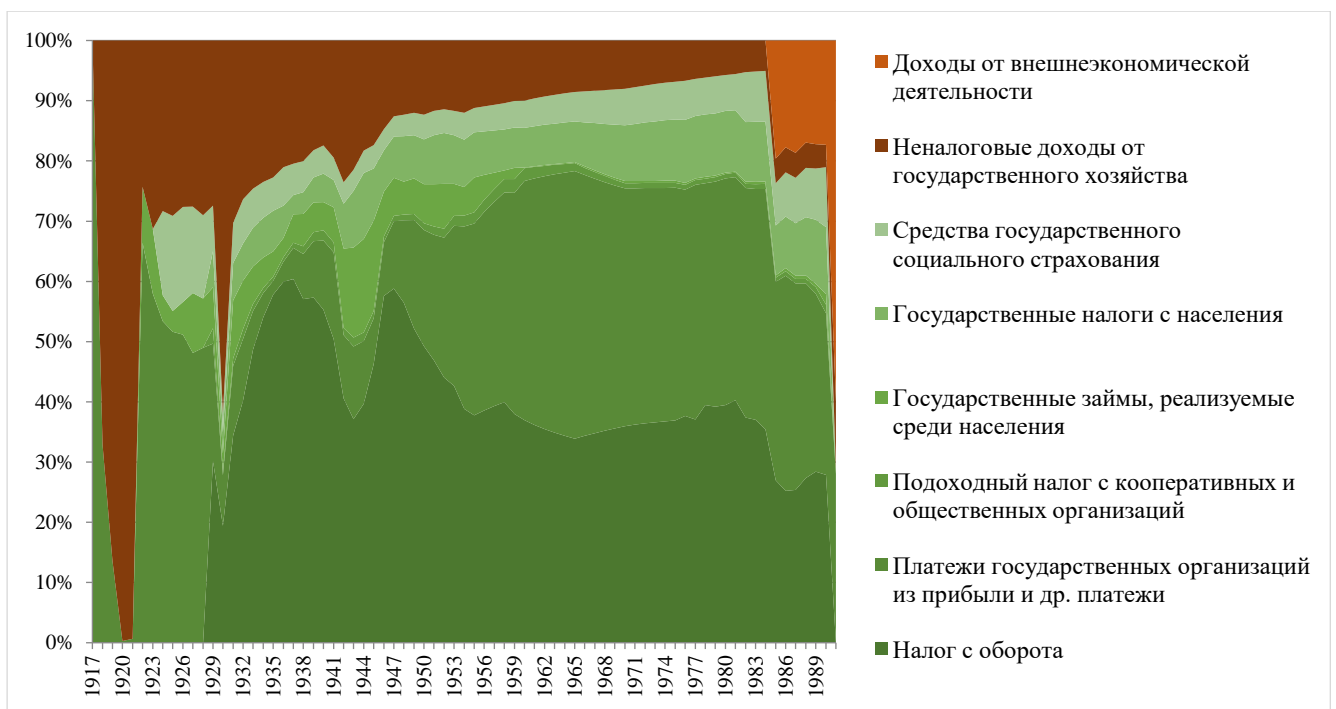


Рисунок 1.11 – Динамика структуры доходов России с 1917 по 1991 г., %¹

В этот период взимались: подоходный, промысловый, чрезвычайный революционный, натуральный налоги, налог с публичных зрелищ и увеселений, с городских недвижимых имуществ, а также платежи в фонд обеспечения семей

¹ Источник: Народное хозяйство СССР. 1922-1982: М., 1982. С. 561 – 564; Народное хозяйство СССР в Великой Отечественной войне 1941-1945 гг. М., 1990. С. 215; Народное хозяйство СССР в 1960 г. М., 1961. С. 844 – 846; Народное хозяйство СССР в 1980 г. М., 1981. С. 520; Народное хозяйство СССР в 1982 г. М., 1983. С. 520 – 522. Народное хозяйство СССР в 1985 г. М., 1986. С. 559-561; Народное хозяйство СССР в 1988 г. М., 1989. С. 624 – 625; Народное хозяйство СССР в 1990 г.: М., 1991. С. 15 – 16; Народное хозяйство СССР за 70 лет. М., 1987; Государственный бюджет СССР 1981-1985. М., 1987. С. 4 – 5, 18 – 19; Государственный бюджет СССР 1988. М., 1988. С. 5 – 6, 14; Государственный бюджет СССР 1989. М., 1989. С. 6 – 7, 16; О Союзном бюджете на 1991 год [Электронный ресурс]: Постановление Кабинета Министров СССР от 20.02.1991 № 45. URL: <http://bestpravo.ru/sssrg/eh-pravila/n8r.htm>; Калабеков И.Г. Российские реформы в цифрах и фактах. М., 2010. С. 7.

красноармейцев и платежи в фонд детского питания¹.

Фискальная политика периода становления советской власти столкнулась с задачей выбора её курса, т.к. рос дефицит бюджета и нужно было создать новую модель фискальных отношений. Вариантов было несколько: основываться на прямом налогообложении, отдать преимущество косвенному или же прибегнуть к эмиссии денежных знаков. К последнему обращались в период гражданской войны, что привело к рекордному обесценению денежных знаков и сокращению налоговых поступлений в 1919-1921 г., а в качестве замещающего неналогового источника использовалось прямое изъятие материальных ресурсов². В долгосрочной перспективе приоритет был отдан прямому налогообложению предприятий преобладающего государственного сектора экономики, что было учтено при утверждении новой классификации доходов советского бюджета.

В 1930 г. была проведена налоговая реформа, направленная на систематизацию фискальных отношений и сокращение издержек на взимание платежей, поскольку: «...в финансовых отделах имелись многочисленные консультанты по отдельным видам изъятий; узкая их специализация обуславливалась изобилием действующих и постоянно меняющихся законоположений, циркуляров, инструкций и т.д. <...> Несомненно, что такая специализация, порождавшая громоздкий аппарат, сама по себе была немалым препятствием на пути рационализации налоговой системы»³.

До реформы к налоговым поступлениям от предприятий и организаций относилось 85,8 % платежей, к прочим – 14,2 %. В ходе реформы 53 платежа вошли в налог с оборота, другие 6 – в отчисления от прибылей государственных предприятий и подоходный налог для кооперации. В качестве самостоятельных остались 27 платежей (рисунок 1.12). Комбинаторика двух новых форм налогов позволила регулировать уровень рентабельности хозяйствующих субъектов, а также стимулировать повышение эффективности путем экономии средств и снижения себестоимости продукции социалистической модели экономики.

¹ История Министерства финансов России. В 4 т. Т. II. / Авторский коллектив. М.: ИНФРА-М, 2002. 512 с. С. 38.

² Там же. С. 42

³ Дьяченко В.П. История финансов СССР. М., 1978. Институт экономики Академии наук СССР. С. 126.

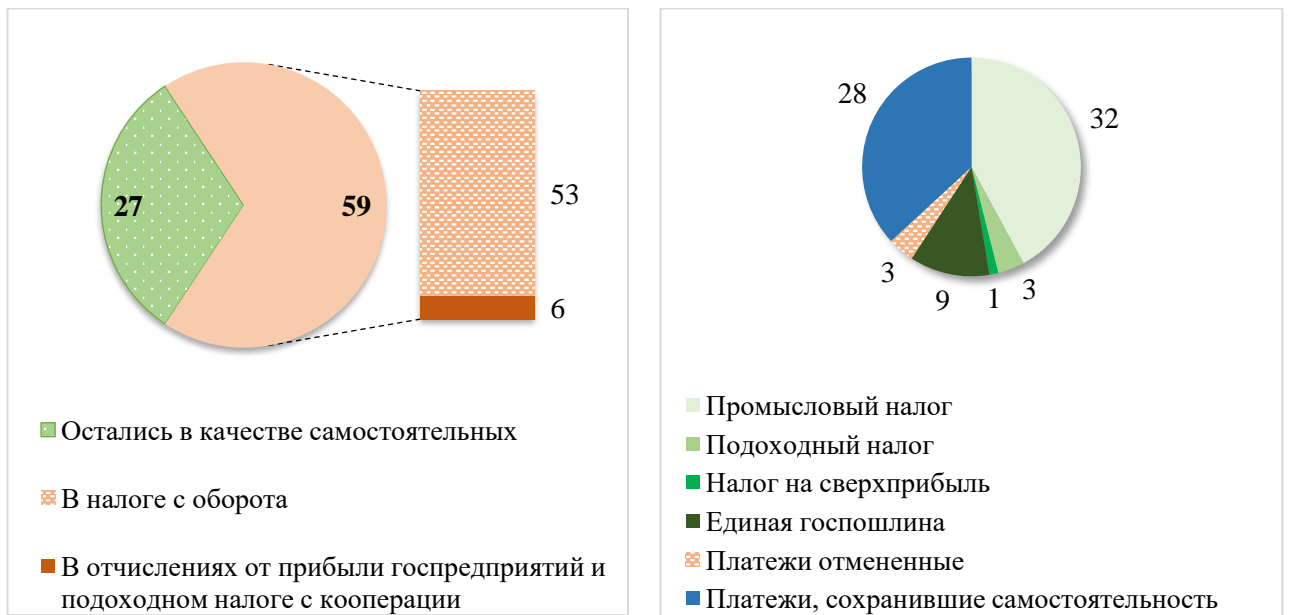


Рисунок 1.12 – Сокращение количества неналоговых платежей предприятий и организаций (слева), населения (справа) в рамках реформы 1930 г., количество платежей¹

Платежи населения, количество которых составляло 76 наименований, также подверглись пересмотру. Первоначально выдвигалась концепция единого промышленного налога с прогрессивной ставкой, однако, она не позволяла эффективно администрировать различные формы и источники формирования дохода частного сектора, особенно скрывааемые. В подоходном налоге были сохранены 3 платежа, промышленный налог объединил в себе 32 платежа, включая 12 акцизов, а взамен ряда неналоговых платежей и сборов была установлена единая пошлина. Позднее в 1931 г. помимо налога со строений и земельной ренты в состав неналоговых платежей населения вошли: сбор на нужды жилищного и культурно-бытового строительства, сбор с транспортных средств и скота, налог с посетителей публичных зрелищ и увеселений, разовый сбор с подвижной торговли, регистрационные сборы, плата за спуск сточных вод, а также курортный сбор².

Курортный сбор, введенный в 1933 г.³, не входил в систему налогов и сборов РСФСР, т.е. имел парафискальный характер. Он взимался с лиц приезжающих в

¹ Дьяченко В.П. История финансов СССР. М., 1978. Институт экономики Академии наук СССР. С. 254.

² История Министерства финансов России. В 4 т. Т. III / Авторский коллектив. М.: ИНФРА-М, 2002. 352 с. С. 86.

³ О курортном сборе [Электронный ресурс]: постановление № 47 от 17 августа 1933 года ЦИК СССР. URL: http://www.libussr.ru/doc_ussr/ussr_3923.htm (дата обращения: 22.05.2020).

курортные местности, «...3 рубля с трудящегося, довольно серьезная сумма...»¹. Финансовые ресурсы от его поступления не учитывались в показателях местных бюджетов, направлялись на специальный счет исполнительного комитета и были строго целевыми, расходовались исключительно на благоустройство курортной инфраструктуры страны².

«Огромную роль в развитии финансовой системы СССР сыграла налоговая реформа 1931-1932 г., которая заложила основы современной налоговой системы <...>. В ходе реформы унифицированы 85 действовавших ранее платежей в бюджет, устранена многократность налогообложения налогоплательщиков, укреплен финансовый контроль...»³.

В период Великой Отечественной войны, в 1942 г. была проведена работа по снижению дифференциации ставок налоговых отчислений. Разрозненным неналоговым платежам для упрощения администрирования была предана форма государственной пошлины⁴.

В 1966-1970 г. в ходе реформы по переходу от чисто административных методов управления к рыночно ориентированным методам экономического стимулирования был проведен пересмотр принципов имущественных отношений по линии государство – хозяйствующий субъект. Если ранее имущество предприятий отождествлялось с государственной собственностью, то в ходе реформы оно получило статус арендованной у государства. Отсюда возник новый неналоговый платеж – плата за фонды. Предполагалось, что обязанность его уплаты простимулирует предприятие на более эффективное распоряжение оставшимися текущими доходами и имеющимся в управлении имущественным комплексом. Однако на практике экономического оживления не наблюдалось. В 1968 г. плата составляла около 25 % всех поступлений в бюджет от прибыли

¹ Проведение эксперимента по развитию курортной инфраструктуры и созданию благоприятных условий для устойчивого развития сферы туризма в отдельных субъектах Российской Федерации: материалы парламентских слушаний. Москва, 2017. 99 с. С. 28.

² Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 5: Целевые публичные фонды и неналоговые платежи в странах Центральной и Восточной Европы / под ред. М. В. Карасёвой (Сенцовой). Воронеж: Издательский дом ВГУ, 2015. 160 с. С. 112.

³ Гуляев Я.А., Гуляев И.А. К вопросу о становлении неналоговых доходов, формируемых за счет природоресурсных платежей. Аграрное и земельное право. 2014. № 4 (112). С. 86.

⁴ Зверев А.Г. Записки министра. М.: Политиздат, 1973. 270 с с ил. С. 127-128.

работающих предприятий. Из-за различий в рентабельности разных отраслей экономики пришлось вводить два дополнительных неналоговых платежа: «рентные» или «фиксированные платежи», которые должны были учитывать возможность получения прибыли от прочих видов деятельности, а также «взносы свободного остатка прибыли». Взносы олицетворяли собой механизм перечисления прибыли предприятий в государственный бюджет. И хотя «...формально переход на новую систему финансовых отношений промышленности с государственным бюджетом состоялся, а фактически, как и раньше, брали прибыль у тех, у кого ее можно было взять»¹.

В 1991 г. второй раз в истории XX в. политическая и финансово-экономическая система России вошла в трансформационный период. Система совершила обратный переход от планово-административной к рыночной экономике, что предопределило характер преобразований.

Первым нормативным правовым актом, регулирующим область фискальных отношений суверенной России стал закон «Об основах налоговой системы в Российской Федерации»². Он заменил однократное обложение товаров на стадии производства на многократное косвенное обложение впервые вводимыми НДС и акцизами. При этом в законе «отсутствовало упоминание о многочисленных регистрационных и лицензионных сборах»³. Компенсировать это упущение должен был проект закона о «неналоговых платежах», разработку которого Правительство России должно было завершить до 1 мая 1993 г., чего фактически сделано не было.

В 1992 г. была введена в действие система платежей за недропользование по закону «О недрах»⁴. В условиях «шоковой терапии» – жесткого и сжатого по времени перехода к рыночным основам в сфере фискальных отношений неоднократно нарушался принцип справедливости (нередко законы принимались

¹ История Министерства финансов России. В 4 т. Т. III. Авторский коллектив. М.: ИНФРА-М, 2002. 352 с. С. 134.

² Об основах налоговой системы в Российской Федерации: закон Российской Федерации от 27 декабря 1991 г. № 2118-1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Борзунова О.А. Налоговый кодекс Российской Федерации: генезис, история принятия и тенденции совершенствования. М.: Юстицинформ, 2010. 296 с. С. 6.

⁴ О недрах: закон Российской Федерации от 21 февраля 1992 г. № 2395-1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

«задним числом»), а также принцип стабильности (крайне частая корректировка налогового законодательства). В законодательстве¹ появилась норма, предоставляющая право органам государственной власти субъектов Российской Федерации и местным органам вводить дополнительные налоги и сборы, не предусмотренные уже действующими нормативными правовыми актами². Таким образом, весь перечень налогов, сборов и иных платежей стал открытым, что приводило к неконтролируемому введению структурно непроработанных, противоречащих или дублирующих друг друга платежей в период с 1991 по 1999 г., что отмечено на рисунке 1.13. Как и прежде, в диссертации, на рисунке в зеленых тонах представлены основные налоговые поступления, бежевыми тонами – разного рода неналоговые доходы, включая неналоговые платежи, а отдельно серым цветом выделены поступления от добычи и экспорта энергоресурсов. Указанные поступления преимущественно относятся к неналоговым источникам, однако, для нашего исследования является существенным визуализация их доли в структуре.

Общее количество налогов и сборов по росписи федерального бюджета в рассматриваемом ретроспективном моменте достигало 40 единиц, дополнительно отдельно взимались платежи неналогового характера, в том числе и в пользу внебюджетных фондов, количество которых доходило до 20³. Отмечается, что в совокупности на всех уровнях бюджетно-налоговой системы «было установлено более 200 видов различных региональных и местных налогов, включая, например, такие платежи, как налог на капитальные вложения на территории других регионов, сбор за взлет с полосы аэропорта, сбор за проезд по территории города, сбор на содержание футбольной команды и др.»⁴. Частые, хаотичные поправки в профильное законодательство делали систему излишне сложной, противоречивой, запутанной, что существенно снижало деловую активность и усиливало экономический спад в стране, снижало собираемость доходов. Несмотря на то, что

¹ О формировании республиканского бюджета Российской Федерации и взаимоотношениях с бюджетами субъектов Российской Федерации в 1994 году: указ Президента России от 22 декабря 1993 г. № 2268 Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Карпов Э.С. О современных тенденциях развития налогового законодательства в Российской Федерации. Евразийская адвокатура. 2014. № 5 (12). С. 72.

³ История Министерства финансов России: В 4 т. Т. IV/ Авторский коллектив. М.: ИНФРА-М, 2002. 528 с. С. 145.

⁴ Кучеров И.И. Теория налогов и сборов (правовые аспекты): Монография. М.: ЮрИнфоР, 2009. 472 с. С. 205.

новая Конституция Российской Федерации в редакции 1993 г. определяла принципы финансовых и фискальных отношений в части налогов, сборов и иных платежей, «ситуация с определением круга таких платежей усложнилась»¹.

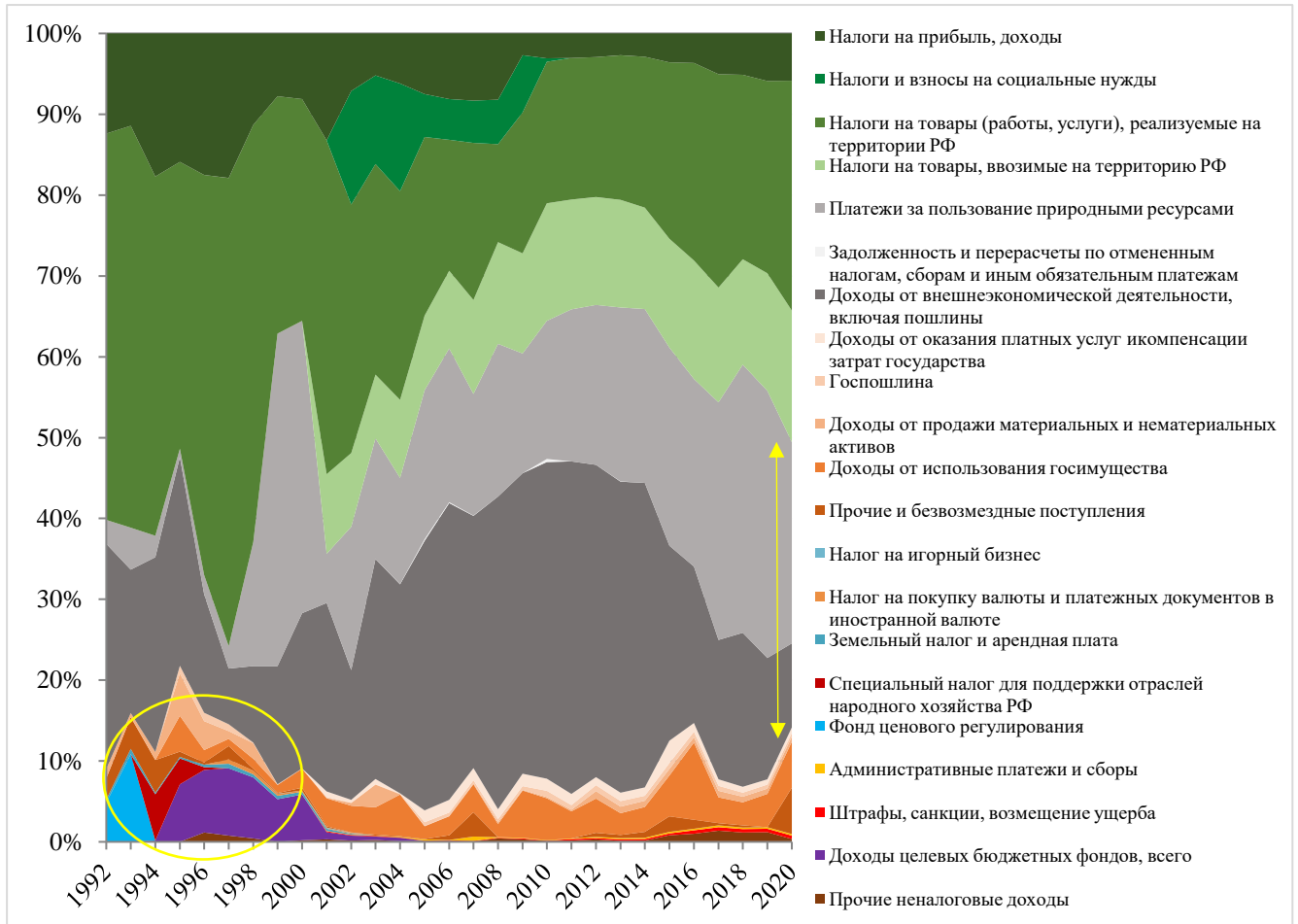


Рисунок 1.13 – Динамика структуры доходов России с 1992 по 2020 г., %²

В 1996 г. на уровне федерального закона была утверждена бюджетная классификация³, что являлось попыткой сведения всех доходов бюджета воедино. В указанном законе «...отсутствует деление государственных доходов на налоговые и неналоговые, что свидетельствует о возврате бюджетной классификации доходов к традициям бюджетных законов Российской империи, в которых в отличие от советского периода отсутствовало четкое разграничение

¹ Васильева Н.В. Современное состояние системы налогов и сборов: правовой аспект. Baikal Research Journal. 2016. Т. 7. № 2. С. 19–20.

² Источник: составлено автором на основе данных из законов об исполнении бюджета за соответствующий год.

³ О бюджетной классификации Российской Федерации: федеральный закон от 15 августа 1996 г. № 115-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 1996. № 34. Ст. 4030.

налогов и неналоговых доходов»¹.

Начало реформы сферы налогообложения было связано с введением в 1998-2001 г. части первой и второй НК РФ в целях стабилизации и унификации налогового поля России международным стандартам в рамках интеграции в мировое финансовое и экономическое пространство. Основными группами факторов, влиявших на бюджетную и налоговую политику, были: политические, институциональные, экономические². Более чем на десятилетие в качестве приоритетного был определен вектор повышения кассовой собираемости налогов, а в качестве долгосрочной задачи и следующего шага развития было определено повышение качества администрирования фискальных отношений.

«Надо признать, что, да, действительно, в 1999–2001 годах была проведена серьезная работа по кодификации <...>. Все остальные платежи <...>, не должны были браться»³. Неналоговым платежам в ходе реформы не уделялось преимущественного внимания. Регулирование этой сферы носило остаточный и производный, от основного реформационного курса налоговых отношений, характер с разнонаправленной динамикой количественных показателей. Для этого периода было характерным, что «уточнение налоговых законов происходит по мере накопления информации, переоценки выгод и потерь от тех или иных налоговых решений и изменения неналоговых факторов, влияющих на функционирование налоговой системы»⁴. В процессе универсализации, с одной стороны, количество одних неналоговых платежей сокращалось. Например, в рамках вводимого на два года регионального налога с продаж было отменено 17 различных сборов и неналоговых платежей⁵. С другой стороны, новыми законами

¹ Ялбулганов А.А. Неналоговые доходы в Российской Федерации: вопросы правового регулирования. Финансовое право. 2007. № 5. С. 32.

² Синельников С.Ю. Бюджетный кризис в России: 1985–1995 годы. М.: Евразия, 1995. Разд. 2.3, 2.5, 2.6, 3.; Назаров В.С. Налоговая система России в 1991–2008 годах. [Электронный ресурс] URL: <http://ru-90.ru/node/1170> (дата обращения: 15.05.2021).

³ Совершенствование законодательства Российской Федерации в части некодифицированных платежей, имеющих признаки налогов и сборов, в целях увеличения доходной базы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации: стенограмма совещания Комитета Совета Федерации по бюджету и финансовым рынкам. 18.12.2014. [Электронный ресурс] URL: <http://council.gov.ru/events/news/49907/> (дата обращения: 15.05.2021).

⁴ Налоговая реформа в России: проблемы и решения: [В 2 т.]. (Т. 2) М.: ИЭПП, 2003. 396-638 с. (Научные труды / Институт экономики переходного периода; № 67Р) С. 629.

⁵ Налоговая реформа в России: анализ первых результатов и перспективы развития // Баткибеков С., Бобылев Ю., Кадочников П., Пономаренко С., Непесов К., Синельников-Мурылев С., Трунин И., Шкробела Е. // Научные труды

и подзаконными актами вводилась возможность взимания новых неналоговых платежей. Например, в рамках поправок к закону «О недрах»¹ была установлена система неналоговых платежей, к которым относились: разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий по лицензии; регулярные платежи за пользование недрами; плата за геологическую информацию о недрах; сбор за участие в конкурсе и за выдачу лицензий². Представленная разнонаправленная динамика характеризуется тем, что на федеральном уровне в сфере налогообложения была проведена унификация системы налогов и сборов, но в рамках иных законов и подзаконных актов сохранялась возможность введения дополнительных, слабо контролируемых неналоговых платежей.

Принятие в 1998 г. БК РФ³ сгладило указанную проблему посредством определения и закрепления закрытого перечня неналоговых доходов системы бюджетно-налогового федерализма, включая неналоговые платежи. «Перечень сборов, который содержался в Законе об основах налоговой системы, не нашел своего закрепления в Бюджетном кодексе в виде неналоговых доходов. В то же время часть таких сборов теперь взимается в виде государственной пошлины (например, за выдачу ордера на квартиру)»⁴. В таком зафиксированном состоянии перечень был до 2014 г., после чего по сегодняшний день он снова является открытым.

Анализ динамики темпа прироста налоговых и неналоговых доходов за весь ретроспективный период, доступный для исследования и представленный на рисунке 1.14, свидетельствует о том, что наиболее прогнозируемыми, а значит и наиболее приоритетными, являются налоговые поступления. Расчет проведен по формуле (1.1). По приведенному рисунку можно оценить величину отклонения графиков темпа роста объема налоговых и неналоговых доходов от оси абсцисс в

ИЭПП. № 50. М.: ИЭПП. 2003. С. 253-254.

¹ О недрах: закон России от 21.02.1992 № 2395-1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Налоговая реформа в России: анализ первых результатов и перспективы развития // Баткибеков С., Бобылев Ю., Кадочников П., Пономаренко С., Непесов К., Синельников-Мурылев С., Трунин И., Шкробела Е. // Научные труды ИЭПП. № 50. М.: ИЭПП. 2003. С. 196.

³ Бюджетный кодекс Российской Федерации: федеральный закон № 145-ФЗ от 31.07.1998 (ред. от 29.11.2021) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2022). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ Пейливанов В.А. Правовая природа неналоговых доходов бюджета, имеющих обязательный характер. Юристы-Правоведь. 2008. № 2 (27). С. 54.

обе стороны. Отрицательный темп или наоборот, превышение этой величины более, чем на 100 % свидетельствуют о рассинхронизации поступлений от налоговых и неналоговых источников, снижении прогностической точности доходных поступлений.

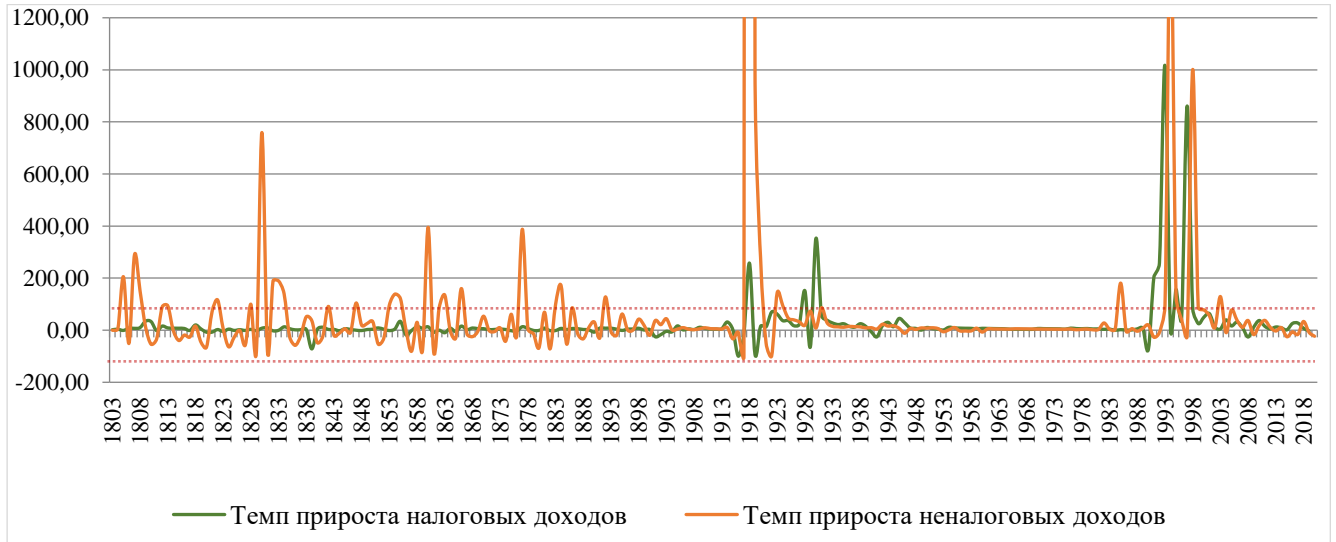


Рисунок 1.14 – Вариативность прироста налоговых и неналоговых доходов России с 1803 по 2020 г., %¹

При этом наибольшая волатильность темпа роста наблюдается по неналоговым доходам, что вполне очевидно, исходя из их многообразия и рассмотренных выше особенностей.

$$Var_{\text{ПД}} = \left(\frac{y_i}{y_{i-1}} \times 100\% \right) - 100\%, \quad (1.1)$$

где $Var_{\text{ПД } i}$ – вариативность поступления доходов в i -ый финансовый год;

y_i – поступление доходов в i -ый финансовый год;

y_{i-1} – поступление доходов в $(i-1)$ финансовый год;

$K_{\text{БП } i}$ – относительный показатель качества управления доходами. При этом,

если	$Var_{\text{ПД } i} \in (100; \infty]$,	то	$Var_{\text{ПД } i} \rightarrow \max$	и	$K_{\text{БП } i} \rightarrow \min$;
если	$Var_{\text{ПД } i} \in [-100; 100]$,	то	$Var_{\text{ПД } i} \rightarrow \min$	и	$K_{\text{БП } i} \rightarrow \max$. ²

¹ Источник: составлено автором на основе обобщения статистического материала.

² Бюджетно-налоговая политика России: генезис, оценка качества: монография / М.С. Гордиенко. М.: РУСАЙНС, 2016. 246 с. С. 152.

Резкий рост неналоговых доходов был связан, как правило, с наступлением разного рода чрезвычайных событий (военных конфликтов, трансформацией финансово-экономической и политической системы и др.), которые требовали изыскания существенных объемов поступлений. Дополнительным фактором в эти же периоды была инфляция, вызванная необеспеченной эмиссией денежной массы.

Если же обобщить показатели динамики соотношения налоговых и неналоговых поступлений в общей структуре доходов России за весь период с 1803 по 2020 г., представленной на рисунке 1.15, то следует отметить следующее.



Рисунок 1.15 – Динамика соотношения налоговых и неналоговых поступлений в структуре доходов России с 1803 по 2020 г., %¹

Структура источников доходов государства существенно зависит как от внешних, так и от внутренних политических и экономических факторов. Чем стабильнее и предсказуемее эти факторы, тем более прогнозируемым является соотношение налоговых и неналоговых доходов.

При этом доля налоговых доходов увеличивается в условиях стабильных экономических и финансовых отношений, а сокращается в кризисные периоды за счет снижения активности хозяйствующих субъектов. В эти периоды роль

¹ Источник: составлено автором на основе обобщения статистического материала.

неналоговых доходов разных форм поступления средств, включая прямое изъятие материальных ресурсов, существенно возрастает. Неналоговые доходы являются скрытым резервным инструментом аккумуляции финансовых ресурсов государства. Однако использование этого инструмента несет в себе значительные как финансово-экономические, так и социально-политические риски вследствие невключённости платежей в стандартный показатель оценки налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов.

Рост доли неналоговых доходов в России до 2010 года связан с наличием в их составе доходов от внешнеэкономической деятельности (экспортная валютная выручка преимущественно добывающих отраслей), сокращение их доли в последующие годы связано с внедрением цифровых технологий ФНС России и принципиальным повышением качества налогового администрирования.

В последнее десятилетие рассматриваемого периода отмечается рост доли налоговых доходов бюджета благодаря нескольким факторам:

– снижению зависимости государства от энергоресурсной составляющей за счет сокращения объемов экспорта полезных ископаемых в условиях снижения спроса на глобальных энергетических рынках (особенно в период экономического спада в период карантинных ограничений 2020 г.);

– применению бюджетного правила, как комплекса мер финансового регулятора, направленных на снижение зависимости бюджетно-налоговой системы от ежегодного нефтегазового трансферта и нефтегазового дефицита;

– повышению эффективности системы администрирования и контроля посредством цифровизации для увеличения прозрачности экономических связей.

Однако, в настоящее время, помимо роста доли налоговых доходов в общей структуре источников доходов, наблюдается одновременный рост количества неналоговых платежей. Это связано с тем, что в 2014 г. одновременно с мораторием на рост налоговой нагрузки до 2019 г.¹, была внесена поправка в БК РФ². Статья 41 была дополнена пунктом 6, в котором изложены требования к нормативным

¹ Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2016 год и на плановый период 2017 и 2018 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Подробнее эти поправки и эффекты от их принятия рассмотрены во 2 главе настоящего исследования.

правовым актам, устанавливающим неналоговые платежи, а в совокупности с абзацем 6 пункта 3 этой же статьи «иные неналоговые доходы»¹, de facto эта поправка открыла перечень видов неналоговых доходов бюджетов. Указанное обстоятельство позволило субъектам законодательной инициативы на всех уровнях бюджетно-налогового федерализма выходить с предложениями по введению новых неналоговых платежей. Следствием этого стал рост их количества, представленный на рисунке 1.16.

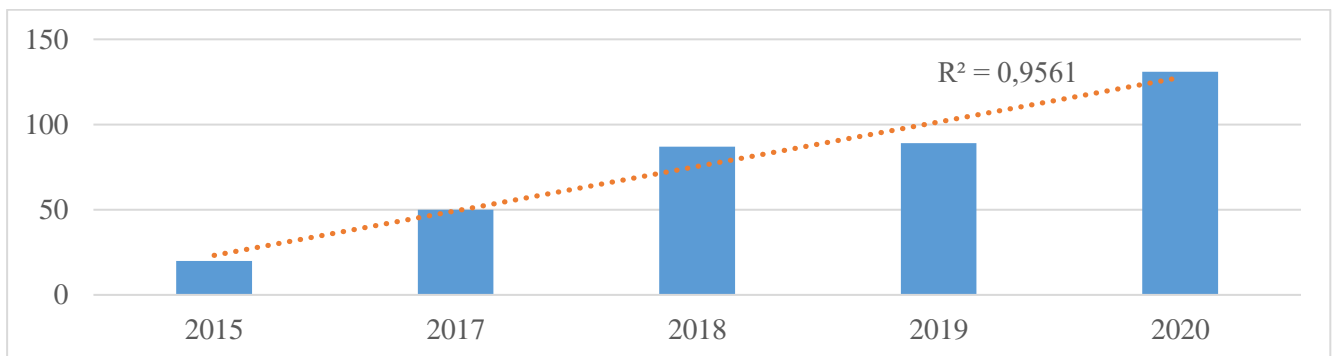


Рисунок 1.16 – Экспертные оценки количества неналоговых платежей в России с 2015 по 2020 г., единиц²

На сегодняшний день нет единого стандарта, позволяющего чётко сформулировать сущность, признаки и функции как всей совокупности неналоговых платежей, так и отдельных её видов. Так, по итогам проведенного Торгово-промышленной палатой России исследования на федеральном уровне насчитывается более 50, на субфедеральном до 70 платежей³, экспертно-аналитическое мероприятие Счетной палаты России выявило около 167 платежей⁴. Правительство России, в рамках проведенной инвентаризации, сформировало внутренний закрытый ведомственный реестр из 131 неналогового платежа⁵.

¹ Бюджетный кодекс Российской Федерации: федеральный закон № 145-ФЗ от 31.07.1998 (ред. от 29.11.2021) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2022). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Источник: составлено автором по данным открытых исследований Торгово-промышленной палаты России, Российского союза промышленников и предпринимателей, а также Правительства России.

³ Президент Торгово-промышленная палата Российской Федерации Катырин: «Нужно сократить количество неналоговых платежей» // Торгово-промышленная палата Российской Федерации [Электронный ресурс]. URL: <https://oldsite.tpprf.ru/ru/interaction/comments/142869/> (дата обращения 25.05.2020).

⁴ Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 9 (сентябрь), 2019 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-9-sent-2019> (дата обращения 24.09.2020). С. 65–66.

⁵ Сообщение телеграмм-канала «Майский указ» от 25.06.2020. Межрегиональная общественная организация

Отсутствие закреплённой классификации платежей, единого подхода к оценке их количественных и качественных параметров, а также к оценке оказываемого ими фискального эффекта¹ не позволяет повысить в этой сфере качество фискального администрирования и уровень эффективности системы государственного финансового контроля. Перечисленные методологические и нормативные пробелы в регулировании рассматриваемой сферы далеко неисчерпывающие, указывают на необходимость более детального уточнения всего комплекса накопившихся причин, рисков и их последствий при помощи проведения декомпозиции научного поля, что представлено нами в следующем параграфе диссертации.

1.3 Декомпозиция причин возникновения рисков совокупности неналоговых платежей в Российской Федерации

Совокупность неналоговых платежей до 2014 г. представляла собой устоявшееся количество² источников в структуре неналоговых доходов бюджетно-налоговой системы России, которые взимались профильными органами управления и не вызывали существенных рисков для бизнес-сообщества. Внесение изменений в БК РФ в части регламентации требований к нормативным правовым актам, устанавливающим неналоговые платежи, открыло возможности неограниченной инициации новых платежей субъектами законодательной инициативы, которой они активно пользуются до сих пор. В связи с этим возрастает как масштаб совокупной параллельной фискальной системы, которая на сегодняшний день оценивается около 1 % ВВП³, так и объём рисков в сфере

«Майский указ». Доступ из мессенджера Телеграмм.

¹ Эффект проявляется двояко: с одной стороны, в аккумулировании финансовых ресурсов в интересах государства, с другой – в росте фискальной нагрузки на хозяйствующие субъекты.

² В соответствии с действующей в 2014 году редакцией БК РФ взималось 14 федеральных, 17 региональных и 22 местных неналоговых платежа.

³ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». С. 79.

финансовых отношений, которые накапливались и продолжают накапливаться между плательщиками-хозяйствующими субъектами представителями бизнес-сообщества и уполномоченными органами в процессе введения в действие все новых и новых неналоговых платежей как на федеральном, так и на субфедеральном уровнях.

Систематизацию имеющихся рисков, на наш взгляд, стоит осуществить в два этапа: сначала провести декомпозицию или разделение совокупности рисков на отдельные элементы для наиболее детального их рассмотрения, а затем, всё многообразие элементов необходимо сгруппировать для оценки масштаба рисков и последующей разработки направлений их минимизации, определения векторов развития анализируемой сферы неналоговых доходов бюджета России.

Проведем декомпозицию рисков сложившейся в Российской Федерации совокупности неналоговых платежей для наиболее детального рассмотрения причин их возникновения, а также описания сущности и возникающих эффектов того или иного риска в целях выработки решений в ходе нашего исследования в дальнейшем. Сделать это представляется целесообразным по следующему алгоритму: содержание риска → причина, описание источника возникновения риска → последствия или эффект, оказываемый риском¹.

1. Риск: отсутствие общепринятой стандартизированной терминологии, обозначающей налоговые и неналоговые платежи.

Описание: на наш взгляд, истоком сложившегося терминологического хаоса послужило введение в оборот в начале 2000-х годов некоторыми определениями Конституционного Суда Российской Федерации таких терминов, как: «фискальный сбор», «неналоговый сбор», «компенсационный сбор»² и т.п. В результате профессиональным сообществом была начата дискуссия об особых свойствах и признаках того или иного платежа, о необходимости индивидуального подхода к терминологическому разграничению платежей с учётом этих свойств, которая в

¹ Приведенные факты в этом параграфе актуальны по состоянию на январь 2021 года.

² Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 5: Целевые публичные фонды и неналоговые платежи в странах Центральной и Восточной Европы / под ред. М.В. Карасёвой (Сенцовой). Воронеж: Издательский дом ВГУ, 2015. 160 с. С. 101.

итоге не дала результата. Ранее факт законодательного определения того или иного платежа в качестве налога или неналогового дохода бюджета служил надежным основанием для определения его природы, однако, в настоящее время практика показывает, что это далеко не так¹. Вопрос глубже, чем просто разнообразие терминов. Требуется уточнение ключевых понятий сферы фискальных отношений: налога, сбора, пошлины, парафискальных платежей² и т.п. Но если ставить основной задачей достижение прозрачности и эффективности всей системы налогообложения (включая, в том числе и неналоговые платежи), то нельзя не согласиться с мнением, что: «...понятие сбора в рамках действующего конституционного режима и Налогового кодекса Российской Федерации может быть всеохватывающим в достаточной степени, а именно – настолько, чтобы объединить всё многообразие обязательных платежей, в основу которых положен не только факт наличия у плательщика облагаемого объекта (как это предусмотрено для налогов), но и факт предоставления плательщику специального права, оказания ему публично значимых услуг (не гражданско-правового характера)...»³.

Последствия, эффект: в действующих нормативных правовых актах, как и в профильном научном сообществе нет единообразного подхода к использованию категорий налог, сбор, отсутствует определение устоявшегося словосочетания «неналоговый платеж». Сложившееся терминологическое многообразие (плата, платеж, неналоговый платеж, сбор, фискальный сбор, парафискалитет, квазиналог, некодифицированные публичные доходы⁴, принудительные расходы⁵) усложняет фискальные отношения и законотворческий процесс в сфере бюджетно-налогового

¹ Волков В.В. Вопросы соотношения налоговых и неналоговых обязательных платежей. Государственный аудит. Право. Экономика. 2009. № 4. С. 41.

² Парафискальные платежи (парафискалитеты) – это обязательные платежи, устанавливаемые органами государственной власти, которые перечисляются не в бюджеты бюджетной системы, а в специальные фонды, созданные в рамках бюджетной системы, или на счета юридических или физических лиц для обеспечения исполнения ими публично-правовых функций (третейские суды, компенсационные фонды саморегулируемых организаций и т.п.).

³ Неналоговые платежи в российском законодательстве: грядет систематизация? Закон. 2018. № 3. С. 24-25.

⁴ Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 5: Целевые публичные фонды и неналоговые платежи в странах Центральной и Восточной Европы / под ред. М.В. Карасёвой (Сенцовой). Воронеж: Издательский дом ВГУ, 2015. 160 с. С. 101.

⁵ Константинов В.А. Определение оптимальной экономической нагрузки на предприятие. Проблемы современной экономики. 2018. № 3 (67). С. 122.

регулирующего, не позволяет провести систематизацию, кодификацию (т.е. внесение указанных платежей, в том или ином виде, в НК РФ) и оптимизацию для упрощения процедур администрирования. На наш взгляд, решение указанной задачи лежит не столько в финансово-экономической, законотворческой или государственно-управленческой плоскости, сколько в развитии теории финансов и налогообложения.

2. Риск: отсутствие кодификации неналоговых платежей.

Описание: как уже отмечалось выше, разнообразие свойств платежей значительно затрудняет их систематизацию. Тем не менее, существует ряд платежей, соответствующих определениям НК РФ. Неоднократные попытки кодификации этих платежей до настоящего времени не принесли желаемого результата¹. Одним из последних был законопроект «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части включения отдельных неналоговых платежей в Налоговый кодекс Российской Федерации)»² о включении в НК РФ утилизационного сбора, гостиничного сбора, обязательных отчислений операторов сети связи общего пользования, а также ряда отдельных платежей за предоставление сведений в виде пошлины. В мае 2020 года законопроект получил отрицательное заключение. На наш взгляд, проведение локальной и поэтапной кодификации неналоговых платежей вполне рационально. Вместе с тем, необходимо отметить, что только комплексный (охватывающий все платежи) подход и анализ финансово-экономической целесообразности установления платежей принесёт желаемый положительный результат.

Последствия, эффект: значительное количество платежей находится за рамками НК РФ, образуя тем самым «параллельную систему налогообложения», что не может не влиять негативно на инвестиционную привлекательность ведения бизнеса в России.

3. Риск: искажение величины реальной налоговой нагрузки на бизнес и

¹ В параграфе 4.1 диссертации попытки кодификации и их результат изложены более подробно.

² О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части включения отдельных неналоговых платежей в Налоговый кодекс Российской Федерации): паспорт законопроекта. Федеральный портал проектов нормативных правовых актов. ID 02/04/10-18/00084496 [Электронный ресурс]. URL: <https://regulation.gov.ru/projects#npa=84496> (дата обращения: 20.04.2020).

отсутствие системного мониторинга фискальной нагрузки.

Описание: вопрос об измерении реального уровня налоговой нагрузки на бизнес последние тридцать лет не терял своей актуальности. Помимо платежей, указанных в НК РФ, а также неналоговых платежей в доходы бюджетов бюджетной системы, перечисленных в БК РФ, которые в основной своей массе не учитываются при определении налогового давления на бизнес, существуют платежи целевого назначения, поступающие не в бюджеты, а на счета бюджетных, автономных или казенных учреждений, созданных под конкретный перечень услуг (таких как, например: санитарно-эпидемиологическая экспертиза и другие исследования в сфере санитарно-эпидемиологического благополучия человека, медико-социальная экспертиза и т.п.), или на счета коммерческих организаций, которым государственные органы (посредством лицензий, концессий и аккредитаций) делегировали права и полномочия по оказанию услуг обязательных для бизнеса (например, медицинское освидетельствование работников, получение руководящим звеном организации с различной периодичностью: дополнительного профессионального образования по пожарно-техническому минимуму, по охране труда; если бизнес связан с общепитом, торговлей, оказанием гостиничных, или бытовых услуг, то это ещё ежемесячные расходы на дератизацию и дезинсекцию, на обслуживание онлайн-касс, систем охранной и пожарной сигнализации и т.д.). Эти платежи не участвуют в формировании публичных фондов и не связаны с исключительной монополией на их взимание. Безусловно, подобные расходы на обязательные услуги не отслеживаются, не систематизированы, и не учитываются при определении суммарной налоговой нагрузки на бизнес соответствующими методиками¹. Показатель же фискальной или совокупной нагрузки, на наш взгляд, обязан учитывать и эти платежи отражая наиболее объективную информацию. На федеральном уровне методика оценки фискальной нагрузки хозяйствующих субъектов, учитывающая все вышеперечисленные факторы, отсутствует. Показатель, который официальная статистика определяет, не учитывает эти

¹ Рассмотрение методик определения налоговой нагрузки на бизнес с учетом отсутствия фактора неналоговых платежей рассмотрено нами подробнее в параграфе 3.2 диссертации.

положения. У регулятора нет объективного публичного индикатора о совокупной фискальной нагрузке на бизнес, поскольку она состоит как из платежей, зачисляемых в бюджетно-налоговую систему, так и из платежей, выплачиваемых в пользу уполномоченных юридических лиц.

Последствия, эффект: снижение предпринимательской инициативы, сдерживание роста развития малого и среднего предпринимательства, ухудшение финансовой среды бизнеса и делового климата в государстве в целом.

4. Риск: отсутствие опубликованного федерального реестра источников доходов.

Описание: на наш взгляд, многообразие платежей, большое количество учреждений и организаций, осуществляющих их администрирование, создает значительные трудности систематизации платежей, составления и ведения перечня источников доходов Российской Федерации, а также формирования реестров источников доходов. Постановлением Правительства России от 31 августа 2016 г. № 868 определено, что реестры источников доходов Российской Федерации и федерального бюджета, реестры источников доходов бюджетов государственных внебюджетных фондов формируются и ведутся в электронной форме на Едином портале бюджетной системы Российской Федерации «Электронный бюджет»¹. Однако фактически опубликованные данные в разделе «Реестры источников доходов» отсутствуют. Стоит отметить, что Минфин России, как главный администратор Единого портала занимал 14 место из 38 возможных по рейтингу открытости данных², а последние исследования свидетельствуют об ухудшении этого показателя³, несмотря на то, что министерство «...выработало осознанную политику взаимодействия с референтными группами»⁴.

Последствия, эффект: снижение качества информационного обеспечения не только для бизнеса, но и для всего общества.

¹ Система доступна по адресу URL:<http://budget.gov.ru/epbs/>, разрабатывается и ведется Минфином России.

² Рейтинг портала «Открытое правительство». URL:<https://openstandard.ru/> (дата обращения 04.05.2020).

³ Открытость государства в России – 2020. Счетная палата Российской Федерации, 2020. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/upload/pdf/Otkrytost-2020.pdf>. С. 9 (дата обращения 05.05.2020).

⁴ Открытость государства в России – 2020. Счетная палата Российской Федерации, 2020. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/upload/pdf/Otkrytost-2020.pdf>. С. 43 (дата обращения 05.05.2020).

5. Риск: тенденция роста общей фискальной нагрузки на хозяйствующие субъекты и снижение деловой активности бизнеса.

Описание: формулировка абзаца 6, пункта 3 статьи 41 БК РФ: «иные неналоговые доходы», а также пункта 6 статьи 41, введённого федеральным законом от 22.10.2014 № 311-ФЗ, открыли субъектам законодательной инициативы, главным администраторам доходов бюджета бюджетной системы, безграничную потенциальную возможность наращивания числа неналоговых платежей по разделу неналоговых доходов бюджетов. При отсутствии должного внимания со стороны регулятора данный процесс вышел из-под контроля. В результате, как уже отмечалось выше, платежи, по своим признакам соответствующие налогам и сборам, оказались вне нормативного поля, установленного НК РФ, создав тем самым целый комплекс проблем, при том, что количество платежей выросло в разы. По экспертным оценкам неналоговые платежи могут достигать ежегодно от 3 % до 25 % от оборота хозяйствующих субъектов, что является критичной величиной для предприятий малого бизнеса со средней выручкой около 150 млн р. в год¹. Кроме этого, низкое качество нормативных правовых актов, устанавливающих платежи, непроработанность всего комплекса вопросов, связанного с администрированием платежей главными администраторами, а также коррупционная составляющая в совокупности с невысоким уровнем налоговой культуры позволяют недобросовестным предпринимателям необоснованно сокращать свои издержки по платежам или вообще уклоняться от уплаты обязательных платежей. Это касается прежде всего природных ресурсов и, в частности – лесного хозяйства², где уровень криминогенной ситуации остается достаточно высоким. С другой стороны, рост неналоговых платежей влечет увеличение административного и финансового давления на бизнес, в первую очередь на малый и средний, чувствительно воспринимающий любые изменения фискальных параметров внешней среды по

¹ Ряховский Д.И., Акулова Н.Г. Неналоговые платежи в налоговой системе России. Проблемы современной экономики. 2015. № 4 (56). С. 85.

² Лаженцев В.Н., Чужмарова С.И., Чужмаров А.И. Налоговое администрирование в системе лесопользования и его влияние на бюджеты северных территорий. Экономические и социальные перемены: факты, тенденции, прогноз. 2020. Т. 13. № 1. С. 126.

причине ограниченности масштабов собственной деятельности и оборотных ресурсов. Это повышает риски возможных издержек¹, способствует снижению деловой активности бизнес-сообщества, замедлению темпов роста экономики.

На наш взгляд, данный абзац статьи может быть изложен в следующей редакции: «иные неналоговые доходы от платежей, включённых в установленном порядке в Перечень источников доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации». Включение (исключение) платежей в перечень целесообразно осуществлять в рамках процедуры подготовки, рассмотрения, согласования и принятия бюджета на будущий год или отдельным дополнительным федеральным законом. Перечень также, как и реестры источников доходов, о чем было уже сказано выше, следует разместить на сайте Единого портала бюджетной системы Российской Федерации «Электронный бюджет» в разделе «Реестры источников доходов» и иметь все ссылки на нормативные правовые акты главных администраторов бюджетов бюджетной системы, устанавливающих данные платежи, с возможностью ознакомления с этими актами. Наличие такой возможности, а именно возможности доступа не только к перечню платежей, но и к источникам их установления, исключало бы из профессионального общественного дискурса массу вопросов и, прежде всего, вопрос о налоговой и совокупной нагрузке на бизнес. Бизнесу это позволит в любое время проверить легитимность платежа и получить исчерпывающую информацию по любому платежу: о правовых основаниях возникновения платежа, о порядке расчета и уплаты, размерах, ставках, льготах и т.д. Минфину России – позволит увеличить в разы управляемость всей системой налогообложения, жестко контролировать процесс установления платежей и целесообразность их взимания, а также покажет реальную картину налоговой и фискальной нагрузки по отраслям.

Последствия, эффект: гармонизация фискальных отношений – без объективного понимания количества и состава платежей бизнеса невозможно оценить реальную налоговую и фискальную нагрузку и регулятору, и тем более,

¹ Алексеёнок А.А., Константинов В.А. Неналоговые платежи в малом бизнесе: опыт качественных исследований. Среднерусский вестник общественных наук. 2019. Т. 14. № 3. С. 37.

начинающему предпринимателю, что нередко приводит к неудачным попыткам начала предпринимательской деятельности. Наличие в нормативных правовых актах подобного рода положений, таких как: «иные неналоговые доходы» порождает неопределенность и вызывает настороженность, а скрытое повышение фискального давления снижает уровень доверия бизнес-сообщества к проведению любых реформ, предлагаемых государством, выталкивает бизнес в теневой сектор экономики и побуждает к проявлениям девиантного поведения – уклонению от уплаты или частичной уплате неналоговых платежей.

6. Риск: возникновение выпадающих доходов бюджета при взимании обязательных неналоговых платежей при предоставлении государственных услуг.

Описание: постановлением Правительства Российской Федерации от 06.05.2011 № 352 утвержден перечень «вторичных» услуг, которые являются необходимыми и обязательными для предоставления федеральными органами исполнительной власти государственных «первичных» услуг и, которые предоставляются, в том числе и коммерческими организациями, участвующими в предоставлении государственных услуг, и определении размера платы за их оказание. На сегодняшний день это 51 «вторичная» услуга. Часть услуг, о чём мы уже сказали выше, предоставляется государством через подведомственные казенные учреждения безвозмездно, а часть услуг являются платными, т.е. доход от предоставления «вторичных» услуг поступает в бюджеты бюджетной системы государства. Однако большая часть «вторичных» услуг предоставляется различными бюджетными учреждениями или коммерческими организациями, соответственно, средства от оказания услуг поступают не в бюджет, а зачисляются в пользу этих бюджетных учреждений (в форме внебюджетных доходов) или коммерческих организаций. Услуга, являющаяся необходимой для предоставления государственной услуги, является по отношению к ней вторичной, но неразрывно с ней связана, то есть, исходя из требований законодательства является частью деятельности по реализации функций федерального органа исполнительной власти. Следовательно, средства от оказания «вторичной» услуги, необходимой для оказания «первичной» государственной услуги, должны перечисляться только

в бюджет¹, однако, этого не происходит.

Последствия, эффект: непоступление в бюджетно-налоговую систему части средств, направляемых на оплату вторичной услуги, что фактически является выпадающими доходами бюджета.

7. Риск: не определен федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный на осуществление контроля за соблюдением главными администраторами доходов бюджетов требований пункта 6 статьи 41 БК РФ.

Описание: в Положении о Минфине России закреплено, что министерство является федеральным органом исполнительной власти и осуществляет функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере бюджетной деятельности². Вместе с тем, в Положении отсутствует ряд ключевых обязанностей, например: обязанность вести реестр источников доходов бюджетов бюджетной системы России, возложенная статьей 47.1 БК РФ. Пунктом 5 указанной статьи задекларирована прерогатива Правительства России определять порядок формирования, ведения и состав информации Перечня источников доходов Российской Федерации. Но и это постановление Правительства России от 31.08.2016 N 868 «О порядке формирования и ведения перечня источников доходов Российской Федерации»³ (с несколько обтекаемыми формулировками «Рекомендовать..., обеспечить...») пока не нашло отражение в Положении. Минфин России обеспечивает методическую и методологическую сторону бюджетного процесса, организует систему как налоговых, так и неналоговых платежей, руководит главными администраторами доходов бюджетов бюджетной системы, однако, формально полномочия на контрольные функции по данным и очень важным направлениям в Положении отсутствуют. На наш взгляд, в Положении (как это оформлено, например, в пункте 5.3.30 Положения) целесообразно включить пункт аналогичного содержания: «пункт 5.3.xx

¹ Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации Российской Федерации № 9 (сентябрь), 2019 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-9-sent-2019> (дата обращения 24.09.2020). С. 88.

² О Министерстве финансов Российской Федерации: постановление Правительства России от 30.06.2004 № 329. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ О порядке формирования и ведения перечня источников доходов Российской Федерации: постановление Правительства России от 31 августа 2016 г. № 868. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

государственный контроль (надзор) за деятельностью главных администраторов бюджетов в части соответствия принимаемых ими нормативных правовых актов, муниципальных правовых актов, договоров, в соответствии с которыми уплачиваются платежи, являющиеся источниками неналоговых доходов бюджетов, а также в части формирования и ведения Перечня источников доходов Российской Федерации...».

Последствия, эффект: отсутствие уполномоченного органа-регулятора, системного подхода к регулированию порядка установления и администрирования неналоговых доходов привело к тому, что определить число неналоговых платежей и организовать аудит и мониторинг их взимания довольно сложно. Федеральные органы исполнительной власти – главные администраторы доходов бюджета самостоятельно реализуют процедуры установления новых и администрирования действующих неналоговых платежей. Разными органами исполнительной власти и их различными подразделениями разрабатываются собственные внутриведомственные регламентирующие документы и стандарты, учитывающие специфику деятельности конкретного сектора экономики без должной методологической синхронизации с федеральным центром в лице единого уполномоченного органа. Отсутствие системного управления может вызвать разбалансировку финансового и фискального механизма государства. В такой ситуации о полноценной прозрачности системы налогообложения в настоящее время говорить не приходится.

8. Риск: растущее число неналоговых платежей на различных уровнях бюджетно-налоговой системы России.

Описание: увеличение числа неналоговых платежей в течение последних двадцати лет в различных секторах экономики не может не оказывать негативного влияния на экономическую ситуацию в целом. И если фискальные неналоговые платежи способствуют росту скрытой фискальной нагрузки, следовательно, в средне- и долгосрочной перспективе ограничивают динамику экономического роста и маневренность финансового механизма, то парафискальные неналоговые платежи, не интегрированные в систему государственных финансовых отношений,

опосредованно и очень незначительно влияют на рост финансового потенциала страны. Финансовые риски, как это чаще всего бывает, трансформируются в разного рода иные риски, например, в экологические, по причине того, что аккумулируемые средства от «экологических» платежей направляются на цели, несвязанные напрямую с охраной окружающей среды и обеспечением экологической безопасности. Некоторые ученые в такой логике усиливают воздействие рисков до угрозы национальной безопасности государства¹, что может быть небезосновательным при дальнейшем наращивании количества неналоговых платежей, особенно если сбор некоторых из них делегирован частным юридическим лицам – субъектам публичных финансовых отношений, проконтролировать эффективность которых в крайней степени сложно.

Последствия, эффект: снижение управляемости и прозрачности финансовой системы страны; создание параллельной налоговой системе сферы фискальных отношений, растущая вероятность дестабилизации функционирования её финансового механизма.

9. Риск: снижение качества администрирования платежей с измененным статусом.

Описание: в качестве примера можно привести ситуацию с установлением платежа – «плата за загрязнение окружающей природной среды»². Отнесение этого платежа к федеральным налогам не вызывало сомнения – это следовало из проектных документов Правительства России, а также бюджетной классификации доходов. Однако в итоге элементы платежа были установлены постановлением Правительства России, а не федеральным законом, что противоречило статье 5 НК РФ. Кроме того, органам исполнительной власти предоставлялось право динамического внесения изменений в постановление и корректировки некоторых элементов налога, что также противоречило действующему законодательству

¹ Воронцов О.Г. Действие принципов бюджетной системы Российской Федерации в отношении обязательных платежей фискальной направленности. Актуальные проблемы российского права. 2017. № 7 (80). С. 45.

² Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия в редакции от 14.06.2001: постановление Правительства России от 28.08.1992 № 632. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

России. Решение Верховного Суда Российской Федерации¹ изменило статус платежа на «неналоговый», что было воспринято юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями – плательщиками как отсутствие необходимости подавать декларации, платить пени, штрафы и иные отчисления в пользу налоговых органов². Позднее, в своём определении Конституционный Суд Российской Федерации подтвердил сохранение законной силы постановления Правительства России³, что позволило органам исполнительной власти работать с возникшими недоимками по неналоговому платежу, но уже исключительно в судебном порядке.

Последствия, эффект: нарушение порядка установления неналоговых платежей в части соблюдения иерархии нормативных и правовых актов – требований, регулирующих процедуру установления платежей (часть 3 статьи 75 Конституции Российской Федерации), привело к тому, что: 1) бюджетная система получила выпадающие доходы по данному платежу (в 2002 г. в объеме около 2 млрд р.)⁴, ввиду отсутствия эффективных механизмов воздействия на уклоняющихся от оплаты⁵; 2) экологический орган государственного управления – новые непрофильные фискальные полномочия, 3) судебная система – дополнительную нагрузку в виде исков экологического регулятора к лицам, уклоняющимся от платы за загрязнение окружающей среды.

¹ О признании незаконным (недействительным) Постановления Правительства России от 28.08.1992 № 632 «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия» в редакции от 14.06.2001: решение Верховного Суда Российской Федерации от 28.03.2002 № ГКПИ2002-178. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Совершенствование законодательства Российской Федерации в части неcodифицированных платежей, имеющих признаки налогов и сборов, в целях увеличения доходной базы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации [Электронный ресурс]: стенограмма совещания Комитета Совета Федерации по бюджету и финансовым рынкам от 18 декабря 2014 года. // Официальный сайт Совета Федерации Федерального Собрания Российской Федерации. URL: http://budget.council.gov.ru/activity/activities/other_activities/51212/ С. 3-4. (дата обращения 21.08.2020).

³ По запросу Правительства Российской Федерации о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия» и статьи 7 Федерального закона «О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации» [Электронный ресурс]: определение Конституционного Суда Российской Федерации от 10.12.2002 № 284-О. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ Лебедев В.В. Об определении Конституционного Суда Российской Федерации от 10.12.2002 № 284-О URL: <http://www.nalvest.ru/nv-articles/detail.php?ID=26799> (дата обращения 21.08.2020).

⁵ Зарипов В.М. Плата за загрязнение природной среды: грустный юбилей. Закон. 2012. № 11. С. 1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

10. Риск: отсутствие финансовой ответственности плательщиков неналоговых платежей за нарушение финансовой дисциплины.

Описание: несовершенство законодательства Российской Федерации в части ответственности за неуплату неналоговых платежей. Примером может послужить закон «О связи»¹. В статье 68 данного закона «Ответственность за нарушение законодательства Российской Федерации в области связи» предусмотрена ответственность оператора сети связи общего пользования в случае несвоевременной или неполной уплаты обязательных отчислений (неналоговых платежей) в резерв универсального обслуживания. Вместе с тем, ответственность за невнесение разовой платы и ежегодной платы за пользование радиочастотным спектром в целях обеспечения системы контроля радиочастот, ни законом «О связи», ни каким другим законом не установлена.

Последствия, эффект: снижение или полное отсутствие платежной дисциплины в зависимости от организации, администрирующей платежи, как следствие – возникновение выпадающих в результате этого доходов бюджета.

11. Риск: непроработанность или отсутствие финансово-экономического обоснования введения неналоговых платежей, методик расчета объемов их взимания и индексации.

Описание: решение о введении в действие неналоговых платежей в некоторых случаях принимается без должного экономического обоснования целесообразности их взимания. Ставки не соответствуют рыночным условиям, не определены сроки их пересмотра, отсутствуют методики их индексации². В практике взимания платежей отмечается, что некоторые администраторы доходов бюджета индексируют ставки в размерах, не соответствующих степени накопленной за период инфляции. Например, ставки разовой и ежегодной платы за пользование радиочастотным спектром для радиотехнологий сотовой связи с 1 января 2019 года были установлены на уровне 2015 года, а размеры ставок разовой

¹ О связи: федеральный закон от 07.07.2003 № 126-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Ряховский Д.И., Акулова Н.Г. Неналоговые платежи в налоговой системе России. Проблемы современной экономики. 2015. № 4 (56). 2015. С. 86.

и ежегодной платы для иных радиотехнологий – на уровне 2012 года¹.

Последствия, эффект: размеры индексации ставок платежей не соответствуют инфляционным процессам в экономике России, что приводит к занижению как прогнозных, так и фактических поступлений платежей в бюджет. Сбор платежей не только не содействует поступлению потенциальных доходов, а способствует дополнительным расходам из-за низкого качества администрирования.

12. Риск: отсутствие системного подхода в рамках процедуры установления неналоговых платежей и единых требований к элементной конструкции.

Описание: отсутствие полной элементной структуры платежа (не определены ставки, сроки уплаты, льготы и другие элементы)², несоблюдение принципов налоговой системы (дублирование налоговой базы по нескольким налогам, сборам и неналоговым платежам и др.)³, наличие пробелов законодательства в части регулирования различных финансовых отношений по неналоговым платежам (ответственности плательщика, процедур зачета и возврата, давности взыскания, контрольных процедур др.)⁴. Различная процедура принятия, как и различная форма утверждения платежей привели к тому, что законодательно утверждаемая конструкция платежа разнится как по территориальному, так и по ведомственному признаку. Введение неналоговых платежей проводится различными нормативными документами: федеральными, региональными законами, подзаконными актами, в том числе ведомственного уровня, локальными актами уполномоченных на взимание платежей организаций. Одинаковый, стандартизированный подход ко всем платежам, по указанным причинам, осуществить достаточно проблематично. Однако представляется реалистичным

¹ Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 9 (сентябрь), 2019 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-9-sent-2019> (дата обращения 24.09.2020). С. 64.

² Гуляев И.А. Значение природоресурсных платежей для пополнения доходной части бюджета. Аграрное и земельное право. 2017. № 9 (153). С. 105-113.

³ Совершенствование законодательства Российской Федерации в части неcodифицированных платежей, имеющих признаки налогов и сборов, в целях увеличения доходной базы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации [Электронный ресурс]: стенограмма совещания Комитета Совета Федерации по бюджету и финансовым рынкам от 18 декабря 2014 года. // Официальный сайт Совета Федерации Федерального Собрания России. С. 5. URL: http://budget.council.gov.ru/activity/activities/other_activities/51212/ (дата обращения 21.08.2020).

⁴ Васильева Н.В. Современное состояние системы налогов и сборов: правовой аспект. Baikal Research Journal. 2016. Т. 7. № 2. С. 6.

упростить, систематизировать и сгруппировать платежи. Для каждой группы создать четкую структуру, правила установления и их взимания, аналогичную той, которая объявлена статьей 17 НК РФ. Подобная стандартизация, проведенная по отношению к налоговому полю в 1999 году¹, способствовала упрощению процедур администрирования, минимизации числа ошибок в налоговом учете и повышению собираемости доходов в бюджетно-налоговую систему России.

Последствия, эффект: данный факт вносит существенную неопределенность для систем бухгалтерского и налогового учета хозяйствующих субъектов, на которые фактически возлагаются обязанности не только по уплате неналоговых платежей, но и мониторинга нормативной правовой сферы на наличие новых обязательств неналогового характера². Для регулятора такое положение затрудняет процесс прогнозирования неналоговых доходов, повышает инерционность системы управления, результативность администрирования снижается, либо её невозможно оценить объективно, что умножает финансовые риски.

13. Риск: снижение точности прогнозных оценок поступлений доходов, в том числе от неналоговых платежей, в бюджеты бюджетной системы России.

Описание: федеральными органами исполнительной власти, осуществляющими бюджетные полномочия главного администратора доходов бюджетов бюджетной системы России не в полном объеме выполняются «Общие требования к методике прогнозирования поступлений доходов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации»³, а также порядок формирования и представления обоснований прогнозов⁴. По оценке Счетной палаты Российской Федерации из 85 главных администраторов доходов методики прогнозирования доходов 39 главных администраторов доходов (или 45,9 %) не соответствуют

¹ О внесении изменений и дополнений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации: федеральный закон от 09.07.1999 № 154-ФЗ (ред. от 27.11.2017). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Абрамов А.П. Квазианалоги: проблемы администрирования. Налоги и финансовое право. 2012. № 9. С. 115.

³ Об общих требованиях к методике прогнозирования поступлений доходов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации: постановление Правительства России от 23.06.2016 № 574. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ О порядке формирования и представления федеральными органами государственной власти (государственными органами), органами управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации, Центральным банком Российской Федерации обоснований прогноза поступления доходов федерального бюджета: приказ Минфина России от 29.07.2016 № 128н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

требованиям¹. Например, алгоритм расчета налоговых доходов (в том числе государственной пошлины) не включает оценку объема выпадающих доходов в связи с применением предусмотренных законодательством России льгот, освобождений и иных преференций с указанием соответствующих норм законодательства Российской Федерации, либо информацию об их отсутствии; для расчета прогнозируемого объема налоговых доходов вместо установленного метода прямого счета применяется метод экстраполяции или метод индексации и т.д. Установленные формы обоснования поступлений доходов, объявленные приказом Минфина России², не учитывают особенностей прогнозирования, предусмотренных общими требованиями. Изменения в порядок формирования и представления прогноза Минфина России не вносились уже с августа 2018 года³.

Последствия, эффект: снижается достоверность прогнозируемых объемов доходов, управляемость бюджетно-налоговой системы России в целом.

14. Риск: неэффективность системы финансового контроля за расходованием средств, полученных от парафискальных платежей.

Описание: примером может послужить платеж производителей звукозаписывающего оборудования (изготовителями и импортерами оборудования для аудио- и видео- воспроизведения) в пользу правообладателей – авторов, исполнителей, изготовителей фонограмм и аудиовизуальных произведений, установленный на основании статьи 1245 ГК РФ: «Вознаграждение за свободное воспроизведение фонограмм и аудиовизуальных произведений в личных целях»⁴. Ставка и база расчета определены соответствующим постановлением Правительства России⁵. Финансовые ресурсы по платежу поступают Общероссийской общественной организации «Российскому Союзу

¹ О федеральном бюджете на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов: заключение Счетной Палаты Российской Федерации на проект федерального закона. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² О порядке формирования и представления федеральными органами государственной власти (государственными органами), органами управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации, Центральным банком Российской Федерации обоснований прогноза поступления доходов федерального бюджета: Приказ Минфина России от 29.07.2016 № 128н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ О федеральном бюджете на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов: заключение Счетной Палаты Российской Федерации на проект федерального закона. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ ГК РФ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁵ О вознаграждении за свободное воспроизведение фонограмм и аудиовизуальных произведений в личных целях: постановление Правительства России от 14.10.2010 № 829. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

«Правообладателей» – некоммерческой организации, аккредитованной Федеральной службой по надзору за соблюдением законодательства в области охраны культурного наследия. Отраслевой Союз, как и любая другая некоммерческая организация (НКО), в соответствии с действующим законодательством, публикует на своем сайте информацию о деятельности за отчетный период, а также заключение независимого аудитора в качестве элемента внешнего аудита финансового состояния организации. Содержание подобной отчетности, а главное – целевой характер деятельности организации, не могут быть объективно оценены со стороны системы государственного финансового контроля России без проведения необходимых контрольных процедур, применение которых в принудительном порядке невозможно. В отличие от обязанности участия в подобных процедурах государственных организаций, данное условие позволяет частному юридическому лицу отказываться от предоставления информации государственному контрольному органу. Что касается расходования аккумулируемых средств, то постановлением Правительства России¹ утверждено «Положение о минимальных ставках авторского вознаграждения за публичное исполнение произведений». Вместе с тем, решениями Верховного Суда Российской Федерации отменены «Порядок применения ставок авторского вознаграждения за публичное исполнение произведений»² и «Порядок начисления и взимания авторского вознаграждения за публичное исполнение произведений»³.

Последствия, эффект: на основании получения от государственных органов юридическими лицами публичных полномочий на счетах этих организаций накапливаются значительные финансовые ресурсы, однако, расходование средств носит непубличный характер на основании принципов финансовой

¹ О минимальных ставках авторского вознаграждения за некоторые виды использования произведений литературы и искусства: постановление Правительства России от 21 марта 1994 г. № 218. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² О признании недействующим раздела II Положения о минимальных ставках авторского вознаграждения за публичное исполнение произведений, утв. Постановлением Правительства России от 21.03.1994 № 218: Решение Верховного Суда Российской Федерации от 18.06.2012 № АКПИ12-503. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ О признании недействующим раздела III Положения о минимальных ставках авторского вознаграждения за публичное исполнение произведений, утв. постановлением Правительства России от 21 марта 1994 г. № 218: решение Верховного Суда Российской Федерации от 12 сентября 2007 г. № ГКПИ07-910. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

самостоятельности и обособленности (в приведенном примере для сферы НКО). Публичные финансовые ресурсы выводятся в пользу частных юридических лиц, что несет в себе ещё более широкий спектр рисков.

15. Риск: дискредитация основных нормативных правовых актов сферы фискальных отношений вследствие противоречий в их содержании.

Описание: примером такого несовершенства является ситуация, когда главным законом государства – Конституцией Российской Федерации, в главе «Права и свободы человека и гражданина», в статье 57 задекларирована конституционная обязанность гражданина: «Каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы»¹. Упоминание иных платежей (взносов, неналоговых платежей и др.) отсутствует, в главном документе страны идет речь только об обязательных отчуждениях двух видов – налоги и сборы. Налог трактуется однозначно: императивный, абстрактный, безвозмездный, регулярный платеж для обеспечения деятельности государства. Сбор, на наш взгляд, должен обозначать группу платежей, для которой отсутствует единый универсальный состав элементов, установленный для всех сборов. Признаки каждого подвида сборов должны быть перечислены в определении сбора. Однако, как в статье 6 утратившего силу закона «О налоговых органах»², так и в статье 30 части первой НК РФ, статьях 264, 270, 272, 346.35 части второй НК РФ, а также статье 41 БК РФ, существуют квазиправовые категории, формулировки в виде «иных обязательных платежей». Фактическое же взимание на практике подобных обязательных или принудительных платежей, отличных от налогов и сборов, дискредитирует как Конституцию Российской Федерации, так и НК РФ, что по мнению профессионального сообщества недопустимо³. Сущностная неопределенность, разрозненность норм регулирования неналоговых платежей по различным уровням бюджетно-налоговой системы России и по различным видам нормативных правовых актов приводит к размытости целей установления, а также снижению

¹ Конституция Российской Федерации. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² О налоговых органах Российской Федерации: закон Российской Федерации от 21 марта 1991 года № 943-1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Гусейнова А.А. Сравнительно-правовая характеристика парафискальных платежей в финансовом праве России и ФРГ. Реформы и право. 2014. № 3. С. 58.

объективности финансово-экономического обоснования объемов того или иного платежа. Данный факт снижает степень доверия плательщиков к системе, не позволяет проконтролировать в каких – публичных или частных целях аккумулируются весьма значительные объемы финансовых ресурсов, в должной ли мере соблюдаются интересы государства и общества¹.

Последствия, эффект: откладывание и сохраняющаяся нерешенность указанных вопросов в сфере неналоговых платежей затягивает узел накопившихся проблем, подрывает экономическую стабильность, ведет к потерям доходов бюджетно-налоговой системы, потенциальному и реальному нарушению прав плательщиков², а, следовательно, степени доверия и мотивации к реализации фискальных обязательств плательщиков платежей.

Обозначив реперные точки научного поля неналоговых платежей, применим процессный классификационный подход и соотнесем представленные 15 причин рисков к 4 основным группам рисков. Результат представлен на рисунке 1.17 и включает в себя риски, связанные с несовершенством процессов: установления, взимания, реформирования, контроля платежей.

Очевидно, что без детального определения сущности, понимания и оценки финансовой выгоды и фискальных эффектов того или иного платежа, целесообразности его введения или отмены, влияния платежей на уровень гармонизации фискальных отношений, невозможно реформировать такую чувствительную для каждого физического и юридического лица сферу.

Вышеизложенное показывает также, что административное звено по разного рода причинам не в полной мере и не должным образом стремится к упрощению системы фискальных отношений в России, к её прозрачности. Финансовые взаимоотношения хозяйствующих субъектов, как и социальные отношения, не стоят на месте. Следовательно нерешенный клубок возникших рисков негативно влияет в целом на финансовую и экономическую сферы России.

¹ Колкарева И.Н., Колкарева Э.Н. Парафискальные платежи в России: состояние и направления реформирования. Сфера услуг: инновации и качество. 2017. № 28. С. 4.

² Крохина Ю.А. Неналоговые платежи в структуре бюджетных доходов: проблемы законодательного регулирования, планирования и администрирования. Регион: системы, экономика, управление. 2014. № 3 (26). С. 175.

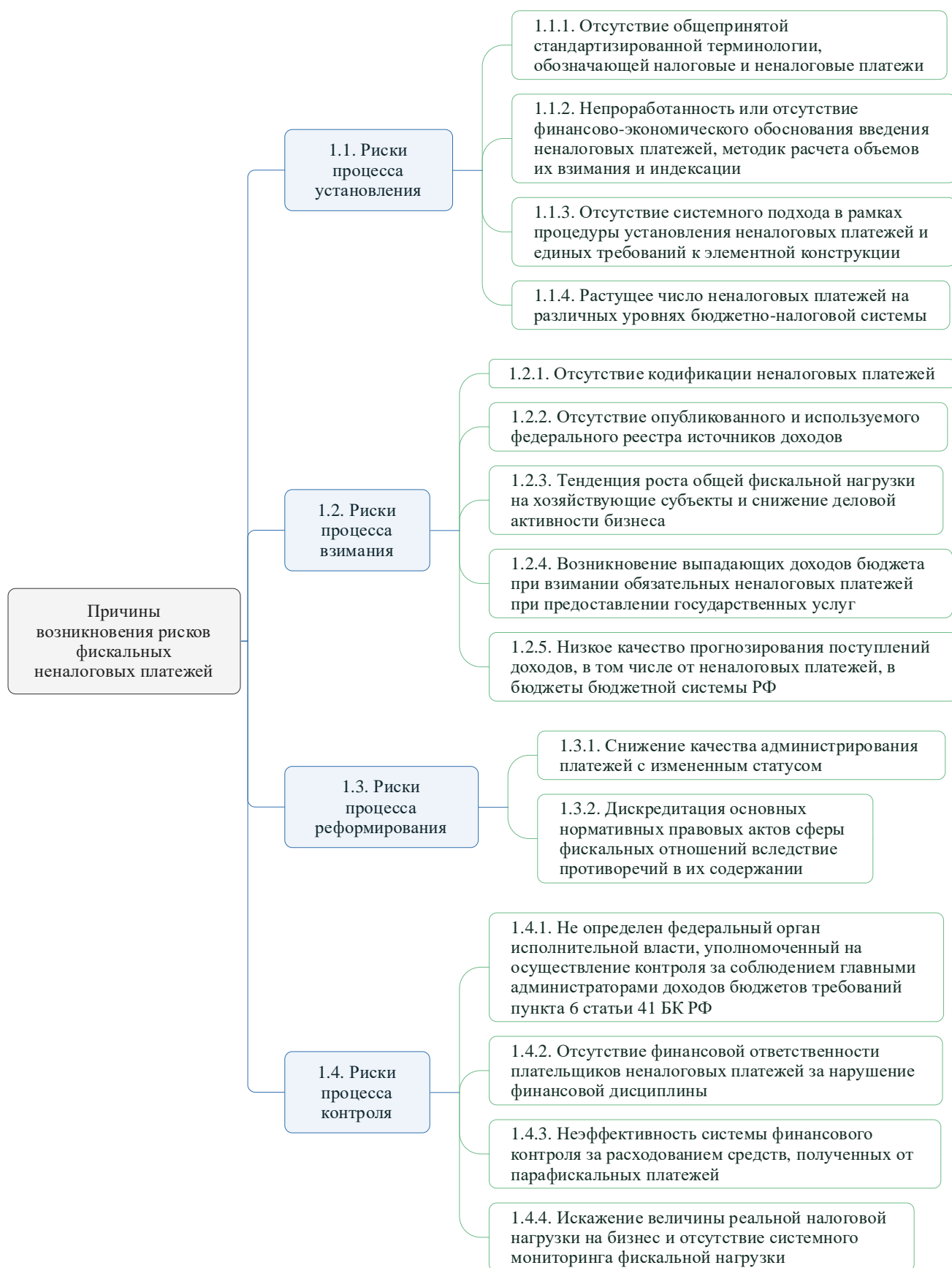


Рисунок 1.17 – Причины возникновения рисков фискальных неналоговых платежей в России¹

¹ Источник: составлено и визуализировано автором.

Многочисленность рисков подчеркивает наличие нерешенных задач в данной сфере, проблематику которых в рамках обзорного анализа сложно детализировать и представить достаточно полно. Но такие задачи должны решаться на стыке изучения теоретического и эмпирического опыта, раскрывающего категориальную сущность неналоговых платежей и функционирующего аппарата системы государственного финансового контроля. Именно этому посвящена следующая глава диссертационного исследования.

Глава 2 Теоретические основы фискальных отношений в сфере неналоговых платежей

Целостное представление о закономерностях и существенных связях в сфере неналоговых платежей основывается на исследовании процессов развития и латентной децентрализации фискальных отношений в России.

В период становления рыночных отношений эрозия форм фискальных отношений проявилась в несистемном, асинхронном развитии сфер и звеньев бюджетно-налоговой системы России, что впоследствии было купировано проведением масштабной кодификации посредством введения БК РФ и НК РФ.

В последующем процесс децентрализации фискальных отношений вновь проявился и поддерживался многочисленными законодательными инициативами и судебными решениями, как способом разрешения накапливающихся противоречий. И если инициативы достигали поставленной цели, формировались всё новые источники доходов бюджетов, даже в не всегда благоприятных макроэкономических условиях. При этом судебные решения подчас не упрощали, а значительно усложняли процессы регулирования профильных органов и учетные процедуры на уровне хозяйствующих субъектов.

Настоящая глава раскрывает сущность, признаки и функции совокупности фискальных неналоговых платежей. Это необходимо для дальнейшего выявления системных свойств – целостности, организованности и эмерджентности, усиливаемых в процессе трансформации совокупности фискальных неналоговых платежей в гармоничную систему.

Оценка качественного состава основывается на традиционных подходах к классификации, проводимой методом кластеризации. Это позволяет провести дискретную оценку сложившейся ситуации, верификацию предложенных теоретических категорий и корректности их градации, а также способствует выработке подходов к дальнейшей трансформации в целях стратегического развития анализируемой совокупности неналоговых платежей.

2.1 Неналоговые платежи как результат эрозии форм фискальных отношений

В 1991 г. после известных событий возникла необходимость проведения в крайне сжатые сроки адаптации к условиям рыночной экономики экономической и финансовой системы. Перед финансовым руководством возникла необходимость реформирования бюджетно-налоговой системы государства в целях её оптимизации и повышения эффективности функционирования на основе новых, рыночных принципов, с учётом измененных масштабов и внешних факторов. В этот период трансформации экономики основной интерес для нашего исследования представляют: структура доходов, налоговые и неналоговые платежи и связанные с ними события, а также дальнейшие обстоятельства и причины изменения их состава, повлекшие за собой выделение совокупности неналоговых платежей в отдельную обширную сферу фискальных отношений.

Истоком создания фискальной системы стало Постановление ещё действовавшего на тот момент Верховного Совета Российской Федерации¹, принятое в конце сложнейшего для страны 1991 года, направленное на организационное поддержание процессов налогового администрирования и контроля. В документе, помимо обеспечения принятия и введения в действие основного законодательства по вопросам создания и функционирования налоговой системы (организации собираемости исключительно налогов), отмечалась необходимость разработки и внесения до 1 мая 1993 года поправок в части регулирования неналоговых платежей. Конкретное определение категории «неналоговые платежи» отсутствовало. К ним по признаку исключительности на том этапе развития системы относились все платежи, отличные от налогов. До момента введения такого документа в действие, отношения в сфере неналоговых платежей должны были регулироваться нормативным правовым полем,

¹ О порядке введения в действие закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации»: постановление Верховного Совета Российской Федерации от 27.12.1991 № 2119-1. Ведомости Съезда народных депутатов Российской Федерации и Верховного Совета Российской Федерации, 1992, № 11, ст. 528.

сформированным ранее, при социалистическом политико-экономическом государственном устройстве. Однако «...как известно, акт о неналоговых платежах [в запланированные Постановлением сроки – прим. автора] принят не был»¹.

Базовый закон «Об основах налоговой системы в Российской Федерации»² в первой редакции ознаменовал собой начало масштабной реформы и был первой попыткой описания на языке налогового права существовавших на тот момент форм фискальных отношений. В статье 1 закона среди таковых упоминались налоги, сборы, пошлины и иные платежи. Примечательно, что в статье 2 приводилось определение, которое сформулировано единым и неделимым сразу для всей группы указанных форм платежей, под которыми понимался обязательный взнос в бюджет соответствующего уровня или во внебюджетный фонд государства. Очевидно, что определение носило весьма общий характер и требовало дальнейшего уточнения в рамках финансовой науки и практики.

Глава 2 закона раскрывала детальный перечень видов налогов отдельно по трем уровням бюджетно-налоговой системы. Из состава поступлений видно, что термином «налог» именовались помимо самих налогов все остальные поступления вообще – акцизы, таможенные пошлины, отчисления, платы и сборы. Поступления от перечисленных видов были объединены под общим термином «налоговые поступления». При этом дополнительного категориального разграничения видов представлено не было, а была проведена разбивка исключительно по трем уровням зачисления, в рамках попыток отладки процессов администрирования поступающих доходов.

На рисунке 2.1 нами представлены исключительно неналоговые платежи, содержащиеся в статьях 18-21 рассматриваемого закона. В эту группировку вошли все отличные от классического понимания категории «налог» неналоговые поступления (отсюда и название группы в русле логики законодателя), к которым нами были отнесены пошлины, сборы и разного рода иные платежи. Стоит подчеркнуть, такая группировка обусловлена тем, что «...признаки, позволяющие

¹ Тютин Д.В. Налоговое право: Курс лекций. Абзац 5621. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Об основах налоговой системы в Российской Федерации: закон Верховного Совета Российской Федерации от 27.12.1991 № 2118-1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

отграничить их друг от друга, от иных платежей в бюджеты (гражданско-правовых платежей, имущественных санкций), не были определены»¹. В последней редакции анализируемого закона², действовавшей до принятия НК РФ, перечень налоговых поступлений существенно сократился.

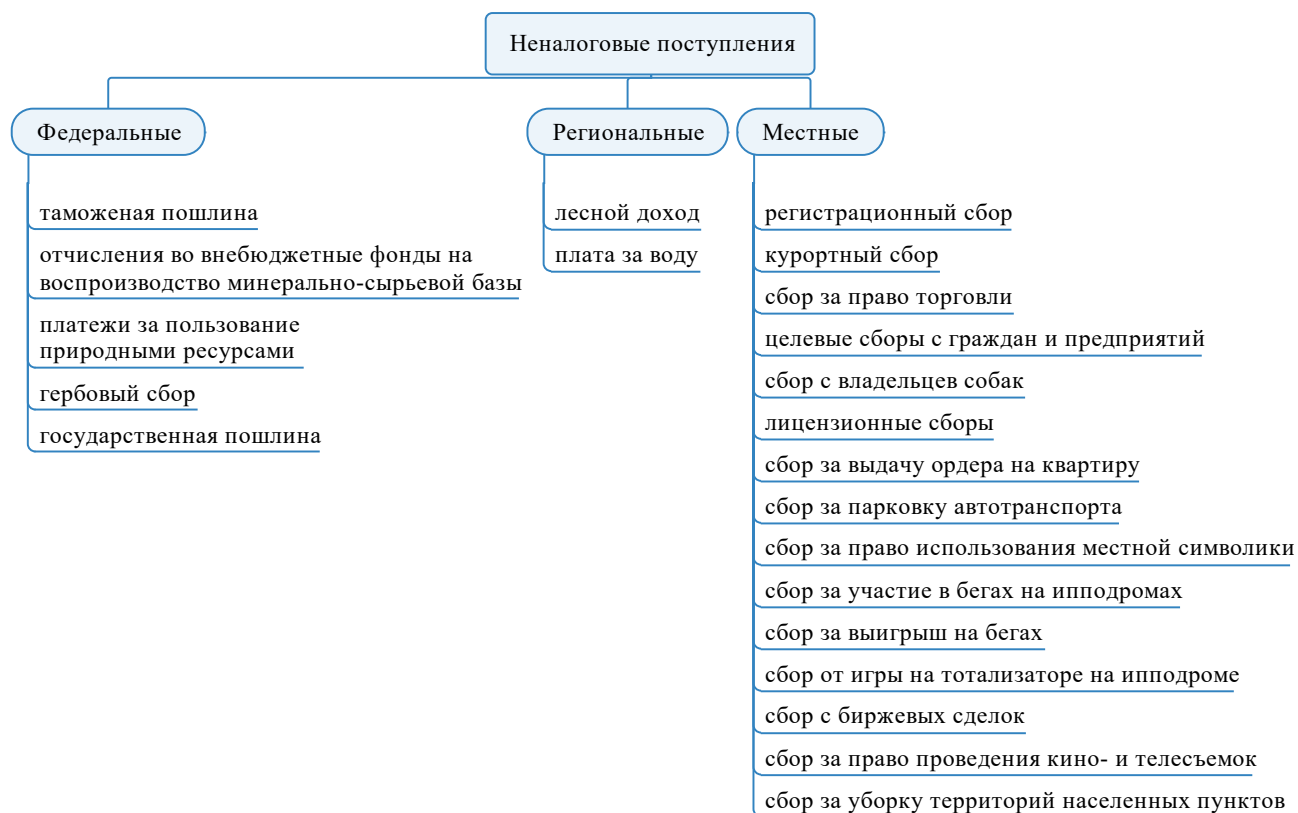


Рисунок 2.1 – Неналоговые платежи в составе «налоговых поступлений» по закону «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», 1991 г.³

Остались только: в части федеральных поступлений – платежи за пользование природными ресурсами и государственная пошлина, в части региональных – лесной доход, местных – регистрационный сбор с физических лиц. Остальные были исключены из нормативного акта.

¹ Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 5: Целевые публичные фонды и неналоговые платежи в странах Центральной и Восточной Европы / под ред. М. В. Карасёвой (Сенцовой). Воронеж: Издательский дом ВГУ, 2015. 160 с. С. 113.

² Об основах налоговой системы в Российской Федерации: закон Российской Федерации от 27.12.1991 № 2118-1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Разработано и визуализировано автором по данным статей 18-21 закона: Об основах налоговой системы в Российской Федерации: закон Российской Федерации от 27.12.1991 № 2118-1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

Исключенные из закона платежи не были отменены полностью, но постепенно делегировались сфере бюджетного регулирования. Стоит отметить, что трансформация бюджетной политики берет свое начало 10 октября 1991 г., с принятием закона «Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса в РСФСР»¹. Этот закон рассматривал бюджет России (РСФСР) ещё в составе и при тесном взаимодействии с бюджетами республик СССР, определяя инерционный характер развития, и это с учетом уже нараставшего фактора децентрализации финансовых и общественных отношений в Союзе в рассматриваемом периоде.

Доходы бюджета в законе регулировались статьями 9 и 10. В статье 9 перечислены собственные источники доходов, к которым законодатель отнес: закрепленные за каждым уровнем бюджета налоговые поступления, отчисления по регулирующим источникам, а также дополнительные источники, установленные субъектами РСФСР самостоятельно. В статье 10, описывающей доходы бюджета, была приведена исключительно отсылочная норма к рассмотренному нами выше налоговому законодательству.

При регламентации бюджетного процесса в статье 16 была учтена возможность изыскания новых доходных источников в целях покрытия дополнительных или вновь образующихся расходных обязательств. Детали этого механизма не были представлены, но видно, что предпринималась попытка предотвратить возможное возникновение так называемых «необеспеченных мандатов»², которая, однако, не смогла полностью купировать проблему диспропорций в переходный период с 1991 по 1999 г.

Помимо обширной судебной-процессуальной практики в сфере неналоговых отношений, которая будет рассмотрена нами в параграфе 2.2 диссертации, в рассматриваемый период стоит выделить ещё один системообразующий документ – Конституцию Российской Федерации 12 декабря 1993 года³ в первой её редакции.

¹ Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса в РСФСР: закон РСФСР от 10.10.1991 № 1734-1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Термин можно определить, как наличие расходных обязательств государства или его субъектов без наличия должного финансового обеспечения.

³ Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

Статьей 57 основополагающего документа отмечается необходимость уплаты каждым гражданином России законно установленных налогов и сборов. Статья 71 возлагает на Российскую Федерацию ведение федерального бюджета, налогов и сборов. Статьей 75 определяется возможность установления федеральных налогов, принципов налогообложения и сборов исключительно федеральным законодательством (в этом месте в новой редакции документа идет отсылка на части первую и вторую НК РФ). Профильные вопросы должны рассматриваться в рамках законодательного процесса в Федеральном Собрании Российской Федерации (статьи 104 и 106), местные налоги и сборы переданы в ведение органов местного самоуправления (статья 132).

Как видно из перечисленных блоков главного закона страны, в нем упоминается исключительно совокупность налогов и сборов, при этом какие-либо иные платежи не упоминаются вообще. Возможно, авторами текста в указанную категорию «сборы» и закладывалось содержание всех иных неналоговых платежей, но документальные подтверждения этому отсутствуют. Мы не можем этого ни доказать, ни опровергнуть; можем лишь только отметить категориальную ограниченность. Конституция Российской Федерации и в старой, и в новой редакции содержит отражение исключительно налогов и сборов.

Введение первой части НК РФ и всего БК РФ 31 июля 1998 г. внесло значительную ясность в систему государственного регулирования доходных и расходных обязательств между субъектами бюджетно-налоговых отношений.

Сфера налоговых отношений стала регулироваться НК РФ, который впервые разграничил и определил в статье 8 категорию «налог» и «сбор». Кодексом стали регулироваться исключительно налоговые платежи и сборы, классификация которых, как и в первоначальном налоговом законе, сохранила трехуровневый вид (статьи 13-15 НК РФ). Их количество и состав менялся с течением времени, что показано на рисунке 2.2. В кодексе в систематизированном виде были представлены основные элементы налогового администрирования: основы налогового регулирования, категориальный аппарат, структура системы налогов и сборов, характеристики каждого налога – элементная структура, права и

обязанности сторон с возможными последствиями различных вариантов реализации обоюдных обязательств и другие, ранее не регламентируемые вопросы.

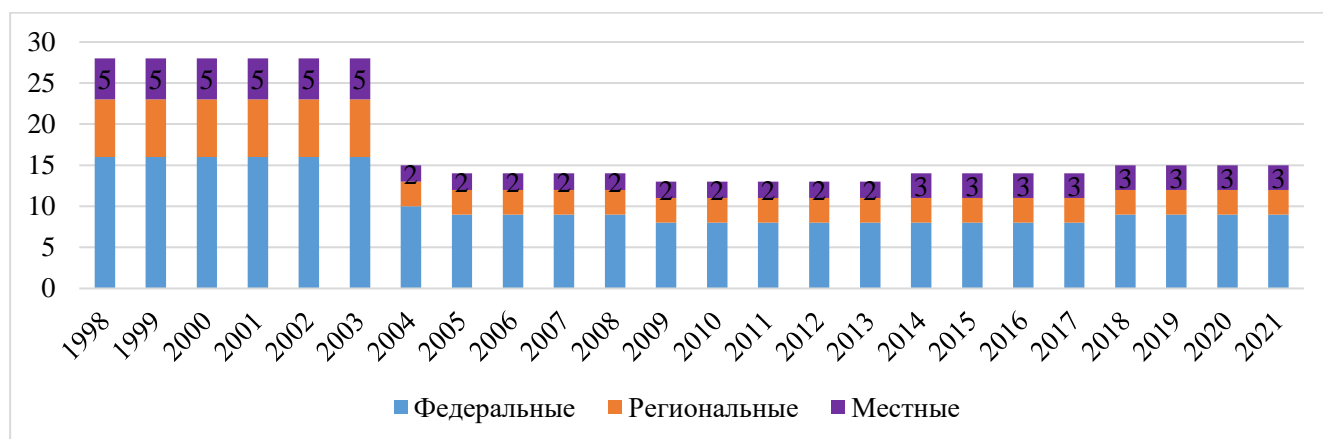


Рисунок 2.2 – Динамика количества налогов и сборов по итогам анализа 135 действовавших редакций НК РФ с 1998 по 2021 г., единиц¹

Из рисунка 2.2 наглядно видна частота изменений налогового поля государства, а также вектор направленности развития налоговой системы в целом. Первоначальный состав существенно не изменялся до 2004 г., в котором было проведено, как отмечается в пояснительно записке к законопроекту, уточнение налоговых полномочий соответствующих органов власти, корректировка «...видов налогов (сборов) и специальных налоговых режимов, формирующих систему налогов и сборов в Российской Федерации»². Остальные изменения были менее масштабными, но не менее значимыми для системы: в 2005 г. был отменен налог на наследование или дарение³, в конце 2009 г. единый социальный налог (ЕСН) был заменен на страховые взносы во внебюджетные фонды⁴, в 2014 г. в состав местных

¹ Составлено автором на основе архива данных по НК РФ в справочно-правовой системе КонсультантПлюс.

² 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 (в части установления видов налогов и сборов в Российской Федерации, закрепления полномочий органов законодательной (представительной) власти и органов местного самоуправления по установлению налогов и сборов): пояснительная записка к проекту Федерального закона № 364858-3; 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. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ О признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации и внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации в связи с отменой налога с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения: федеральный закон от 01.07.2005 № 78-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу

налогов и сборов был введен торговый сбор¹, в 2018 г. введен в действие налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья².

В ходе изменения состава и количества взимаемых налогов и сборов стоит выделить два платежа, статус которых неоднократно менялся с налогового на неналоговый (изменение их статуса представлено на рисунке 2.3).

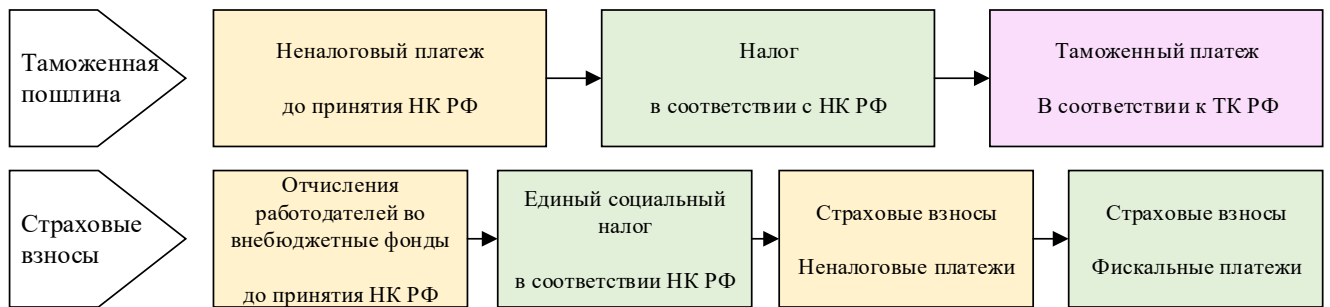


Рисунок 2.3 – Последовательность изменения статуса таможенной пошлины и страховых взносов во внебюджетные фонды³

Первый – таможенная пошлина, которая сначала считалась неналоговым платежом, позже в первой части статьей 13 НК РФ была отнесена к налогам, после чего она была полностью исключена из налоговой системы⁴ и передана в сферу таможенного регулирования. Второй платеж – страховые взносы в пользу трех внебюджетных фондов имеет ещё более витиеватую историю статусов, что представлено на рисунке 2.3. «По правовой природе страховых взносов в социальные внебюджетные фонды законодатель периодически меняет свое мнение»⁵.

отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования»: федеральный закон от 24.07.2009 № 213-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹ О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации: Федеральный закон от 29.11.2014 № 382-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации. Федеральный закон от 19.07.2018 № 199-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Источник: составлено и визуализировано автором. На рисунке цветами выделены сферы: зеленым – налоговых отношений, сиреневым – таможенных отношений, жёлтым – неналоговых отношений.

⁴ 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. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁵ Карпов Э.С. О современных тенденциях развития налогового законодательства в Российской Федерации.

На сегодняшний день страховые взносы отражены в НК РФ отдельной 34 главой; на них распространяются условия и порядок исчисления и уплаты, действующие в отношении налогов и сборов, они администрируются ФНС России, но при этом отсутствуют в описании трехуровневой иерархии налоговых поступлений и не именуется налогом или сбором. «Формально они – неналоговые платежи, несмотря на то что по всем признакам их следовало бы признать налогами <...> Таким образом, в настоящее время страховые взносы являются платежами с неопределенным статусом»¹.

Сфера бюджетных отношений, включая неналоговые доходы бюджета, стала регулироваться БК РФ. В нём по аналогии с НК РФ были представлены основы бюджетного законодательства, структура бюджетной системы, бюджетная классификация, сущность бюджетного процесса, а также права и обязанности участвующих в этом процессе сторон.

Рассмотрим основные положения, регулирующие финансовые отношения в области формирования доходов бюджета вообще, и, в частности, неналоговых доходов. Статья 41 представляет общую классификацию доходов бюджетно-налоговой системы России², разделяя все доходы на налоговые, неналоговые и безвозмездные поступления. В части налоговых поступлений в БК РФ совершенно логично проводится отсылка к рассмотренной нами выше группировке налоговых доходов в соответствии с НК РФ. В этом проявляется преобладание статуса бюджетного законодательства над налоговым. К неналоговым доходам пунктом 4 статьи 41 были отнесены доходы от: использования, управления (статья 42) и продажи государственного имущества (статья 43), финансовой помощи (статья 44) и иные безвозмездные перечисления (статья 45), а также штрафы и суммы принудительных изъятий (статья 46). Динамика изменения количества источников неналоговых доходов представлена на рисунке 2.4.

Необходимо акцентировать внимание на том, что по рисунку 2.4 невозможно

Актуальные проблемы совершенствования законодательства и правоприменения. Евразийская адвокатура. 2014. № 5 (12). С.73.

¹ Пансков В.Г. Проблемы и перспективы развития системы обязательных платежей. Финансы, 2019. № 12. С.24.

² Бюджетный кодекс Российской Федерации: федеральный закон № 145-ФЗ от 31.07.1998 (ред. от 29.11.2021) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2022). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

оценить общее количество неналоговых платежей, поскольку на нем представлена динамика количества источников неналоговых доходов. А каждый источник (отдельная норма в БК РФ), в свою очередь, может устанавливать несколько неналоговых платежей. Поэтому сопоставление динамики этого показателя с динамикой налоговых платежей проводить недопустимо, т.к. на рисунке 2.2 представлено конкретное количество налоговых платежей (на данном этапе исследования по неналоговым платежам мы такими данными ещё не обладаем).

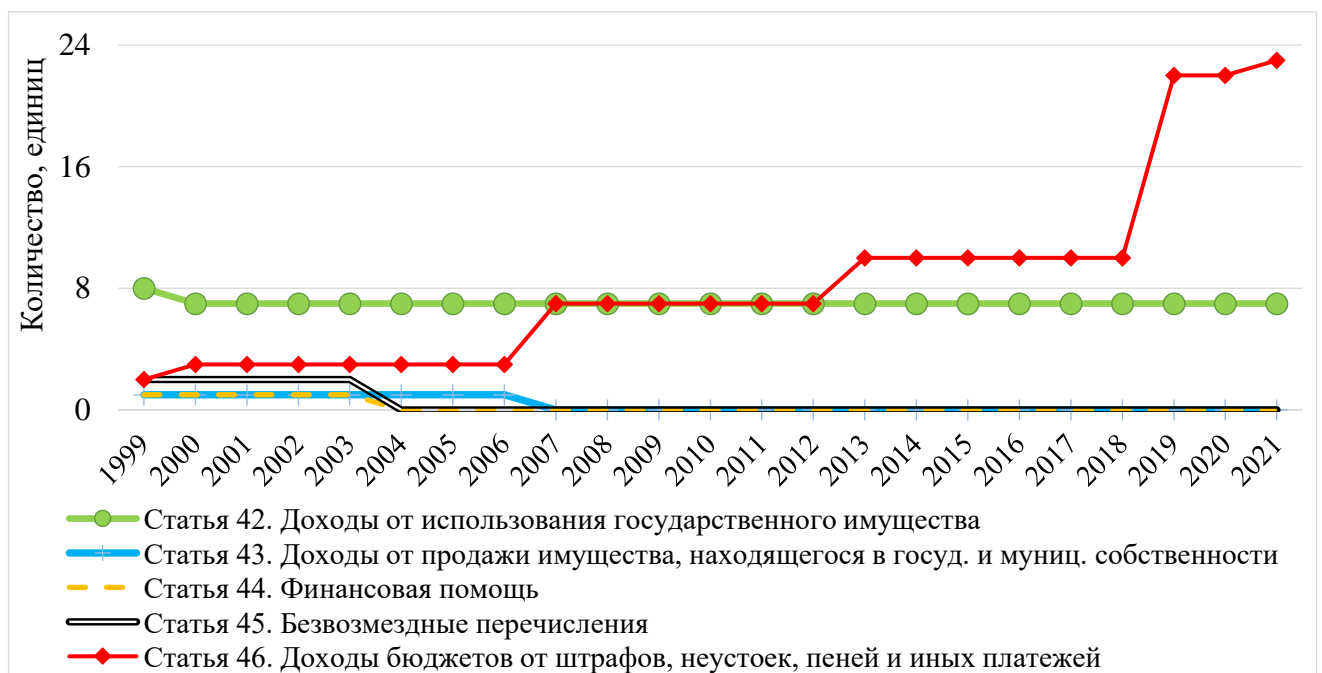


Рисунок 2.4 – Динамика количества неналоговых доходов по видам в статьях БК РФ с 1998 по 2021 г., единиц¹

Однако график наглядно свидетельствует о проявлении нескольких тенденций. Во-первых, на общем фоне ярко выделяется тенденция к росту количества принудительных изъятий (статья 46), которая в действующей редакции имеет иное, более длинное и детальное название, что представлено на рисунке 2.4.

Рост количества видов штрафных платежей свидетельствует о мерах, направленных на воспитание фискальной ответственности участников бюджетно-налоговых отношений, что в полной мере соответствует мировым тенденциям.

¹ Источник: составлено автором на основе анализа статей 42-46 в 129 редакциях БК РФ архива данных справочно-правовой системы КосультатнПлюс.

Одновременно с этим в 2004 г. отменяется действие статей 44 и 45, что связано с введением в практику иного инструментария различных видов трансфертов, включая и межбюджетные. В 2005 г. упраздняется статья, регулирующая отношения продажи государственного и муниципального имущества. Наиболее стабильным по количеству источников неналоговых доходов является управление государственным имуществом, рассмотрению которого посвящено отдельное внимание в диссертации.

Динамика и распределение источников неналоговых доходов по уровням бюджетной системы представлены на рисунке 2.5. Линиями тренда на рисунке выявляется тенденция к увеличению количества источников на всех уровнях, а наиболее динамично – на муниципальном и федеральном.

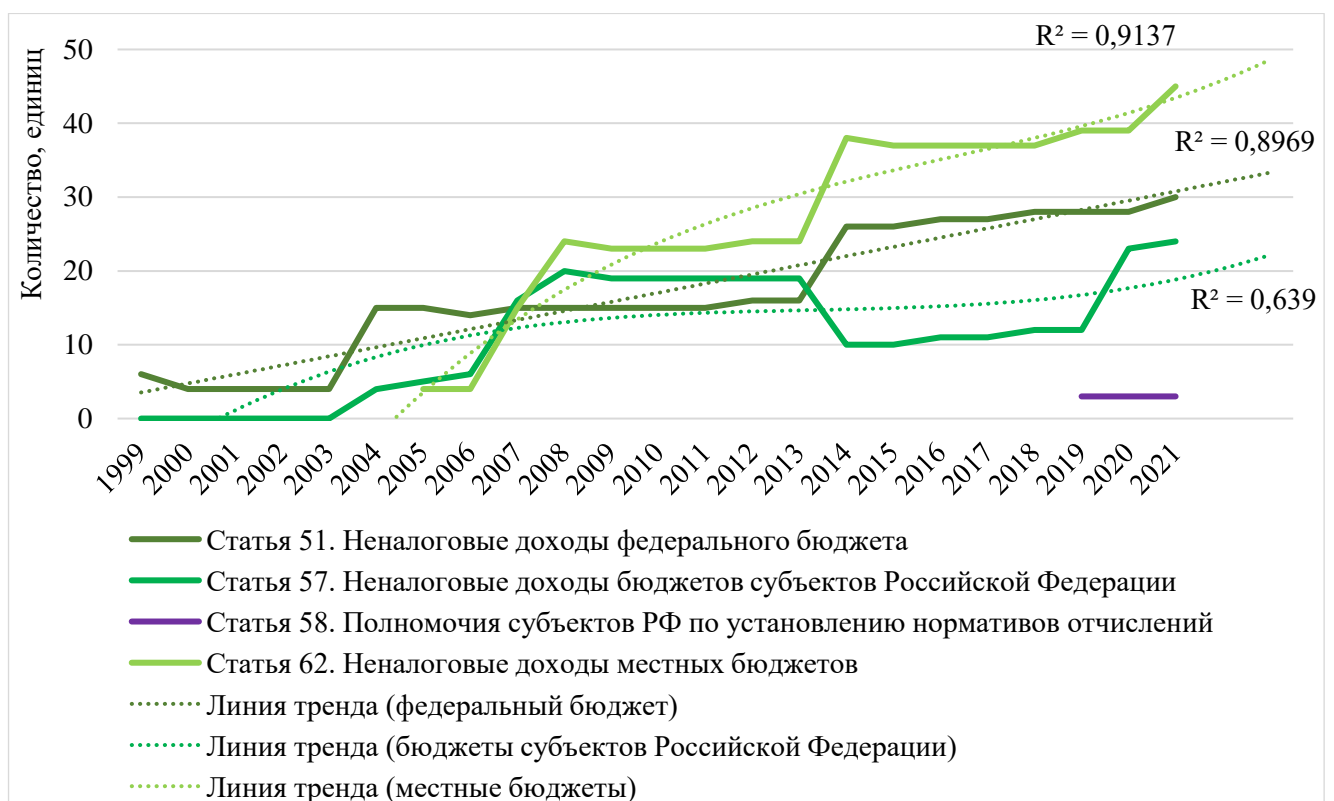


Рисунок 2.5 – Динамика количества неналоговых доходов по уровням бюджетной системы в статьях БК РФ с 1998 по 2021 г., единиц¹

Отметим, что наибольший рост наблюдался в 2006-2007 г., когда была

¹ Источник: составлено автором на основе анализа статей 51, 57, 58 и 62 в 129 редакциях БК РФ архива данных справочно-правовой системы КосультатнПлюс.

уточнена классификация неналоговых доходов по уровням бюджетной системы¹, а также в 2014 г., когда была проведена оптимизация положений федерального закона о федеральном бюджете Российской Федерации. В рамках оптимизации в целях повышения качества администрирования в пункт 6 статьи 41 БК РФ была внесена поправка, определяющая необходимость представления единых требований к порядку исчисления, размерам, срокам и условиям уплаты неналоговых доходов², впервые устанавливаемых иными нормативными правовыми актами, помимо самого кодекса.

Другими словами, если раньше неналоговые платежи устанавливались в исключительном порядке, строго в соответствии с нормами БК РФ и федеральным законодательством (или как минимум под жестким контролем профильных федеральных органов власти), то после поправок на ведомственном подзаконном и субфедеральном уровне открылась возможность инициирования и установления новых неналоговых платежей. И если до этого момента можно было сделать вывод, что кроме перечисленных видов неналоговых доходов в БК РФ иных положений о расчете, порядке взимания, размерах и составе в правовом поле России не содержится, то после введения поправок – ситуация изменилась кардинально.

На сегодняшний день «...регулирование неналоговых доходов осуществляется федеральными законами, нормативными актами Правительства Российской Федерации и федеральных органов исполнительной власти – главных администраторов доходов бюджетов»³. Перечисленная иерархия документов в достаточной степени стандартна и на первый взгляд не вызывает сложности и вопросов. Однако корень проблемы находится в отсутствии системности в создании и управлении этим нормативным правовым полем, что в конечном счете «приводит к существенным трудностям как в части определения порядка

¹ О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования бюджетного процесса и приведении в соответствие с бюджетным законодательством Российской Федерации отдельных законодательных актов Российской Федерации: федеральный закон от 26.04.2007 № 63-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации: федеральный закон от 22.10.2014 № 311-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 6 (июнь), 2014 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-6-nbsp-iyun-2014-nbsp-g-789#> (дата обращения 24.09.2020). С. 63.

формирования и прогнозирования неналоговых доходов, так и в части их администрирования»¹.

Косвенно это подтверждается в рамках правоприменительной практики, которая связана с уточнением прав и обязанностей сторон по различным платежам. Хронологически подобная работа начала проводиться по платежам, введенным в действие еще в начале 2000-х годов, т.е. проблема возникла отнюдь не в 2006-2007 или в 2014 г. Постепенное введение различных платежей, нечетко прописанная в подзаконном акте структура каждого платежа, слабая взаимоувязка самих подзаконных актов, а также многочисленные дополняющие постановления и определения судебных органов², с течением времени стали постепенно усиливать дисгармонию некогда стройной системы регулирования бюджетно-налоговых отношений на основе БК РФ и НК РФ. В качестве примера стоит привести введенные Конституционным Судом Российской Федерации термины: «фискальный сбор» и «неналоговый фискальный платеж», которые никак не укладываются в логическую структуру упомянутых кодексов.

Проблема, на наш взгляд, заключается в появлении всё новых неналоговых платежей в некогда целостном перечне, а также в проведении легитимизации ранее введенных в действие платежей при помощи решений судебной системы. Всё это размывает единство бюджетно-налоговой системы России, приводит к возникновению в рамках фискальных отношений отличного от бюджетного и налогового – множества неналоговых платежей. Некоторые исследователи именовали процесс генерации неналоговых платежей проявлением «параллельной налоговой системы»³, отличной от сложившейся в рамках упомянутых кодексов.

Чтобы наглядно представить этот процесс схематично изобразим динамику изменения масштабов сфер применения профильного финансового

¹ Анализ наличия и состояния нормативной методической базы формирования неналоговых доходов федерального бюджета, а также сложившейся практики подготовки прогноза доходов: отчет о результатах экспертно-аналитического мероприятия. Утвержден Коллегией Счетной палаты Российской Федерации, протокол от 28 февраля 2014 г. № 11К (957), п.3. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/> (дата обращения 23.08.2020).

² Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 10 декабря 2002 г. № 284-О; Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 28 февраля 2006 г. № 2-П. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Налоговая реформа: ревизия параллельной налоговой системы. Торгово-промышленная палата Российской Федерации. 2015. 120 с. С. 1-3.

законодательства на рисунке 2.6. Из рисунка видна логика развития основных блоков системы, а также место неналоговых платежей в ней. Однако такое представление будет неполным, поскольку сфера неналоговых платежей, представленная на рисунке желтым, граничит только с бюджетной и налоговой сферами. Однако на практике она граничит ещё и со сферой гражданско-правовых отношений, что на первый взгляд неочевидно.



Рисунок 2.6 – Динамика изменения масштабов сфер применения бюджетно-налогового законодательства Российской Федерации¹

Все дело в том, что эволюция фискальных отношений, рассмотренная нами в параграфе 1.1 диссертации, в рамках государственной формации пришла к частичному делегированию фискальной функции от государства не только к учрежденным государством юридическим лицам (например, разного рода федеральные государственные унитарные предприятия (ФГУП) и муниципальные

¹ Источник: составлено и визуализировано автором.

государственные унитарные предприятия (МУП), сегодня активно оптимизируемые и упраздняемые), но и к частным уполномоченным юридическим лицам. Это стало возможным не сразу, но в ходе некоторой трансформации отношений.

Первоначально «...в досоветский период основным источником неналоговых поступлений являлись доходы от использования имущества»¹, в чем мы подробно могли убедиться в параграфе 1.2 диссертации. Имелось в виду государственное имущество (регалии, домены, иные естественные монополии), а также имущество граждан, которые были четко разграничены.

В советский период «...государственное имущество становится практически единственным источником неналоговых доходов бюджета, включая разные виды государственных монополий в отношении различных типов экономической деятельности...»², что в полной мере соответствовало политико-идеологическим основам государственного уклада и не противоречило ему.

При переходе же к рыночной экономике произошла либерализация отношений. Она проявилась первоначально в том, что государство в целях снижения коррупциогенности разного рода государственных органов при осуществлении бесплатных функций перевело эти функции в разряд услуг на принципах платности³. Это обусловило повышение собираемости неналоговых доходов министерств и ведомств по статье бюджетной классификации «Доходы от оказания платных услуг (работ) и компенсации затрат государства». Последовательность появления форм хозяйствующих субъектов, получивших право осуществления фискальных полномочий, представлена на рисунке 2.7.

Фискальная децентрализация имеет несколько дефиниций, но в данном случае определяется как передача права взимания финансовых ресурсов от федерального центра иным субъектам⁴. Во всем мире отмечается усиление этого

¹ Гуляев Я.А., Гуляев И.А. К вопросу о становлении неналоговых доходов, формируемых за счет природоресурсных платежей. Аграрное и земельное право. 2014. № 4 (112). С. 87.

² Гуляев Я.А., Гуляев И.А. К вопросу о становлении неналоговых доходов, формируемых за счет природоресурсных платежей. Аграрное и земельное право. 2014. № 4 (112). С. 87.

³ Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг: федеральный закон от 27.07.2010 № 210-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ Treisman D. Decentralization and the Quality of the Government. Mimeo. UCLA. 2000. P. 24.

процесса¹. Отмечается, что «...децентрализация детерминирована необходимостью оптимизации функций государства по производству общественных благ путем выделения децентрализованно предоставляемых локальных общественных благ и их финансового обеспечения»². Классиками экономической мысли и их последователями рассматривались вопросы природы общественных благ и их управления³, роли и оптимального соотношения государственного и частного секторов⁴, процессы децентрализации общественных финансов как компенсаторного механизма провалов рынка и др.⁵.

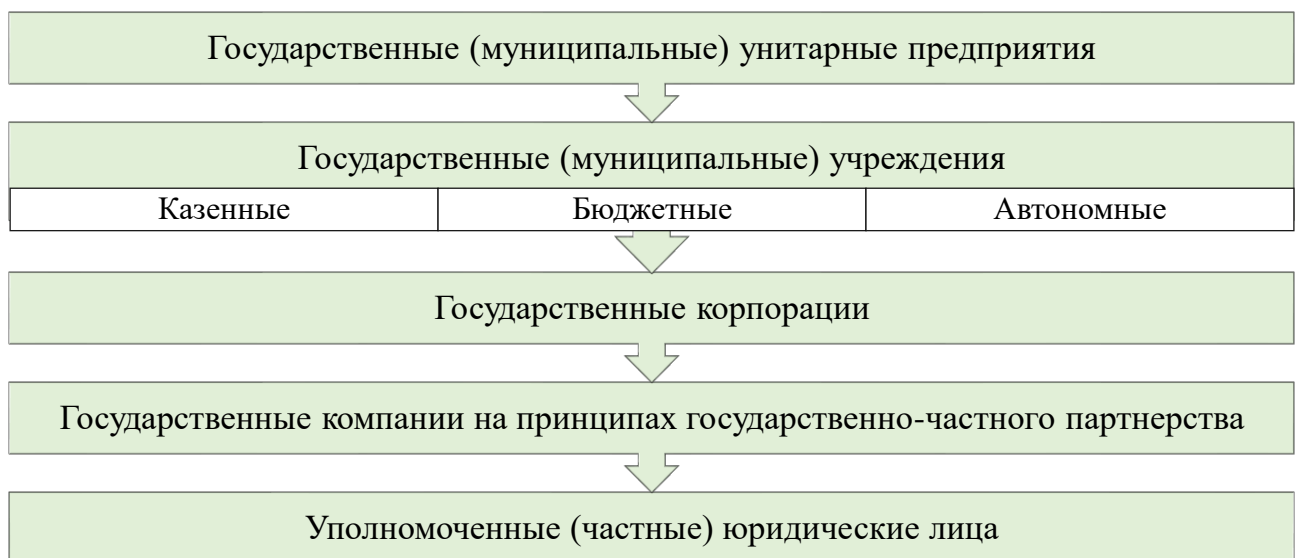


Рисунок 2.7 – Схема делегирования фискальных полномочий взимания неналоговых платежей⁶

Основными аргументами децентрализации были: декомпозиция функций, повышение эффективности использования ресурсов за счет оптимизации издержек, наиболее полное удовлетворение потребностей населения с учетом более гибкого

¹ Rodden J. Comparative Federalism and Decentralization: on Meaning and Measurement. *Comparative Politics*. 2004. № 36. P. 481.

² Фискальный федерализм. Проблемы и перспективы развития: монография для магистрантов, обучающихся по программам направления «Финансы и кредит». И.А. Майбуров и др.; под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. 415 с. (Серия «Magister»). С. 9–19.

³ Samuelson P.A. The Pure Theory of Public Expenditure. *Review of Economics and Statistics*. 1954. № 36. P. 387–389; Samuelson P.A. Diagrammatic Exposition of a Theory of Public Expenditure. *Review of Economics and Statistics*. 1955. № 37. P. 350–356.

⁴ Arrow K. The Organization of Economic Activity: Issues Pertinent to the Choice of Market Versus NonMarket Allocation. In Joint Economic Committee. *The Analysis and Evaluation of Public Expenditures: The PPB System*. Vol. I. Washington, D.C.: U.S. GPO. 1970.

⁵ Musgrave R.A. *The Theory of Public Finance*. New York: McGraw-Hill, 1959.

⁶ Источник: составлено и визуализировано автором.

подхода к предпочтениям, времени и локализации. В фискальной сфере предполагалось, что этот процесс должен привести к стимулированию экономической активности хозяйствующих субъектов¹, расширению облагаемой базы (снижению риска дефицита)² и повышению прозрачности и подконтрольности³. Вместе с тем, была отмечена и возможность наступления негативных эффектов: вертикальная и горизонтальная разбалансировка системы, необоснованная налоговая конкуренция, экспорт налогового бремени⁴, снижение качества общественных благ⁵ и др. Следует отметить, что в существующих научных исследованиях отсутствует детальный анализ децентрализации путем предоставления фискальных полномочий частным хозяйствующим субъектам в части взимания неналоговых платежей.

В России в начале 2000-х годов ускорился данный процесс, процесс децентрализации фискальных отношений, с чем связано и развитие децентрализованных денежных фондов. Унитарная форма организации государственных предприятий была расширена новой – государственным (муниципальным) учреждением⁶. Последовательно были введены три новые организационно-правовые формы, наделенные фискальными полномочиями (второй уровень на рисунке 2.7).

Казенное учреждение создано для узкого сегмента задач с сохранением сметно-бюджетного финансирования. Автономное учреждение – это публичные организации, деятельность которых направлена на финансовое обеспечение

¹ Weingast B. The Economic Role of Political Institutions: Market-Preserving Federalism and Economic Development // *Journal of Law, Economics, & Organization*. 1995. № 20 (1). P. 1—31

² Bahl R. Implementation Rules for Fiscal Decentralization. Working Paper 1999. № 10. Atlanta, Georgia: International Studies Program, School of Policy Studies. Georgia State University.

³ Khaleghian P. Decentralization and Public Services: The Case of Immunization. The World Bank Development Research Group Public Services. March 2003. URL: <http://dx.doi.org/10.1596/1813-9450-2989>.

⁴ Oates W. *Fiscal Federalism*. N. Y.: Harcourt, Brace, Jovanovich. 1972. P. 56.

⁵ Blanchard O., Shleifer A. Federalism with and without Political Centralization. China versus Russia. IMF Staff Papers. 2001. №48 (Special Issue). P. 171—179; De Mello L. Fiscal Decentralization and Intergovernmental Fiscal Relations: A Cross-Country Analysis. *World Development*. 2000. № 28 (2). P. 365—380; Prud'homme R. The Dangers of Decentralization. *The World bank research observer*. 1995. № 10 (2). P. 201—220; Treisman D. State Corroding Federalism. *Journal of Public Economics*. 2004. № 88. P. 819—843.

⁶ О государственных и муниципальных унитарных предприятиях: федеральный закон от 14 ноября 2002 г. № 161-ФЗ; Об автономных учреждениях: федеральный закон от 3 ноября 2006 г. № 174-ФЗ; О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений: федеральный закон от 8 мая 2010 г. № 83-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

функций и реализацию задач государства. Третья форма бюджетного учреждения близка к автономному с тем лишь различием, что бюджетному разрешается открывать не только банковские, но и казначейские счета. «Вся эта масштабная операция с типами публичных учреждений должна привести к тому, что львиная доля этих учреждений перейдет на новые принципы хозяйствования, дающие “финансовую свободу” и одновременно предполагающие огромную ответственность за достаточность и качество общественных услуг. Таким образом, в ближайшем будущем список форм публичных организаций увеличится, а децентрализованные денежные фонды государства будут прирастать фондами казенных и бюджетных учреждений»¹. Список организаций действительно продолжил расти, как и существенно возрос объем их децентрализованных финансовых ресурсов, включая количество источников неналоговых доходов. Однако при этом сильно оптимистичными оказались прогнозы повышения эффективности государственных учреждений новых организационно-правовых форм, что заслуживает отдельного обширного исследования.

Государственные корпорации как следующий элемент финансовой децентрализации учреждаются федеральным законом, зависят от бюджетно-налоговой системы России, имеют в своем руководстве представителей Правительства России. Обоснование их существования заключается в решении важнейших государственных задач, например, развитие атомной промышленности – «Росатом»², разработка высокотехнологичной продукции – «Ростехнологии»³, инфраструктурное развитие – «Фонд содействия регулированию жилищно-коммунального хозяйства»⁴ и другие. Отмечается, что «Федерация ввела новую форму публичной организации и активно регулирует “внутреннюю финансовую

¹ Цыренжапов Ч.Д. К вопросу о субъектах финансовой деятельности. Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 1: Современные проблемы финансового и налогового права стран Центральной и Восточной Европы/ под ред. М.В. Карасёвой (Сенцовой). Воронеж: Издательство Воронежского государственного университета, 2010. 316 с. С. 59.

² О Государственной корпорации по атомной энергии «Росатом»: федеральный закон от 1 декабря 2007 г. № 317-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ О Государственной корпорации «Ростехнологии»: федеральный закон от 23 ноября 2007 г. № 270-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ О Фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства: федеральный закон от 21 июля 2007 г. № 185-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

жизнь” этих организаций, устанавливая их денежно-фондовую структуру, источники пополнения денежных фондов и направления расходования децентрализованных фондовых ресурсов»¹.

Форма государственной компании на принципах государственно-частного партнерства (ГЧП) в ещё большей мере расширила перечень организационных форм. Яркий пример такой компании – «Российские автомобильные дороги»², которая создана Российской Федерацией на основе имущественных взносов, является некоммерческой, не имеет членства и направлена на оказание услуг и функций государства в транспортно-инфраструктурной сфере. Компании в соответствии с законом дозволено вести собственный финансовый фонд, формируемый в том числе за счет неналоговых платежей, поступающих от оплаты проезда. «Средства фонда государственной компании подлежат обособленному учету и отражению на расчетных счетах, открытых компанией в кредитных организациях»³, что является, на наш взгляд, существенным ограничительным обстоятельством для системы государственного финансового контроля.

Позднее в практику фискальных отношений вошла возможность делегирования сбора неналоговых платежей в пользу уполномоченных юридических лиц, которые получили специфические функции, реализуемые в публичных целях. Такие организации уполномочены на сбор и расходование финансовых ресурсов собственных децентрализованных фондов. Правовая природа их функционирования противоречива, т.к. с одной стороны они как все юридические лица находятся в гражданско-правовом, с другой – в публично-правовом поле, поскольку реализуют функции и предоставляют государственные услуги.

¹ Цыренжапов Ч.Д. К вопросу о субъектах финансовой деятельности. Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 1: Современные проблемы финансового и налогового права стран Центральной и Восточной Европы/ под ред. М.В. Карасёвой (Сенцовой). Воронеж: Издательство Воронежского государственного университета, 2010. 316 с. С. 59.

² О Государственной компании «Российские автомобильные дороги» и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации: федеральный закон от 17 июля 2009 г. № 145-ФЗ». Собрание законодательства Российской Федерации. 2009. № 29. Ст. 3582.

³ Цыренжапов Ч.Д. К вопросу о субъектах финансовой деятельности. Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 1: Современные проблемы финансового и налогового права стран Центральной и Восточной Европы/ под ред. М.В. Карасёвой (Сенцовой). Воронеж: Издательство Воронежского государственного университета, 2010. 316 с. С. 61.

Сущность «...публичных хозяйствующих субъектов кроется в их функциональных обязанностях, которые, в свою очередь, не могут быть реализованы (или могут быть реализованы значительно хуже) без рыночных инструментов, инициативного подхода и инновационного, а также предпринимательского мышления»¹. Особенностью является антагонизм и взаимозависимость публичных обязательств и рыночной свободы принятия решений, т.к. уполномоченная организация является одновременно внешним элементом государственного регуляторного механизма и самодостаточным хозяйствующим субъектом. В этой связи при чрезмерном государственном контроле организация может потерять коммерческий интерес, следовательно, и мотив к эффективной работе, но при отсутствии или недостаточном контроле интересы получения прибыли будут приоритетнее публичных.

Финансирование уполномоченной организации должно одновременно обеспечивать существование и функционирование самой организации, а также полноту взятых ею на себя функций и задач государства. Для этого в организации помимо основной и управленческой проводится финансовая деятельность. «Содержание финансовой деятельности на микроуровне связано в большинстве своем с организацией денежно-фондовой структуры внутри публичной организации и оперативным управлением этой структурой»². Государство при этом влияет на параметры финансовой деятельности посредством предоставления возможности взимания парафискальных неналоговых платежей. Предполагается, что поступающие средства первоначально являются обеспечением механизма реализации государственных функций и предоставления услуг, а также дополнительно – мерой поддержки иных процессов в организации. На практике указанную приоритетность оценить объективно сложно из-за ограниченности

¹ Цыренжапов Ч.Д. К вопросу о субъектах финансовой деятельности. Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 1: Современные проблемы финансового и налогового права стран Центральной и Восточной Европы/ под ред. М.В. Карасёвой (Сенцовой). Воронеж: Издательство Воронежского государственного университета, 2010. 316 с. С. 55

² Цыренжапов Ч.Д. К вопросу о субъектах финансовой деятельности. Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 1: Современные проблемы финансового и налогового права стран Центральной и Восточной Европы/ под ред. М.В. Карасёвой (Сенцовой). Воронеж: Издательство Воронежского государственного университета, 2010. 316 с. С. 56.

сферы применения государственного финансового контроля, с позиции которого следовало бы оценить объем поступающих компенсационных доходов в форме парафискалитетов и фактических расходов на реализацию делегированных государственных функций и услуг.

Делегирование вполне понятно в том случае, когда юридическое лицо имеет учредителем само государство, но вызывают серьезные опасения ситуации, когда фискальные полномочия делегируются полностью частным организациям по модели концессии (получение частным юридическим лицом права долгосрочной эксплуатации каких-либо объектов) или лицензирования (получение частным юридическим лицом права проведения контрольно-надзорной деятельности в определенных лицензией сферах). Отношения в рамках указанных моделей строятся не только на основе бюджетно-налогового, но и при применении гражданского (ГК РФ, Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях и иные) законодательства.

В качестве наиболее яркого примера концессионного соглашения стоит привести систему взимания платы с автомобилей, имеющих максимальную разрешенную массу свыше 12 тонн по системе «Платон»¹, которая функционирует на основе концессионного соглашения ООО «РТ-Инвест Транспортные Системы» одновременно с Минфином России, Минтрансом России и Минэкономразвития России². Положительным качеством данной модели взаимодействия является декларируемый целевой характер платежей, которые должны пойти на реконструкцию дорожной инфраструктуры, отрицательным – невозможность осуществления профильными органами полноценного государственного финансового контроля, что связано с несколькими ограничениями.

1). В соответствии с пунктом 1 статьи 266.1 БК РФ государство может

¹ 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 Российской Федерации от 14.06.2013 г. № 504. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² О концессионном соглашении в отношении объектов, предназначенных для взимания платы, используемых в целях обеспечения функционирования системы взимания платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн: распоряжение Правительства России от 29 августа 2014 г. № 1662-р Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

проверять хозяйствующие субъекты только при условии участия его самого или иного публично-правового образования в уставных (складочных) капиталах этих проверяемых хозяйствующих субъектов, а также при условии получения ими бюджетных средств в различной форме¹. В таком случае в соответствии с пунктом 2 статьи 267.1 БК РФ допустимы контрольные действия по документальному и фактическому изучению законности финансовых и хозяйственных операций, достоверности бюджетного (бухгалтерского) учета и бюджетной (бухгалтерской) отчетности в отношении деятельности объекта контроля за определенный период. В иных же случаях частное юридическое лицо, не имеющее публично-правовых образований в качестве учредителей, не является объектом системы государственного финансового контроля, а значит отказ им в предоставлении запрашиваемой информации контролирующему органу может быть правомерен.

2). В соответствии со статьей 268.1 БК РФ и положений Закона № 6-ФЗ контрольно-счетные органы по итогам проведенных проверок могут выдавать представления о нарушениях исключительно в сфере бюджетного законодательства. Иные вопросы соблюдения, например, гражданского, трудового, бухгалтерского законодательства не относятся к сфере их компетенций, что подтверждается судебными прецедентами². Полноценный аудит хозяйствующего субъекта даже со 100 % участием государства в его капитале в судебном порядке ограничивается исключительно проверкой использования бюджетных средств³. Такой подход существенно снижает контрольный потенциал и не позволяет государству оказывать надлежащее регулирующее воздействие на учрежденные им хозяйствующие субъекты, в том числе получающие право от государства на взимание как кодифицированных, так и некодифицированных неналоговых платежей. И подобная ситуация происходит во всех подобных случаях.

¹ Например, в форме субсидий, кредитов, гарантий за счет средств соответствующего бюджета в порядке контроля за деятельностью главных распорядителей (распорядителей) и получателей средств бюджета субъекта Российской Федерации или местного бюджета, предоставивших указанные средства, в случаях, если возможность проверок указанных организаций установлена в договорах о предоставлении субсидий, кредитов, гарантий за счет средств соответствующего бюджета.

² Постановление от 24 ноября 2020 г. по делу № А28-3770/2019. Портал «Судебные и нормативные акты» [Электронный ресурс]. URL:<https://sudact.ru/arbitral/doc/anOv7Q764KVC/> (дата обращения: 02.06.2021).

³ Постановление от 7 июля 2020 г. по делу № А28-3770/2019. Портал «Судебные и нормативные акты» [Электронный ресурс]. URL:<https://sudact.ru/arbitral/doc/4BqgyHMjL2YA/> (дата обращения: 02.06.2021).

Модель лицензирования предполагает передачу контрольных полномочий от государственного органа к юридическому лицу в целях наиболее качественной и полной реализации последним соответствующих функций. Стоит отметить, что большинство министерств и ведомств имеют подобный пул уполномоченных, на разного рода контрольно-надзорную деятельность, юридических лиц. Например, МЧС России периодически обновляет реестры лицензирования¹, в соответствии с которыми определяются организации, допущенные к тушению пожаров или к монтажу, техническому обслуживанию противопожарной инфраструктуры. Другим примером является ФТС России, которая делегирует некоторые процедуры контроля институту таможенных представителей – частным юридическим лицам, включенным в ведомственный реестр².

С учетом определённых выше обстоятельств сфера неналоговых платежей пересекается с бюджетным и гражданским законодательством. На рисунке 2.8 указанные сферы законодательства обозначены синим и розовым цветами соответственно, желтая сфера – условная граница совокупности неналоговых платежей (в которую входят бюджетно-фискальные и парафискальные платежи, определение которым будет представлено ниже).

Опишем на языке теории множеств свойства обозначенных сфер. Введем подмножества A, B, C, X, Y , принадлежащие универсальному множеству всех платежей E : $A, B, C, X, Y \subset E$, причём A – множество всех неналоговых платежей в соответствии с БК РФ, B – множество всех платежей, реализуемых в соответствии с ГК РФ, C – множество всех неналоговых платежей; X – множество всех бюджетно-фискальных неналоговых платежей, Y – множество всех парафискальных неналоговых платежей. Каждый платеж x_i , входящий в любое из множеств A, B, X, Y будет принадлежать и универсальному множеству E : $\forall A \in E \Rightarrow x_i \in A$; $\forall B \in E \Rightarrow x_i \in B$; $\forall X \in E \Rightarrow x_i \in X$; $\forall Y \in E \Rightarrow x_i \in Y$.

¹ Реестры лицензирования МЧС России. Официальный портал МЧС России. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.mchs.gov.ru/deyatelnost/uslugi/licenzirovanie-deyatelnosti-v-oblasti-pozharnoy-bezopasnosti/reestry-licenzirovaniya-mchs-rossii> (дата обращения: 02.06.2021).

² Реестр таможенных представителей. Официальный сайт ФТС России [Электронный ресурс]. URL: <https://customs.gov.ru/registers/customs-representatives>

На приведённом ниже рисунке визуализированы пересечения множеств:

$A \cap C$, которое составляет бюджетно-фискальные платежи (обозначим как множество X), регулируемые БК РФ (например, разного рода пошлины и др.);

$B \cap C$, которое на сегодняшний день представлено парафискальными платежами (обозначим как множество Y), регулируемые ГК РФ (например, плата за аэронавигационное обслуживание воздушных судов и др.).

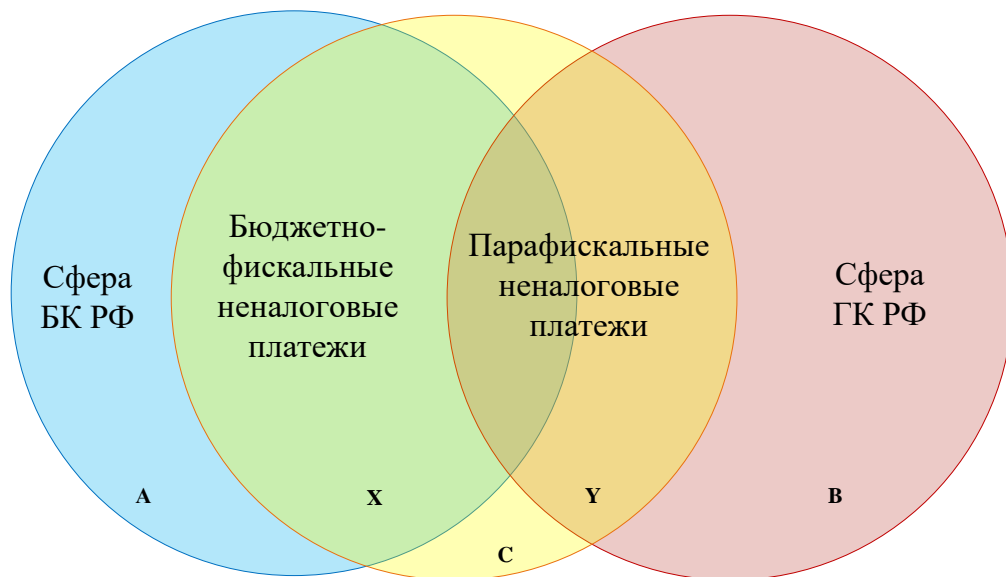


Рисунок 2.8 – Визуализация правовой основы неналоговых платежей в России¹

Как видно из рисунка, на пересечении рассмотренных множеств (отдельных сфер регулирования) сохраняется определенный потенциал формирования новых гибридных форм платежей, образуются новые формы фискальных отношений, определения которым в действующем нормативном правовом поле Российской Федерации до настоящего времени четко не представлено.

Это обстоятельство стало причиной возникновения многочисленных споров хозяйствующих субъектов, которые в некоторых случаях вносили еще большую категориальную путаницу, усложняя теоретическую сущность неналоговых платежей. Поэтому для того, чтобы сформировать более объективное представление о сущности, признаках и функциях фискальных неналоговых

¹ Источник: разработано и визуализировано автором.

платежей, их классификации, на наш взгляд, стоит провести анализ процесса формирования правовой основы регулирования развития параллельной фискальной системы, сложившейся в Российской Федерации.

2.2 Анализ формирования правовой основы регулирования развития параллельной фискальной системы

Реализация финансовых связей между различными хозяйствующими субъектами свидетельствует о том, что в случае недостаточной детализации параметров отношений, между контрагентами могут возникать различные споры. Исключением не являются и фискальные отношения при реализации обязательств по неналоговым платежам: «...отсутствие четкого разграничения форм и методов налогового контроля в законодательстве порождает многочисленные споры»¹. При этом «...точку в споре о том, обоснованно ли существование неналоговых платежей, поставил Конституционный Суд Российской Федерации»².

Проведем анализ процесса формирования правовой основы регулирования развития параллельной фискальной системы и выделим её ключевые этапы на рисунке 2.9. Это позволит нам обозначить правовую проблематику, границы и существенные характеристики сформировавшейся параллельной фискальной системы неналоговых платежей России.

Первый этап формирования правовой основы регулирования развития параллельной фискальной системы относится к 1992-2000 г., когда череда споров по вопросам установления и взимания неналоговых платежей была вызвана и несовершенством бюджетно-налогового законодательства России, и донастройкой системы управления в части полномочий органов управления.

¹ Чебанова Е.А. Правовая регламентация налогового администрирования в современной России. Правовая политика и правовая жизнь. 2020. № 1. С. 182-183.

² Попова Ю.Ю. К вопросу о конституционной обязанности платить фискальные сборы неналогового характера. Пробелы в российском законодательстве. 2016. № 8. С. 421.

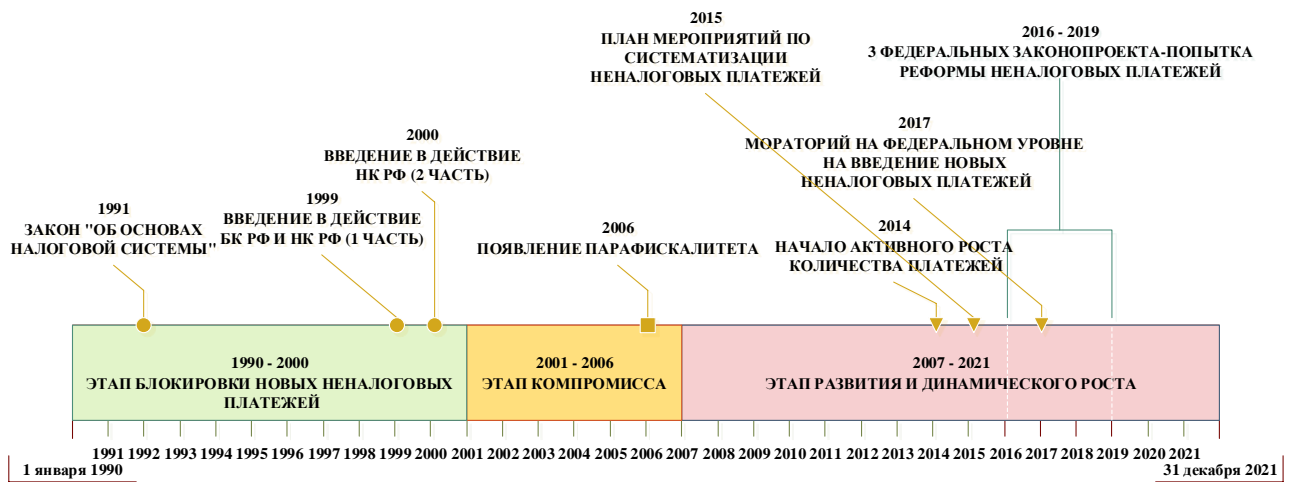


Рисунок 2.9 – Периодизация процесса формирования правовой основы регулирования развития параллельной фискальной системы в Российской Федерации¹

В 1996 г. встал вопрос правового статуса и легитимности сбора в 5000-кратном минимальном размере оплаты труда (МРОТ), уплачиваемого гражданами, прибывающими на место жительства в город Москву в жилую площадь, принадлежащую им на праве собственности². Пунктом 2 постановления подчеркивалось соответствие закона положениям Конституции Российской Федерации в части возможности установления налогов и сборов на уровне города федерального значения – субъекта Российской Федерации. Несоответствие закона Конституции Российской Федерации проявилось в нарушении принципов «равенства, соразмерности прав и свобод человека и гражданина конституционно значимым целям, а также социального государства»³. В особом мнении судьи Баглая М.В. отмечалось, что: 1) любые новые устанавливаемые сборы не должны быть чрезмерными по объемам взимания; 2) должны предусматриваться льготы,

¹ Источник: составлено и визуализировано автором.

² О сборе на компенсацию затрат городского бюджета по развитию инфраструктуры города и обеспечению социально - бытовыми условиями граждан, прибывающих в г. Москву на жительство: закон г. Москвы от 14.09.1994 № 15-67; О прописке (регистрации) граждан, проживающих за пределами Москвы и Московской области, прибывающих на жительство в Москву на жилую площадь, принадлежащую им на праве собственности: постановление Правительства Москвы от 11.10.94 № 922; О регистрации и снятии граждан Российской Федерации с регистрационного учета по месту пребывания и месту жительства в Москве и Московской области: постановление Правительства Москвы и Правительства Московской области от 26.12.95 № 1030-43. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ 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 Российской Федерации от 04.04.1996 № 9-П. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

как инструмент поддержки отдельных категорий плательщиков. Стоит отметить, что первая рекомендация судьи сегодня исполняется неукоснительно и обоснование меры взимания является обязательным элементом любого вновь вводимого платежа. Однако вторая (льготы) на практике почти не реализуется, хотя вполне может использоваться в качестве эффективной стимулирующей меры.

2 июля 1997 г. на тех же основаниях был отменен аналогичный платеж по Московской области¹, подробнее его рассматривать не имеет смысла.

18 февраля 1997 г. была инициирована проверка конституционности введения платы за выдачу лицензий на производство и реализацию алкогольной продукции². Итоговым постановлением определено несоответствие введенной платы статьям 57 и 75 (часть 3) Конституции Российской Федерации, поскольку отсутствовал отдельный федеральный закон, регулирующий все вопросы взимания платы, а в особенности существенные элементы и механизм реализации обязательств³. Примечательно, что платеж был даже включен в перечень источников доходов трех федеральных бюджетов 1995-1997 г. в нарушение бюджетного процесса России. Все дело в том, что перед утверждением каждого федерального закона о федеральном бюджете, при необходимости, в Федеральное Собрание Российской Федерации должны были вноситься законопроекты о внесении изменений и дополнений, касающиеся вопросов ухудшения (новые платежи) или улучшения (льготы) условий налогоплательщиков. Но этого сделано не было. В настоящее время механизм бюджетного процесса скорректирован и повторение рассмотренной ситуации невозможно.

1 апреля 1997 г., ввиду нарушения статей 57, 75 (часть 3), 115 (часть 1)

¹ 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 Российской Федерации от 02.07.1997 № 10-П. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² О введении платы за выдачу лицензий на производство, розлив, хранение и оптовую продажу алкогольной продукции: постановление Правительства Российской Федерации от 28 февраля 1995 г. № 197. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ 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 Российской Федерации от 18.02.1997 № 3-П. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

Конституции Российской Федерации, был отменен сбор за электроэнергию, отпускаемую предприятиям сферы материального производства. Предполагалось включение сбора в состав себестоимости производства и передачи электроэнергии, а поступившие суммы должны были направляться в доход федерального бюджета¹.

11 ноября 1997 г. было отменено действие сбора за пограничное оформление при осуществлении пограничного контроля на основе противоречия статьи 11.1 закона² статье 57 Конституции Российской Федерации. По содержанию не были определены существенные элементы – объект, ставка, сроки уплаты и др., по форме – установление сбора и регулирование его элементов было передано в ведение Правительства Российской Федерации. В этой связи в особом мнении судья Витрук Н.В. отметил: «установление существенных элементов федерального сбора законодателем было передано в ведение Правительства Российской Федерации, что противоречит важнейшему принципу правового государства – принципу разделения властей, одним из требований которого является запрет на передачу законодательной властью (парламентом) своих исключительных конституционных полномочий исполнительной власти (Правительству). В данном случае Федеральное Собрание <...> нарушило этот конституционный принцип»³.

Отмечалось также, что характер, условия введения и цели данного платежа не позволяют отнести его ни к налогам, ни к сборам или пошлинам. Последние две формы фискальной повинности наиболее близки рассматриваемому платежу, но даже они предполагают индивидуальный характер и возмездность в ходе получения услуг публично-правового характера. Все это отсутствовало применительно к сбору за пограничное оформление. Отмечалось лишь наличие целевой направленности, состоящей в аккумулировании финансовых ресурсов в

¹ 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 Российской Федерации от 01.04.1997 № 6-П. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² О Государственной границе Российской Федерации: закон Российской Федерации от 1 апреля 1993 года в редакции Федерального закона от 19 июля 1997 года. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ 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 Российской Федерации от 11.11.1997 № 16-П. Абзац 59. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

Фонд развития Федеральной пограничной службы в условиях дефицита финансирования.

По указанной выше причине вводились и иные платежи, в 1994-2006 г. наполнявшие ведомственные целевые фонды, динамика объемов которых представлена на рисунке 2.10.

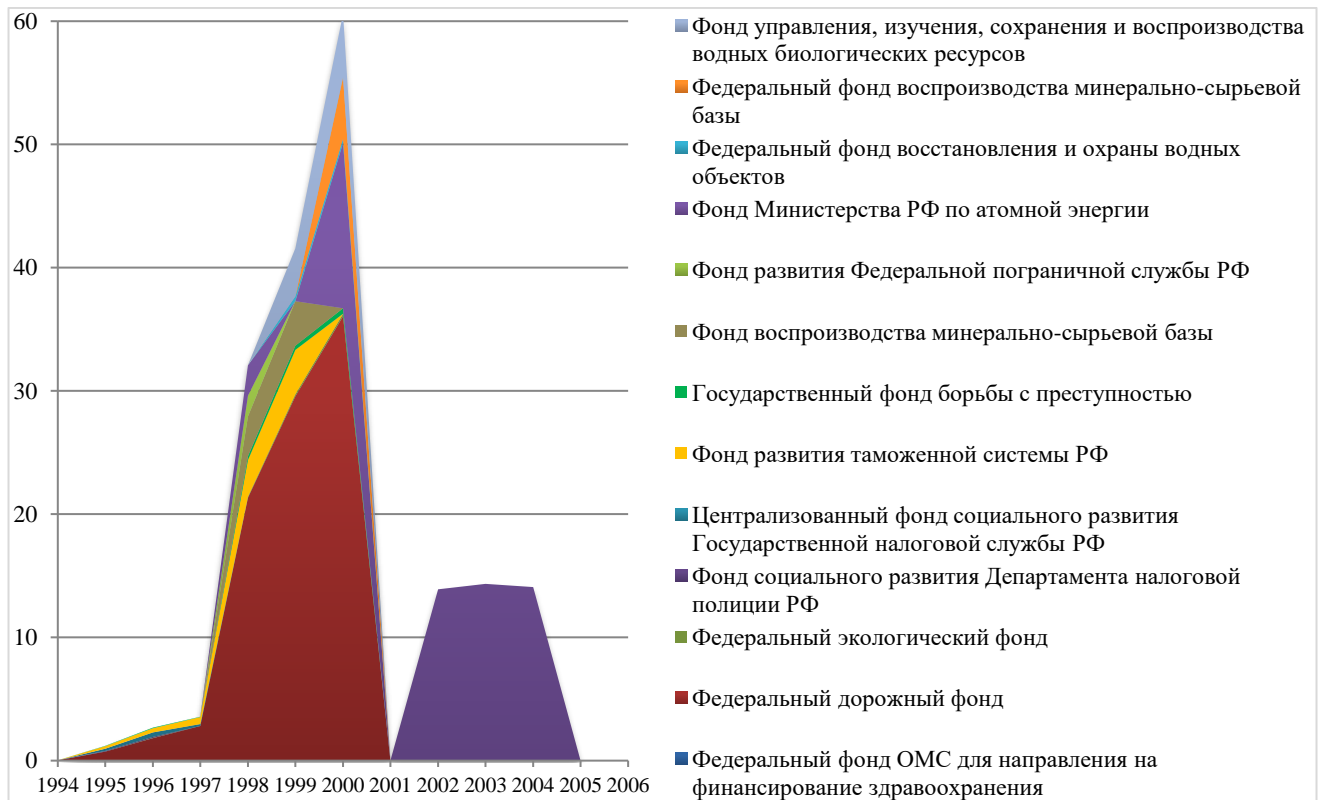


Рисунок 2.10 – Динамика объёмов доходов целевых бюджетных фондов России с 1994 по 2006 г., млрд р.¹

В особом мнении судья Кононов А.Л. отметил: «Подобный способ формирования финансовой базы органов государственного управления является не чем иным, как коммерциализацией их деятельности. Это противоречит принципам правового социального государства (статья 1 ч. 1, статья 7 часть 1 Конституции Российской Федерации), потребности которого должны покрываться за счет общего налогового бремени через единый государственный бюджет. При этом не может быть допустимо покрытие расходов отдельных ведомств налоговым

¹ Гордиенко М.С. Бюджетно-налоговая политика России: генезис, оценка качества: монография. М.: РУСАЙНС, 2016. 246 с. С. 111.

обложением прав или услуг, предоставленных от имени государства на коммерческой основе лишь в ответ на платежеспособный спрос»¹. Кроме того, введение сбора «за пограничное оформление» порождало двойное налогообложение: сбор за пограничное оформление при пересечении физическими и юридическими лицами (транспортными средствами и грузами) дублировал уже применяемую таможенную пошлину.

Рассмотренный этап характеризуется тем, что судебными органами поддерживалась позиция единства налоговой системы России, поэтому и отклонялись платежи, не соотносимые ни с налогами, ни со сборами. Эта позиция позволяла исключить ненадлежащим образом введенные в действие платежи (общие требования представлены в таблице 2.1), но не могла ограничить поток законодательных инициатив по введению новых платежей, которые, в конечном счете, попадали на дополнительное рассмотрение их легитимности, уточнение характеристик и статуса.

Таблица 2.1 – Существенные параметры фискальных инструментов в России для принятия решений судебной системой с 1992 по 2000 г.²

Параметр	Налог	Сбор	Неналоговый платеж
Статус	Публично-правовой	Публично-правовой	Публично-правовой
Установление	Парламент России	Парламент России	Правительство России
Механизм регулирования	Федеральный закон	Федеральный закон	Федеральный закон и Постановление Правительства России
Обязательность	Обязательный	Обязательный и добровольный	Условно добровольный
Возмездность	Безвозмездный	Возмездный	Условно возмездный
Верификация действующим нормам	Соответствие статьям 57, 75 (часть 3), 115 (часть 1) Конституции Российской Федерации	Соответствие статьям 57, 75 (часть 3), 115 (часть 1) Конституции Российской Федерации	Несоответствие статьям 57, 75 (часть 3), 115 (часть 1) Конституции Российской Федерации

¹ 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 Российской Федерации от 11.11.1997 № 16-П. Абзац 83. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Источник: разработано и составлено автором.

Второй этап формирования правовой основы регулирования развития параллельной фискальной системы в 2001-2006 г. характеризуется поиском компромисса между инициативами по введению новых платежей и соблюдением правового единства системы управления. Судебные органы активно формировали «...импульс законодателю о том, что необходимо скорректировать эти моменты [вопросы правового статуса неналоговых платежей – прим. автора] в непродолжительный период времени»¹. Однако фактически этого сделано не было.

17 июля 1998 г. была сохранена оспариваемая плата с владельцев или пользователей автомобильного транспорта, перевозящего тяжеловесные грузы, при проезде по автомобильным дорогам общего пользования². Заявитель отметил, что характеристики платежа (в частности, плательщики, ставки, порядок их дифференциации), а также механизм зачисления в Федеральный дорожный фонд, указывают на то, что установлен новый налог. Однако в постановлении суда отмечалось³, что плата в отличие от налога не характеризуется признаком индивидуальной безвозмездности, т.к. плательщик получает право проезда по автомобильным дорогам, а также не отвечает признаку принудительности, поскольку за плательщиком сохраняется свобода выбора способа транспортировки груза. По мнению суда, неналоговая природа платежа подтверждается отсутствием взимания налоговой недоимки при отказе от его уплаты, в таком случае последствием неуплаты является только лишь невозможность перевозки грузов.

Примечательным в этой связи является особое мнение судьи Кононова А.Л., которое прямо противоположно коллегиальной позиции. Он отмечает, что приведенные коллегией аргументы «...не являются достаточно обоснованными и

¹ Колкарева И.Н., Колкарева Э.Н. Парафискальные платежи в России: состояние и направления реформирования. Сфера услуг: инновации и качество. 2017. № 28. С. 5.

² О взимании платы с владельцев или пользователей автомобильного транспорта, перевозящего тяжеловесные грузы, при проезде по автомобильным дорогам общего пользования: постановление Правительства России от 26.09.1995 № 962. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ По делу о проверке конституционности Постановлений Правительства Российской Федерации от 26 сентября 1995 года № 962 «О взимании платы с владельцев или пользователей автомобильного транспорта, перевозящего тяжеловесные грузы, при проезде по автомобильным дорогам общего пользования»: постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 17.07.1998 № 22-П; «Об установлении временных ставок платы за провоз тяжеловесных грузов по федеральным автомобильным дорогам и использовании средств, получаемых от взимания этой платы: постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 14 октября 1996 года № 1211. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

убедительными для дифференциации налоговых и неналоговых платежей»¹. Стоит заметить, что это одно из первых документальных обозначений задачи разграничения сфер налоговых и неналоговых отношений, наличествовавшей де-факто ранее по умолчанию. Судья отметил, что, принимая решение сохранить платеж, суд отступил от выработанной коллегией позиции сохранения правового единства фискальных отношений, целостности бюджетно-налоговой системы Российской Федерации, которая поддерживалась более ранними решениями.

Платеж, по мнению Кононова А.Л., характеризуется гражданско-правовым характером, направлен на возмещение ущерба от интенсивной эксплуатации дорожного покрытия, не является точным и прямым эквивалентом ущерба, который нельзя индивидуально определить и рассчитать², а поэтому он определяется в усредненных величинах. Платеж было достаточно сложно проигнорировать (выявляется обязательный характер), поскольку перевозка тяжеловесного груза в таком случае была практически невозможна. Доставка даже до железнодорожной сети потребовала бы первичной доставки до станции погрузки, альтернативным способом которой является разве что воздушный транспорт, на порядок превышающий стоимость автомобильного, а поэтому не рассматриваемый подавляющим числом перевозчиков (за исключением перевозок тяжеловесного негабаритного груза и то на малые расстояния). Исходя из этого судья заключает, что плата не отличается от иных платежей с владельцев транспортных средств, направляется на финансирование публичных нужд, носит обязательный характер, а, следовательно, в полной мере является платежом налогового характера, к которому применяется действие статьи 57 Конституции Российской Федерации в части требований к законности процедуры установления

¹ По делу о проверке конституционности Постановлений Правительства Российской Федерации от 26 сентября 1995 года № 962 О взимании платы с владельцев или пользователей автомобильного транспорта, перевозящего тяжеловесные грузы, при проезде по автомобильным дорогам общего пользования: постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 17.07.1998 № 22-П. Абзац 57. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Стоит отметить, что на сегодняшний день подобное замечание неправомерно, т.к. разработана детальная методика расчета в зависимости от пройденного пути, а также характеристик конкретного транспортного средства и фактически перевозимых им грузов. Подробнее с методикой можно ознакомиться: Об утверждении Правил возмещения вреда, причиняемого тяжеловесными транспортными средствами, об изменении и признании утратившими силу некоторых актов Правительства Российской Федерации. Постановление Правительства России от 31.01.2020 № 67. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

новых налогов и сборов в бюджетно-налоговой системе России.

8 февраля 2001 г. вынесено определение, по которому сохранена в действии плата за пользование отдельными (лицензионными) объектами животного мира¹. Платеж, по мнению суда, являлся обязательным при предоставлении разрешения или лицензии на пользование объектами животного мира в процессе охоты, а также характеризуется индивидуально-возмездным характером. На основании этого делается заключение о том, что платеж по своей природе является не налогом, а сбором. А поскольку это так и его положения регулируются федеральным законом «О животном мире», то вполне допустимо, что определение ставок и иных необходимых элементов делегировано органам исполнительной власти регионов.

Конкретизируя процесс установления сбора суд пояснил, что оно происходит в случае принятия закона, содержащего в себе прямое перечисление существенных элементов платежа. В случае введения в действие нового налога как индивидуального безвозмездного платежа, направленного на формирование финансового обеспечения деятельности государственных органов власти, он считается установленным, когда определены все обязательные элементы налога. В случае же введения в действие сбора, как возмездного платежа при осуществлении государственными органами юридически значимых действий, его элементы устанавливаются исходя из характера и содержания по каждому сбору в индивидуальном порядке при участии ответственного администратора.

14 мая 2002 г. суд подтвердил законность проведения государственного технического осмотра транспортных средств на платной основе². Было определено, что платежи идут на возмещение расходов публичных органов власти, что

¹ Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Слободенюка Владимира Борисовича на нарушение его конституционных прав частью первой статьи 35 Федерального закона «О животном мире»: определение Конституционного Суда Российской Федерации от 08.02.2001 № 14-О. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² По запросу Думы Приморского края о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 880 «О порядке проведения государственного технического осмотра транспортных средств, зарегистрированных в Государственной инспекции безопасности дорожного движения Министерства внутренних дел Российской Федерации» (в редакции от 24 января 2001 года): определение Конституционного Суда Российской Федерации от 14.05.2002 № 88-О; По жалобе гражданина Смирнова Александра Владимировича на нарушение его конституционных прав пунктом 2 статьи 17 Федерального закона «О безопасности дорожного движения»: определение Конституционного Суда Российской Федерации от 14.05.2002 № 94-О. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

подтверждалось действующей бюджетной классификацией, являются индивидуально безвозмездными, не имеющими принудительное изъятие денежных средств в виде налоговой недоимки. Суд не дал конкретного уточнения по виду платежа, отнеся его к платежам неналогового характера, к такого рода доходам бюджета, не противоречащего нормам законодательства.

10 декабря 2002 г. вышло сразу несколько решений судебной системы. Первое определение сохранило в действии патентные платежи. В определении отмечается, что «...вопрос о правовой природе обязательных платежей как налоговых или неналоговых – в отсутствие их полного нормативного перечня – приобретает характер конституционного, поскольку он связан с понятием законно установленных налогов и сборов и разграничением компетенции между органами законодательной и исполнительной власти»¹. По существу, это первое упоминание уровня компетенций, на котором могут решаться вопросы в сфере регулирования фискальных неналоговых платежей. Суд отождествил неналоговые платежи со сборами, указывая на то, что Правительство России может вводить федеральным законом новые обязательные публично-правовые фискальные платежи, если они не носят налогового характера. В таком законе должна быть прописана минимальная элементная структура платежа: ставки, плательщики и объект обложения.

Суд заключил, что рассматриваемые пошлины не обладают признаками налогового платежа, а по своей сущности близки к категории сборов. Такой подход находит свое подтверждение в международных источниках, ратифицированных в России, к которым относятся более 20 договоров: Парижская конвенция по охране промышленной собственности 1883 г., Договор о патентной кооперации (РСТ), Мадридское соглашение о регистрации знаков, Договор о законах по товарным знакам (ТЛТ) и др.² В текстах договоров патентные платежи именуется как fee –

¹ 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 Российской Федерации от 10.12.2002 № 283-О. Абзац 31. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Всемирная организация по интеллектуальной собственности (ВОИС). Договоры, административные функции которых выполняет ВОИС. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.wipo.int/treaties/ru/ip/paris/index.html> (дата обращения: 10.06.2021).

платеж, плата за услуги, денежный сбор, а не tax – налог. На основе этого суд заключил, что пошлины за получение патента, регистрацию товарного знака и права пользования наименованием места происхождения товара являются индивидуально-возмездными и компенсационными. Следовательно, являются не налогами, а фискальными неналоговыми сборами. Однако с правовой точки зрения подобное определение крайне неудачно, поскольку «если это сбор, то он регулируется налоговым правом, а если это не сбор, то он не может быть назван этим налоговым термином. Очевидно, что неналоговый фискальный сбор – это сбор или налог в “замаскированном” виде. Наличие таких платежей выгодно для бюджета. Фактически это те же налоги и сборы, юридически —нет, поскольку они не предусмотрены НК РФ»¹.

Другое определение суда этим же заседанием сохранило действие платы за загрязнение окружающей природной среды². Как уже отмечалось в решениях по более ранним спорам, Правительство России может взимать обязательные платежи неналогового характера в публично-правовом порядке, если они не носят налогового характера и установлены федеральным законом, в котором прописаны плательщики и объект обложения. Первоначально, плата по своей правовой природе была отнесена к налогам, как обладающая всеми признаками, перечисленными в статье 8 НК РФ³. По итоговому же мнению государственного органа, плата носит обязательный публично-правовой, индивидуально-возмездный и компенсационный характер в рамках финансово-правовых отношений, является по своей правовой природе не налогом, а фискальным сбором. Общие принципы обложения, его признаки, а также перечень нормативов допустимого негативного

¹ Напсо М.Б. Теоретические подходы к определению налога и сбора: экономико-правовой аспект. Журнал российского права. 2017. № 4 (244). С. 97.

² По запросу Правительства Российской Федерации о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия» и статьи 7 Федерального закона «О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации»: определение Конституционного Суда Российской Федерации от 10.12.2002 № 284-О. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ О признании незаконным (недействительным) Постановления Правительства России от 28.08.1992 № 632 «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия» в редакции от 14.06.2001: решение Верховного Суда Российской Федерации от 28 марта 2002 г. № ГКПИ2002-178. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

воздействия на окружающую среду определены непосредственно федеральным законом. Порядок определения платы и ее предельных размеров закреплен за Правительством России. Однако и не исключается возможность изменения порядка взимания платы в ходе её реформирования, например, изменением статуса на налоговый при переносе её в НК РФ. В таком случае должны быть соблюдены нормы статей 57, 71 (пункт "з"), 76 (часть 1), 75 (часть 3), 94 и 106 (пункт "б") Конституции Российской Федерации.

Особое мнение судьи Гаджиева Г.А. расходится с решением коллегии. Он отмечает, что статья 57 Конституции Российской Федерации может трактоваться двояко: или как положение, которое требует установления публичных бюджетно-фискальных платежей исключительно в двух формах – налогов и сборов, или наоборот – как положение, которое допускает установление иных неналоговых платежей. Судья считает, что коллегией выбран именно второй подход, «основанный на допустимости существования неналоговых платежей, не являющихся ни налогами, ни сборами, поименованными в Налоговом кодексе Российской Федерации»¹. Он подчеркивает, что представленный тезис носит спорный характер, что нецелесообразно в рамках рассматриваемого вопроса размышлять о принципиальном существовании фискальных неналоговых платежей, не являющихся ни налогами, ни сборами по НК РФ: «выяснение этого обстоятельства, несомненно очень важного для конституционного права, тем не менее представляется избыточным»². Отметим, что указанный вопрос, однако, и является ядром проблемы появления параллельной фискальной системы, системного ответа на который на сегодняшний момент не найдено. В итоге на

¹ По запросу Правительства Российской Федерации о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия» и статьи 7 Федерального закона «О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации»: определение Конституционного Суда Российской Федерации от 10.12.2002 № 284-О. Абзац 97. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² По запросу Правительства Российской Федерации о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия» и статьи 7 Федерального закона «О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации»: определение Конституционного Суда Российской Федерации от 10.12.2002 № 284-О. Абзац 98. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

основании решений суда можно сделать вывод, что была выбрана именно вторая трактовка конституционной нормы, которая породила не только неналоговые платежи публично-правового характера, но и ввела в сферу публичных финансов отношения на основе гражданско-правовых принципов. «В общем и целом, принятие данного Определения вызвало многочисленные упреки <...> общественности...»¹, что также снизило степень доверия к действующей фискальной системе России, фискальную дисциплину плательщиков.

Подтверждением появления новых гражданско-правовых принципов является хронологически более раннее решение суда от 22 ноября 2001 г., которым он сохранил действие оплаты работ по обязательной сертификации конкретной продукции ее изготовителем третьему лицу (иногда даже частному юридическому лицу). В этой связи стоит отметить, что «... в теории правоотношений выделяют частноправовые и публично-правовые отношения, в рамках которых обязанности субъектов правоотношений также носят частноправовой и публично-правовой характер»². Было определено, что работы по обязательной сертификации продукции должны проводиться предпринимателем с привлечением сторонней организации-подрядчика, которая уполномочена на проведение сертификации на принципах платности в рамках гражданско-правового договора (в формате частноправовых отношений).

В особом мнении судья Витрук Н.В. отметил, что если сертификация или маркировка продукции проводится в принудительном порядке со стороны регулирующего государственного органа, но на принципах гражданско-правового договора с третьим юридическим лицом-подрядчиком, то для заказчика таких работ должна быть предусмотрена компенсация из средств бюджетно-налоговой системы России. Отметим, что данный механизм так и не был реализован.

В особом мнении судья Кононов А.Л. впервые именуется подобную практику делегирования взимания принудительных платежей третьим лицам на основе

¹ Гусейнова А.А. Сравнительно-правовая характеристика парафискальных платежей в финансовом праве России и ФРГ. Реформы и право. 2014. № 3. С. 64.

² Заболотских Е.М., Попова С.П. О некоторых вопросах правового регулирования механизма исполнения публичных обязанностей. Актуальные проблемы российского права. 2015. № 6 (55). С. 90.

гражданско-правового договора – парафискалитетом. Считаем, что синонимичным введенному является термин «парафискальный неналоговый платеж», поскольку иные платежи уже были поименованы практиками как «фискальные неналоговые платежи», «фискальные сборы» или «неналоговые платежи». При этом, по мнению Кононова А.Л., платеж соответствует некоторым признакам налогового платежа, поскольку он обязательный, безвозвратный, индивидуально безвозмездный. «В случае с парафискалитетом цель очевидная – получение доходов от платных услуг <...>, цель чисто фискальная, связанная с привлечением денежных средств путем реализации государственных услуг»¹. Общая схема движения финансовых ресурсов и регулирующие их сферы в России представлены на рисунке 2.11.

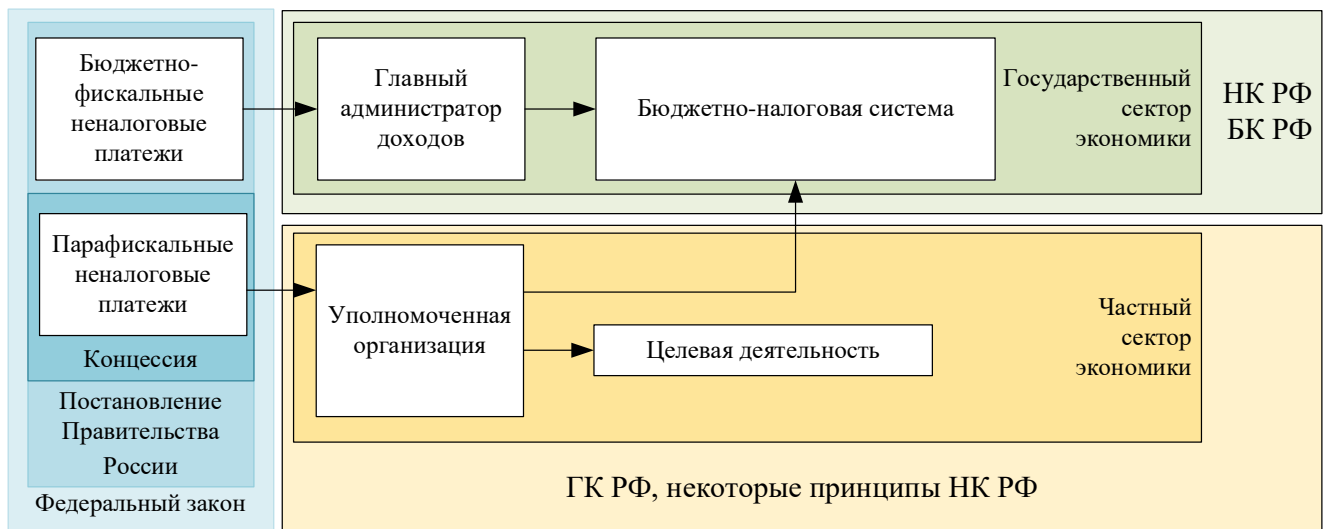


Рисунок 2.11 – Схема движения финансовых ресурсов и регулирующие их сферы бюджетно-фискальных и парафискальных платежей²

Фискальный интерес государства проявлялся в том, что оно предполагало направлять часть средств от продажи знаков и марок в бюджетно-налоговую систему России, но при этом намеревалось делегировать процессы производства, учета, хранения знаков, ведения базы данных организации-изготовителю, выбираемой на конкурсной основе. Размер оплаты за маркировку был обособлен

¹ Напсо М.Б. Правовая конструкция налога и сбора. Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. 2017. № 4. С. 105–113.

² Источник: составлено и визуализировано автором.

от оплаты за сертификацию.

Знаки соответствия и марки учетной информации распространялись через уполномоченные государственные органы. Подрядчиком по производству знаков и марок было привлечено ЗАО «Спецзнак»¹, являвшееся монополистом своего рынка и получавшее прибыль за счет потребителя маркируемой продукции. «Таким образом было создано нечто вроде известной в истории налогообложения системы откупа или, как сказано в пояснительной записке Правительства Российской Федерации, “использована модель уполномоченного государством юридического лица, обладающего соответствующим финансовым потенциалом”. Подобная частная фискальная система недопустима с точки зрения правовых представлений о единстве финансовой и налоговой систем и принципа финансирования государственных и публичных нужд только из государственной казны»².

28 февраля 2006 г. было сохранено в силе применение отчислений операторов сети связи общего пользования в резерв универсального обслуживания. В постановлении отмечалось, что данный платеж не является ни налогом, ни сбором, относится к категории «фискальные сборы». Он имеет обязательный, возмездный и компенсационный характер для всех операторов сети связи общего пользования, включая тех, кто не оказывает услуг связи, а также тех, кто несет убытки от оказания этих услуг. Победителем конкурса на оказание услуг связи на всей территории России стал ПАО «Ростелеком». «С момента формирования резерва универсальных услуг связи администратором аккумулируемых средств является Федеральное агентство связи (Россвязь)»³. При этом резерв не отражается

¹ Учредителями организации были ФБУ «ФЦК» (Росстандарт), «Фонд Поддержки Защитных Технологий и Информационных Систем», а также две зарубежные компании-нерезидента: Хендерсон Стэмп Энд Сил Лимитед (Техас, США) и Америкэн Комьюникейшин Системс Лимитед (остров Гернси, Норманские острова). По данным отчета о движении денежных средств за 2000 г. компания заработала 3,949 млн р., в 2001 г. – 1,550 млн р., а начиная с 2002 г. стала убыточной и была ликвидирована в 2017 г. в связи с исключением из ЕГРЮЛ. Составлено автором по данным: Экспресс Проверка контрагентов системы Гарант [Электронный ресурс]. URL: <https://proverka.gardoc.ru/> (дата обращения: 02.06.2021).

² По делу о проверке конституционности пункта 2 статьи 16 Закона Российской Федерации «О сертификации продукции и услуг» в связи с жалобой гражданина В.П. Редкопа: Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 22.11.2001 № 15-П. Абзац 90. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Гордиенко М.С. Налог на операторов связи в системе неналоговых платежей РФ // Вестник Алтайской академии экономики и права. 2019. № 12-3. С. 39–47.

в перечне налоговых доходов, а представлен бюджетной классификацией в списке неналоговых доходов, наряду с лицензионными сборами он отражается в группе доходов от оказания платных услуг и компенсаций затрат государства.

Аналогичные платежи применяются и за рубежом, например, в Европейском союзе (ЕС), они именуется: не налог (tax), а отчисление (contribution)¹ или неналоговые обязательные платежи (non-tax compulsory payments - NTCP²).

В постановлении отмечалось, что сборы неналогового характера – это все платежи, не определенные в НК РФ. Подобные обязательные платежи в составе неналоговых доходов бюджета «не обладают признаками, присущими налоговому обязательству в его конституционно-правовом смысле, а относятся к неналоговым фискальным сборам <...> вопрос о том, какие именно элементы обложения сбором должны быть закреплены в законе об этом сборе, решает сам законодатель с учетом природы данного сбора»³. Отмечалось, что индивидуально-безвозмездные фискальные платежи могут считаться установленными тогда, когда ставки определены федеральным законом, а также допустимо – и постановлением Правительства России на основании заранее утвержденного федерального закона: «...наиболее действенным механизмом правового регулирования регулярного и разового платежа видится законодательное закрепление элементов этих платежей в Законе <...>, с правом Правительства России через принятие постановления устанавливать корректирующие или поправочные коэффициенты, влияющие на размер ставок»⁴. Таким образом, акцентируется внимание на том, что такая практика, однако, не может быть автоматически распространена на все платежи, а решение должно приниматься в каждом конкретном случае.

Подводя итог рассмотрения второго этапа развития параллельной

¹ Directive 2002/22/EC of the European Parliament and of the Council of 7 March 2002 on universal service and users' rights relating to electronic communications networks and services (Universal Service Directive) [Электронный ресурс]. URL: <http://data.europa.eu/eli/dir/2002/22/oj> (дата обращения: 02.06.2021).

² Non-tax compulsory payments as an additional burden on labour income in 2020. OECD 2021. С. 2. [Электронный ресурс]. URL: <https://doi.org/10.1787/20725124> (дата обращения: 07.06.2021).

³ По делу о проверке конституционности отдельных положений Федерального закона «О связи» в связи с запросом Думы Корякского автономного округа: постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 28.02.2006 № 2-П. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ Ялбулганов А.А. Правовой режим платежей за пользование недрами и обеспечение фискальных интересов российского государства. Право. Журнал Высшей школы экономики. 2017. № 3. С. 71.

фискальной системы можно утверждать, что правовые основы регулирования неналоговых платежей в указанный период времени должным образом не были систематизированы. Корректировка носила точечный характер, порой ещё сильнее усложняя сферу фискальных отношений. По сравнению с первым этапом существенным явилось то, что решениями органов власти сохранялось в действии подавляющее количество оспариваемых платежей, статус которых при этом продолжает оставаться дискуссионным. Оспаривание статуса было однотипным – заявитель считал, что спорный платеж нельзя отнести ни к государственной пошлине, ни к плате за услугу, оказание которой предполагает добровольное волеизъявление сторон. Неналоговая природа платежей подвергалась сомнению при отсутствии профильного федерального закона или при отсутствии достаточной детализации элементов платежа. Подобные доводы отклонялись с сохранением в действии платежей путем придания им неопределенного статуса «фискальных неналоговых платежей» или «фискальных сборов».

Третий этап – с 2007 г. и по настоящий день характеризуется дальнейшим инерционным развитием правовых основ параллельной фискальной системы путём их итерационной корректировки. Не вдаваясь глубоко в процессуальные детали дел по каждому платежу из достаточно многочисленной практики споров, представим общий подход к обоснованию решений в рамках споров по фискальным неналоговым платежам.

1. Формой установления неналоговых платежей в обязательном порядке должен быть федеральный закон профильной сферы, в котором должны содержаться отсылочные публично-правовые нормы к соподчиненному ему постановлению Правительства России, а также к иным гражданско-правовым актам (например, к концессионному соглашению в случае применения парафискалитетов). При этом, Правительство России не имеет права установления платежей иным способом помимо процедуры утверждения федерального закона¹.

¹ Об оставлении без удовлетворения заявления о признании недействительным Постановления Правительства России от 29.04.2002 № 278 «О размере, порядке взимания и учета платы за перевод лесных земель в нелесные и за изъятие земель лесного фонда в 2002 году»: Решение Верховного Суда Российской Федерации от 10.10.2002 № ГКПИ02-1008. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

Кроме федерального закона, субъект федеральной законодательной инициативы вправе устанавливать фискальные неналоговые платежи и в НК РФ, однако, на практике этого не происходит¹. Причиной этому, на наш взгляд, является методика расчета налоговой нагрузки, которая не учитывает платежи, отсутствующие в НК РФ. Рассмотрение вопроса о номинальной и реальной налоговой нагрузке на бизнес, представлено в параграфе 3.3 диссертации. На примере кейса с платой в систему «Платон» судебное решение допускает, что законодатель мог бы установить плату в НК РФ, но вполне применимо регулирование и отдельным федеральным законом. Доля доходов от средств платежа, направляемая в федеральный бюджет России, по классификации отнесена к неналоговым доходам.

2. Перечень элементов платежа должен определяться и прописываться в профильном законе в каждом конкретном случае, однако, при этом отсутствует требование представления жесткой элементной структуры, обязательной для налоговых платежей. Разными решениями выносились различные мнения о требованиях к составу элементной структуры, вместе с тем подчеркивается, что важными условиями являются: публично-правовой характер, всеобщность обложения² и отсутствие признаков налогового платежа³.

3. Элементы платежа должны соответствовать уже действующему перечню, закрепленному в пункте 3 статьи 17 НК РФ, которая таким образом по решению суда приобрела универсальный характер⁴. При этом, недопустимо определение

¹ 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 Российской Федерации от 31.05.2016 № 14-П (п. 3). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² По делу о проверке конституционности положений абзаца четырнадцатого статьи 3 и пункта 3 статьи 10 Федерального закона «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при проведении государственного контроля (надзора)» в связи с жалобой гражданина В.В. Михайлова: постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 18.07.2008 № 10-П (п. 3.3). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Слободенюка Владимира Борисовича на нарушение его конституционных прав частью первой статьи 35 Федерального закона «О животном мире»: определение Конституционного Суда Российской Федерации от 08.02.2001 № 14-О (п. 2.2). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ По делу о проверке конституционности положений абзаца четырнадцатого статьи 3 и пункта 3 статьи 10 Федерального закона «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при проведении

элементной структуры платежей по аналогии, в рамках правоприменительной деятельности или при наличии пробелов в законодательстве¹. Подобная практика не может быть признана правомерной: «В случае появления новых платежей, вопросы о правовой природе платежа и степени допустимости подзаконного регулирования необходимо решать заново»². Это дестандартизирует и десистематизирует регулируемую сферу.

4. Нормы действующей налоговой системы проецируются на неналоговые платежи и в части выполнения принципа формальной определенности, закрепленной в пункте 6 статьи 3 НК РФ³. Правила взимания должны быть ясными, легко понимаемыми каждым плательщиком, однозначно трактуемыми и независимыми от позиции контролирующих органов. Все это направлено на предсказуемый характер регулирования и своевременную реализацию фискальных обязательств, на поддержание баланса прав и интересов плательщиков, а также финансового обеспечения деятельности регулирующих органов⁴.

5. Устанавливать размер или порядок исчисления неналоговых платежей, при условии, что они носят обязательный публичный индивидуально-возмездный компенсационный фискальный характер, вправе Правительство России с помощью принятия соответствующего постановления⁵. Постановление или иные

государственного контроля (надзора)" в связи с жалобой гражданина В.В. Михайлова»: постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 18.07.2008 № 10-П (п. 3.3). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹ Обзор судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 1 (2018) (утвержден Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 28.03.2018). П. 26. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Васильева Н.В. Современное состояние системы налогов и сборов: правовой аспект. *Baikal Research Journal*. 2016. Т. 7. № 2. С. 6.

³ Обзор судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 1 (2018) (утвержден Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 28.03.2018). П. 26. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ О взыскании утилизационного сбора. Обстоятельства: При классификации товаров в подсубпозиции 8427 20 190 9 ТН ВЭД у лица, осуществившего ввоз товаров, возникает обязанность по уплате утилизационного сбора, таможенный орган известил общество о сумме утилизационного сбора и необходимости его уплаты, однако общество утилизационный сбор не уплатило: определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 24.11.2020 № 305-ЭС20-6768 по делу № А41-95371/2018. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁵ 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 Российской Федерации от 31.05.2016 № 14-П. П.

нормативные правовые акты должны соответствовать смыслу федерального закона, устанавливающего соответствующие платежи¹.

6. Срок исковой давности по неналоговым платежам определяется исходя не из положений НК РФ, который никак не регулирует указанные отношения, а исходя из статьи 196 ГК РФ, в соответствии с которой определен общий срок исковой давности, равный трем годам².

7. Вопрос перечня платежей и их статуса является одним из проблемных. И здесь крайне неоднозначным является ряд постановлений, в которых сначала отмечается наличие исчерпывающего перечня налогов и сборов в НК РФ³, однако, позже, через десятилетие, суд меняет свою позицию на противоположную, и говорит об отсутствии исчерпывающего перечня сборов⁴, однозначно ассоциируя неналоговые платежи со сборами. Косвенно это свидетельствует об увеличении масштабов параллельной фискальной системы, а также о возрастании сложности управления ею.

Обобщив платежи на основе присвоенного им статуса в рассматриваемом периоде, мы имеем обширный, но далеко не полный перечень, представленный в таблице 2.2 ниже.

Следует отметить дифференциацию формулировок рассмотренных решений, подчеркивающую отсутствие единого подхода и категориального аппарата по существу рассматриваемого вопроса: «...в российской правовой доктрине нет

4.1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹ Обзор судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 1 (2018) (утвержден Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 28.03.2018). П. 26. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² О пересмотре в кассационном порядке судебных актов по делу о взыскании суммы переплаты по платежам. определение Верховного Суда Российской Федерации от 06.02.2017 № 304-ЭС16-19694 по делу № А45-27973/2015. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ По делу о проверке конституционности отдельных положений Федерального закона «О связи» в связи с запросом Думы Корякского автономного округа: постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 28.02.2006 № 2-П. П. 5. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ 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 Российской Федерации от 31.05.2016 № 14-П. П. 3.1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

единства по вопросу их правовой природы и необходимости установления и исчисления вне системы налогов и сборов. В целях их разграничения, они чаще всего именуются фискальными сборами, публично-правовыми платежами, обязательными платежами»¹.

Таблица 2.2 – Перечень платежей, статус которых обозначен и обоснован решением суда²

Наименование платежа	Обоснование суда	Решение
Взносы на капитальный ремонт общего имущества в многоквартирном доме	Не обладает всеми характерными для данных видов платежей признаками ³	Не являются видом налога или сбора
Платежи за аренду лесных участков	Спорный вид платежа не поименован в НК РФ ⁴	Не являются видом налога или сбора
Плата за перевод лесных земель в нелесные и изъятие земель лесного фонда	Отсутствие ряда признаков и существенных элементов налогового обязательства ⁵	Не относится к налоговым платежам
Плата за провоз тяжеловесных грузов по федеральным автомобильным дорогам	Не отвечает признаку индивидуальной безвозмездности, не является принудительным изъятием ⁶	Не является видом налога
Экологические платежи (в т.ч. платеж за негативное воздействие на окружающую среду)	Носят индивидуально-возмездный и компенсационный характер и являются по своей правовой природе не налогом, а фискальным сбором ⁷	Не является видом налога

¹ Ялбулганов А.А. Правовое регулирование природоресурсных платежей. М.: «Юстицинформ», 2021.

² Источник: составлено автором на основе обобщения нормативного материала.

³ По делу о проверке конституционности положений части 1 статьи 169, частей 4 и 7 статьи 170 и части 4 статьи 179 Жилищного кодекса Российской Федерации в связи с запросами групп депутатов Государственной Думы. П. 5. Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 12.04.2016 № 10-П. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ О признании частично недействительным решения налогового органа: постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 12.05.2016 № Ф07-912/2016 по делу № А26-5078/2015. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁵ Об оставлении без удовлетворения заявления о признании недействительным Постановления Правительства России от 29.04.2002 № 278 «О размере, порядке взимания и учета платы за перевод лесных земель в нелесные и за изъятие земель лесного фонда в 2002 году»: решение Верховного Суда Российской Федерации от 10.10.2002 № ГКПИ02-1008. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁶ По делу о проверке конституционности Постановлений Правительства Российской Федерации от 26 сентября 1995 года № 962 "О взимании платы с владельцев или пользователей автомобильного транспорта, перевозящего тяжеловесные грузы, при проезде по автомобильным дорогам общего пользования" и от 14 октября 1996 года № 1211 «Об установлении временных ставок платы за провоз тяжеловесных грузов по федеральным автомобильным дорогам и использовании средств, получаемых от взимания этой платы»: постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 17.07.1998 № 22-П. П. 2. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁷ 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 Российской Федерации от 05.03.2013 № 5-П. П. 3. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

Наименование платежа	Обоснование суда	Решение
Отчисления операторов сети связи общего пользования в резерв универсального обслуживания	Обладают существенными признаками, характерными не для налогов, а для фискальных сборов ¹	Не являются видом налога или сбора
Третейский сбор	Третейский сбор не является налогом, а представляет собой вознаграждение (гонорар) ²	Не является видом налога
Исполнительский сбор	Отнесен к административным платежам и сборам, названная денежная сумма определяется именно как исполнительский сбор ³	Не относится к сборам в смысле ст. 57 Конституции Российской Федерации и не является госпошлиной
Патентные пошлины	Не обладают признаками, присущими налоговому обязательству ⁴	Не являются налоговыми платежами
Плата в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения большегрузными транспортными средствами	Плата квалифицирована как обязательный публичный индивидуально-возмездный платеж компенсационного фискального характера ⁵	Не является видом налога или сбора

Отсутствует единый подход и в отрасли финансовых наук, в частности в сфере бюджетно-налогового регулирования, что представлено в таблице 2.3.

«КонсультантПлюс».

¹ По делу о проверке конституционности отдельных положений Федерального закона «О связи» в связи с запросом Думы Корякского автономного округа: постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 28.02.2006 № 2-П. П. 5.1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Апелляционное определение СК по гражданским делам Московского городского суда от 28.08.2017 по делу № 33-33767/2017. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ По делу о разрешении вопроса о возможности исполнения в соответствии с Конституцией Российской Федерации постановления Европейского Суда по правам человека от 31 июля 2014 года по делу «ОАО «Нефтяная компания "ЮКОС" против России» в связи с запросом Министерства юстиции Российской Федерации»: Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 19.01.2017 № 1-П. П. 5.1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ Информация Конституционного Суда Российской Федерации «Конституционно-правовая защита предпринимательства: актуальные аспекты (на основе решений Конституционного Суда Российской Федерации 2018-2020 годов)». Подготовлена Секретариатом Конституционного Суда Российской Федерации, одобрено решением Конституционного Суда Российской Федерации от 17 декабря 2020 г. П. 2.2. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁵ 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 Российской Федерации от 31.05.2016 № 14-П. П. 3. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

Таблица 2.3 – Общая характеристика норм и принципов регулирования сферы неналоговых платежей в сравнении с налоговыми платежами¹

Параметр	Налоговые платежи	Неналоговые платежи	
		Бюджетно-фискальные	Парафискальные
Форма установления	Федеральный закон, НК РФ	- Федеральный закон, постановление правительства; - отдельные положения БК РФ; - допустима кодификация, но на практике востребована не в полной мере	Федеральный закон, постановление правительства и иные подзаконные нормативные правовые акты (например, концессионное соглашение)
Характер отношений	Публично-правовой	Публично-правовой	Публично-правовой и гражданско-правовой
Принцип формальной определенности	Является обязательным	Является обязательным	Является обязательным
Возможность расширения перечня платежей	Закрытый в соответствии с НК РФ	Открыт на основе реализации законодательной инициативы	Открыт на основе реализации законодательной инициативы
Перечень элементов платежей	Устанавливается НК РФ жестко	Прописываются обязательные элементы (объект, ставка, сроки уплаты); остальные устанавливаются на усмотрение законодателя	Прописываются обязательные элементы (объект, ставка, сроки уплаты); остальные устанавливаются на усмотрение законодателя
Определение элементов по аналогии	Допустимо	Недопустимо, определяется в каждом конкретном случае	Недопустимо, определяется в каждом конкретном случае
Ответственное за доходы лицо	Главный администратор доходов бюджета	Главный администратор доходов бюджета	Уполномоченное юридическое лицо и главный администратор бюджета
Порядок корректировки размера и порядка исчисления	В рамках законодательного процесса	Правительство России в случае делегирования ему полномочий по федеральному закону	Правительство России в случае делегирования ему полномочий по федеральному закону

¹ Источник: разработано и составлено автором.

Параметр	Налоговые платежи	Неналоговые платежи	
		Бюджетно-фискальные	Парафискальные
Направление поступающих средств	В соответствующий бюджет бюджетно-налоговой системы России	Как правило в федеральный бюджет	Как правило в федеральный бюджет и в распоряжение уполномоченной организации
Система администрирования	На основе одного администратора доходов – ФНС России	Число администраторов доходов зависит от специфики платежа	Число администраторов доходов зависит от специфики платежа
Методологическое консультирование по фискальным вопросам	Минфин России и ФНС России	Отсутствует единый методолог	Уполномоченная организация, но также отсутствует единый методолог
Наличие отчётности	Стандартизированная в бумажном и электронном виде	Различная для разных администраторов	Различная для разных администраторов
Система контроля	Система бюджетно-налогового ведомственного внутреннего и финансового внешнего	Система внутреннего ведомственного контроля, внешний контроль отсутствует	Система внутреннего корпоративного аудита, внешний контроль отсутствует
Межведомственное взаимодействие	Активное, под инициативой ФНС России	Недостаточное, ограниченное сложностью администрирования	Взаимодействие между уполномоченной организацией и курирующим ведомством

Сложившаяся бюджетно-налоговая и нарастающая параллельная неналоговая фискальная системы России слабо синхронизированы между собой. Связь в большей мере односторонняя и характеризуется частичным переносом принципов и подходов из первой системы во вторую.

Параллельной фискальной системой, на наш взгляд, является совокупность всех неналоговых платежей бюджетно-фискального (публично-правового) и парафискального (гражданско-правового) характера, не регулируемых налоговым (кодифицированным) законодательством, устанавливаемых и взимаемых в целях покрытия дефицита средств и формирования дополнительных источников

внебюджетного финансирования сервисных, экологических или социальных задач, стоящих перед государством.

Подходы к формам установления платежей обрели стандартные очертания (Федеральный закон Российской Федерации → постановление Правительства России → подзаконные акты министерств и ведомств), однако, в большей мере они характерны для федерального уровня. Именно на этом уровне объявлялся мораторий на введение в действие новых обязательных платежей, устанавливаемых не налоговым, а иным законодательством¹. Вместе с тем, эмпирический опыт свидетельствует о том, что основной формой установления для субфедерального уровня (преимущественно регионального) остаются подзаконные акты, что существенно усложняет задачу администрирования фискальных неналоговых платежей как для самого хозяйствующего субъекта, так и для регулирующего его государственного органа².

Вторым существенным моментом является сама возможность расширения перечня фискальных неналоговых платежей. «Бюджетный кодекс РФ закрепил открытый перечень неналоговых доходов, поскольку ст. 39 Кодекса установлено, что неналоговые доходы бюджетов формируются в соответствии с бюджетным законодательством и законодательством об иных обязательных платежах»³. В кодексе не конкретизировано, что понимать под иными обязательными платежами и каким уровнем законодательства их введение и взимание должно регулироваться.

Не способствует упорядочению подхода к установлению этих платежей и их гибкая элементная структура. В различных спорах было определена необходимость установления разного количества обязательных элементов, хотя в действующем налоговом законодательстве этот вопрос однозначно и эффективно решен статьёй 17 НК РФ. Вопрос проведения методологической работы как с участниками

¹ Решения по итогам совещания о предельном уровне неналоговых платежей предпринимателей и организаций. Протокол от 1 июня 2015 года № ДМ-П13-48пр. Официальный портал Правительства России. [Электронный ресурс]. URL: <http://government.ru/orders/selection/401/18500/> (дата обращения: 25.06.2021).

² О неналоговых платежах предпринимателей: круглый стол. 29.04.2021 г. Совет Федерации Федерального Собрания Российской Федерации. [Электронный ресурс]. URL: <http://council.gov.ru/events/news/126473> (дата обращения: 21.07.2021).

³ Гуляев И.А. Значение природоресурсных платежей для пополнения доходной части бюджета. Аграрное и земельное право. 2017. № 9 (153). С. 110.

системы, так и с плательщиками платежей остается первостепенной задачей повышения качества процесса администрирования. При отсутствии единого координирующего и курирующего центра невозможно судить о ясности и своевременности уплаты, с одной стороны, и о эффективной и синхронной межведомственной работе, с другой.

В связи с этим, по нашему мнению, требуется уточнение действующих и разработка необходимых отсутствующих сегодня элементов регулирования параллельной фискальной системы, включая:

– категориальный аппарат – обоснованный единый тезаурус данной сферы, который позволил бы (с учетом мнений государственных органов власти, профильных специалистов и бизнеса) стандартизировать терминологию, исключив тем самым возможность неоднозначной трактовки или неопределенности;

– подходы к классификации – обобщение и систематизация форм и видов действующих неналоговых платежей для дальнейшего повышения эффективности управления ими.

Рассмотрению этих вопросов в целях формирования комплексного категориального аппарата анализируемой сферы посвящен следующий параграф.

2.3 Сущность, принципы и функции неналоговых платежей

Исходя из рассмотренных выше характеристик неналоговых платежей можно сформулировать следующее определение на основе принципа исключения.

Неналоговые платежи – это совокупность взимаемых платежей организаций и физических лиц в пользу государства или уполномоченных им организаций, не регулируемых налоговым законодательством (НК РФ). В данном определении речь идет именно о совокупности, поскольку платежи достаточно разнородны и в таком виде ещё не являются системой, характеризуемой эмерджентными свойствами. Для широкого понимания такое определение вполне пригодно, однако, с учетом

многоэлементности данной категории определение не является исчерпывающим и требует существенного уточнения. Для формирования более точного определения данной категории детально рассмотрим её характеристики с учётом мнений научного сообщества.

К определению неналоговых платежей подавляющее большинство авторов подходит через определение категории «неналоговые доходы», основываясь на принципе от сложного общего к сложному частному, а через него к простому частному, что представлено в таблице 2.4.

Таблица 2.4 – Определения категории «неналоговые доходы» в аспекте неналоговых платежей¹

Автор	Определение
Единый портал бюджетной системы России	«Платежи, которые классифицируются по характеру их поступления в бюджет и включают в себя возмездные операции от прямого предоставления государством разных видов услуг, а также некоторые безвозмездные платежи в виде штрафов или иных санкций за нарушение законодательства» ²
Додонов В.Н.	«...денежные средства, поступающих в распоряжение государства через взимание неналоговых платежей» ³
Карасев В.А.	«...добровольные и обязательные, возмездные и безвозмездные платежи, имеющие эквивалентный характер, не включенные в систему налогов и сборов, поступающие в собственность государства» ⁴
Пешкова Х.В.	«...неналоговые доходы – это финансовые ресурсы, получаемые бюджетом соответствующего уровня бюджетной системы Российской Федерации посредством взимания неналоговых платежей и обращаемые в собственность и распоряжение государства с целью создания финансовой базы, которая служит функционированию государственных органов власти и обеспечивает выполнение их задач по осуществлению государственно-правового строительства» ⁵
Боженко С.Я.	«...установленные государством, обоснованные, целевые, возмездные платежи, включающие в себя доходы: от реализации права государственной собственности Российской Федерации, от деятельности федеральных органов государственной власти и находящихся в их ведении федеральных бюджетных учреждений, а также от применения мер юридической ответственности, в том числе деликатного характера» ⁶

¹ Источник: составлено автором по итогам рассмотрения авторов научных работ, указанных в таблице.

² Бюджет. Единый портал бюджетной системы Российской Федерации «Электронный бюджет». [Электронный ресурс]. URL:http://budget.gov.ru/epbs/faces/p/%D0%91%D1%8E%D0%B4%D0%B6%D0%B5%D1%82?_adf.ctrl-state=1a5m337vqc_128®ionId=45 (дата обращения: 22.07.2021).

³ Финансовое и банковское право: Словарь-справочник. В.Н. Додонов, М.А. Крылова, А.В. Шестаков. М.: ИНФРА-М, 1997. 276 с. М. 1997. С. 74.

⁴ Карасев В.А. Финансово-правовое регулирование неналоговых доходов государственного бюджета Российской Федерации: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2004.

⁵ Пешкова Х.В. Неналоговые доходы бюджета // Правовой режим законности. Воронеж. 2003. № 4. С. 92.

⁶ Боженко С.Я. Правовое регулирование неналоговых доходов государственных и местных бюджетов: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2004. С. 8

Автор	Определение
Батяевой А.Р.	«...неналоговые доходы государственного бюджета представляют собой добровольные и обязательные платежи, поступающие в собственность государства посредством их аккумулирования в государственном централизованном фонде на возмездной и (или) безвозмездной основе, имеющие эквивалентный характер» ¹
Химичева Н.И.	«...поступающие в их распоряжение доходы от использования государственного и муниципального имущества и деятельности органов государственной власти и местного самоуправления, платежи эквивалентного и штрафного характера, а также средства, привлеченные на добровольных началах» ²
Жиль М., Адриана Р.	«Неналоговые доходы определяются путем исключения: все государственные доходы, не полученные за счет налогов, могут быть отнесены к этой широкой категории» ³
Кевин М.М.	«...неналоговые доходы — это то, что правительство может потратить, не облагая налогом своих граждан» ⁴

Как показано в таблице 2.4, в российской и зарубежной научной среде «...нет единодушия в определении неналоговых доходов»⁵. Обращает на себя внимание то, что в большинстве перечисленных определений фигурирует упоминание неналоговых платежей. Следовательно, неналоговые платежи являются важным звеном неналоговых доходов, хотя в БК РФ они представлены далеко не все и крайне фрагментарно. Сущность неналоговых платежей раскрывается через принципы их формирования. Перечислим наиболее важные, на наш взгляд, принципы неналоговых доходов:

1) независимость от конкретного источника доходов (прибыли) или результатов хозяйственной деятельности плательщика;

2) значительная степень диспозитивности⁶, т.е. свободного распоряжения собственными правами: уплачиваются добровольно по волеизъявлению плательщика или принудительно, но как необходимое требование государственного органа по оказанию им каких-либо государственных услуг,

¹ Батяева А.Р. Неналоговые доходы государственного бюджета в Российской Федерации. М., 2008. С. 30.

² Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Химичева. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Юристъ, 2004. С. 304.

³ Mourre G., Reut A. Non-Tax Revenue in the European Union: A Source of Fiscal Risk? European Economy Discussion Papers. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2017. 32 p. P. 5-10.

⁴ Morrison K.M. Oil, Nontax Revenue, and the Redistributive Foundations of Regime Stability. International Organization, Volume 63, Issue 1, January 2009. Published online by Cambridge University Press. P. 107–138.

⁵ Гуляев И.А. Значение природоресурсных платежей для пополнения доходной части бюджета. Аграрное и земельное право. 2017. № 9 (153). С. 107.

⁶ Пашенцев Д.А. Особенности осуществления финансового контроля неналоговых органов. Экономика. Налоги. Право, 2012, № 6. С. 145.

получаемых по собственной инициативе;

3) моментное возникновение фискального обязательства только при обращении в специализированный орган государственной власти;

4) децентрализованное регулирование может проводиться профильным государственным органом власти, неспециализированным при этом на финансовых вопросах;

5) двухсторонний характер взаимодействия – возмездный или компенсационный¹;

6) целевое предназначение уплачиваемых финансовых ресурсов;

7) упреждающий характер оплаты при обращении в органы власти.

Представленный перечень признаков совпадает или противоположен характеристикам налоговых платежей. Поскольку и налоговые и неналоговые платежи существуют в финансовой системе государства одновременно, стоит рассмотреть, как локализуются эти платежи друг относительно друга, и как при этом они взаимодействуют с другими элементами финансовой системы государства. Сравнение отечественного и зарубежного опыта позволяет выявить разницу в понимании роли, целевого назначения и функционала неналоговых платежей в бюджетно-налоговой системе государства.

Зарубежные источники характеризуются немногочисленностью и ярко выраженным прикладным подходом, позволяющим рассматривать сущность и роль неналоговых платежей с достаточно нехарактерных для отечественной финансовой научной традиции ракурсов.

Так, Центр налоговой политики и администрирования ОЭСР проводил обширные исследования неналоговых платежей в 2009, 2011 и 2021 г. с позиции их влияния на трудовые доходы населения. В отчете 2011 года дается оригинальное определение категории «неналоговых обязательных платежей» (от англ. non-tax compulsory payments или NTCP), под которой понимаются:

– обязательные перечисления частным фондам, социальным службам или

¹ Пейливанов В.А. Правовая природа неналоговых доходов бюджета, имеющих обязательный характер. Юристъ-Правоведъ. 2008. № 2 (27). С. 53.

схемам социального страхования за пределами сектора государственного управления и государственных предприятий (корпорации, квазикорпорации, некоммерческие организации или некорпоративные предприятия; негосударственные органы; агентства социального обеспечения и фонды социального страхования вне государственного сектора; профсоюзы или ассоциации, даже если их членские платежи являются обязательными);

– обязательные перечисления в бюджет сектора государственного управления, производимые наемными работниками или работодателями (например, отчисления в государственные пенсионные фонды)¹.

В исследовании ОЭСР 2021 г. страховые взносы (от англ. social security contributions – SSCs) были выделены в отдельную группу наравне с налоговыми платежами. Подобный подход близок к российской практике, когда страховые платежи были внесены в НК РФ. Исследователями отмечается сложность определения и необходимость индивидуального подхода к каждому платежу, несмотря на обозначенное формальное разграничение категорий.

Исследование Главного управления по экономическим и финансовым делам Европейской комиссии ЕС, проведенное в 2017 г., раскрывает сущность неналоговых платежей через оценку вероятности возникновения фискального риска, который определяется как резкое снижение неналоговой составляющей бюджета на величину до 30 % от всего объема доходов². Результаты исследования свидетельствуют о том, что увеличение поступлений от неналоговых источников стимулирует, с одной стороны, более высокие государственные расходы, с другой – даёт возможность снизить налоговую нагрузку³. В исследовании не используется термин «неналоговые платежи», а применяется более всеобъемлющий – «неналоговые доходы» (от англ. – non-tax revenue), к которым авторы относят все государственные доходы, не получаемые от налоговых источников⁴.

¹ Bert B. Non-Tax Compulsory Payments as an Additional Burden on Labour Income. OECD Taxation Working Papers No. 8. 3.11.2011. 31 p. P. 5 [Электронный ресурс]. URL:<https://dx.doi.org/10.1787/5kg3h0sn2g6k-en> (дата обращения: 21.07.2021).

² Mourre G., Reut A. Non-Tax Revenue in the European Union: A Source of Fiscal Risk? European Economy Discussion Papers. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2017. 32 p. P. 7-10.

³ Там же. P. 5.

⁴ Стоит отметить, что данный подход проистекает из стандартов Европейской системы счетов ESA-2010.

Относительная изменчивость неналогового дохода, рассчитываемая как стандартное отклонение¹, оценивается в 3 раза большей, чем от налоговых поступлений. При этом структура состоит из очень разнообразных источников, которые сформировались на основе данных статистики государственных финансов (от англ. Government Finance Statistics – GFS) и Европейской системы счетов (от англ. European System of Accounts – ESA): дивиденды государственных корпораций, сборы, взимаемые помимо стандартно предоставляемых услуг системы здравоохранения, использование платной дорожной инфраструктуры, арендные платежи за использование государственного имущества. Ключевым ограничением эмпирического анализа отмечается сложность агрегации значительно отличающихся друг от друга доходных источников².

В Испании рассматриваемая нами категория именуется «общественные доходы» (от англ. public revenues) и определяется она также, по признаку исключения налоговых доходов³. Классификация источников доходов проводится на основе испанской экономической системы счетов, являющейся прямой наследницей Европейской системы счетов ESA-2010.

Индонезийская система представлена показателем неналоговых государственных доходов (от индонез. *reperimaan negara bukan pajak* – PNBP), который, как показывает статистика, характеризуется постоянным ростом. Методика расчета показателя не приводится, однако, сделан акцент на имеющихся резервах роста рентных платежей от сектора горной промышленности, лесоводства, рыболовства, добычи и экспорта иных природных ресурсов⁴.

В ряде исследований рассматривается фактор неналоговых платежей в качестве способа воздействия на политическую и социальную стабильность

¹ Оценивается авторами исследования, как отношение неналоговых поступлений в ВВП анализируемого государства к среднему значению данного отношения по выборке.

² Mourre G., Reut A. Non-tax revenue in the European Union: A source of fiscal risk? *International Tax and Public Finance*, Springer. International Institute of Public Finance, vol. 26(1), February 2019. P. 198-223.

³ Morales Contreras M.F., Ramos I.R., Triguero A.C. Non Tax Income for the State. The case of Spain (Enviado, pendiente de respuesta) [Электронный ресурс]. URL:<http://hdl.handle.net/11531/32644> (дата обращения 02.05.2021)

⁴ Yamin N.Y., Amir A.M., Angraini M. The Management of Non-Tax Revenue: An Evaluative Review. *Proceedings of the 5th International Conference on Community Development (AMCA 2018)*. *Advances in Social Science, Education and Humanities Research*. P. 432-435. [Электронный ресурс]. URL:<https://doi.org/10.2991/amca-18.2018.119> (дата обращения 02.05.2021)

общества того или иного государства.

Так, например, в материалах исследования IO Foundation приводится проверка гипотезы взаимосвязи объемов всех неналоговых доходов и стабильности политикоэкономических систем государств. Примечательно, что основной фокус внимания исследователей направлен на разного рода поступления в бюджет от экспорта нефти. Доказывается, что увеличение неналоговых доходов может быть связано «...с меньшим налогообложением элит в демократических странах, большими социальными расходами диктаторских режимов, либо большей стабильностью для обоих типов политического устройства»¹. В данном исследовании приводится определение неналоговых доходов, которое изложено следующим образом: неналоговые доходы – это объем финансовых ресурсов, поступающих в распоряжение правительства, без применения налоговых инструментов по отношению к своим гражданам. В аналитических материалах исследования отмечается также элементная дезагрегированность этих платежей и недостаточная эффективность их регулирования в большинстве стран.

В материалах исследования Международного центра по налогам и развитию (ICTD) к неналоговым платежам авторы относят поступления в бюджет, не являющиеся трудовыми доходами: прибыль государственных инвестиционных фондов, дивиденды государственных монополий и предприятий, поступления от лицензирования и иных платежей². Сама сущность неналоговых платежей рассматривается с позиции индикатора качества государственного управления по шкале «демократия-автократия». Отмечается двойственный эффект от наличия неналоговых платежей. С одной стороны, зависимость от неналоговых платежей рентного характера при использовании природных ресурсов может снизить качество демократических институтов и подотчетности за счет ослабления связей между государством и обществом, поспособствовать росту расходов на контрольные и репрессивные механизмы, увеличению масштабов коррупции. С

¹ Morrison K.M. Oil, Nontax Revenue, and the Redistributive Foundations of Regime Stability. *International Organization*, Volume 63, Issue 1, January 2009. Published online by Cambridge University Press. P. 107–138.

² Prichard W., Cobham A., Goodall A. (2014). ICTD Government Revenue Dataset ICTD working paper 19. Institute of Development Studies, Brighton. September, 2014. 64 p. P. 13.

другой – возрастающая зависимость от налоговых поступлений может иметь обратное положительное влияние на управление, стимулируя государство к большей открытости по отношению к гражданскому обществу в ракурсе эффективности использования государственных доходов¹. Позднее, в 2018 году, в исследовании были уточнены статистические данные эконометрической модели и возможный эффект от ресурсной зависимости, который в своей основе содержит нетрудовые доходы, отнесенные к неналоговым платежам².

В работах других исследователей показана взаимосвязь между объемом бюджетных доходов и рентных поступлений, которая существенно варьируется в зависимости от степени и качества процессов налогообложения в различных странах³. В этом исследовании была предпринята попытка сконцентрироваться непосредственно на составе налоговых и неналоговых государственных доходов, однако, она не была успешной вследствие неполноты и низкого качества статистических данных⁴.

Классификация и роль неналоговых доходов в фискальной системе зарубежных стран представлена на рисунке 2.12. Из него видно, что в рамках данного подхода социальные отчисления и гранты не входят в структуру неналоговых доходов государства.

Приведенная выше схема не является бесспорной, это скорее один из вариантов систематизации и классификации платежей. Так, в методике ОЭСР для стран Азиатско-тихоокеанского региона перечень неналоговых платежей более обширный: страхование, гранты, рентные доходы от государственной собственности, дивиденды, предоставление услуг, штрафы, пени, неустойки;

¹ Moore M. Death Without Taxes: Democracy, State Capacity and Aid Dependence in the Forth World' in Robinson, M. and White, G., (eds) *The Democratic Developmental State: Political and Institutional Design*. Oxford University Press. 1998. [Электронный ресурс]. URL:<https://doi.org/10.1177%2F0192512104043018> (дата обращения 05.05.2021).

² Prichard W., Salardi P., Segald P. Taxation, non-tax revenue and democracy: New evidence using new cross-country data. *World Development*. Volume 109, September 2018. Pages 295-312. [Электронный ресурс]. URL:<https://doi.org/10.1016/j.worlddev.2018.05.014> (дата обращения 08.05.2021).

³ Wiens D., Poast P., Clark W. The Political Resource Curse: An Empirical Re-Evaluation', *Political Research Quarterly*, Doi: 10.1177/1065912914543836; Haber S. and Menaldo V. Do Natural Resources Fuel Authoritarianism? A Reappraisal of the Resource Curse. *American Political Science Review*. 105(1). 2011. P. 1-26; Aslaksen S. Oil and Democracy: More than a Cross-Country Correlation? *Journal of Peace Research* 47(4): 2010. P. 421-431.

⁴ Ross M.L. Does Taxation Lead to Representation? *British Journal of Political Science*. № 34, 2. April 2004. P. 229-249.

прочие социальные отчисления и неустановленные доходы¹. Вместе с тем, представленная на схеме структура является, на наш взгляд, наиболее подходящей для сравнения с отечественной практикой.

В России совокупность неналоговых платежей не находит однозначной трактовки ни в финансовой, ни в фискально-правовой сферах, что схематично представлено на рисунке 2.13.

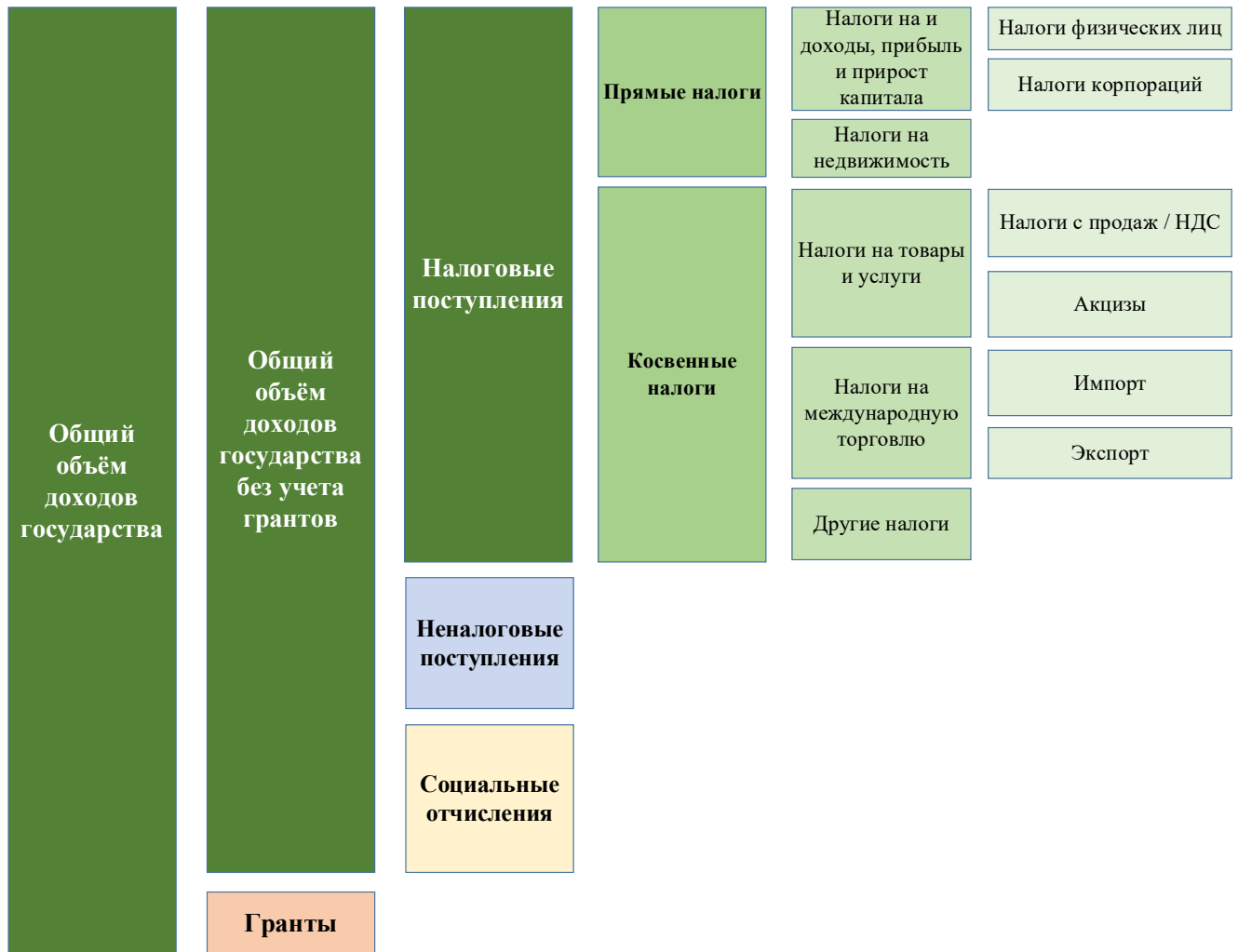


Рисунок 2.12 – Место неналоговых платежей (non-tax revenue) в практике проведения классификации доходов экономически развитых государств²

До определенного момента конституционно-правовая и финансовая системы

¹ Revenue Statistics in Asian and Pacific Economies 2020. Annex B. Interpretative Guide to non-tax revenue in Revenue Statistics in Asian and Pacific Economies. OECD 2020. [Электронный ресурс]. URL: <https://doi.org/10.1787/d47d0ae3-en> (дата обращения 05.05.2021).

² Prichard W., Cobham A., Goodall A. ICTD Government Revenue Dataset ICTD working paper 19. Institute of Development Studies, Brighton. September, 2014. 64 p. P. 18.

не предусматривали наличие каких-либо иных платежей кроме налогов и сборов с жестким соблюдением их сложившейся конструкции. Позднее были проведены попытки «...одновременного обоснования публичной обязательности вновь “изобретенных” и вводимых в правовую систему квазианалоговых повинностей, а с другой стороны, <...> аргументации отличий этих обременений от налогов и сборов в том виде, как последние определены в специальном законодательстве (НК РФ) и практике Конституционного Суда РФ 1995–1999 гг.»¹

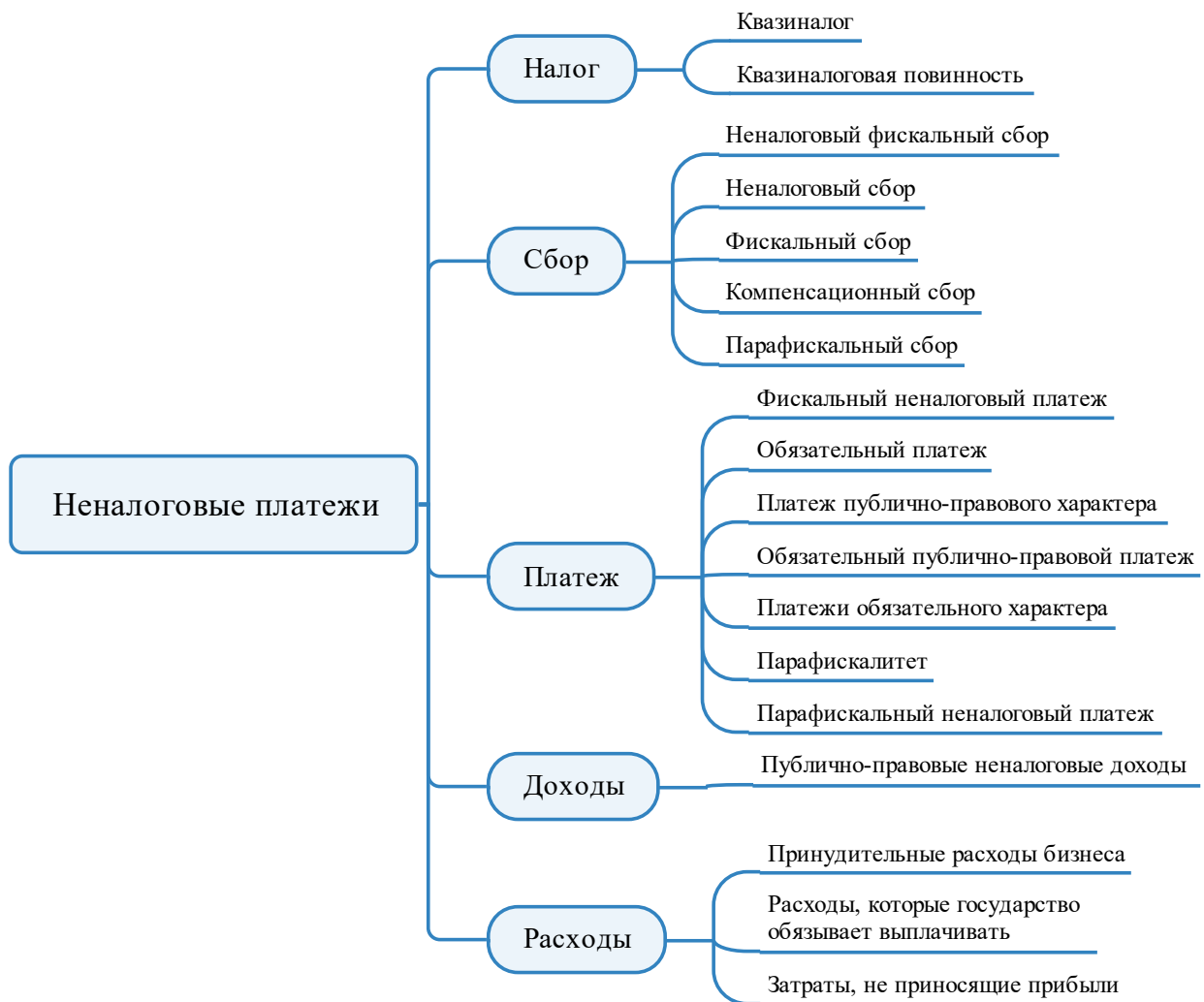


Рисунок 2.13 – Терминологическое многообразие категории неналоговые платежи на основе обобщения финансовых, юридических и социологических исследований²

¹ Неналоговые платежи в российском законодательстве: грядет систематизация? Закон. 2018. № 3. С. 24.

² Источник: составлено автором по данным: Алексеёнок А.А., Константинов В.А. Неналоговые платежи в малом бизнесе: опыт качественных исследований. Среднерусский вестник общественных наук. 2019. Т. 14. № 3. С. 39; Пейливанов В.А. Правовая природа неналоговых доходов бюджета, имеющих обязательный характер. Юристы-Правоведь. 2008. № 2 (27). С. 52.

Как уже отмечалось в параграфе 2.2, в начале 2000-х годов стали появляться первые подходы к категориальному обоснованию платежей, такие как: «неналоговый фискальный сбор», «неналоговый сбор», «фискальный сбор», «компенсационный сбор».

Предложенная терминология получила жесткую критику профессионального сообщества. «Если это сбор, то он регулируется налоговым правом, а если это не сбор, то он не может быть назван этим налоговым термином. Очевидно, что неналоговый фискальный сбор – это сбор или налог в “замаскированном” виде. Наличие таких платежей выгодно для бюджета»¹. Подчеркивается, что по содержанию фактически это те же налоги и сборы, однако по форме с финансовой и правовой точки зрения они таковыми не являются, т.к. не кодифицированы.

Для того, чтобы сформулировать наиболее емкое определение, необходимо детально рассмотреть основные признаки всей совокупности неналоговых платежей, представленные в таблице 2.5, в сравнении с признаками налогов и сборов. С учетом устоявшихся дефиниций налога, сбора и страховых отчислений в качестве образцов существенных признаков разграничения различных видов платежей, а также на основе мнений научного экономического сообщества, представим и охарактеризуем основные признаки этих типов платежей.

1) Обязательность уплаты – обязательные или добровольные. Данный параметр проявляется из норм или на основе рассмотрения конкретной ситуации, или только из контекста регулирующего платеж нормативного правового акта. Обязательность трактуется в узком значении по критерию направленности платежа – в бюджет и государственные внебюджетные фонды, в широком значении – это «...все платежи, уплата которых обязательна для конкретных субъектов»². Обязательность применительно к неналоговым платежам основана на несвойственной налоговому платежу свободе выбора, имеет следующую специфику:

¹ Напсо М.Б. Теоретические подходы к определению налога и сбора: экономико-правовой аспект. Журнал российского права. 2017. № 4 (244). С. 97.

² Курбатов А.Я. Разграничение обязательных платежей // Фискальные сборы: правовые признаки и порядок регулирования / Под ред. С.Г. Пепеляева. М., 2003. С. 64–65.

Таблица 2.5 – Основные признаки совокупности налогов, сборов и неналоговых платежей¹

Признак	Налог	Сбор ²	Неналоговый платеж
Обязательность уплаты	Обязательный	Добровольный	Обязательный или добровольный
Наличие встречных обязательств	Безвозмездные	Возмездные	Возмездный или безвозмездный
Периодичность	Периодические	Разовые	Периодический или разовый
Целевая направленность	Финансирование государственных органов	Финансирование государственных органов	Финансирование государственных органов и частных уполномоченных организаций
Нормативное основание	Публично-правовой акт	Публично-правовой акт	Публично-правовой акт, дополняемый гражданско-правовым актом
Наличие встречных действий при уплате	Не совершаются	Совершаются	Совершаются или не совершаются сразу же, имеют отложенный характер
Содержание встречных действий	Отсутствуют	Юридически значимые действия	Юридически значимые действия; обладание правом; оказание услуг
Финансовое назначение	Фискальное	Обеспечивающее	Фискальное или обеспечивающее
Характер аккумуляирования	Избыточный	Компенсационный	Компенсационный или избыточный

– плательщики рассчитывают на встречные действия уполномоченных органов. При неуплате обязательность проявляется в том, что ожидаемые встречные действия совершаться просто не будут. В связи с этим неприменимы в принципе меры репрессивного характера, которые эффективны в рамках функционирующего налогового законодательства (например, принудительное изъятие соответствующих денежных средств в виде налоговой недоимки)³. Вместе с тем, иногда применяются достаточно нестандартные формы обязательных платежей. «К примеру, в соответствии со ст. 80 Кодекса торгового мореплавания

¹ Источник: разработано и составлено автором.

² Признаки сбора представлены, исходя из классического понимания категории сбор, до появления гибридных форм сбора, к которым стоит отнести торговый или утилизационный.

³ Сергеев А.А. Разграничение налоговых и неналоговых платежей: конституционно-правовой аспект // Конституционное и муниципальное право. 2006. № 1. С. 44.

Российской Федерации капитан морского порта вправе отказать в выдаче разрешения на выход судна из морского порта в случае неуплаты портовых сборов»¹. Обязанность уплаты аргументируется возникновением у регулирующих органов дополнительных затрат, возникающих в связи с предоставлением плательщику соответствующего блага. Подобные затраты публичной власти должны возмещаться не средствами всех налогоплательщиков, а только за счет платы конкретных лиц, получающих соответствующие блага;

– плательщики перечисляют платежи нередко не только в пользу государства как источника публично-правовых отношений, но и в пользу третьих уполномоченных лиц, источников гражданско-правовых отношений. Это показывает, что обязательность оплаты поддерживается государством далеко не всегда, иногда делегирована частным юридическим лицам. В целом «...неналоговые доходы могут носить добровольный и принудительный характер в отличие от налоговых доходов, имеющих обязательный характер»². Эти же обстоятельства обуславливают существенную долю наличной формой оплаты³, менее прозрачной для финансового контроля.

2) Наличие встречных обязательств – возмездные или безвозмездные. Возмездные платежи предполагают получение встречных услуг, безвозмездные не предполагают наличия какого-либо одновременного встречного обязательства. Взаимодействующие стороны при уплате возмездных неналоговых платежей имеют пропорциональные права и обязанности: плательщик переводит плату в счет государственного органа, а государственный орган в свою очередь обязан реализовать в пользу плательщика юридически значимые действия (например, предоставить право аренды или оказать какие-либо услуги в части выдачи лицензии, оформления паспорта, предоставления патента). Плательщики после перечисления неналоговых платежей вправе требовать совершение

¹ Волков В.В. Вопросы соотношения налоговых и неналоговых обязательных платежей. Государственный аудит. Право. Экономика. 2009. № 4. С. 42.

² Ялбулганов А.А. Неналоговые доходы в Российской Федерации: вопросы правового регулирования. Финансовое право. 2007. № 5. С. 29.

³ Овсянников Ю.Н. О правовой природе таможенных пошлин и их месте в системе обязательных фискальных платежей. Тенденции развития науки и образования. 2019. № 49-7. С. 7.

государственными органами необходимых действий, а государственные органы вправе требовать своевременной оплаты. Существенным при этом является мнение о том, что «...понятие “безвозмездный” используется только применительно к договорам, одна из сторон которых движима добровольным намерением одарить <...>, и не используется применительно к обязательствам, возникающим помимо воли должника, – таким как обязательства из причинения вреда»¹.

Несмотря на то, что соприкосновение двух сторон происходит в сугубо публично-правовом поле, подобная ситуация «...придает правоотношению гражданско-правовой возмездный характер»². Здесь отмечается конвергенция характера взаимодействия: «часть неналоговых платежей имеет частноправовую природу, т.е. основанием их уплаты служат нормы частного (гражданского) права, а обязательность перечисления определённой денежной суммы государству – результат гражданско-правовых отношений»³. Для сравнения: обязанность уплаты налогового платежа возникает неотвратно при наличии налогооблагаемого объекта.

3) Периодичность – периодические или разовые. Периодичность характерна для циклически повторяющихся действий (из действующего налогового законодательства наиболее близки по этому параметру сборы), разовый характер свойственен однократному проведению операции (из действующего налогового законодательства наиболее близки по этому параметру пошлины).

4) Целевая направленность – финансовое обеспечение государственных и муниципальных органов власти или финансирование уполномоченного юридического лица. Целеполагание неналоговых платежей иногда жестко не заявлено в регулирующем акте и может быть ориентировано: как на финансирование функционирования публичного субъекта (государства), так и на финансовое обеспечение деятельности частного субъекта (уполномоченной организации). Высказывается мнение, что основной целью неналоговых платежей

¹ Золотарева А.Б. Проблемы кодификации неналоговых платежей. Экономическая политика. 2019. Т. 14. № 6. С. 68.

² Бородин Д.А. Сущность неналоговых доходов от использования имущества государства. Ленинградский юридический журнал. 2011. № 4 (26). С. 186.

³ Винницкий Д.В. Налоги и сборы: Понятие. Юридические признаки. Генезис. Монография, 2002. С. 50; Финансовое право Российской Федерации: Учебник. Отв. ред. М.В. Карасёва. С. 323.

должно быть «...покрытие без убытка, но и без чистого дохода издержек учреждения...»¹, получающего данный платеж.

5) Нормативное основание – публичный правовой акт (федеральный закон, кодекс, подзаконный акт), возможно отраслевой принадлежности или документ гражданско-правового характера (договор, концессионное соглашение). Применяемый сегодня подход основывается на юридическом установлении платежа, как способе обозначения его природы, однако, это не совсем корректный способ. Практика показывает, что закрепление платежа одним из правовых способов, и даже внесение платежа в реестр доходов соответствующего бюджета, «...не решает вопрос о классификации обязательных платежей, а лишь позволяет в определенной степени выявить логику законодателя, его подход к систематизации платежей»². Природа платежа должна определяться основными признаками, однако, сегодня платежи в большей мере ранжируются на основе бюджетной классификации или устанавливающего их нормативного правового акта, что не всегда объективно отражает их сущность. «Нельзя делать вывод о природе платежа на той основе, как платеж учтен в статьях и группах доходов бюджета»³. Вместе с тем, дополнительным ограничением является и невозможность внесения некоторых платежей в бюджетную классификацию, т.к. они могут зачисляться и во внебюджетные фонды или вообще не поступать в бюджетно-налоговую систему напрямую. Одним словом, субституция неналоговых платежей является интегрирующим инструментом, которая вбирает в себя все то, что не охвачено сферой бюджетно-налогового регулирования⁴.

В конкретной ситуации определить сущность того или иного платежа можно исходя из его обоснования в соответствующем законе, либо, из контекста имеющихся иных нормативных правовых актов. Фактор уровня установления и типа устанавливающего документа являются важным обстоятельством для

¹ Налоговое право: Учебник. Под ред. С.Г. Пепеляева. М.: Юристъ, 2003. 591 с. С. 30.

² Моисеев В.Н. Сбор в системе обязательных платежей. Законодательство. 2007. № 2. С. 17-22.

³ Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 5: Целевые публичные фонды и неналоговые платежи в странах Центральной и Восточной Европы / под ред. М.В. Карасёвой (Сенцовой). Воронеж: Издательский дом ВГУ, 2015. 160 с. С. 112.

⁴ Артемов Н.М., Ячменев Г.Г. Правовое регулирование неналоговых доходов бюджетов. М., 2008. С. 35.

разграничения неналоговых платежей между собой. Платежи характеризуются индивидуальной спецификой, обусловленной объектом их фискальных взиманий, а также своим субъектным составом¹.

б) Наличие встречных действий при уплате – совершаются, или не совершаются государственным органом или уполномоченной организацией, а также могут иметь отложенный характер. В последнем случае встречные действия появляются тогда, когда наступает заранее определенное событие.

7) Содержание встречных действий – совершение юридически значимых операций, обладание правом или оказание услуг. Если неналоговый платеж предполагает возмездные встречные обязательства, то они могут выражаться как в форме юридически значимых операций (паспортизация), обладание правом (лицензирование), а также в форме оказания услуг по сопровождению и хранению объектов контрольно-надзорной деятельности, например: «...уплата таможенных сборов помимо таможенного оформления как юридически значимого действия связывается также с оказанием таможенными органами услуг по сопровождению транспортных средств и хранению товаров»². Признак обладания особым правом сближает неналоговый платеж со сбором, юридически значимые действия соотносятся с признаком пошлины³.

8) Финансовое назначение – фискальные или обеспечивающие. Налоговые и большинство неналоговых платежей взимаются в фискальных целях, при этом «отдельные неналоговые платежи по этому показателю вполне сопоставимы с налоговыми»⁴, например, таможенная пошлина для федерального бюджета, лицензионные сборы для местных бюджетов. Обеспечивающее значение заключается в покрытии необходимых затрат государства на осуществление своих функций или предоставление государственных услуг.

¹ Гуляев И.А. Значение природоресурсных платежей для пополнения доходной части бюджета. Аграрное и земельное право. 2017. № 9 (153). С. 107.

² Волков В.В. Вопросы соотношения налоговых и неналоговых обязательных платежей. Государственный аудит. Право. Экономика. 2009. № 4. С. 42.

³ Напсо М.Б. Теоретические подходы к определению налога и сбора: экономико-правовой аспект. Журнал российского права. 2017. № 4 (244). С. 95.

⁴ Волков В.В. Вопросы соотношения налоговых и неналоговых обязательных платежей. Государственный аудит. Право. Экономика. 2009. № 4. С. 42.

9) Характер аккумуляции – компенсационный или избыточный. Компенсационный признак предполагает возмещение какого-либо параметра за счет проведения работ уполномоченными ответственными органами. Наиболее ярким примером здесь является целеполагание платы за негативное воздействие на окружающую среду, направленное на восполнение причиненного природе вреда промышленным воздействием разного рода. Но это не всегда можно объективно оценить, проследить связь объемов платежей, долю реально востребованных на заявленные цели средств, а значит и конечный эффект, что является острой проблемой администрирования.

Избыточное аккумуляции финансов открывает возможность расходования средств, остающихся невостребованными при условии выполнения целевых задач платежа. При этом государственные институты используют избыточные финансовые ресурсы по собственному усмотрению.

Существует также мнение, что «поступления от них [неналоговых платежей – прим. автора] менее зависимы от предпринимательской деятельности частных собственников, в связи с чем они слабо подвержены экономическим колебаниям и, тем самым, могут быть гарантом стабильности бюджетной системы»¹. Не согласимся с данным утверждением, по нашему мнению, платежи вполне зависимы от колебаний и рисков в экономической и финансовой системах, но, вместе с тем являются эффективным скрытым фискальным инструментом.

Как показано выше, для универсальности перечня автором была представлена дуальная развертка вариантов каждого признака. На практике же каждый платеж характеризуется чаще всего одним из вариантов признака. Перечень позволяет представить множество вариантов неналоговых платежей при различном комбинировании признаков. Подобный подход к систематизации платежей находит серьезную критику профессионального сообщества, поскольку плательщики сталкиваются «...с ситуацией, когда признак, свойственный налогу <...> неправомерно переносится на сбор. Четкие границы размываются, и мы уже

¹ Крохина Ю.А. Неналоговые платежи в структуре бюджетных доходов: проблемы законодательного регулирования, планирования и администрирования. Регион: системы, экономика, управление. 2014. № 3 (26). С. 173.

имеем дело с новой конструкцией – этаким “сбороналогом”»¹. Последствием этого является введение новых платежей, увеличивающих фискальное бремя, но не учитываемых в официальных методиках оценки налоговой нагрузки, а также микро- и макростатистике. Все это не способствует объективной оценке фискальных обязательств, снижает инвестиционную и деловую активность.

Достаточно остро между практиками и теоретиками развернут дискурс о наиболее корректной институционализации рассматриваемой совокупности платежей. Варианты институционализации представлены на рисунке 2.14.

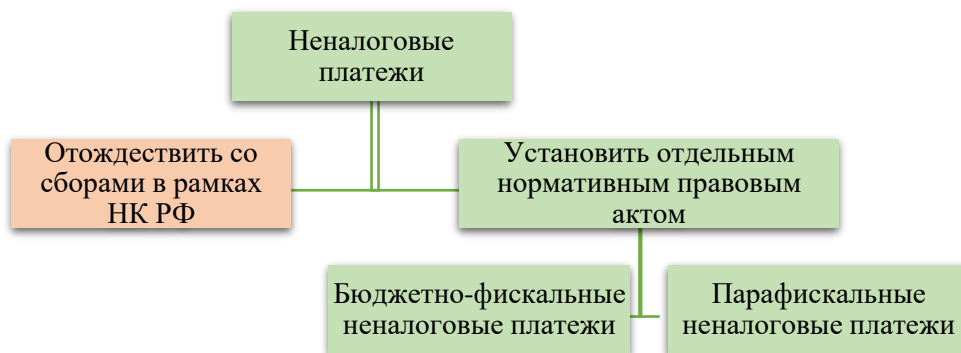


Рисунок 2.14 – Варианты институционализации неналоговых платежей²

Первый вариант предполагает отождествление всех неналоговых платежей с действующей категорией «сбор», определение которого закреплено пунктом 2 статьи 8 НК РФ; «...нет оснований исключать сборы любого вида из сферы действия налогового законодательства»³. Такой подход предполагает в достаточной степени всеохватывающее понятие сбора, «настолько, чтобы объединить все многообразие обязательных платежей, в основу которых положен не только факт наличия у плательщика облагаемого объекта (как это предусмотрено для налогов), но и факт предоставления плательщику специального права, оказания ему публично значимых услуг (не гражданско-правового характера)»⁴. Таким образом, должна сохраняться действующая конструкция из

¹ Напсо М.Б. Теоретические подходы к определению налога и сбора: экономико-правовой аспект. Журнал российского права. 2017. № 4 (244). С. 95.

² Источник: разработано и визуализировано автором.

³ Винницкий Д.В. Налоги и сборы: Понятие. Юридические признаки. Генезис. Монография, 2002. С.68-69.

⁴ Неналоговые платежи в российском законодательстве: грядет систематизация? Закон. 2018. № 3. С. 24.

трех основных видов фискальных обязательств: налогов, сборов, страховых платежей. Т.е. «...фактически предложено все сборы — как налоговые так и неналоговые — рассматривать исключительно с позиции налогово-правового регулирования и исходить из общего для всех них родового определения»¹.

Возникает вопрос – нет ли противоречий в общих признаках закреплённых в НК РФ традиционных «налоговых сборов» с отождествляемыми со сборами неналоговыми платежами?² Ответ положительный, противоречия существуют и они отчетливо видны при сравнении признаков в таблице 2.5. Поэтому необходимо расширить первоначальное понятие сбора, сделать его более универсальным³, конкретизировать особенности его взимания⁴.

Второй вариант предполагает признание неналоговых платежей отдельной категорией, отличной от действующего категориального аппарата налогов, сборов и страховых платежей. Такой подход основывается тем, что «...определение понятия сбора, данное Конституционным Судом Российской Федерации, не соответствует тому, что указано в ст. 8 Налогового кодекса РФ»⁵. Имеются в виду так называемые «фискальные неналоговые сборы», а также введенные ранее в НК РФ новые налоговые сборы, не соответствующие первоначальной классической категории «сбор». В качестве примера следует привести торговый сбор, при введении которого был «...утрачен определяющий признак сбора – указание на его обусловленность встречными действиями в пользу плательщика»⁶. Предлагаемая обособленность категории неналоговых платежей не есть норма, а скорее предлагаемая временная мера до проведения инвентаризации и пересмотра применяемых в фискальной практике неналоговых платежей, а также уже введенных в НК РФ и трансформированных платежей в форму налоговых сборов.

¹ Волков В.В. Вопросы соотношения налоговых и неналоговых обязательных платежей. Государственный аудит. Право. Экономика. 2009. № 4. С. 43.

² Васильева Н.В. Современное состояние системы налогов и сборов: правовой аспект. Baikal Research Journal. 2016. Т. 7. № 2. С. 4.

³ Золотарева А.Б. Проблемы кодификации неналоговых платежей. Экономическая политика. 2019. Т. 14. № 6. С. 70.

⁴ Колкарева И.Н., Колкарева Э.Н. Парафискальные платежи в России: состояние и направления реформирования. Сфера услуг: инновации и качество. 2017. № 28. С. 9.

⁵ Анисимов А.П., Моторин Д.Е. Правовая природа платежей за негативное воздействие на окружающую среду и перспективы перехода России к экологическому налогу. Гуманитарные и юрид. исследования. 2019. № 3. С. 99.

⁶ Золотарева А.Б. Проблемы кодификации неналоговых платежей. Экономическая политика. 2019. Т. 14. № 6. С. 67.

Следует учитывать, что не все ученые относят возникающие отношения по установлению, перечислению и аккумулированию неналоговых платежей к бюджетно-налоговому, и даже шире – к финансовым¹. Существует мнение о том, что платежи относятся не к сфере фискальных отношений, а к сфере иного отраслевого регулирования – «...пенсионного, социального обеспечения, экологического, патентного и др.»², они «...регулируются как нормами финансового (бюджетного) права, так и нормами экологического, земельного, а в отдельных случаях и гражданского права»³. И эти мнения небезосновательны, т.к. большинство неналоговых платежей, как мы уже отмечали ранее в параграфе 2.2, регулируются несколькими нормативными правовыми актами, как правило: основным отраслевым (нефинансовым) законом, финансовые аспекты же устанавливаются подзаконными актами.

Мы придерживаемся второго варианта, поскольку первоначально целесообразно выделить и обособить в отдельные группы классические сборы, сборы, соответствующие налогам, а также всю совокупность неналоговых платежей («неналоговых сборов»). Такого же мнения придерживаются Долгова А.Ю., Зарипов В.М., Корнев А.Д., Попов П.А., Ромащенко Л.В.⁴ и другие авторы. После этого возможно проведение работы по упорядочиванию и приведению к единству действующих фискальных отношений. Авторский вариант дробления форм фискальных отношений представлен на рисунке 2.15.

В качестве одного из первых определений совокупности неналоговых платежей, сформулированных в научном сообществе, стоит выделить следующее: «Неналоговые платежи – это возмездные и безвозмездные платежи, возникающие в рамках отношений, не регулируемых налоговым законодательством. Эти платежи осуществляются организациями и индивидуальными предпринимателями в пользу

¹ Васильева Н.В. Финансовый контроль за формированием публичных денежных фондов: проблемы правового регулирования. Известия Юго-Зап. гос. университета. Серия: История и право. 2016. № 3 (20). С. 76; Петрова Т.В. Правовые проблемы экономического механизма охраны окружающей среды. М.: Зерцало, 2000. 192 с. С. 115.

² Налоги и налоговое право / под ред. А. В. Брызгалова. - М.: Аналитика-Пресс, 1997. 600 с. С. 86-87.

³ Гуляев И.А. Значение природоресурсных платежей для пополнения доходной части бюджета. Аграрное и земельное право. 2017. № 9 (153). С. 111.

⁴ Колкарева И.Н., Колкарева Э.Н. Парафискальные платежи в России: состояние и направления реформирования. Сфера услуг: инновации и качество. 2017. № 28. С. 9.

третьих лиц, в том числе государственных органов власти»¹. В определении сделан важный акцент на получателе платежа, на основе этого обстоятельства в дальнейшем исследовании мы выделим две основные группы неналоговых платежей.



Рисунок 2.15 – Процесс дробления форм фискальных отношений в процессе развития бюджетно-налоговой системы Российской Федерации²

Другим определением была формулировка рамочного законопроекта 2017 г., который должен был быть ориентирован на юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, но из-за существенных недостатков так и не прошел процедуру общественных слушаний.

«Обязательные платежи - платежи, уплачиваемые юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями, зарегистрированными на территории

¹ Ряховский Д.И., Акулова Н.Г. Неналоговые платежи в налоговой системе России. Проблемы современной экономики. 2015. № 4 (56). 2015. С. 83-86.

² Источник: составлено и визуализировано автором.

Российской Федерации, а также иностранными лицами (за исключением платежей, установленных в соответствии с международными договорами, законодательными и иными нормативными правовыми актами исключительно для иностранных лиц), которые отвечают одновременно следующим критериям...»¹. Далее перечисляется пространный перечень критериев, который не позволяет сразу понять, о каких конкретно платежах идет речь. Помимо этого, законопроектом были проигнорированы физические лица, являющиеся активными плательщиками неналоговых платежей.

Автор предлагает свой вариант формулировки определения совокупности неналоговых платежей, расширенный по сравнению с первоначальным. Фискальные неналоговые платежи – фискальные обязательства юридических и физических лиц, возникающие помимо и в дополнение установленных в НК РФ обязательств, направляемые в денежной форме на осуществление функций и оказание услуг государственными органами власти (администраторами доходов) или реализацию публичных обязательств частными уполномоченными юридическими лицами. Место неналоговых платежей в бюджетно-налоговой системе России представлено на рисунке 2.16.

Выше мы уже делали акцент на отсутствии кодификации неналоговых платежей, а также на их неучтённости в методиках определения налоговой нагрузки. В результате чего возникает дополнительная «неналоговая» нагрузка, определяемая как совокупный объем неналоговых платежей, уплачиваемых хозяйствующими субъектами помимо налоговых обязательств. Совокупное количество неналоговых платежей, необходимых к уплате хозяйствующими субъектами, образует систему фискальных неналоговых платежей. Она формируется из двух основных видов – бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей. Общий объем налоговых и неналоговых платежей составляет совокупную фискальную нагрузку хозяйствующего субъекта.

¹ О регулировании обязательных платежей юридических лиц и индивидуальных предпринимателей (подготовлен Минфином России) (не внесен в Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации, текст по состоянию на 25.07.2017): проект федерального закона 01/05/04-17/00063984. [Электронный ресурс]. URL: <https://regulation.gov.ru/p/63984> (дата обращения: 22.05.2021).



Рисунок 2.16 – Место неналоговых платежей в структуре доходных источников бюджетно-налоговой системы России¹

Представим определение двух составных частей системы фискальных неналоговых платежей, проведённое на основе наиболее очевидного признака – «критерием отличия налогового от неналогового платежа является признак нормативно-отраслевого регулирования»², «...согласно которому, налоговые отношения регламентируются нормами налогового законодательства, а неналоговые обязательные платежи нормами других отраслей права»³.

Бюджетно-фискальные неналоговые платежи – неналоговые индивидуально эквивалентные обязательства, возникающие у организаций и физических лиц, включая индивидуальных предпринимателей, перед государственными органами

¹ Источник: составлено и визуализировано автором по аналогии и для сравнения с зарубежной практикой, представленной на рисунке 2.12.

² Неналоговые платежи: особенности, виды и последние изменения в законодательстве. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.kom-dir.ru/article/2096-nenalogovye-plateji> (дата обращения: 22.05.2021).

³ Гайфуллина А.Р. Правовое содержание принципа платности природопользования. Аграрное и земельное право. 2017. № 8 (152). С. 50.

власти, уплачиваемые на публично-правовых основаниях в компенсационных целях совершения определенных встречных действий государственных органов в отношении их плательщиков.

Существенным для данных платежей является то, что «...неналоговые фискальные платежи – атрибут публичной власти, представленной государством и местным самоуправлением. Фискальные платежи и публичная власть соотносятся как особенное и общее»¹. Нужно отметить, что «...основное предназначение как налоговых платежей, так и квазиналогов – формирование финансовых ресурсов публичной власти»². Поскольку бюджетно-фискальные неналоговые платежи наиболее близки к налоговым сборам сформулируем основные сходства и различия³. К наиболее существенным сходствам относятся:

- обязательность к уплате в случае, когда плательщик заинтересован в получении государственной услуги;

- форма взимания – отчуждение в денежной форме;

- нерегулярный характер уплаты при наличии потребности в услуге.

Наиболее существенными различиями являются:

- уровень регулирующих документов: для налоговых сборов – НК РФ (федеральный закон), для неналоговых платежей – подзаконные акты (например, постановления Правительства России, а данный факт некоторыми учеными рассматривается как отдельный существенный классификационный признак)⁴ или отраслевые нормативные акты;

- направление аккумулируемых финансовых ресурсов: для налоговых сборов – в налоговые доходы бюджета; для неналоговых платежей – в неналоговые или внебюджетные источники формирования бюджета;

- индивидуальная эквивалентность: для налоговых сборов – величина

¹ Пацуркинский П.С., Гаврилюк Р.О. Особенное и общее в правовой природе налогов и неналоговых фискальных сборов. Фискальные сборы: правовые признаки и порядок регулирования. Под ред. С.Г. Пепеляева. М., 2003. С. 42.

² Волков В.В. Вопросы соотношения налоговых и неналоговых обязательных платежей. Государственный аудит. Право. Экономика. 2009. № 4. С. 41.

³ Налоговые реформы. Теория и практика: монография для магистрантов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / [И.А. Майбууров и др.]; под ред. И.А. Майбуурова, Ю.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. 463 с. (Серия «Magister»). С. 121.

⁴ Кучеров И.И. Теория налогов и сборов (Правовые аспекты): монография. М.: ЮрИнфор, 2009. 473 с. С. 83.

фиксирована; для неналоговых платежей – величина пропорциональна получаемой плательщиком выгоды¹.

Парафискальные неналоговые платежи (парафискалитеты) – неналоговые индивидуально эквивалентные обязательства, возникающие у организаций и физических лиц, включая индивидуальных предпринимателей, перед уполномоченными частными юридическими лицами, уплачиваемые на стыке публично-правовых и гражданско-правовых оснований в компенсационных целях совершения определенных встречных действий уполномоченными частными юридическими лицами в отношении их плательщиков. Существенным для данных платежей является то, что они «...могут служить источником формирования частных фондов денежных средств»², напрямую не поступают в бюджетно-налоговую систему России, направляются «в пользу юридических лиц публичного или частного права»³. Кроме того, их применение востребовано, поскольку они:

- создают скрытый, латентный механизм повышения фискальной нагрузки плательщиков, не учитываемый органами государственной статистики, при сохранении неизменным официального уровня налоговой нагрузки;
- способствуют сокращению расходных объемов бюджетов бюджетной системы России в рамках выполнения целевых или локальных задач;
- компенсируют проявления «административного провала», т.е. отсутствия или несвоевременного решения органами власти проблем посредством бюджетных механизмов финансирования;
- являются инструментом децентрализации публичных функций, которая несет как возможности, так и угрозы финансовой системе;
- способствуют минимизации транзакционных издержек за счет спрямления и укорачивания цепочек финансирования;

¹ Налоговые реформы. Теория и практика: монография для магистрантов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»; под ред. И.А. Майбунова, Ю.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. 463 с. (Серия «Magister»). С. 122.

² Волков В.В. Вопросы соотношения налоговых и неналоговых обязательных платежей. Государственный аудит. Право. Экономика. 2009. № 4. С. 41.

³ Ситник А.А. Сборы как финансово-правовая категория. Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). 2014. № 4 (4). С. 142.

- содействуют повышению качества публичных услуг за счет повышения разделения труда (привлечению более опытных подрядчиков);
- формируют возможность углубления специализации;
- реализуют принцип эквивалентности, гармонизируя предложение и спрос в секторе публичных финансовых отношений¹.

В качестве примера можно привести третейские сборы, направляемые на финансовое поддержание Третейского суда при Торгово-промышленной палате Российской Федерации или портовые сборы, уплачиваемые в пользу администраций конкретных портов. Поскольку «российский законодатель не рассматривает парафискалитеты как налоги и сборы, КС РФ <...> согласился с возможностью их существования вне налогового законодательства»².

Поскольку существует область возникновения фискальных обязательств по неналоговым платежам – возникает и потребность в своевременном и полном покрытии обязательств. Управление хозяйствующим субъектом неналоговыми платежами – деятельность, направленная на ведение учета и расчетов с многочисленными получателями платежей, оптимизацию объемов и процесса уплаты, а также мониторинг фактов инициации и элементов новых платежей в целях исключения возникновения штрафных обязательств. Проводится подобная работа, как правило, инициативно каждым хозяйствующим субъектом, на стыке бухгалтерского налогового и управленческого учета, имеет собственные регистры.

Если соотнести совокупность фискальных неналоговых платежей с действующей бюджетно-налоговой системой России, то они будут представлены на всех трех уровнях системы, что показано на рисунке 2.17. При этом форма фигуры подчеркивает рост объемов неналоговых платежей от федерального к муниципальному уровню. Парафискалитеты же, входя в совокупность, тем не менее, находятся отдельно в сфере гражданско-правового регулирования.

Администрирование неналоговых платежей автор определяет как процесс

¹ Колкарева И.Н., Колкарева Э.Н. Парафискальные платежи в России: состояние и направления реформирования. Сфера услуг: инновации и качество. 2017. № 28. С. 9.

² Ярмош Е.П. Парафискалитеты в системе обязательных платежей: научное понимание и правовая природа. Право.by. 2016. № 5 (43). С. 73.

управления такими платежами, переданный ответственному за фискальные операции субъекту (администратору доходов бюджета или уполномоченному юридическому лицу – оператору доходно-расходных полномочий) органами исполнительной власти в целях своевременного, наиболее полного поступления, перераспределения платежей в заранее определенных пропорциях, а также эффективного расходования полученных финансовых ресурсов для решения публичных задач.

Управление хозяйствующим субъектом неналоговыми платежами – деятельность, направленная на ведение учета и расчетов с многочисленными получателями платежей, оптимизацию объемов и процесса уплаты, а также мониторинг фактов инициации и элементов новых платежей в целях исключения возникновения штрафных обязательств.

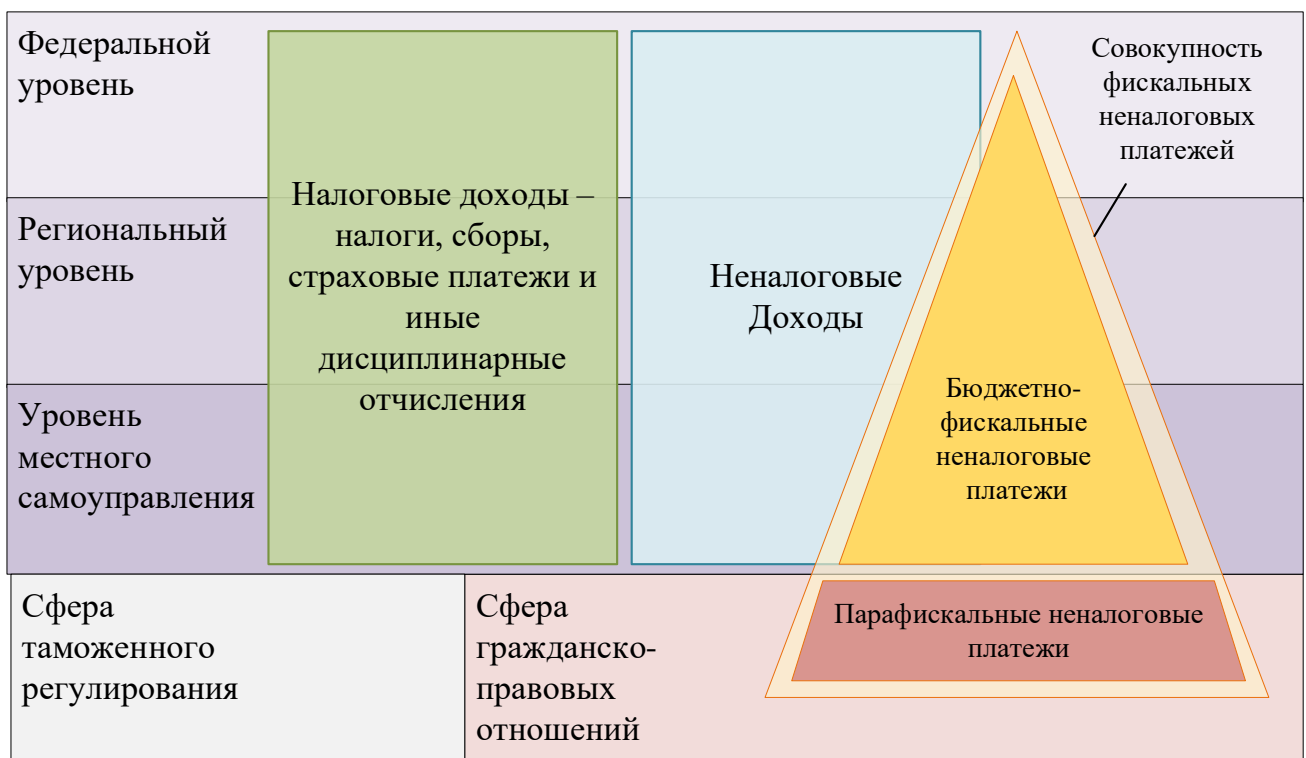


Рисунок 2.17 – Сферы регулирования и уровни бюджетно-налоговой системы России, на которых представлена совокупность фискальных неналоговых платежей¹

¹ Источник: составлено и визуализировано автором.

Разделение совокупности фискальных неналоговых платежей на два вида предопределяет и функциональные различия, представленные в таблице 2.6.

Таблица 2.6 – Функции бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей¹

Бюджетно-фискальные платежи	Парафискальные платежи
Фискальная	Компенсационная
Компенсационная	Стимулирующая
Стимулирующая	Учетно-информационная
Регулирующая	
Учетно-информационная	

Бюджетно-фискальные платежи, как дополнительный неналоговый инструмент органов государственной власти, в первую очередь, преследуют фискальную функцию. «Фискальная функция в противовес компенсационной и стимулирующей предполагает направление средств в единый бюджет государства без указания на то, каким образом должны использоваться полученные средства»². Объясняется это тем, что целевой характер платежей во многом не отлажен, следовательно, аккумулируемые на цели платежа и не потраченные финансовые ресурсы в следующем бюджетном цикле могут размываться через стандартный бюджетно-налоговой механизм, что удобно финансовому регулятору с позиции достижения профицитности бюджета и большей устойчивости бюджетно-налоговой системы России в целом. В противовес этому отмечается, что «...при решении вопроса о том, какой правовой природой обладать тому или иному платежу <...>, государство не должно преследовать в первую очередь цель пополнения бюджета»³. Неоднократно предлагалось и предлагается «окрасить» эти

¹ Источник: составлено автором.

² Ялбулганов А.А. Правовое регулирование платежей при пользовании недрами [Электронный ресурс]. М., 2010. С. 2. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Минина Ю.В. Неналоговые платежи в недропользовании: финансово-организационный аспект. Вестник Томского государственного университета. Экономика. 2011. № 1 (13). С. 119–120.

средства или направить в целевые внебюджетные фонды¹. Однако сегодня далеко не все платежи можно охарактеризовать как строго целевые.

Компенсационная функция характерна для обоих видов платежей, но для парафискалитетов является преобладающей. Функция состоит в поступлении финансовых ресурсов, необходимых для осуществления основной деятельности государственного органа власти или уполномоченного юридического лица. В идеале для государственных органов компенсация должна покрывать все издержки, не оказывая при этом лишнего фискального давления на плательщика. На практике же встречается избыточность компенсационных платежей, которая переводит функционал платежа в фискальную сферу. «В неналоговых же платежах главной задачей является компенсация расходов по оказанию услуг, но никак не регулирование общественных отношений»² или задача пополнения бюджета государства.

Для уполномоченного юридического лица компенсацией является доля поступлений, остающихся в распоряжении этого хозяйствующего субъекта. Отследить, насколько достаточна величина компенсации для осуществления переданных уполномоченной организации функций государства крайне сложно, а в рамках системы государственного финансового контроля фактически невозможно. По нашему мнению, компенсационный механизм для организации, при условии избыточности поступлений, становится источником прибыли, её передаваемая доля государству – опять же дополнительным источником поступлений в бюджет.

Стимулирующая функция также характерна для обоих видов платежей и направлена на повышение эффективности или модернизации деятельности регулируемого объекта в сфере применения конкретного платежа. Например, рассматриваемая функция «...направлена на повышение экономической

¹ Министерство экономического развития неоднократно выступало с инициативой создания природоресурсных платежей под своим началом. Предложение не было реализовано вследствие конфликта интересов администрирующих платежи сторон.

² Карпов Э.С. О современных тенденциях развития налогового законодательства в Российской Федерации. Актуальные проблемы совершенствования законодательства и правоприменения. Евразийская адвокатура. 2014. № 5 (12). С. 73.

заинтересованности плательщиков в снижении уровня негативного воздействия на окружающую среду, на отказ от чрезмерного использования природных ресурсов (например, уменьшение количества отходов)¹. Проводимые дополнительные вложения в эффективность производственной деятельности и контроль выбросов в конкретном примере должны способствовать в перспективе снижению неналоговых платежей, что есть существенный финансовый стимул для плательщиков: «...природоресурсные платежи, аккумулируемые в доходах бюджета как неналоговые, должны не только нести фискальную, но и стимулирующую нагрузку и должным образом обеспечивать охрану окружающей среды и тем самым создавать благоприятные условия для жизни и деятельности общества»².

Применительно к паракскалитетам стимулирующую функцию можно рассматривать и как способ формирования финансового импульса к развитию одной конкретной уполномоченной организации. Отметим лишь, что другой стороной подобного стимулирования может стать рост безынициативности, экономической пассивности и деградации кадрового потенциала при условии гарантированной прибыли за счет поступления доли неналоговых платежей в бесконечно долгой перспективе. Предотвращение подобной ситуации лежит в плоскости решений как самих делегирующих государственных органов власти, так и смежных контрольно-надзорных ведомств.

Регулирующая функция характерна для бюджетно-фискальных неналоговых платежей и проявляется в установлении платы за определенные виды деятельности в целях регулирования экономической активности в той или иной сфере. Предполагается, что фактор платежа будет сдерживать хозяйствующий субъект от дополнительных операций, отягощающих регуляторный орган. Это в конечном счете будет сдерживать финансово-хозяйственную активность субъекта регулирования.

¹ Минина Ю.В. Неналоговые платежи в недропользовании: финансово-организационный аспект. Вестник Томского государственного университета. Экономика. 2011. № 1 (13). С. 119.

² Гуляев И.А. Значение природоресурсных платежей для пополнения доходной части бюджета. Аграрное и земельное право. 2017. № 9 (153). С. 111.

Учетно-информационная функция, характерная для обоих видов платежей, проявляется в формировании регистров как на уровне плательщика, так и на уровне регулирующего органа. Подобные данные могут быть полезны не только с учетной точки зрения, что по умолчанию важно для финансовой системы, но и могут являться ценным источником информации. Поиск взаимосвязей и скрытых факторов в больших массивах данных могут стать не только способом изыскания фискальных резервов, но и важными управленческими сведениями, востребованными в конкретной сфере регулирования.

Вместе с тем, из рисунка 2.15 видно, что достаточно сложно сориентироваться, о функционале каких конкретно неналоговых платежей идет речь. Проведенная разбивка всей совокупности неналоговых платежей на два вида – бюджетно-фискальные и парафискальные не позволяет ответить на этот вопрос с достаточной степенью детализации. Становится очевидной задача исследования имеющихся в научной среде подходов, а также проведения авторской, более углубленной классификации всей совокупности неналоговых платежей, которой посвящен следующий параграф диссертации.

2.4 Классификация неналоговых платежей: подходы, алгоритм и результаты

Переход от хаотичной совокупности к системному представлению невозможен без упорядочивания входящих в совокупность объектов. Метод классификации служит основой решения задачи систематизации, базируясь на методологии классиологической отрасли науки. В этом аспекте под классификацией нами понимается многоуровневая иерархическая система классов объектов, соотнесенных определенным образом на основе введенных требований или признаков¹. Целью проводимой нами классификации является попытка

¹ Покровский М.П. Введение в классиологию. Екатеринбург: ИГГ УрО РАН, 2014. 484 с. С. 267.

полной мере объективно, поскольку стоит учесть иные мнения и подходы к проведению классификационной процедуры неналоговых платежей.

1.2. Отбор перечня признаков неналоговых платежей на основе анализа мнений и подходов научного сообщества к проведению процедуры классификации неналоговых платежей (экзогенный перечень). Помимо многообразия мнений важным источником для автора послужили руководства, методики и пояснения государственных органов и международных, наднациональных статистических организаций.

Научная среда аккумулировала в себе разнообразие подходов к разграничению неналоговых платежей и многообразие мнений, а также отсутствие единого общепризнанного подхода. Представим существенные характеристики выявленных подходов и укажем классификационные признаки там, где это представляется возможным.

Экономическая теория содержит в своих глубинах наиболее базовые взгляды двух научных школ, заложивших основы для дальнейшего развития неналоговой составляющей общественного дохода. Камерализм в XVII-XVIII вв. был первой школой, которая сделала подход к систематизации, выделив: поступления от государственных компаний, роялти, налоги и государственный кредит¹. Классическая политэкономическая школа в работах А. Смита дифференцировала общественные доходы на первоначальные и производные. К первой группе относились те, которые получало государство, действуя как конкретное частное лицо. Ко второй группе относились доходы, поступающие от фискальных полномочий, применяемых государством к частным лицам².

1) Классический подход, основанный на ретроспективном опыте некогда единой финансово-правовой науки дореволюционного периода, выделяет две группы обязательств:

– общественно-правовые (что в современной терминологии определяется как публично-правовые) – фискальные обязательства, погашаемые гражданами в силу

¹ Бонвеч Б., Галактионов Ю.В. История Германии. Т. 1. М., 2008. С. 321–323.

² Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. М., 1962. С. 581

принудительности, обусловленной соответствующим законодательным актом. Они относятся к *regalia majora* – большим регалиям, неотделимым от сущности верховного суверена или самого государства;

– частноправовые (что в современной терминологии определяется как гражданско-правовые) – фискальные обязательства, погашаемые на основе свободного акта, имеющего форму одностороннего или многостороннего договора¹. Относятся к *regalia minora* – второстепенным регалиям, взимание которых допустимо передавать от государства хозяйствующему субъекту².

Признак классификации – характер правоотношений между хозяйствующими субъектами, к которым относится и само государство³.

Советская финансовая школа, о которой пойдет речь ниже, в пунктах 2 – 5, внесла отдельный вклад в развитие классификационных оснований⁴. Не всё из накопленного опыта можно применить сегодня вследствие различий в политической и экономической организации исторических периодов, однако, при необходимости, можно выделить наиболее универсальные подходы, а также провести модификацию некоторых, для возможного применения сегодня.

2) Различия в характере групп плательщиков, а также значение их платежей для бюджетно-налоговой системы государства просматриваются при выделении платежей, поступающих от следующих субъектов:

- предприятий и организаций государственного сектора;
- юридических лиц и индивидуальных предпринимателей;
- физических лиц.

Рамочный законопроект⁵, направленный на систематизацию совокупности неналоговых платежей, учитывал только второй субъект платежей, не учитывая двух других. Отсутствие охвата всех участвующих субъектов и стало одной из

¹ Янжул И.И. Основные начала финансовой науки: учение о государственных доходах. М.: Статут, 2002. С. 53.

² Иловайский С.И. Учебник финансового права. 4-е изд., перераб. и доп. Одесса, 1904. 383 с. С. 108-121.

³ Подробнее об этом рассказано в параграфе 1.1 диссертации.

⁴ Цыпкин С.Д. Доходы государственного бюджета СССР. Правовые вопросы. М.: Юрид. литра, 1973. С. 38.

⁵ О регулировании обязательных платежей юридических лиц и индивидуальных предпринимателей (подготовлен Минфином России) (не внесен в Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации, текст по состоянию на 25.07.2017): проект федерального закона 01/05/04-17/00063984. [Электронный ресурс]. URL: <https://regulation.gov.ru/p/63984> (дата обращения: 22.05.2021).

весомых причин блокировки законопроекта.

Признак классификации – социально-экономический источник платежей.

3) Платежи, поступающие исключительно от государственного сектора экономики, подразделяются на поступления от:

- государственных предприятий и организаций;
- управления государственным имуществом;
- оказания государственных услуг¹.

Признак классификации – источник возникновения обязательства в государственном секторе экономики.

4) Наиболее дискуссионным вопросом применительно к любому платежу является способ и направление использования аккумулированных средств:

– общий – порядок работы с финансовыми ресурсами, предполагающий их перераспределение через бюджетно-налоговый механизм государства, разрывающий взаимосвязь между источником платежа и направлением полученных средств. Инициатива выбора направления аккумулированных средств при таком способе остается у государства, повышая его финансовую маневренность;

– целевой – проводится «окрашивание» средств или направление их в отдельные внебюджетные фонды для исключения возможного использования этих финансовых ресурсов в других целях.

Признак классификации – способ использования полученных средств.

5) Стимулирующая функция бюджетно-фискальных неналоговых платежей побуждает хозяйствующие субъекты к повышению собственной эффективности в целях возможности снижения объемов платежей. Однако помимо возможности снижения объемов платежей с учетом перевыполнения контрольно-надзорных нормативов, должна быть предусмотрена возможность их отрицательной величины, т.е. получения неналоговых вычетов, которая сегодня практически отсутствует. Таким образом выделяются:

¹ Цыпкин С.Д. Доходы государственного бюджета СССР. Правовые вопросы. М.: Юрид. литра, 1973. С. 42.

- невозвратные платежи, составляющие в настоящее время большинство;
- возвратные платежи – перспективный и невостребованный способ стимулирования хозяйствующих субъектов.

Признак классификации – возвратность платежа.

Современные взгляды представителей российской финансовой науки представлены последующими пунктами 6-11.

6) Междисциплинарный характер классификации неналоговых платежей побуждает некоторых авторов формировать универсальные классификационные основания на стыке финансовой и правовой сфер. Предлагается провести разделение платежей по видам правовых отношений:

- гражданско-правовые, например: арендные, дивидендные, залоговые;
- бюджетные, например: в случае операций с бюджетным кредитом;
- административные, например: штрафы и иные взыскания;
- налоговые, например: налоги, сборы, пени;
- уголовные, например: штрафы, конфискации.

Признак классификации – «характер правоотношений, в результате которых получены средства»¹.

7) Похожий по междисциплинарности подход к классификации представляет иной более обобщенный взгляд на признаки платежей²:

- являются мерой юридической ответственности;
- формируются государственным сектором экономики;
- являются результатом управления государственным имуществом.

Признак классификации – источник или обстоятельства возникновения ответственности. Данный признак, как и сам подход не является в достаточной степени объективным, представляет скорее попытку ввести все платежи в некоторые укрупненные множества. Подобным образом характеризуются и последующие 8-10 классификационные основания, которые, тем не менее, считаем нужным представить для объективности обзора.

¹ Пепеляев С.Г. Фискальные сборы: правовые признаки и порядок регулирования. М., 2003. С. 15.

² Куликов А.В., Полякова О.А., Полякова Э.И. Анализ современного состояния системы неналоговых доходов государственного бюджета. Аллея науки. 2018. Т. 1. № 7 (23). С. 79.

8) Дифференциация платежей на налоговые и неналоговые по принципу индивидуальной возмездности. Она не является безусловной, т.к. имеются исключения, и поэтому не в полной мере объективна¹.

9) Наиболее близким к предложенному нами упрощенному делению является деление всех сборов на «налоговые, неналоговые (фискальные) и парафискальные»². В данном случае категориально именно «сборам», а не «платежам» авторы присваивают уточняющий признак – фискальные или парафискальные, предполагая вливание разрозненных релевантных платежей в категорию «сборы», устоявшуюся и привычную с точки зрения практики.

10) Две группы авторов применяют для классификации платежей термин «квазиналоги», включая в него все неналоговые платежи, сборы и пошлины³, а также и таможенные платежи, именуя их «особым институтом парафискалитета»⁴. Последнее предложение неприемлемо по двум основаниям: во-первых, таможенные платежи в настоящее время являются кодифицированными в ТК ЕАЭС, БК РФ и неналоговыми доходами бюджета, во-вторых, парафискалитет предполагает перечисление платежа не в бюджет, а первоначально в пользу третьих уполномоченных юридических лиц.

11) Отдельно стоит выделить масштабное исследование Торгово-промышленной палаты Российской Федерации, в котором детально представлено сразу пять классификационных оснований⁵.

11.1) С позиции различий между категориями «налог» и «сбор» выявляется признак обусловленности, т.е. наличия встречных действий, как элемента принудительности:

– обуславливающие – аналогом является сбор;

¹ Карасев В.А. Финансово-правовое регулирование неналоговых доходов государственного бюджета Российской Федерации: дис. канд. юрид. наук / Московский гуманитарный университет. М., 2004. С. 73.

² Артемов Н.М., Шохин С.О., Ситник А.А. Финансово-правовое регулирование внешнеэкономической деятельности: учебник. М., 2015. С. 287–289; Ситник А.А. Сборы как финансово-правовая категория. Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). 2014. № 4 (4). С. 138-142.

³ Кучеров И.И. Теория налогов и сборов (Правовые аспекты): монография. М.: ЮрИнфор, 2009. 473 с. С. 66.

⁴ Ашмарин А.И. Финансово-правовое регулирование контроля за уплатой таможенных платежей в Российской Федерации: автореф. дис.... канд. юрид. наук. Люберцы, 2010. С. 12.

⁵ Налоговая реформа: ревизия «параллельной налоговой системы». Авт. коллектив: Зарипов В.М, Попов П.А., Новиков В.В.; руков. проекта Чубаров В.В. Пепеляев С.Г. М.: Торгово-промышленная палата Российской Федерации, 2015. 120 с. С. 20-30.

– повременные – аналогом которых является налог;

11.2) «Признак особых публичных затрат в связи с деятельностью плательщика, хотя он не использован законодателем при разграничении налогов и сборов, не менее важен, чем использованный законодателем признак обусловленности, так как этот признак предопределяет порядок установления и размер платежа»¹. Разграничение платежей, сформулированное Конституционным Судом Российской Федерации², по способу покрытия возникающих публичных затрат государственных органов включает в себя:

– возмещения – платежи, связанные с публичными затратами органа государственной власти в связи с обращением и деятельностью плательщика;

– отчисления – платежи на финансирование публичных нужд вне конкретного обращения и деятельности плательщика.

11.3) Учет степени тяжести фискального бремени представлен авторами на основании дополнительного разделения уже представленной классификации платежей на обуславливающие и повременные дополнительными уровнями:

– обуславливающие – высшая степень тяжести фискального бремени;

– повременные – высокая степень тяжести;

– обуславливающие – средняя степень тяжести фискального бремени;

– повременные – обычная степень тяжести.

Подобные классификационные основания аргументируются тем, «...что при равном размере платежей для обуславливающих платежей (сборов по ст. 8 НК РФ) тяжесть бремени больше, чем для повременных (налогов по ст. 8 НК РФ), при этом для любых отчислений («налоговых платежей» в понимании КС РФ) тяжесть бремени больше, чем для любых возмещений (фискальных и иных сборов в

¹ Налоговая реформа: ревизия «параллельной налоговой системы». Авт. коллектив: Зарипов В.М, Попов П.А., Новиков В.В.; руков. проекта Чубаров В.В. Пепеляев С.Г. М.: Торгово-промышленная палата Российской Федерации, 2015. 120 с. С. 22.

² По делу о проверке конституционности Постановлений Правительства Российской Федерации от 26 сентября 1995 года № 962 «О взимании платы с владельцев или пользователей автомобильного транспорта, перевозящего тяжеловесные грузы, при проезде по автомобильным дорогам общего пользования» и от 14 октября 1996 года № 1211 "Об установлении временных ставок платы за провоз тяжеловесных грузов по федеральным автомобильным дорогам и использовании средств, получаемых от взимания этой платы: постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 17.07.1998 № 22-П. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

понимании КС РФ)»¹.

11.4) В исследовании ТПП РФ предложено разделение платежей по направлению их перечисления:

- фискальные – поступающие в бюджетно-налоговую систему России;
- парафискальные – направляемые вне бюджета, называемые авторами «внебюджетными». Стоит пояснить, что под этим термином не имеются ввиду официально определяемые сегодня отчисления во внебюджетные фонды². Авторы противопоставляют парафискальные платежи с всей бюджетно-налоговой системе, называя их «параллельными бюджетами», обособленными по целевому признаку. Под предложенным же термином-двойником авторами понимаются средства, напрямую поступающие «...лицам, выполняющим публичные задачи»³. Стоит отметить, что данное классификационное основание в большей мере совпадает с предложенным нами выделением двух видов неналоговых платежей, представленном в параграфе 2.3 диссертации. Различие же во введении авторами исследования Торгово-промышленной палаты Российской Федерации термина «внебюджетные» платежи, с применением которого мы не согласны, поскольку термины-двойники могут внести нормативную и коммуникативную неясность.

11.5) По масштабам и степени влияния платежей на экономику, её отдельные секторы, выделяются:

- системные – оказывающие влияние на всю экономику в целом;
- секторальные – оказывающие влияние на отдельные отрасли и социальные группы. Подобное разделение удобно больше в сфере статистического сбора и анализа макроэкономических данных, в связи с чем стоит обратить внимание на подходы статистики.

Национальные и зарубежные статистические органы к вопросу классификации неналоговых платежей подходят по-разному.

¹ Налоговая реформа: ревизия «параллельной налоговой системы». Авт. коллектив: Зарипов В.М, Попов П.А., Новиков В.В.; руков. проекта Чубаров В.В. Пепеляев С.Г. М.: Торгово-промышленная палата Российской Федерации, 2015. 120 с. С. 26.

² Пенсионный фонд, фонд социального и обязательного медицинского страхования.

³ Налоговая реформа: ревизия «параллельной налоговой системы». Авт. коллектив: Зарипов В.М, Попов П.А., Новиков В.В.; руков. проекта Чубаров В.В. Пепеляев С.Г. М.: Торгово-промышленная палата Российской Федерации, 2015. 120 с. С. 28

12) Росстат в своей официальной методологии¹ раскрывает неналоговые платежи только для третьего уровня финансовой системы – финансов домохозяйств (используется термин – финансы населения). Структура расходов населения включает, помимо расходов на покупку товаров и оплату услуг, а также сбережений, строку «обязательные платежи и разнообразные взносы», содержащую все налоговые (налоги, сборы и страховые отчисления во внебюджетные фонды) и иные платежи. «Совокупность этих платежей, по мнению Департамента налоговой и таможенной политики Минфина России, можно условно приравнять к понятию “фискальные и квазифискальные платежи”»². На основании представленных данных выявить отдельные признаки платежей не представляется возможным – применяется принцип исключительности, как не представляется возможным оценить платежи на двух других уровнях финансовой системы государства. Обособленно для каждого из них данные попросту не представлены, соответствующие классификаторы отсутствуют.

13) Международный валютный фонд (МВФ) в последней редакции 2014 г. «Руководства по статистике государственных финансов»³ все доходы разделяет на: налоги (включая таможенные пошлины), отчисления на социальные нужды, гранты (как от государств, так и от международных организаций), прочие доходы. Именно последняя группа и включает в себя основной объем неналоговых поступлений, зачисляющихся от:

- управления государственным имуществом;
- продаж товаров и услуг;
- штрафов, пеней и неустоек;
- трансфертов;
- программ дополнительного государственного страхования.

Стоит отметить, что национальные статистические организации по-своему

¹ Об утверждении Методологических положений по расчету показателей денежных доходов и расходов населения: приказ Росстата от 02.07.2014 № 465. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² О понятии «квазифискальная нагрузка на население», а также о динамике обязательных платежей и разнообразных взносов в 2012 - 2016 гг. в общем объеме расходов населения: письмо Минфина России от 13.12.2018 № 03-01-11/90665. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Уикенз М.Т. Руководство по статистике государственных финансов 2014 года. МВФ. 46 с. [Электронный ресурс]. URL:<https://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/pdf/2014companion/RussianGFSM.pdf> (дата обращения: 15.06.21)

применяют данную классификацию, поэтому «Границы между данными категориями могут быть весьма размытыми <...> Например, некоторые страны (такие, как Австралия) не включают в отчетность данные по взносам на социальное обеспечение, поскольку они рассматривают их в качестве налоговых платежей»¹.

Для обеспечения сопоставимости данных Минфин России опубликовал таблицу соответствия кодов бюджетной классификации кодам Руководства по статистике государственных финансов МВФ². Если анализировать данное соответствие, то можно отметить следующие статьи, в которые вошли неналоговые платежи:

- 1211 Взносы работников;
- 1212 Отчисления работодателей;
- 1213 Отчисления лиц, работающих не по найму, или незанятых;
- 1415 Рента;
- 1422 Административные сборы;
- 11452 Прочие налоги на использование товаров и на разрешение на их использование или на осуществление деятельности;
- 1151 Таможенные и другие импортные пошлины;
- 1412 Дивиденды;
- 1421 Продажи; осуществляемые рыночными заведениями.

14) Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) в своем руководстве по классификации налогов отмечает, что «...в рамках различных обязательных платежей <...> на практике не всегда просто определить, являются ли конкретные платежи налогами или неналоговыми платежами (NTCP [non-tax compulsory payments – прим. автора])»³. Для упрощения этого процесса данной организацией разработаны критерии выявления неналоговых платежей:

¹ Методология, концепция и практика налогообложения: отечественный и зарубежный опыт. Васильева М.В., Валинуров Т.Р., Проскура Е.П., Гаврилина А.Н., Егорова Н.Е., Хромов И.Е., Котельникова Е.Ю. Коллективная монография. Издательский дом «Научное обозрение». Москва, 2013. С. 16.

² Таблица соответствия кодов классификации доходов и статей (подстатей) КОСГУ кодам Классификации доходов, установленным Руководством по статистике государственных финансов (СГФ - 2014), применяемая с 1 января 2021 года. Минфина России. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Revenue Statistics in Asian and Pacific Economies 2020. Annex B. Interpretative Guide to non-tax revenue in Revenue Statistics in Asian and Pacific Economies. OECD 2020. [Электронный ресурс]. URL: <https://doi.org/10.1787/d47d0ae3-en> (дата обращения 05.05.2021). С. 137.

- размер оплаты не превышает или соответствует стоимости услуги;
- плательщик становится получателем встречной выгоды, услуги или лицензии (прямое указание на возмездный характер платежа);
- получаемые выгоды соотносятся с конкретным плательщиком, а не размываются на всё общество в целом.

На основании этих критериев выделяется две укрупненные группы платежей: неналоговые платежи¹, а также иные платежи², входящие в статью 5200 «Налоги на использование товаров или разрешение на использование товаров или осуществление деятельности»³. Задача по отграничению неналоговых платежей от налоговых достаточно сложна и слабо стандартизирована, что отмечается в документе ОЭСР: «...не всегда возможно отделить налоговые поступления от неналоговых доходов, когда они учитываются вместе. Если предполагается, что основная часть поступлений приходится на неналоговые доходы, вся соответствующая сумма считается неналоговыми доходами...»⁴. В ином случае средства зачисляются в раздел 6000 «Прочие налоги».

15) Европейская система счетов ESA-2010 позволяет выделить неналоговые поступления в три основные группы, представленные совместно с примерами платежей в таблице 2.7.

Иные доступные для анализа зарубежные исследования не вносят более существенной ясности в классификационные подходы.

16) Э. Селигман предложил две классификации неналоговых платежей на основе различных критериев относительно частных лиц⁵:

¹ Классификация ОЭСР к неналоговым платежам относит: судебные сборы; сборы за водительские права; портовые сборы; паспортные сборы; сборы за лицензию на радио и телевидение в тех случаях, когда государственные органы предоставляют услуги.

² Классификация ОЭСР к платежам за разрешение на использование товаров или осуществление деятельности: разрешение на осуществление такой деятельности, как распространение фильмов; охота, рыбалка и стрельба; предоставление развлекательных или игровых заведений; продажа алкоголя или табака; разрешение на владение собаками или использование или владение автотранспортными средствами или оружием; НДС.

³ Revenue Statistics in Asian and Pacific Economies 2020. Annex B. Interpretative Guide to non-tax revenue in Revenue Statistics in Asian and Pacific Economies. OECD 2020. [Электронный ресурс]. URL:<https://doi.org/10.1787/d47d0ae3-en> С. 138. (дата обращения 05.05.2021).

⁴ Там же. С. 138.

⁵ Seligman E.R.A. The Classification of Public Revenues. The Quarterly Journal of Economics, Volume 7, Issue 3, April 1893. P 286–321. [Электронный ресурс]. URL:<https://doi.org/10.2307/1884005>. (дата обращения 05.05.2021).

Таблица 2.7 – Счета и примеры неналоговых платежей по ESA-2010¹

Название счета	Пример платежей
Продажа товаров и услуг P11 Объем рынка P12 Выход для собственного конечного использования P131 Платежи за нерыночную продукцию	Административные сборы, взимаемые за услуги (лицензии, паспорта, визы, лицензии на радио и телевидение); аренда произведенных активов (доход от аренды правительственных зданий, сборы за проезд по дорогам и мостам, разрешение на использование дорожной инфраструктуры в течение определенного периода времени); оплата в государственных больницах и государственных школах.
Прочие текущие поступления D39 Прочие субсидии на производство (к получению) D4 Доход от собственности D7 Прочие текущие переводы	Проценты по депозитам, займам, долговым ценным бумагам; дивиденды, выплачиваемые государственными предприятиями сектору государственного управления; рентный доход от использования или эксплуатации земли, недр и других природных ресурсов; подарки и переводы существующего характера, в денежной или в натуральной форме, от международных организаций до органов государственного управления, например, продукты питания, военное оборудование, экстренная помощь после стихийных бедствий.
Прочие доходы от капитала D92 Инвестиционные гранты (к получению) D99 Прочие капитальные трансферты	Инвестиционные гранты, предоставленные остальным миром, в том числе те, которые выплачиваются учреждениями ЕС (например, соответствующие переводы, проведенные структурными и инвестиционными фондами ЕС); подарки и переводы капитала в денежной или иной форме, кроме инвестиционных грантов (например, случаи списания долга).

16.1) добровольные, по желанию при передаче ресурсов:

- свободные перечисления или пожертвования, связаны с желанием частного лица, не ожидающего и не получающего встречные блага;
- договорные, в рамках которых складывается ожидание частного лица в получении встречных благ;
- принудительные, связанные с наличием фискальных потребностей государства, и которые в свою очередь отчуждаются принудительно;

16.2) для получения полномочий или разрешений:

- квазичастные;
- публичные;
- платежи;

¹ Источник: составлено автором на основе данных применяемого стандарта ESA-2010.

- особые отчисления;
- налоги.

17) Классификация Д. Ноймарка предполагает выделение двух больших групп в зависимости от источника их происхождения по сектору экономики¹. В соответствии с этим, доход может поступить от:

- государственного (общественного) сектора экономики – компании и корпорации в государственной собственности, международные односторонние или многосторонние сделки; не является основным для формирования доходов;

- частного сектора экономики – от взаимодействия государственных субъектов с частным сектором в одной из следующих форм:

- а) в соответствии с принципом возмездности, это может быть продажа товаров и услуг, аренда или сдача внаем объектов общественного наследия или разновидности государственного наследия (продажа, кредитные операции, пожертвования);

- б) принудительные платежи на основе фискальной функции:

- сборы;
- специальные взносы;
- налоги;
- доходы от реализации мер денежно-кредитной политики;
- штрафы и иные принудительные дисциплинарные платежи.

Сведение всех классификационных оснований первого этапа и входящих в них признаков представлено в приложении А диссертации.

Этап 2. Формирование единого перечня признаков, объединение эндогенного и экзогенного перечней с учетом требований взаимонезависимости, взаимодополняемости и полноты. Общий перечень признаков представляется в табличном виде с детализацией развертки вариантов каждого признака.

Рассмотрев подходы к проведению классификации и выявив существенные признаки, применяемые в научном сообществе и в практической деятельности, мы

¹ Corona J.F., Díaz A.D. (2000). Introducción a la Hacienda Pública. Ed. Ariel, 2000. Barcelona. 472 p.

можем дополнить некоторыми из них разработанный нами в параграфе 2.3 диссертации перечень признаков неналоговых платежей. Наиболее подходящими по формальным требованиям являются отобранные нами классификационные основания под номерами 2, 4, 5 и 11.5 (в приложении А выделены зеленым цветом). Иные основания, на наш взгляд, не удовлетворяют требованиям из-за: архаичности, абстрактности, либо несоответствия сфере и ракурсу исследования.

Основание под номером 2, предполагающее разделить платежи по трём группам плательщиков, соответствует в большей степени интересам макроэкономического мониторинга, чем финансового управления. Оно пригодно для классификации и, в большей степени, в статистических исследованиях. Объединение с разработанным нами перечнем производиться не будет, вместе с тем, классификацию по этому основанию проведем отдельно.

Основание под номером 4 дублирует уже имеющийся признак «финансовое назначение». В указанном признаке критерий «фискальные» в полной мере соответствует критерию «общий» способ использования средств, критерий «обеспечивающие» – «целевому» способу. Поэтому во избежание повторов, по нашему мнению, включать его в объединенный перечень не следует.

Основание под номером 5, учитывающее фактор возвратности в наибольшей степени из всех отобранных, соответствует формальным требованиям включения в общий перечень классификации. Его следует использовать, однако, на сегодняшний день практика работы с платежами свидетельствует об отсутствии возвратности. Все платежи будут отмечены как невозвратные, а при проведении классификационных процедур (кластеризации) признак учитываться не будет, т.к. дисперсия по нему равна нулю. Критерий является перспективным и станет востребованным, когда возвратность обретёт актуальность в рамках фискальных отношений.

Основание под номером 11.5 не является содержательным основанием для включения в наш перечень. Однако оно важно для отдельного применения в целях статистического учета на макроуровне аналогично основанию 2. Единый перечень признаков представлен в таблице 2.8.

3. Формирование выборки совокупности неналоговых платежей. Источником для формирования выборки является ежегодно публикуемый Казначейством России агрегированный перечень налоговых и неналоговых доходов бюджетно-налоговой системы России¹, охватывающий бюджетно-фискальные неналоговые платежи, а также исследования Торгово-промышленной палаты Российской Федерации² и иных источников³, содержащие в себе перечни парафискальных платежей.

Всего нами было проанализировано 1342 платежа, из них 1315 из перечня поступлений в бюджетную систему, включая бюджетно-фискальные платежи, а также 27 парафискалитетов различного рода. На основе сформированного единого перечня проведена оценка и присвоение каждого признака по перечисленным критериям из таблицы 2.8 каждому из платежей. Получившаяся матрица содержит 13 420 ячеек, что не позволяет её представить в тексте диссертации.

Таблица 2.8 – Единый перечень признаков и соответствующих им критериев для проведения классификации неналоговых платежей⁴

Признак	Критерий
Обязательность уплаты	обязательные
	добровольные
Наличие встречных обязательств	возмездные
	безвозмездные
Периодичность	периодические
	разовые
Целевая направленность	финансовое обеспечение государственных и муниципальных органов власти

¹ Перечень поступлений в бюджетную систему Российской Федерации, подлежащих учету и распределению между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации территориальными органами Федерального казначейства на 2021 год (по группе доходов налоговые и неналоговые доходы) в редакции приказа Минфина России от 09.02.2021 №15н [Электронный ресурс]. URL:<https://roskazna.gov.ru/upload/iblock/54d/PERECHEN-na-2021-v-redaktsii-15n.XLS> (дата обращения 05.07.2021).

² Налоговая реформа: ревизия «параллельной налоговой системы». Авт. коллектив: Зарипов В.М, Попов П.А., Новиков В.В.; руков. проекта Чубаров В.В. Пепеляев С.Г. М.: Торгово-промышленная палата Российской Федерации, 2015. 120 с.

³ Колкарева И.Н., Колкарева Э.Н. Парафискальные платежи в России: состояние и направления реформирования. Сфера услуг: инновации и качество. 2017. № 28. С. 8-9.

⁴ Источник: составлено автором.

Признак	Критерий
	финансирование уполномоченного юридического лица
Нормативное основание	публичный правовой акт (закон, кодекс, подзаконный акт) законодательной сферы Российской Федерации
	документ гражданско-правового характера (договор, концессионное соглашение)
Наличие встречных действий	совершаются
	совершаются, но имеют отложенный характер
	не совершаются
Содержание встречных действий	совершение юридически значимых операций
	обладание правом
	оказание услуг
Финансовое назначение	фискальные
	обеспечивающие
Характер аккумуляирования	компенсационный
	избыточный
Возвратность	возвратные
	невозвратные

4. Проведение процедуры кластеризации методом иерархической кластеризации и методом К-средних.

Применение метода иерархической кластеризации предполагает, что каждое наблюдение позволяет выявить отдельный кластер близких по критериям неналоговых платежей. После этого проводится объединение на уровне базовых кластеров в один до того момента, когда в совокупности по всей выборке будет сформировано только два кластера. В качестве способа объединения кластеров применяется метод Варда¹, который использует результаты дисперсионного анализа при оценке расстояний между кластерами, определяется по формуле (2.1).

$$W = \sum_k \sum_i \sum_z \left| X_{kiz} - \bar{x}_{k \cdot z} \right|^2, \quad (2.1)$$

где X_{kiz} – величина Z-переменной в i-наблюдении в кластере k.

¹ Ward J.H. Hierarchical grouping to optimize an objective function, Journal of the American Statistical Association, 1963. 58. P. 236-244.

Оценка расстояний проводится с применением метрики Манхэттена или определения манхэттенского расстояния, которое рассчитывается суммированием модулей разностей координат между двумя кластерами по формуле 2.2.

$$l_1(p, q) = \|p - q\|_1 = \sum_{i=1}^n \|p_i - q_i\|, \quad (2.2)$$

где l_1 – расстояние между кластерами;
 p и q – векторы между кластерами.

Результатом применения метода кластеризации стала дендрограмма, представленная на рисунке 2.19. На ней с учетом фактора межкластерного расстояния выделяется 3 уровня кластеров: высший уровень выделяет 2, средний 3 и базовый уровень 5 кластеров. Для их интерпретации и верификации потребуется прибегнуть ко второму эконометрическому методу.

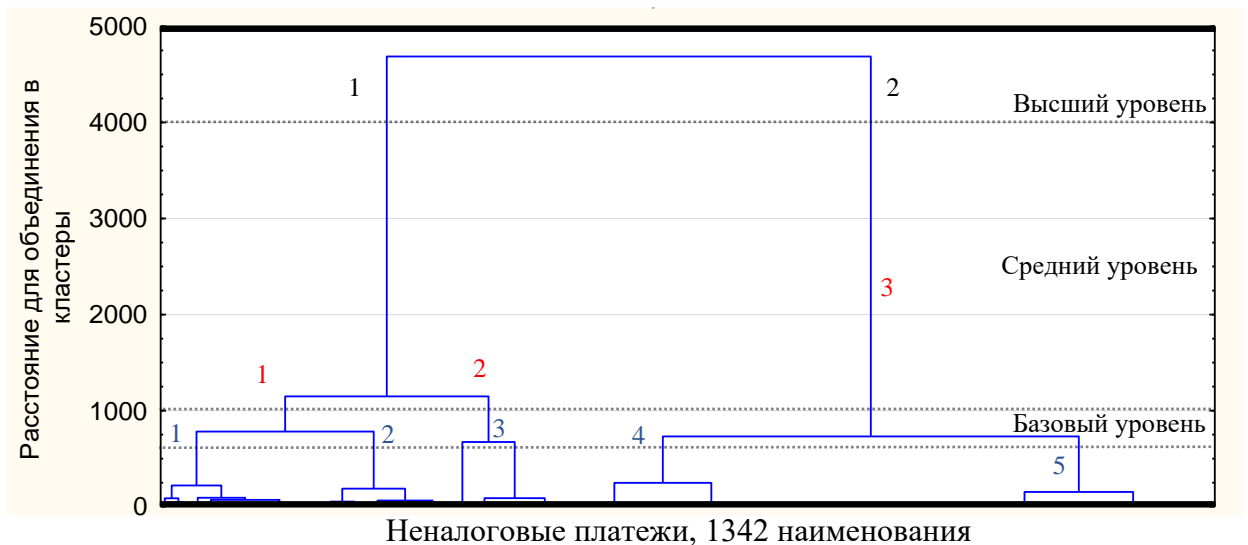


Рисунок 2.19 – Выделение трех уровней кластеров в классификационной дендрограмме (на основе 1342 наблюдений)¹

Метод К-средних предполагает разделение n наблюдений (платежей) на k кластеров, причем наблюдение соотносится с кластером, к centroidу которого оно

¹ Источник: составлено и визуализировано автором в пакете Statistica 10.

ближе всего. Математически это описывается формулой (2.3).

$$p_1(x, y) = \|x - y\| = \sqrt{\sum_{p=1}^n (x_p - y_p)^2}, \quad (2.3)$$

где p – мера близости между кластерами;

x и y – центры (центроиды) кластеров.

Проведем дисперсионный анализ, результаты которого отражены в таблице 2.9.

Таблица 2.9 – Результаты дисперсионного анализа в рамках применения метода К-средних¹

Переменные	Между SS*	сс**	Внутри SS	сс	F***	p****
Обязательность уплаты	410,21	2	930,78	1339	295,06	0,00
Наличие встречных обязательств	920,97	2	420,02	1339	1468,01	0,00
Периодичность	908,65	2	432,34	1339	1407,10	0,00
Целевая направленность	48,59	2	1292,40	1339	25,17	0,00
Нормативное основание	48,59	2	1292,40	1339	25,17	0,00
Наличие встречных действий	886,94	2	454,05	1339	1307,78	0,00
Содержание встречных действий	755,06	2	585,93	1339	862,75	0,00
Финансовое назначение	1084,77	2	256,23	1339	2834,38	0,00
Характер аккумулирования	1060,44	2	280,55	1339	2530,62	0,00
Возвратность	1060,44	2	280,55	1339	2530,62	0,00
Примечания						
* SS – сумма квадратов;						
** сс – степени свободы анализируемых показателей;						
*** F – критерий Фишера, оценивающий статистическую значимость средних в группах;						
**** p – уровень статистической значимости (не более 0,05).						

В таблице 2.9 представлены сумма квадратов SS для межгрупповой и внутригрупповой изменчивости; соответствующие им степени свободы;

¹ Источник: составлено и визуализировано автором в пакете Statistica 10.

отношение Фишера, а также критерий значимости p . Последний показатель удовлетворяет требованию неперевышения 5 % контрольного уровня, следовательно, нулевая гипотеза отклоняется, а соответствующие результаты являются статистически значимыми для дальнейшего анализа.

В результате применения метода было выделено 3 основных кластера с уточнением средних величин для каждого из них, что представлено на рисунке 2.20. Средние величины позволяют нам описать наиболее характерные признаки каждого кластера для проведения дальнейшей дедукции и уточнения кластерного состава.

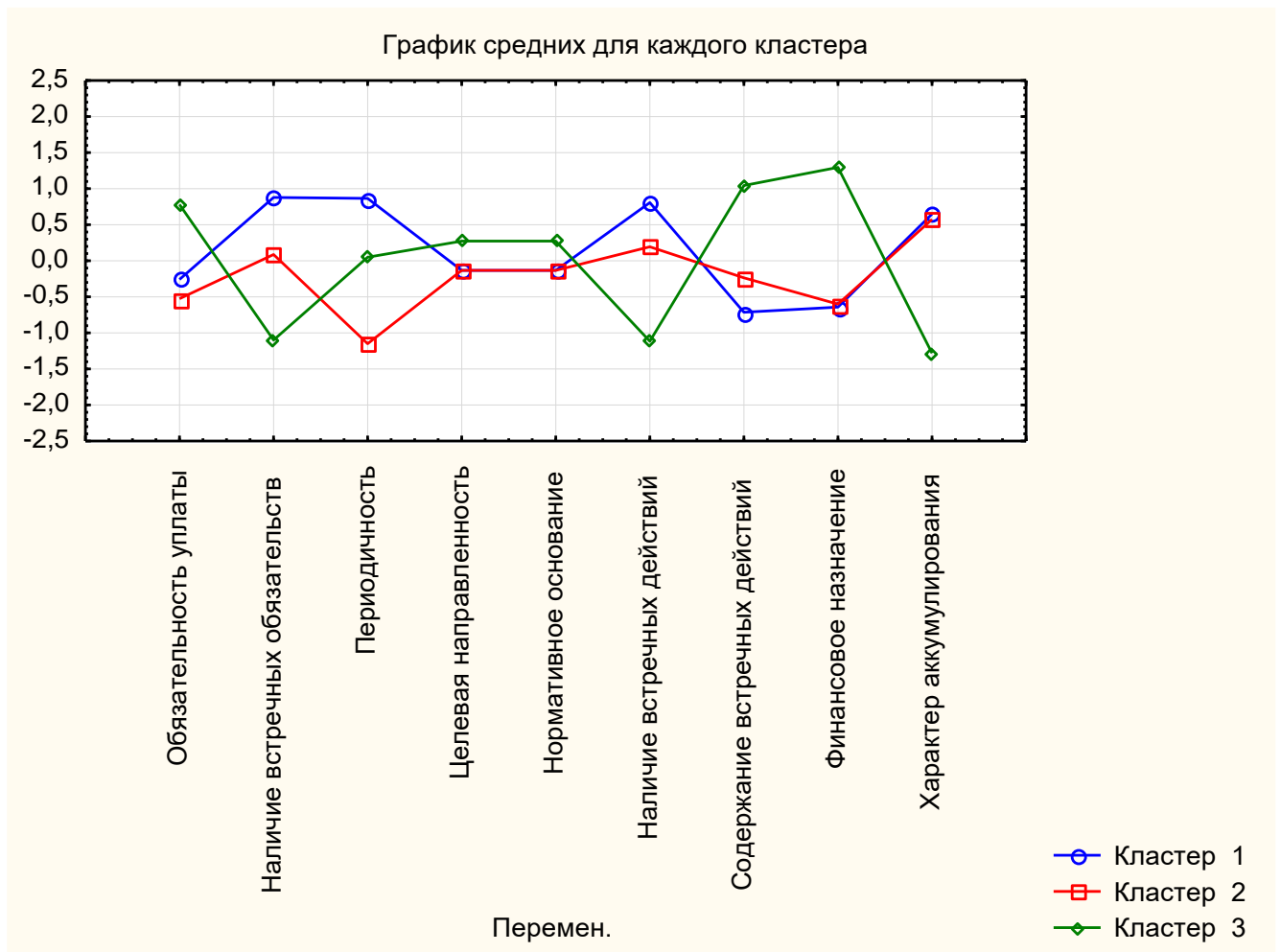


Рисунок 2.20 – Выделение уровней кластеров при помощи метода К-средних¹

5. Интерпретация результатов. Первый кластер включает платежи,

¹ Источник: составлено и визуализировано автором в пакете Statistica 10.

характеризуемые: обязательностью уплаты; отсутствием встречных обязательств – безвозмездностью платежей; преимущественно разовым характером; направленностью на финансовое обеспечение государственных и муниципальных органов; публично-правовым характером отношений; преимущественным отсутствием встречных действий или в случае оказания встречных услуг; фискальным назначением и компенсационным характером аккумуляирования.

Второй кластер во многом аналогичен первому, но отличается: смешанными встречными обязательствами; периодическим характером; преимущественно отложенным характером встречных действий.

Третий кластер включает платежи, характеризующиеся: добровольностью уплаты; возмездностью встречных обязательств; смешанной периодичностью востребования; направленностью на финансирование уполномоченного юридического лица; преимущественно гражданско-правовым характером отношений; наличием встречных действий со стороны уполномоченных органов, которые предполагают юридически значимые действия или предоставление прав. На основе этого финансовые отношения являются обеспечивающими с избыточным характером аккумуляирования средств.

Из графика и детализации характеристик каждого кластера следует, что метод К-средних позволил подтвердить наличие 3 кластеров, находящихся на среднем уровне дендрограммы на рисунке 2.18.

При этом можно сформировать и высший уровень дендрограммы, объединив по близости характеристик первые два кластера, полученные методом К-средних. Если детальнее изучить характеристики полученных кластеров и сравнить их с определениями, представленными в параграфе 2.3 диссертации, то можно сделать вывод, что кластер 1 и отчасти 2 в целом можно объединить в общую группу бюджетно-фискальных неналоговых платежей, а кластер 3 представляет парафискалитеты. Такое разделение в полной мере соответствует бинарному составу высшего уровня дендрограммы, а также по существу является верификацией данных нами ранее определений.

Однако на дендрограмме имеется и базовый уровень, состоящий из

5 кластеров. Детализация входящих в них платежей позволит получить наиболее подробную классификационную картину. Для этого потребуется построить гистограмму распределения межкластерных расстояний, которая представлена на рисунке 2.21.

Из рисунка 2.21 видно, что на основании распределения межкластерных расстояний выделяется 4 группы кластеров, что противоречит дендрограмме. Чтобы нивелировать это противоречие построим схему распределения межкластерных расстояний на рисунке 2.22, которая позволяет визуализировать пороги роста межкластерных расстояний, являющиеся границами кластера. Статистически пороги роста определяются с помощью цепного темпа прироста межкластерных расстояний для каждого наблюдения.

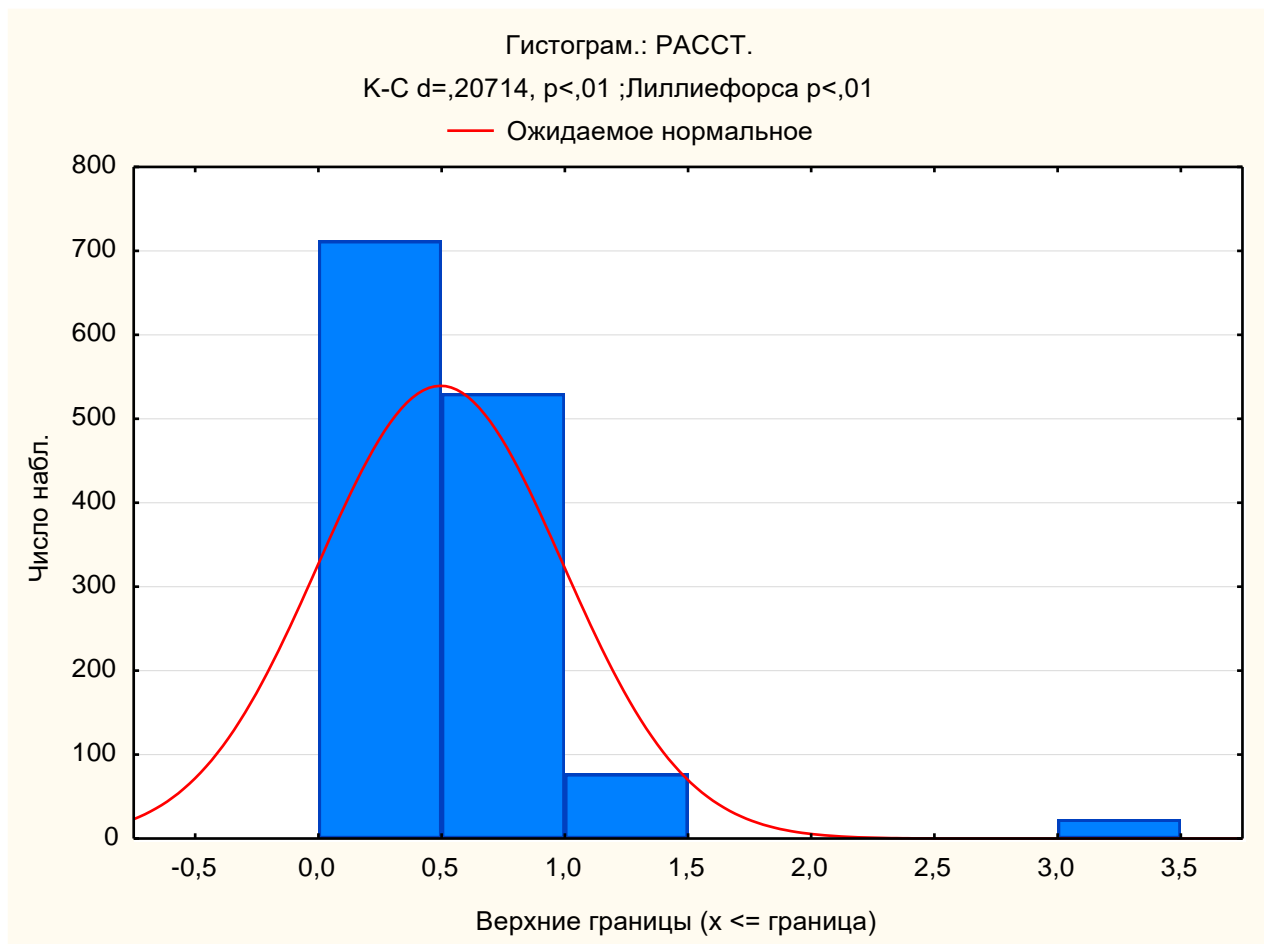


Рисунок 2.21 – Распределение межкластерных расстояний при кластеризации неналоговых платежей методом К-средних¹

¹ Источник: составлено и визуализировано автором в пакете Statistica 10.

Нанесенные на рисунке 2.22 красные вертикальные столбцы в нижней части соответствуют темпам прироста межкластерных расстояний и на этом основании позволяют разграничить кластеры, что условно отмечено вертикальными пунктирными линиями.

В первый кластер «Фискальные поступления» входят неналоговые поступления от: перечислений в порядке возмещения расходов; компенсации затрат; продажи квартир и реализации иного имущества, включая выморочное; штрафов; возмещения ущерба, вреда, убытков и потерь; денежных взысканий разного рода и соответствующих платежей по искам; прочих неналоговых источников. Перечисленные поступления характеризуются безусловным неоспоримым характером поступлений, жестко регулируемых государством.

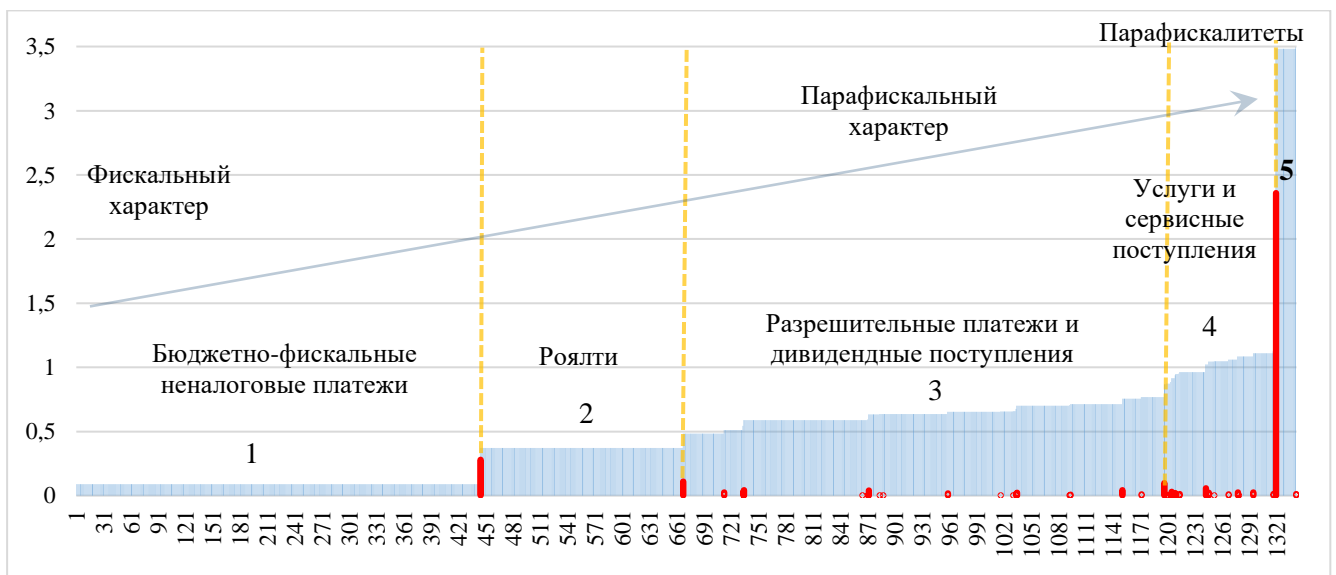


Рисунок 2.22 – Распределение межкластерных расстояний при кластеризации 1342 наблюдений по неналоговым поступлениям методом К-средних¹

Во второй кластер «Роялти» входят неналоговые поступления: при добыче полезных ископаемых и углеводородного сырья, подземных вод; за пользование минеральными ресурсами; на воспроизводство минерально-сырьевой базы; от перечисления части прибыли определенного перечня организаций, включая Банк России; от передачи имущества; от распоряжения правами на результаты

¹ Источник: составлено и визуализировано автором в пакете Statistica 10.

интеллектуальной деятельности (РИД); процентов по обязательствам стран Евразийского экономического союза (ЕАЭС); от продажи нематериальных активов, земельных участков, недвижимого имущества; от реализации продукции особого хранения, отпуска семян, выпуска материальных ценностей; от приватизации, реализации иного имущества, включая конфискованное; труда осужденных; денежных средств, изымаемых в государственную собственность; роялти; невыясненные поступления.

В третий кластер «Разрешительные платежи и дивидендные поступления» входят неналоговые поступления от: прибыли, приходящейся на доли в уставных (складочных) капиталах хозяйственных товариществ и обществ, или дивидендов по акциям; платы за использования лесов, водных объектов; утилизационного, экологического, торгового, исполнительского, консульского сбора, выдачи лицензий; от права размещения и эксплуатации нестационарного торгового объекта; государственной и патентной пошлины; проведения экологической экспертизы; сдачи в аренду имущества, земли, в том числе находящихся в оперативном управлении; соглашения об установлении сервитута и за публичный сервитут; платы при участии в конкурсе, аукционе; предоставления парковочных мест; размещения временно свободных средств; проведения аукционов по продаже акций; процедуры увеличения земельных участков. Кроме того, к третьему кластеру наиболее близки по присвоенным критериям ныне уже кодифицированные в БК РФ таможенные сборы.

В четвертый кластер «Услуги и сервисные сборы» входят неналоговые поступления от: эксплуатации и использования автомобильных дорог; присоединения объектов дорожного сервиса к дорогам; использования государственного имущества, включая находящееся в оперативном управлении; пользования радиочастотным спектром; курортный сбор; целевые сборы; капитализации платежей; по договорам возмездного оказания услуг; от реализации и оказания платных услуг; средств самообложения граждан и инициативных платежей; платы за выбросы загрязняющих веществ; предоставления информации из разного рода реестров и иных информационных услуг. Кроме того, к четвертому

кластеру наиболее близки по присвоенным критериям ныне уже кодифицированные в НК РФ страховые взносы во внебюджетные фонды: пенсионного, обязательного медицинского и социального страхования.

В пятый кластер «Парафискалитеты» входят исключительно парафискальные платежи: плата за свободное воспроизведение фонограмм и аудиовизуальных произведений; портовые, третейские сборы; сборы за аэронавигационное обслуживание, плата нотариусам; взносы на капитальный ремонт жилья; плата за услуги по оперативно-диспетчерскому управлению в электроэнергетике; плата за обработку материалов в Центр информационных технологий и систем (ЦИТиС); плата за использование инфраструктуры железнодорожного транспорта; пошлины, связанные с правовой охраной объектов интеллектуальной собственности (кроме пошлин за поддержание в силе патента); плата за проведение государственной экспертизы отсутствия объектов культурного наследия на земельном участке; плата за проведение государственной экспертизы проектной документации и государственной экспертизы результатов инженерных изысканий; взносы и отчисления в пользу саморегулируемых организаций (СРО) и иных профессиональных объединений, имеющих исключительные полномочия в определенной сфере деятельности и другие.

Стоит отметить, что перечень входящих в этот кластер платежей хоть и самый малочисленный, что видно из рисунка 2.21, но он является открытым и неисчерпывающим, поэтому должен уточняться с учетом информации от всех участников фискальных отношений. В настоящее время полного перечня парафискальных платежей не существует даже у регулирующего органа – Минфина России¹. Данный факт свидетельствует об актуальности задачи по описанию платежей такого рода, их инвентаризации и дальнейшей систематизации.

Из детализации кластеров базового уровня видно, что происходит постепенный переход от жестко регулируемых бюджетно-фискальных платежей в

¹ Записано автором со слов из выступления руководителя департамента доходов Минфина России на заседании Российского союза промышленников и предпринимателей. 12 марта 2019 года. Неделя российского бизнеса. Москва, Отель «The Ritz-Carlton», Тверская, д. 3.

кластере 1 к более рыночно ориентированным, вплоть до собственно рыночных по форме взиманий в пользу третьих уполномоченных лиц – парафискальных платежей в кластере 5. Отмеченная тенденция изменения характера платежей указана на рисунке 2.22 вектором.

Формальный подход к разграничению, основанный на нормативно-отраслевом регулировании и являющийся современной востребованной методической основой определения границ неналоговых доходов, находит подтверждение своей объективности по итогам кластерного анализа, т.к. границы кластеров на всех трех уровнях дендрограммы совпали с границами, определяемыми этим подходом. Однако помимо него обнаруживается ещё и функциональная изменчивость, которая через разработанные нами критерии проявляет различия в экономическом смысле и фискальной роли каждого отдельного платежа. Они, как видно, в достаточной степени неоднородны. Именно совокупность формального и функционального подходов должна лечь в основу методологии трансформации и адаптации совокупности взимаемых неналоговых платежей в функционирующую стройную фискальную систему.

Глава 3 Конвергенция администрирования фискальных неналоговых платежей

Система принципов и способов организации процесса управления совокупностью неналоговых платежей на сегодняшний день находится в процессе становления. В условиях отсутствия единого регулятора, нормативного правового поля в исследуемой сфере, сведение воедино расплывчатых основ администрирования сферы фискальных неналоговых платежей проводится как для тактического, так и для стратегического уровней регулирования. В качестве ориентира на основе применения научного принципа аналогии используется известный своей эффективностью и результативностью функционирующий цифровой аппарат налогового администрирования, в сравнении с которым проводится описание нормативных основ процесса управления фискальными неналоговыми платежами, формирование их элементной структуры, а также представление действующего механизма движения финансовых ресурсов.

Администрирование фискальных неналоговых платежей рассматривается с позиции целеполагания и эффективности. Первая составляющая, являясь определяющей, позволяет оценить направленность вектора развития всей совокупности, а вторая – скорость и степень достижения поставленных целей. Сформулированные предложения направлены на повышение качества государственного финансового менеджмента в сфере доходов России.

Фискальная нагрузка, являясь важнейшим индикатором администрирования, рассматривается с точки зрения официальных подходов расчета показателя, а также на основании обобщения существующих позиций научного сообщества. Авторский подход позволяет оценить нагрузку в отдельности с учетом бюджетно-фискальной и парафискальной составляющих. Моделирование анализируемой сферы позволяет увидеть в комплексе все элементы множества платежей в их взаимосвязях и противоречиях, логическое и математическое описание которых является базисом для разработки концепции трансформации платежей в систему.

3.1 Сущность процесса администрирования фискальных неналоговых платежей

Категория «администрирование» этимологически происходит от латинского *administrare*, что переводится как «помогать, прислуживать, исполнять, заведовать»¹. В широком смысле рассматриваемая категория ассоциируется и воспринимается сегодня с синонимичными ей процессами управления и распоряжения. В узком смысле термин применяется в ряде отраслей науки, включая и финансовую, точнее бюджетно-налоговую сферу.

В сфере бюджетных отношений администратором является определенный законом субъект государственной власти или местного самоуправления, осуществляющий комплекс мер по аккумулярованию, распределению и перераспределению финансовых ресурсов. Сфера налоговых отношений уточняет процедуры аккумулярования, детализируя процессы исчисления, уплаты, начисления, взыскания и возврата (зачета) излишне уплаченных (взысканных) платежей, пеней и штрафов по ним, а также необходимые для этого учетные процессы как на макро-, так и на микроуровне. В совокупности перечисленные направления олицетворяют осуществление налогового контроля хозяйствующих субъектов органами государственной власти или местного самоуправления, что также именуется словосочетанием «налоговое администрирование». Точного и однозначного определения данной категории ни в НК РФ, ни в иных нормативных правовых актах не представлено, что и ранее отмечалось в научной сфере². Термин «применяется бессистемно, отсутствует единое понимание его содержания»³. Однако для целей нашего исследования необходимо сформулировать определение категории «налоговое администрирование» для того, чтобы относительно этого

¹ Толковый словарь русских глаголов: Идеографическое описание. Английские эквиваленты. Синонимы. Антонимы. Под ред. проф. Л. Г. Бабенко. М.: АСТ-ПРЕСС, 1999. 704 с. С. 636.

² Куклина Т.В. Налоговое администрирование в РФ: сущность, принципы и основные проблемы. Вестник Томского государственного университета. 2009. № 329. С. 179–181.

³ Угрюмова А.В. К вопросу о содержании понятий «налоговое администрирование» и «администрирование налога». Вестник финансовой академии. 2008. № 4. С. 150–154.

был возможен дальнейший переход к определению неявной сегодня стороны администрирования неналоговых платежей.

В НК РФ нет определения налогового администрирования, однако, в кодексе есть термин «налоговый контроль», под которым понимается «...деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением законодательства о налогах и сборах...»¹. Как видим, упоминание иных платежей в определении отсутствует, что позволяет заключить – неналоговые платежи, будучи категориально расплывчатыми, не входят в сферу налогового администрирования, а значит необходима разработка и стандартизация процессов их регулирования.

Сделаем важное уточнение – неналоговые платежи, по форме являющиеся сборами и уже кодифицированные НК РФ, подпадают под существующую систему налогового контроля и администрирования. Пересмотр их статуса является отдельной задачей в рамках трансформации всей совокупности платежей, не относящейся к рассматриваемым в текущем параграфе вопросам администрирования некодифицированных платежей. Указанная задача будет учтена при разработке технологии модификации неналоговых фискальных отношений.

Налоговое администрирование в научной среде определяется по-разному, что зависит от фокуса и направления исследовательского внимания.

Ряд авторов ассоциирует администрирование с совокупностью процедур управления в сфере налогообложения государства вообще, основанное на нормативных правовых актах², а также наборе специализированных процедур³. В этой связи администрирование рассматривается как отдельный инструмент налоговой политики⁴ или как организационная подсистема⁵, олицетворяющая

¹ Пункт 1 статьи 82. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 года № 146-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Мамуров А.М. Управление налогообложением в налоговой системе. Вестник Таджикского государственного университета права, бизнеса и политики. Серия гуманитарных наук. 2013. № 10. С. 139–145.

³ Мишенина М.С., Максимова Л.В. Налоговая безопасность и налоговое администрирование в системе мер обеспечения экономической безопасности. Академический вестник. 2012. № 2 (20). С. 239–241.

⁴ Толкачев О.А. Налоговое администрирование как современный этап налоговой реформы. Молодой ученый. 2014. № 17. С. 330–333.

⁵ Шурдумова Э.Г., Канкулова Д.М. Налоговое администрирование как основа реализации налоговой политики государства. Современные тенденции в экономике и управлении: новый взгляд. 2013. № 22. С. 130–135.

организационную функцию по наиболее эффективному и своевременному взаимодействию профильных органов и проведению налогового контроля в целях формирования доходов бюджетов страны. Процессный подход позволяет отнести налоговое администрирование к процессу управления, который характеризуется¹:

- 1) специфической инженерией управления налоговыми отношениями;
- 2) процедурным (институциональным) опосредованием, основанным на конструктивно-технической составляющей, активно реализуемой на основе автоматизации и цифровизации всех процессов;
- 3) превалированием контрольной функции над другими функциями управления, проявляющейся в бюрократизации процессов, что уже стало отдельным объектом мониторинга качества фискальных отношений как на национальном, так и на наднациональном уровне в форме рейтингов.

Процессному подходу близко восприятие администрирования как организационной технологии, состоящей из блока: налогового контроля; сбора сведений об объектах и субъектах обложения; проведения проверок².

Отмечается системное значение налогового администрирования, которое заключается в функционировании налоговой системы, осуществлении контроля, а также корректировке профильного законодательства. В научном сообществе существует мнение, что контрольную функцию не стоит сводить к учетным процедурам (налоговому учету) при взаимодействии с хозяйствующими субъектами³. В этой связи налоговое администрирование куда шире администрирования конкретных налогов⁴. Контроль заключается ещё и в отслеживании макрохарактеристик сферы, например, таких как: налоговая нагрузка, пробелы в профильном законодательстве и их своевременном и качественном заполнении и др.

¹ Князев В.Г., Маршавина Л.Я. Налоговое администрирование в транзитивной экономике. М.: Волтерс Клувер, 2010. 432 с. С. 6–10.

² Цветков В.А., Шутьков А.А., Дудин М.Н., Лясников Н.В. Совершенствование системы налогового администрирования в России. Финансы: теория и практика. 2017. Т. 21. № 6. С. 34–49.

³ Грищенко А.В. Дискуссионные вопросы понятийного аппарата налогового администрирования. Известия Уральского государственного экономического университета. 2015. № 5 (61). С. 32–36.

⁴ Угрюмова А.В. К вопросу о содержании понятий «налоговое администрирование» и «администрирование налога». Вестник финансовой академии. 2008. № 4. С. 150–154.

Ряд авторов в научных публикациях рассматривает администрирование как совокупность двух или более элементов единой системы. Двухэлементная система в широком смысле состоит из деятельности государства по управлению блоками налоговой системы, а также в узком – как регуляторная деятельность конкретных налоговых органов¹. Трехэлементная система включает в себя процессы: мониторинга и прогнозирования налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов; текущего контроля своевременности, полноты и законности реализации фискальных обязательств; самоанализа и оценки эффективности работы системы налогообложения². Обобщая проведенный обзор научных мнений, систему налогового администрирования можно представить в виде двух параллельных процессов: стратегического администрирования как элемента бюджетно-налоговой политики России и тактического администрирования как основной функции налоговых органов, соподчиненной стратегии (рисунок 3.1).



Рисунок 3.1 – Структура стратегического и тактического налогового администрирования³

Налоговое администрирование можно определить, как осуществляемое

¹ Гончаренко Л.И. К вопросу о понятийном аппарате налогового администрирования. *Налоги и налогообложение*. 2010. № 2. С. 22–29.

² Федоров Е.А., Баранова Л.Г., Федорова В.С. Налоговый контроль как элемент налогового администрирования. *Известия Петербургского университета путей сообщения*. 2014. № 3. С. 176–182.

³ Источник: составлено и визуализировано автором.

органами государственной власти стратегическое и тактическое управление отношениями по установлению, корректировке, взиманию и контролю налоговых обязательств физических и юридических лиц. Из рисунка видно, что стратегическое налоговое администрирование близко по содержанию категории налоговая политика, но, на наш взгляд, входит в эту категорию и является структурным элементом, расширяя инструментарий последней. Помимо подготовки и актуализации нормативных правовых актов за главным финансовым государственным органом страны закрепляется обязанность методологического сопровождения, которое проявляется в регулярной разъяснительной работе по любым возникающим вопросам. В нормотворческих процедурах могут принимать участие и иные субъекты законодательной инициативы, наделенные соответствующими полномочиями и имеющие необходимые компетенции. Контрольная составляющая также носит стратегический характер, т.к. проводится мониторинг как качественных, так и количественных параметров, обеспечивающих прочность всей бюджетно-налоговой системы государства.

Тактическое налоговое администрирование связано с рутинными задачами стимулирования повышения и поддержания налоговой дисциплины, качества сервисного взаимодействия инспекций с налогоплательщиками, консультирования по различным аспектам этого процесса, а также проведения тактического контроля, проявляющегося в устоявшихся форматах камеральной или выездной проверок.

Структура налогового администрирования формировалась не одно десятилетие и пришла к стройному и эффективно функционирующему, гармоничному состоянию. Но оно, как уже отмечалось ранее, применяется только в сфере кодифицированных в НК РФ платежей, что вызывает правовой и управленческий диссонанс в сфере иных, некодифицированных платежей. Они на сегодняшний день урегулированы по умолчанию всей той совокупностью нормативного правового поля, которое действует на данный момент на конкретной территории страны (состав может несколько отличаться). Представим по аналогии со структурой налогового администрирования элементы и процессы администрирования в сфере неналоговых платежей, разделяя их в соответствии с

предложенными в главе 2 составляющими на бюджетно-фискальные и парафискальные.

Стратегический уровень администрирования основывается на нормативных правовых актах, регулирующих сферу определённого неналогового платежа. В налоговом администрировании этим вопросам посвящены разделы всей первой части НК РФ, перечисленные на рисунке 3.2. Как видно из рисунка, «...правовые нормы, регулирующие неналоговые доходы, не систематизированы и содержатся не только в федеральных законах, но и в различных нормативных актах как Правительства России, так и федеральных органов исполнительной власти»¹.

Налоги и сборы	Бюджетно-фискальные неналоговые платежи	Парафискальные неналоговые платежи
<p>НК РФ, первая часть</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) общие положения и элементы системы 2) виды плательщиков и их особенности 3) виды регулирующих органов и сферы их ответственности 4) правила по исполнению фискальных обязанностей 5) отчетность (декларирование) и особенности системы контроля <ol style="list-style-type: none"> 5.1) контрольные процедуры оценки взаимозависимости 5.2) контрольные процедуры в форме налогового мониторинга 6) правонарушения и ответственность 7) обжалование принятых актов <ol style="list-style-type: none"> 7.1) международное налоговое взаимодействие 	<p>БК РФ, статья 41 – общий перечень и принципы взимания</p>	<p>ГК РФ – принципы взаимодействия хозяйствующих субъектов</p>
<p>КоАП РФ в части: правонарушений и соответствующих им форм ответственности</p>	<p>Гражданский, Водный и Лесной кодексы РФ</p>	<p>Профильный федеральный закон</p> <ul style="list-style-type: none"> • положения регулируемой сферы • нормы взимания платежа, включая перечень элементов
<p>УК РФ в части: особо тяжких правонарушений и соответствующих им форм ответственности</p>	<p>Профильный федеральный закон</p> <ul style="list-style-type: none"> • положения регулируемой сферы • нормы взимания платежа, включая перечень элементов 	<p>Постановление Правительства</p> <ul style="list-style-type: none"> • общие нормы и положения • порядок взимания • порядок исчисления и уплаты, включая характеристику элементов • процедуры возврата и зачета <p>Распоряжение Правительства о выборе уполномоченного юридического лица</p>
	<p>Постановление Правительства</p> <ul style="list-style-type: none"> • общие нормы и положения • порядок взимания • порядок исчисления и уплаты, включая характеристику элементов • процедуры возврата и зачета 	<p>Локальные акты организации, уточняющие отношения органов исполнительной власти и уполномоченного юридического лица, а также его с иными лицами:</p> <ul style="list-style-type: none"> • договор; • концессионное соглашение и др.
	<p>Подзаконные акты – разрабатываются профильным администрирующим органом:</p> <ul style="list-style-type: none"> • методика расчетов; • методика уплаты; • методика прогнозирования; • иные в зависимости от сферы. 	

Рисунок 3.2 – Нормативное поле процесса администрирования налоговых и неналоговых платежей в бюджетно-налоговую систему России²

В сфере администрирования бюджетно-фискальных неналоговых платежей исходным, но не единственным регулирующим нормативным правовым актом

¹ Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 6 (июнь), 2014 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-6-nbsp-iyun-2014-nbsp-g-789#> (дата обращения 24.09.2020). С. 67.

² Источник: составлено и визуализировано автором.

является БК РФ. В статье 6 БК РФ указывается, что к доходам бюджета относятся все поступления, кроме источников финансирования бюджета. Статья 39 БК РФ определяет источниками регулирования доходов бюджета законодательство: о бюджете, о налогах и сборах, а также об иных обязательных платежах. При этом принцип полноты бюджетной системы, представленный в статье 28 БК РФ, устанавливает требование отражения всех без исключения доходов бюджета в росписях соответствующего уровня. Исходя из этого очевидно, что недопустимо существование доходов вне действующего законодательства. Статьей 20 БК РФ определены группы доходов: налоговые и неналоговые; безвозмездные поступления. Указанная статья определяет и перечень главных администраторов доходов, а также соотносимые с их поступлениями коды бюджетной классификации. Количество источников доходов каждого главного администратора представлено на рисунке 3.3.

Статья 41 БК РФ детализирует классификацию доходов, разделяя их по методу взимания на: налоговые, неналоговые и безвозмездные. В указанной статье перечислены основные виды неналоговых поступлений от: использования имущества в государственной или муниципальной собственности; продажи имущества; платных услуг; применения мер ответственности; самообложения или инициативности граждан и иные. Именно последний пункт «иные» и указывает на открытый характер перечня, позволяет выносить на рассмотрение общественности и парламентариев всё новые законодательные инициативы, не без основания негативно воспринимаемые бизнес-сообществом по причине скрытого роста фискальной нагрузки в виде новых фискальных требований.

Исследуя основные положения БК РФ можно сделать ошибочное заключение, что кроме перечисленных видов доходов и регулирующих их разделов кодекса, иных положений или источников определения способа расчета, порядка взимания и состава не имеется. Изначально законодателем именно так и предполагалось, однако, практика свидетельствует о сохранении тенденции постепенного размывания нормативных основ, что было представлено в параграфах 2.1 и 2.2 диссертации.

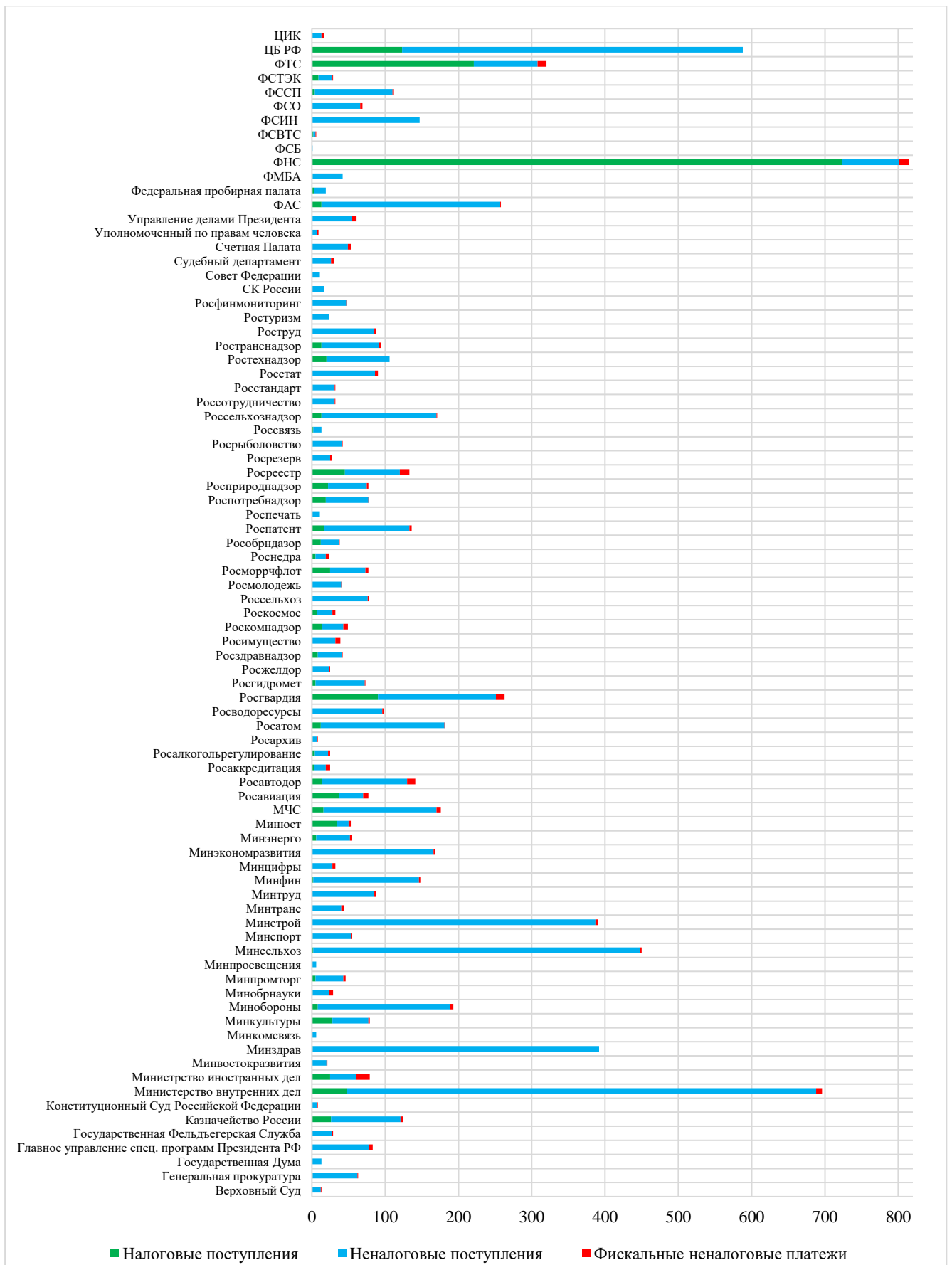


Рисунок 3.3 – Количество поступлений по администраторам доходов России в 2020 г., единиц¹

¹ Источник: составлено и визуализировано автором на основе данных сводного реестра доходов.

Статьи 51, 57 и 62 БК РФ детализируют перечни платежей для федерального, регионального и местного уровней соответственно.

Характерным является то, что перечисленные статьи содержат только перечни, не раскрывая иных аспектов исполнения фискальных обязательств (элементов платежей), являясь тем самым лишь базовыми отсылочными нормами к иным нормативным правовым актам различной юридической силы, учитывающим специфику каждого дохода в отдельности. «В Бюджетном кодексе, кроме приведенного перечня неналоговых доходов и термина «Неналоговые доходы», нет норм и положений, связанных с установлением, уплатой и администрированием этих доходов»¹. Плательщику приходится обращаться к другим источникам – федеральным законам, нормативным актам Правительства России и федеральных органов исполнительной власти, а также иным нормативным актам, качество и содержание которых значительно различается и зависит от разработчика и его целеполагания. Усложняется процесс исполнения фискальных обязательств по неналоговым платежам в рамках систем бухгалтерского, налогового и управленческого учета на микроэкономическом уровне.

Подобная децентрализация ограничивает прозрачность, степень финансового контроля, а также усложняет межведомственное взаимодействие. Например, для таможенных органов утилизационный сбор является дополнительным функциональным обременением. По установленным требованиям он должен быть оплачен в течение 15 дней после прохождения процедуры таможенного оформления. Однако в течение этого периода ФТС России теряет контроль над ввозимыми товарами, создаются предпосылки к уклонению от уплаты сбора. Это происходит потому, что сбор должен уплачиваться в момент регистрации транспортных средств, чего на практике может и не происходить в случае самоходных машин и прицепов, предназначенных для строительных работ и не перемещающихся по дорогам общего пользования самостоятельно. Для

¹ Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 6 (июнь), 2014 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-6-nbsp-iyun-2014-nbsp-g-789#> (дата обращения 24.09.2020). С. 63.

сравнения масштабов потерь приведем объемы накопленной задолженности на апрель 2021 г.: по транспортным средствам она составляет 1,955 млрд р. что немало, но по самоходным машинам и прицепах объем существенно выше 14,637 млрд р.¹ При этом в таможенном отношении эти товары оформлены надлежащим образом, таможенные платежи уплачены в полном объеме. Поскольку ФТС России не имеет полномочий и возможностей проведения розыска техники, ему остается привлекать неплательщиков к ответственности через судебную систему. Данное обстоятельство добавляет государственному органу финансовых, административных и временных издержек. Сложившийся механизм возврата не всегда эффективен, поскольку, применяя систему посредников компании-прослойки банкротятся, а конечные выгодоприобретатели уходят от своих фискальных обязательств. Очевидна проблема отсутствия эффективного межведомственного фискального взаимодействия.

Проводились попытки принятия «рамочного» закона о неналоговых платежах физических лиц-индивидуальных предпринимателей и юридических лиц², который мог бы упорядочить процесс администрирования. Однако из-за недостаточной проработанности и значительной дифференциации характеристик платежей, законопроект не прошел процедуру общественных слушаний, был отправлен на доработку. В законопроекте неналоговые платежи были определены как обязательные, уплачиваемые юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями перечисления, характеризующиеся:

- индивидуальной безвозмездностью;
- отсутствием регулирующего воздействия законодательством о налогах и сборах, естественных монополиях,
- отсутствием включенности и определения объемов в процессе конкурсных или аукционных процедур;

¹ О неналоговых платежах предпринимателей: круглый стол. 29.04.2021 г. Совет Федерации Федерального Собрания Российской Федерации. [Электронный ресурс]. URL: <http://council.gov.ru/events/news/126473> (дата обращения: 21.07.2021).

² О регулировании обязательных платежей юридических лиц и индивидуальных предпринимателей: проект федерального закона № 02/04/07-17/00069659 от 25.07.2017 г. [Электронный ресурс]. URL: <http://regulation.gov.ru/p/69659> (дата обращения: 20.01.2022).

- отсутствием гражданско-правового характера отношений;
- неприменимостью в процессе оказания государственных услуг.

Все приведенные характеристики, кроме второй, не удовлетворяют задаче описания сущности и учета многообразия форм неналоговых платежей, не являются релевантными в предложенной комбинации.

Законопроектом предлагалось также разделить перечень обязательных платежей на три блока, согласно принципу и уровням бюджетно-налогового федерализма России. Однако ключевым при этом остался нераскрытый вопрос о конкретном администраторе платежей, который в законопроекте так и не был указан, и за которым предлагалось закрепить функции начисления, учета и контроля.

В 2018-2019 г. было представлено несколько законопроектов, в рамках которых проводились попытки внесения отдельных неналоговых платежей в НК РФ поэтапно¹. Указанные законопроекты также не нашли поддержки в ходе общественных слушаний. Более детально предлагаемые ранее механизмы трансформации, содержащиеся в этих документах, будут подробнее рассмотрены нами в параграфе 4.2 диссертации.

Элементная база неналоговых платежей существенно уступает по детализации и техническому совершенству сфере налогообложения, где наличие полной совокупности элементов является обязательным условием установления и взимания налога, а их отсутствие или неполнота, нечеткость или двусмысленность формулировок является основанием освобождения от уплаты на законных основаниях. На рисунке 3.4 зеленым цветом выделены обязательные элементы налога, тогда как все остальные устанавливаются инициативно. Применительно к бюджетно-фискальному неналоговому платежу отсутствует единое нормативное основание по установлению и исчислению, каждый платеж регулируется отдельным пакетом документов, где индивидуально прописывается элементный

¹ О внесении изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации и некоторые законодательные акты Российской Федерации (в части включения неналоговых платежей в Налоговый кодекс Российской Федерации): проект федерального закона 02/04/06-18/00081512. [Электронный ресурс]. URL: <http://regulation.gov.ru/p/81512> (дата обращения: 20.01.2022).

состав: «...какие именно элементы обложения сбором должны быть закреплены в законе об этом сборе, решает с учетом его природы сам законодатель, который вправе использовать данный сбор в качестве публично-правового способа финансового обеспечения осуществления какого-либо вида деятельности...»¹.

Субъект налогообложения (налогоплательщик)	Плательщик бюджетно-фискального неналогового платежа	Плательщик парафискального неналогового платежа
Объект налогообложения	Объект платежа	Объект платежа: - перечень услуг; - объем и порядок оказания услуг; - период оказания услуги.
Налоговая база	Фискальная база	Объем и форма платежа
Налоговый период	Фискальный период	Сроки и период оплаты
Налоговая ставка	Фискальная ставка	Получатель платежа
Порядок исчисления	Порядок исчисления	Порядок учета и информационно-технического взаимодействия с плательщиками
Порядок уплаты	Порядок уплаты	Условия изменения или расторжения договора
Сроки уплаты	Сроки уплаты	Порядок удержания, возврата и зачета излишне оплаченных сумм
Источник исчисления	Фискальные льготы	Порядок перечисления платежей в бюджетную систему
Единица обложения	Порядок удержания, возврата и зачета неправильно уплаченных сумм платежа	Ответственность сторон
Налоговые льготы	Ответственность за фискальные правонарушения	

Рисунок 3.4 – Элементы налогов, бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей в Российской Федерации²

Одновременно с этим судебная практика свидетельствует о стремлении к поддержанию единства регуляторных основ, представленных в статье 57 Конституции Российской Федерации, в соответствии с которой сохраняется требование надлежащего установления платежей (пункт 3 статья 17 НК РФ) в целях реализации принципа формальной определенности (пункт 6 статья 3 НК РФ),

¹ Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 18.07.2008 № 10-П (п. 3.3). Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

² Источник: составлено и визуализировано автором по данным: Налоговый кодекс РФ от 31 июля 1998 года № 146-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Корнев А.Д. Признаки фискальных сборов и парафискалитетов. Актуальные проблемы российского права. 2017. № 7 (80) июль. С. 34; пункт 3 ст. 421 Гражданский кодекс Российской Федерации от 30 ноября 1994 года № 51-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

который становится универсальным для всех взимаемых неналоговых платежей¹. Реализация этого принципа на практике должна проявляться в конкретности, ясности и недвусмысленности формулировок для объективного оценивания и предвидения плательщиком последствий своего поведения в конкретных обстоятельствах. Фактически это так с одним лишь уточнением – единых стандартов установления неналоговых платежей в настоящее время не существует, что осложняет реализацию принципа формальной определенности на практике.

Для бюджетно-фискальных неналоговых платежей характерно непостоянство фискального характера, проявляющееся в отсутствии твёрдо установленных ставок. По этой причине планирование и прогнозирование подчас затруднено, на практике чаще всего проводится инерционно, исходя из показателей предыдущих финансовых периодов, скорректированных на величину темпа инфляции и иных факторов, введенных законодательно. Кроме того, действующее законодательство допускает наличие более одного администратора для бюджетно-фискальных платежей, например, отдельно для учета взимания основной суммы платежа, отдельно для администрирования штрафных санкций. В иных случаях идет взимание нескольких платежей разными администраторами, как в приведенном выше примере с ФТС России. Регламент и технологии взаимодействия администраторов в подобном случае отсутствуют, что, однако, может быть решено в рамках процесса цифровизации отношений органов государственного управления. Правительство России вправе устанавливать размер или порядок исчисления бюджетно-фискальных неналоговых платежей². Недопустимо определение элементов юридического состава фискального сбора (платежа) по аналогии³.

Стратегическое администрирование сферы бюджетно-фискальных неналоговых платежей в части подготовки и дальнейшей актуализации

¹ Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 18.07.2008 № 10-П (п. 3.3); Обзор судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 1 (2018) (утвержден Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 28.03.2018) (п. 26). Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

² Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 31.05.2016 № 14-П (п. 4.1) Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

³ Обзор судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 1 (2018) (утвержден Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 28.03.2018) (п. 26). Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

нормативных правовых актов основывается на деятельности субъектов законодательной инициативы. Две остальные задачи формально закреплены за Минфином России, что представлено на рисунке 3.5. Задача проведения стратегического контроля дополняется Счетной палатой Российской Федерации, которой было проведено уже два экспертно-аналитических мероприятия в этой сфере¹. Тактическое администрирование по всем основным направлениям является прерогативой главных администраторов соответствующих неналоговых поступлений в бюджетную систему России.

Стратегическое администрирование сферы бюджетно-фискальных неналоговых платежей	
Подготовка нормативных правовых актов в сфере неналоговых платежей	Субъекты законодательной инициативы
Актуализация профильных нормативных правовых актов	
Методологическое сопровождение отношений по неналоговым платежам	Минфин России
Проведение стратегического контроля	
Тактическое администрирование сферы бюджетно-фискальных неналоговых платежей	
Обеспечение соблюдения фискальной дисциплины	Главные администраторы доходов бюджета – получатели бюджетно-фискальных неналоговых платежей
Повышение сервиса при реализации фискальных обязательств плательщиками	
Методическое сопровождение отношений по неналоговым платежам	
Проведение тактического контроля	

Рисунок 3.5 – Структура стратегического и тактического администрирования бюджетно-фискальных неналоговых платежей²

Элементы парафискалитетов устанавливаются аналогичным образом с тем существенным отличием, что они в большей степени соответствуют существенным условиям гражданско-правового договора, которые выделены на рисунке 3.4 зеленым. Обусловлено это гражданско-правовой природой парафискалитета.

Парафискальные платежи характеризуются рядом противоречий, при

¹ Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 6 (июнь), 2014 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-6-nbsp-iyun-2014-nbsp-g-789#> (дата обращения 24.09.2020) С. 63; Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 9 (сентябрь), 2019 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-9-sent-2019> (дата обращения 24.09.2020) С. 65–66.

² Источник: составлено и визуализировано автором.

сравнении их устройства и процесса администрирования с иными видами взиманий.

1) При взимании и перераспределении парафискалитета не реализуется принцип общего (совокупного покрытия), который говорит о том, что все расходы бюджетно-налоговой системы должны быть покрыты совокупными доходами и источниками финансирования дефицита, если такой имеет место быть. Это связано с тем, что парафискалитет частично направляется на основную деятельность уполномоченного лица, частично – перечисляется в бюджет. Пропорции и механизмы расчетов устанавливаются в каждом конкретном случае индивидуально.

2) Поскольку парафискальные платежи не относятся к сфере налогообложения, а регулируются преимущественно ГК РФ, это приводит к снижению финансовой дисциплины, уклонению некоторых юридических лиц от уплаты, что в конечном счете нарушает принцип равного налогового бремени при взимании платежей относительно однородной группы лиц. Корректнее было бы говорить не о налоговом бремени, а о фискальной нагрузке, включающей в себя и налоговые и неналоговые платежи. Обоснование этого показателя будет проведено в параграфе 3.3 диссертации.

3) Отсутствие или недостаточность процедур финансового контроля по сравнению с аналогичными в системе налогов и сборов. Это связано с тем, что ни за каким органом исполнительной власти на сегодняшний день не закреплены вопросы администрирования платежей. Попытки проведения контрольных мероприятий Счетной палатой Российской Федерации в форме запросов, как мы уже видели в параграфе 2.2, игнорируются, ограничиваются или признаются неправомерными в ходе длительных судебных разбирательств.

Сбор средств по парафискальному платежу проводится уполномоченным юридическим лицом, которому данное право делегируется государством. Например, разного рода портовые сборы взимаются морским портом, третейские платежи – третейскими судами, вознаграждение за свободное воспроизведение фонограмм и аудиовизуальных произведений в личных целях – аккредитованным Российским Союзом Правообладателей (РСП) и т.д. Перечисленные

уполномоченные юридические лица получили исключительное право на взимание отдельных платежей, однако, они не наделены всем функционалом администратора доходов бюджета, поскольку не являются органами государственной власти. Наделение юридического лица функциями администратора доходов бюджета неправомерно, поскольку это будет противоречить статье 6 БК РФ. Кроме того, законодательно исключено и наделение администратора доходов бюджета функционалом администрирования поступлений, не являющихся доходами в соответствии с пунктом 22 статьи 160.1 БК РФ. Как видим, в рамках сложившегося бюджетно-налогового законодательства отладить систему администрирования и контроля за взиманием парафискальных неналоговых платежей не представляется возможным, требуется её глубокая корректировка. Заметим, что обозначенная проблематика не нашла в полной мере отражения в проекте нового БК РФ¹.

Принцип установления и взимания парафискального неналогового платежа заключается в делегировании государством способов финансового обеспечения задач публичного характера уполномоченному юридическому лицу. Последнее получает право взимать платежи для проведения заранее определенной государством деятельности не за счет субсидий или иного рода форм финансовой поддержки, а при помощи сбора в свою пользу финансовых ресурсов с физических и юридических лиц. Иными словами, происходит замещение как механизма исполнения государством своих публичных функций, так и механизма финансирования подобной деятельности механизмом взимания и уплаты парафискалитета напрямую в адрес уполномоченной организации. Парафискальный платеж по существу становится косвенным способом финансирования и мерой опосредованной государственной финансовой поддержки уполномоченного юридического лица, поскольку без соответствующего решения государства взимание платежа не могло бы быть осуществлено в рамках действующего правового поля. Назовем описанный механизм делегированием доходно-расходных полномочий, а уполномоченное лицо – оператором доходно-

¹ Бюджетный кодекс Российской Федерации. Проект, редакция от 7 февраля 2018 года. Внесён Правительством Российской Федерации. [Электронный ресурс]. URL: https://minfin.gov.ru/ru/performance/budget/bud_codex/ (дата обращения 21.01.2022).

расходных полномочий.

Можно выделить сильные и слабые стороны данного инструмента. К положительным характеристикам относятся:

1) минимизация объемов государственных расходов путем их переноса с бюджетно-налоговой системы на расходы уполномоченного юридического лица, как следствие – минимизация официальной налоговой нагрузки, определяемой по данным бюджетно-налоговой системы и рост непросматриваемой фискальной;

2) снижение вероятности наступления «административного провала», который проявляется в недостаточно качественном, полном или своевременном исполнении государственными органами власти своих расходных полномочий. Предполагается, что юридическое лицо-оператор доходно-расходных полномочий сможет обеспечить более эффективное взимание платежей и их стабильное и строго целевое расходование (проверить данный тезис фактически не представляется возможным, т.к. отчетность подобных организаций недоступна для органов внешнего финансового контроля);

3) децентрализация финансовых процессов сферы государственного финансового менеджмента, проявляющаяся в делегировании фискальных полномочий частному уполномоченному юридическому лицу, которое, предположительно, должно быть более результативным и эффективным в его профильной сфере деятельности;

4) оптимизация транзакционных издержек, возникающих при поэтапном прохождении финансовых ресурсов по цепочке бюджетно-налогового перераспределительного механизма. По существу, речь идет об эффекте спрямления цепочек финансовых отношений, который характерен в частности для цифровой экономики, исключая посредников, а значит и издержки на их функционирование в цепи отношений. Примечательно, что в данном случае упраздняемой цепочкой посредников являются главные администраторы и администраторы доходов, а также расходов бюджета. Фактически выходит, что государственные органы власти своими же решениями делегирования сокращают свои же полномочия, что симптоматично, крайне рискованно и должно детально

оцениваться в каждом конкретном случае не только финансовыми, но и иными органами, уполномоченными в сфере государственной безопасности;

5) углубление разделения труда между участниками фискальных отношений, поскольку предполагается, что уполномоченное юридическое лицо имеет широкие профильные компетенции в той сфере, в которой оно получило право собирать парафискалитеты, а значит и более ответственно и качественно проводить расходные полномочия, более полно осуществлять свои функции;

б) реализация принципа эквивалентности, который предполагает соответствие размера платежа объему потребляемых услуг, что не всегда реализуется в действующей сложившейся системе налогообложения. Данный принцип также способствует и сдерживанию спроса на услуги за счет фактора платности, что позволяет рационализировать финансовые отношения.

При этом отмечаются и отрицательные стороны парафискалитета¹:

1) отсутствие и невозможность проведения государственного финансового контроля, причины чего заключаются в нормах действующего законодательства;

2) сужение сферы регулирования и поля финансового маневра бюджетно-налоговой политики на основе передачи доли полномочий частному лицу;

3) несоответствие принципам бюджетной системы:

– общего покрытия – часть доходов выводится из сферы бюджетно-налоговых отношений и направляется на целевые нужды;

– полноты охвата – децентрализация полномочий отсекает парафискалитеты из регуляторного поля государственных финансовых органов управления²;

– прозрачности – взимание и распределение собранных парафискальных платежей является исключительной прерогативой и коммерческой тайной юридического лица;

– единообразия – как структура платежей, так и совокупность финансовых отношений в рамках реализации фискальных обязательств по парафискалитетам

¹ Spieß K.C., Thomasius S. Parafiskalische Modelle zur Finanzierung familienpolitischer Leistungen. DIW Berlin, März 2004. 127 p.

² Воронцов О.Г. Действие принципов бюджетной системы Российской Федерации в отношении обязательных платежей фискальной направленности. Актуальные проблемы российского права. 2017. № 7 (80). С. 44.

существенно отличаются и от налоговых, и от бюджетно-фискальных неналоговых платежей, усложняя учетную и контрольную составляющую.

Задача определения платежа в качестве парафискалитета для целей администрирования может быть решена путем сравнения его правовой природы с признаками налога, сбора или страхового взноса, представленными в статье 8 НК РФ, а также при помощи выявления наличия фискальных полномочий, для реализации публичных интересов путем проведения расходных операций.

В части регулирования парафискальных неналоговых платежей отмечается значительное количество неопределенных в нормативном правовом поле вопросов. Так, законодательно не определена категория парафискалитет, отсутствует нормативная правовая база – она распылена по актам, соответствующим каждому конкретному платежу и не может характеризоваться системностью. Отсюда и судебная практика также неоднородна, направлена на оперативное решение спорных вопросов. Децентрализация и рост количества платежей, имеющих признак обязательности являются факторами снижения инвестиционной привлекательности для внутренних и внешних инвесторов, что будет представлено подробнее в параграфе 3.3 диссертации.

Несмотря на то, что институт парафискалитета на сегодняшний день является новым и мало исследованным финансовой наукой, подобного рода платежи уже стали неотъемлемым элементом финансовой системы Российской Федерации¹. К особенностям парафискальных неналоговых платежей в части установления и взимания стоит отнести следующие:

– внебюджетный правовой статус, связанный с тем, что платежи не являются источником формирования доходов общегосударственных фондов денежных средств, к которым относятся как бюджетные, так и внебюджетные фонды, формируемые на различных уровнях бюджетно-налоговой системы России;

– установление преимущественно правовыми актами органов исполнительной власти, конкретизация локальными актами самого

¹ Мутулова С.С. Перспективы развития правового регулирования парафискалитетов в Российской Федерации. Финансовое право. 2013. № 1. С. 35–38.

уполномоченного юридического лица (распоряжения, договора и пр.);

– целеполагание платежа связано не с фискальным интересом государства (отчисления в бюджет хотя и проводятся, но они минимальны), а с обеспечением финансовыми средствами конкретных получателей, откуда основным принципом является целевой характер поступающих средств;

– принудительный характер оплаты обеспечивается симбиозным воздействием государства в лице публично-правового образования и субъекта частного права-уполномоченного лица на плательщика в целях своевременной и наиболее полной реализации плательщиком своих обязательств по уплате парафискальных неналоговых платежей. «Например, в соответствии с пунктом 1 ст. 80 Кодекса торгового мореплавания капитан морского порта имеет право отказать в выдаче разрешения на выход судна из морского порта в случае неуплаты портового сбора, который относится к парафискальным платежам»¹.

Последняя особенность парафискалитета является наиболее дискуссионной. Это связано с тем, что с одной стороны отношения гражданско-правового характера не могут быть принудительными, это всегда договор, консенсус между двумя или более сторонами. С другой стороны, уплата парафискалитета предполагает получение плательщиком встречных, нередко навязываемых ему услуг, отказ от получения которых является основанием ограничения деятельности плательщика в соответствии с действующим законодательством. Плательщик вправе отказаться от получения услуг, но осуществлять свою хозяйственную деятельность он не сможет. Это может произойти, например, в случае отказа от проведения разного рода форматов контрольно-надзорной деятельности, например, экспертиз, проводимых уполномоченным государственным органом – сторонним частным юридическим лицом, при взимании платежей «...на проведение биотехнических мероприятий в охотничьих хозяйствах, плата за обслуживание мест сбора мусора организациям коммунальной сферы»² и т.д. В

¹ Ситник А.А. Сборы как финансово-правовая категория. Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). 2014. № 4 (4). С. 141.

² Заворыкин А.А. Недостатки и перспективы совершенствования современной классификации фискальных инструментов экономического механизма природоохранной деятельности [Электронный ресурс]. Российский экономический интернет-журнал. 2018, № 4. С. 11.

научной среде имеет место мысль о том, что парафискальные платежи относятся к принудительным расходам, определяемым как «...безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности юридических лиц, реализующих государственную политику...»¹ в отрасли деятельности этих организаций.

Нередко, отказываясь от оплаты услуги у плательщика вовсе нет возможности выбора другого поставщика услуги, поскольку альтернативы просто не существует. Для примера стоит указать на монопольное положение компании-оператора платежей в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения большегрузными транспортными средствами. Фактор наличия принудительного импульса, т.е. заинтересованности публично-правовых образований в уплате парафискалитета в пользу конкретного уполномоченного юридического лица несет коррупционные риски, снижая общественное доверие к бюджетно-налоговой системе государства.

В качестве образца прозрачности стоит упомянуть Российский Союз Правообладателей, взимающий сбор для выплаты вознаграждения за свободное воспроизведение фонограмм и аудиовизуальных произведений в личных целях. Уполномоченное юридическое лицо получило свой статус на основе аккредитации в профильном федеральном органе исполнительной власти. Оно обязано с ежегодной частотой предоставлять профильному федеральному органу отчет о проведенной работе, а также публиковать отчет в общероссийских средствах массовой информации. В отчете должна отражаться информация о:

- поступлении финансовых ресурсов, в том числе и объемы вознаграждений, которые не были выплачены в отчетном периоде с указанием причин, послуживших основанием для невыплаты;
- выбытии финансовых ресурсов, которые были направлены на покрытие

¹ Константинов В.А. Косвенное налогообложение принудительных расходов. Экономические науки. 2018. № 6 (163). С. 102.

расходов самой уполномоченной организации.

В части остальных парафискалитетов действующие нормативные правовые основания не позволяют проводить прогнозирование платежей, т.к. нормативно закреплённая обязанность предоставления соответствующей информации или легитимный механизм её истребования на сегодняшний день отсутствует. По той причине, что сегодня нет системно публикуемой исчерпывающей официальной информации о количественном и качественном составе взимаемых парафискальных неналоговых платежей, установить точные объёмы оборота и доходно-расходный баланс невозможно. Данный факт был прямо подтверждён представителем департамента доходов Минфина России, призвавшим бизнес-сообщество к более активной работе и обратной связи в целях формирования перечня платежей и повышения качества регуляторных процедур в этой сфере¹.

Отдельным дискуссионным обстоятельством является и то, что парафискалитет, являясь источником финансирования публичных задач государства, делегированных уполномоченному юридическому лицу, сам является объектом налогообложения. Например, при оплате экспертных услуг, их объём увеличивается на величину НДС². Данное обстоятельство могло бы быть аргументом в пользу уточнения категории «двойное налогообложение», однако, учитывая отсутствие парафискалитетов в бюджетно-налоговой системе России, подобная задача не имеет основания. На наш взгляд в данном случае уместен термин двойное фискальное изъятие, определяемое как двукратное взимание денежных средств на основе требований одновременно и налогового, и неналогового в совокупности фискального законодательства государства.

Зарубежный опыт администрирования парафискальных неналоговых платежей представлен негативными оценками наличия подобных фискальных инструментов в финансовой системе государства. ОЭСР рекомендует применить самый радикальный подход – отказаться от подобного рода платежей как от

¹ Записано автором со слов из выступления руководителя департамента доходов Минфина России на заседании Российского союза промышленников и предпринимателей. 12 марта 2019 года. Неделя российского бизнеса. Москва, ОТЕЛЬ «The Ritz-Carlton», Тверская, д. 3.

² Константинов В.А. Косвенное налогообложение принудительных расходов. Экономические науки. 2018. № 6 (163). С. 104.

нежелательного явления по той причине, что они существенно снижают прозрачность и подконтрольность всей фискальной системы страны¹. При этом в классификации ОЭСР нет четкого разделения понятий налог, сбор и платеж².

Появление парафискалитетов в ЕС связывают «с наступлением кризиса 1929 года, а широкое распространение получили после Второй мировой войны»³. Научное внимание данного рода платежи впервые привлекли в Германии, где с 1928 г. они рассматривались как инструменты решения задач восстановления в период после Первой мировой войны⁴. Примером пересмотра статуса парафискалитетов может служить Франция, где с 1 января 2004 г.⁵ платежи были включены в налоговую систему в качестве сборов: «отказались от термина “парафискальный” в законодательстве, заменив его на указание на прямое предназначение обязательного платежа третьему лицу (ст. 2 органического закона о финансах от 1 августа 2001 г. № 2001-692 содержит следующую формулировку: “Обложения любого рода могут быть прямо предназначены третьему лицу только по причине доверенных ему публичных задач”»⁶. С другой стороны, в Бельгии парафискалитеты, именуемые «parafiscalit», вошли в систему государственных финансов, хотя и не являются налоговыми платежами⁷.

Отечественная практика свидетельствует о том, что парафискалитеты уже в полной мере вошли в инструментарий финансовой политики государства, от которого отказаться в краткосрочной перспективе будет очень сложно. Поэтому

¹ Revenue Statistics in Asian and Pacific Economies 2020. Annex B. Interpretative Guide to non-tax revenue in Revenue Statistics in Asian and Pacific Economies. OECD 2020. [Электронный ресурс]. URL:<https://doi.org/10.1787/d47d0ae3-en> (дата обращения 05.05.2021).

² Заворыкин А.А. Недостатки и перспективы совершенствования современной классификации фискальных инструментов экономического механизма природоохранной деятельности [Электронный ресурс]. Российский экономический интернет-журнал. 2018, № 4. С. 6.

³ Козырин А.Н. Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики. М., 1993. С. 9.

⁴ Mann F.K. Die intermediaeren Finanzgewalten und ihr Einfluss auf Deutschlands finanzielle Belastung. Jahrbuecher fuer ationaloekonomie und Statistik. 129. Band. (III. Folge, Bd. 74). 1928. II. S. 219 - 237. Jena: G. Fischer, 1928. Theorie der Parafiski / hrsg. von Klaus Toppelmann und gregor van der Beek. Berlin, New York: de Gruyter, 1992. S. 11 – 13.

⁵ Долгова А.Ю. Понятие парафискалитета в контексте общеевропейской концепции института неналоговых платежей. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁶ Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 5: Целевые публичные фонды и неналоговые платежи в странах Центральной и Восточной Европы / под ред. М. В. Карасёвой (Сенцовой). Воронеж: Издательский дом ВГУ, 2015. 160 с. С. 91.

⁷ Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 2: Бюджетные и налоговые реформы в странах Центральной и Восточной Европы / под ред. М. В. Карасёвой (Сенцовой). Воронеж: Издательство Воронежского государственного университета, 2011. 396 с. С. 302.

целесообразно пересмотреть правовые и финансовые основы их регулирования. Подобную работу необходимо проводить на регулярной основе в целях поддержания актуальности действующих платежей, особенно если какой-либо парафискалитет взимается давно. Вероятно, что и цели финансирования, и обстоятельства введения данного платежа могут существенно измениться, что вполне возможно в условиях динамичной внешней среды рыночной экономики.

На сегодняшний день выполнение фискальных обязательств плательщиками парафискалитетов в правовой плоскости обеспечивается гражданско-правовыми гарантиями уплаты сбора, однако, практика показывает, что они недостаточны для финансового обеспечения публичных расходов. Очевидно, для повышения фискальной дисциплины и качества регулирования парафискалитетов необходимо прибегать к отдельным методам финансового права, применяемым к уже взимаемым публичным платежам.

Парафискалитеты не включаются в доходы бюджетно-налоговой системы, индексацию их размеров целесообразно рассматривать относительно реального финансово-экономического состояния юридических и физических лиц-плательщиков. Любое изменение должно быть обоснованным, т.е. собираемый объем платежей не должен превышать уровень понесенных уполномоченными лицами расходов. Согласно пункту 1 статьи 40 БК РФ под перечислением поступлений в доход федерального бюджета средств понимается зачисление оператором доходно-расходных полномочий денежных средств, внесенных плательщиком в качестве платы, на счет в территориальном органе Казначейства России в управлении Банка России на балансовый счет № 40101 «Доходы, распределяемые органами Федерального казначейства между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации». Для учета денежных средств, внесенных плательщиком в качестве платы, получения и перечисления в доход федерального бюджета указанных денежных средств оператор доходно-расходных полномочий использует банковский счет, открытый им для осуществления безналичных расчетов в целях взимания платежа. Оператор доходно-расходных полномочий по реквизитам, представленным органом исполнительной власти,

перечисляет в доход федерального бюджета денежные средства, размер которых рассчитывается путем сложения всех поступивших платежей.

Стратегическое администрирование парафискалитетов в части подготовки, актуализации нормативных правовых актов, а также методологического сопровождения фискальных отношений закреплено за Правительством России. Тактическое администрирование, которое по своему содержанию ближе к учетной деятельности, закреплено за операторами доходно-расходных полномочий. Контрольная функция как на стратегическом, так и на тактическом уровнях фактически отсутствует, что представлено на рисунке 3.6.

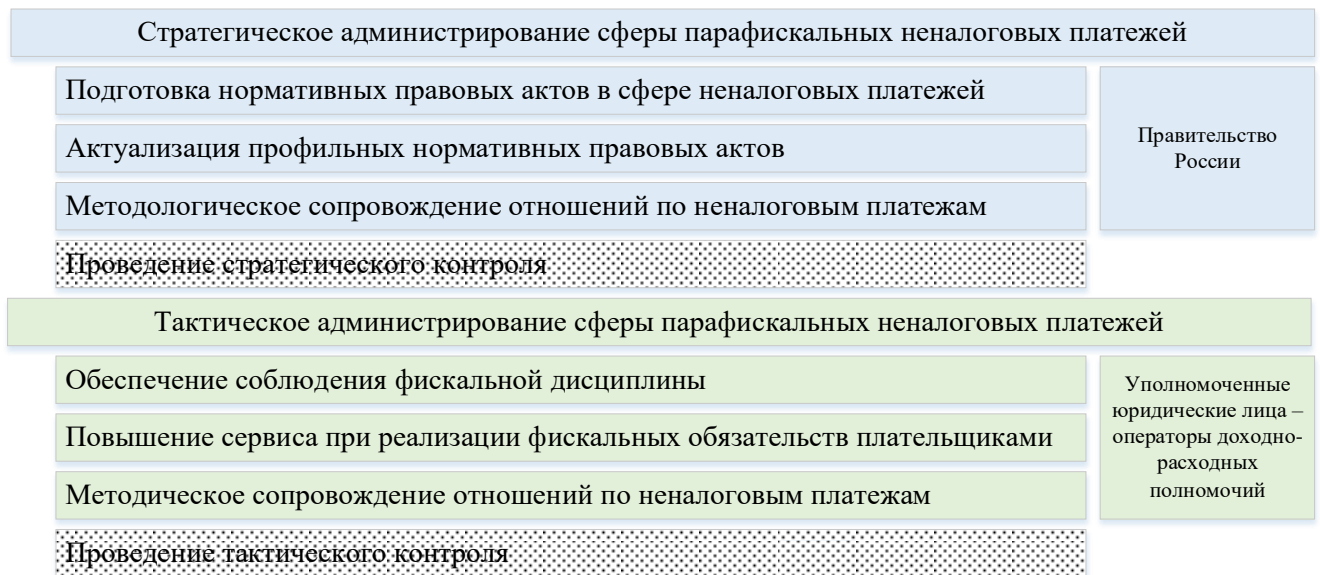


Рисунок 3.6 – Структура стратегического и тактического администрирования парафискальных неналоговых платежей¹

Многовариантность источников норм регулирования фискальных неналоговых платежей объясняется нами отсутствием единого методологического центра, который должен был бы своевременно концентрировать у себя как минимум стратегическое администрирование. При этом в перечнях полномочий профильных регуляторов: за Правительством России закреплено определение контуров единой финансовой политики, включая разработку и исполнение

¹ Источник: составлено и визуализировано автором.

бюджета, а также проведение налоговой политики¹; за Минфином России обширный перечень направлений деятельности в сфере бюджетной и налоговой политики². Отмечалась некоторая отстраненность Минфина России от методического регулирования процесса администрирования фискальных неналоговых платежей, несмотря на то, что в соответствии со статьей 165 БК РФ он уже обладал полномочиями по осуществлению методического руководства в области составления и исполнения бюджета. Указанные полномочия подтверждаются и профильным постановлением Правительства России, устанавливающим стандарты проведения внутреннего финансового контроля и аудита главными администраторами доходов³.

В 2016 г. на департамент доходов Минфина России были официально возложены полномочия в части методологии, учета и прогнозирования конкретно неналоговых платежей⁴. Это не изменило децентрализацию процессов администрирования при помощи закрепления порядка установления неналоговых платежей в отраслевых нормативных правовых актах, и сохранило делегирование регуляторных и фискальных полномочий с учетом отраслевых компетенций в пользу профильных федеральных органов власти в соответствующих сферах экономической деятельности, а также в пользу операторов доходно-расходных полномочий. Таким образом, неиспользуемым резервом развития бюджетно-налоговой системы остается единый универсальный подход установления, регулирования и контроля платежей, т.е. единый порядок администрирования и контроля. Предполагается, что решить эту задачу позволят «...общие требования, предъявляемые к нормативным правовым актам, в соответствии с которыми взимаются неналоговые доходы»⁵.

¹ О Правительстве Российской Федерации: Федеральный конституционный закон от 06.11.2020 № 4-ФКЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² О Министерстве финансов Российской Федерации: постановление Правительства России от 30.06.2004 № 329. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Постановление Правительства России от 17.03.2014 № 193 (ред. от 06.11.2019) О внесении изменения в пункт 1 Правил осуществления ведомственного контроля в сфере закупок для обеспечения федеральных нужд, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 10 февраля 2014 г. № 89. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ Об утверждении Положения о Департаменте доходов Министерства финансов Российской Федерации: пункт 4.7. Приказа Минфина России от 15.10.2018 № 3022. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁵ Нестеренко Т.Г. Бюджет по правилам. № 8, август 2014. URL: <https://bujet.ru/article/259536.php>

Механизм движения финансовых ресурсов при уплате бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей представлен на рисунке 3.7.

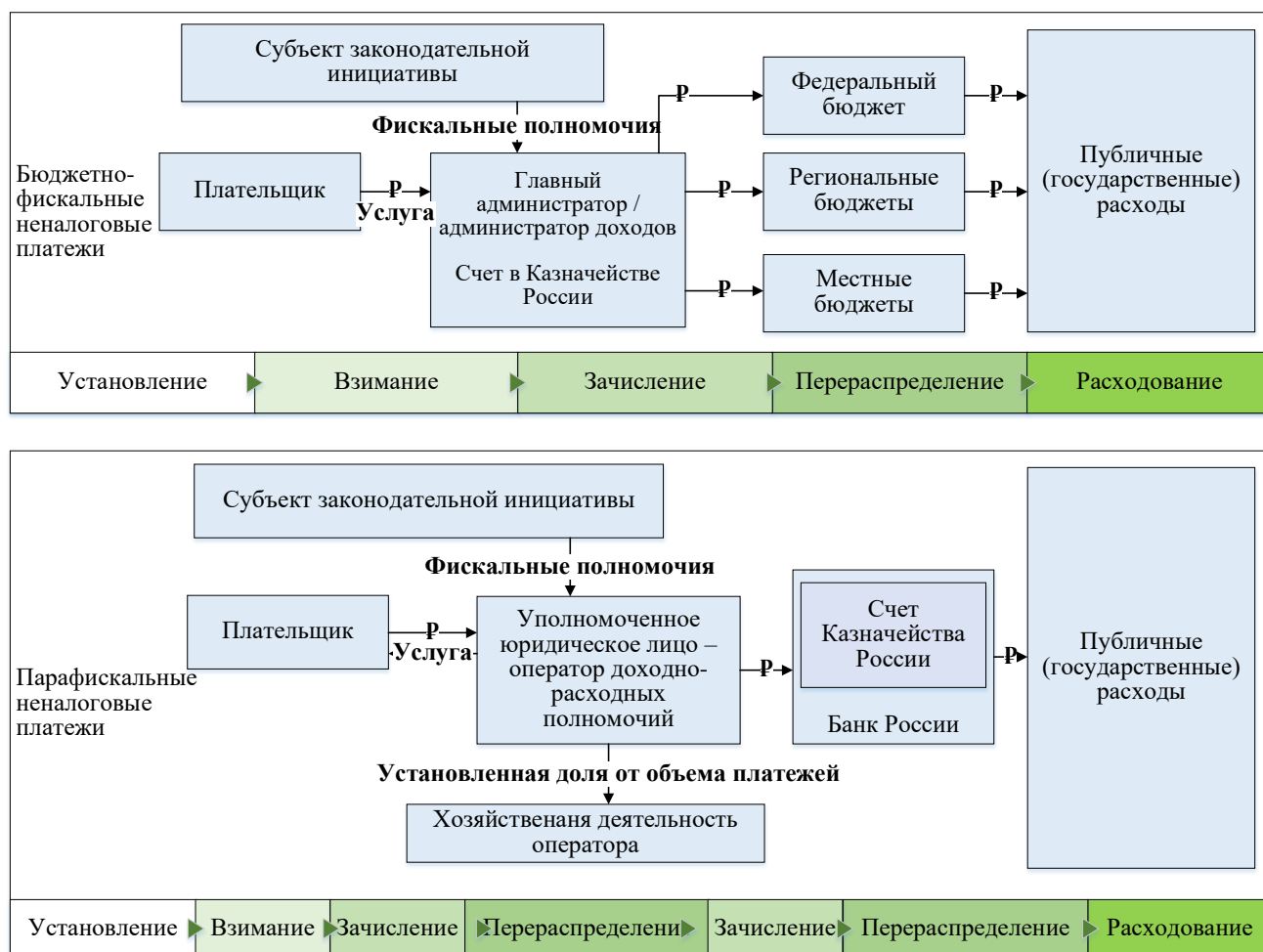


Рисунок 3.7 – Механизм движения финансовых ресурсов при осуществлении бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей¹

Существенное различие обоих видов платежей заключается в распределительно-перераспределительном механизме: если в рамках взимания бюджетно-фискального неналогового платежа он поступает на счета главного администратора / администратора доходов бюджета в Казначействе России, то в рамках взимания парафискального неналогового платежа зачисление и перераспределение происходит дважды. Первый раз – при поступлении финансовых ресурсов на расчетный счет уполномоченного юридического лица –

¹ Источник: составлено и визуализировано автором.

оператора доходно-расходных полномочий, второй раз – при поступлении финансовых ресурсов на счет Казначейства России, с их перераспределением в рамках бюджетного процесса. В связи с этим отмечается широта возложенных на операторов полномочий: «...эти платежи с целью их целевого использования зачисляются не на казначейские счета бюджетов, а на счета внебюджетных фондов или уполномоченных лиц, чьи органы управления выполняют одновременно функции и контролера, и казначейства, и главного распорядителя»¹.

Таким образом, администрирование фискальных неналоговых платежей автор определяет как процесс управления такими платежами, переданный ответственному за фискальные операции субъекту (администратору доходов бюджета или уполномоченному юридическому лицу – оператору доходно-расходных полномочий) органами исполнительной власти в целях своевременного, наиболее полного поступления, перераспределения платежей в заранее определенных пропорциях, а также эффективного расходования полученных финансовых ресурсов для решения публичных задач.

Вопрос качества администрирования и для бюджетно-фискальных и для парафискальных неналоговых платежей остается ключевым. Оценить его можно исходя из рассмотрения показателей основных стадий финансового управления – планирования, фактического поступления финансовых ресурсов, а также возможного наличия задолженности. Рассмотрению этих вопросов посвящен следующий параграф диссертации.

3.2 Целеполагание и результативность процесса администрирования фискальных неналоговых платежей

Целеполагание, являясь первичной фазой процесса администрирования,

¹ Зарипов В.М. Паранормальные явления в налоговом праве. Налоговое право в решениях Конституционного Суда Российской Федерации 2010 года. М., 2012. С. 181.

позволяет представить результат выбора целевых установок из множества альтернатив. В бюджетно-налоговой сфере России целевые контуры администрирования проявляются в положениях и указаниях стратегических источников: стратегии социально-экономического развития, бюджетном послании; основных направлениях бюджетной и налоговой политики и др. Изучение ретроспективных редакций перечисленных документов свидетельствует о поступательном развитии системы администрирования доходов государства в целом, включая её важнейшие компоненты анализа и прогнозирования, для наиболее полного исполнения бюджетов по доходам. В совокупности всё это позволяет стимулировать постепенное повышение качества реализации каждого этапа бюджетного процесса.

С 2015 г. проводилась разработка и нормативное утверждение единых принципов прогнозирования доходов бюджетов всех уровней бюджетной системы России в форме методики¹. Одновременно с этим Минфином России были представлены правила формирования обоснования прогнозов доходов в целях повышения точности прогнозирования налоговых и неналоговых доходов². Повышение детализации и актуальности планов с учетом поступающих текущих данных нашло свое отражение в форме порядка формирования и представления уточненной оценки прогноза, включая его ежемесячное распределение, для целей кассового планирования доходов федерального бюджета в течение финансового года³.

В 2016 г. на постоянной основе начал формироваться сводный перечень источников доходов и более детальные реестры источников доходов отдельно по

¹ Об общих требованиях к методике прогнозирования поступлений доходов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации» постановление Правительства Российской Федерации от 23.06.2016 № 574. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² О порядке формирования и представления федеральными органами государственной власти (государственными органами), органами управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации, Центральным банком Российской Федерации обоснований прогноза поступления доходов федерального бюджета: Приказ Минфина России от 29.07.2016 № 128н (ред. от 24.08.2018). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Об утверждении Порядка формирования и представления федеральными органами государственной власти (государственными органами), Центральным банком Российской Федерации, осуществляющими бюджетные полномочия главных администраторов доходов федерального бюджета, прогноза поступления доходов федерального бюджета: Приказ Минфина России от 17.11.2020 № 269н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

каждому бюджету бюджетно-налоговой системы России. На данном этапе развития системы администрирования это «...позволило систематизировать всю информацию по каждому источнику дохода – от правовых оснований его возникновения, особенностей исчисления и уплаты до прогнозных и фактических значений»¹. Заметим, что перечисленные меры были связаны с развитием администрирования бюджетных доходов в целом. Отрабатывались принципы, методы, технологии для всех источников доходов. Отдельные проблемные сегменты, в частности неналоговые платежи, ещё не проявили остроты своей проблематики в полной мере.

До 2015 года востребование неналоговых платежей носило фрагментарный характер, зависящий от лоббистских возможностей конкретного администратора доходов или оператора доходно-расходного потенциала. Впоследствии открытость перечня неналоговых платежей в БК РФ позволила субъектам законодательной инициативы проводить регулярную работу по инициации всё новых обязательств, что в конечном счете было отмечено концентрацией внимания крупнейших бизнес-объединений.

В 2015 г. на федеральном уровне впервые была обозначена задача повышения эффективности управления неналоговыми поступлениями федерального бюджета в целях соблюдения принципов бюджетной системы, а также реструктуризации доходных источников в сторону сокращения доли нефтегазовых доходов². Подчеркивалась необходимость исполнения принципа разграничения, на основе которого в БК РФ были внесены положения, корректирующие процесс зачисления ряда неналоговых доходов и сборов. Ранее эти положения регулировались ситуативно федеральным законом о федеральном бюджете и другими различными нормативными правовыми актами. Реализация указанных мер позволила отладить механизм управления доходами. На субфедеральный уровень были переданы полномочия по перераспределению неналоговых доходов в рамках межбюджетного регулирования, что

¹ Лебединская Е.В. Модернизация системы управления доходами. Финансы, № 8, 2021. С. 3–7.

² Основные направления бюджетной политики на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». С. 16.

способствовало повышению бюджетной обеспеченности отдельных региональных и местных бюджетов.

На совещании по обсуждению предельного уровня неналоговых платежей предпринимателей и организаций в середине 2015 г. Правительством России было принято решение о введении моратория до 2019 г. на ряд платежей в целях сохранения фискальной нагрузки и стимулирования экономического развития¹. Были представлены предложения бизнеса по 70 платежам. Сущность моратория состояла в том, чтобы:

- 1) не увеличивать плату и не проводить индексацию;
- 2) не взимать плату по вновь вводимым платежам;
- 3) по платежам, находящимся в стадии разработки законопроекта, предполагалось завершение запланированной законотворческой работы с условием её синхронизации с режимом ограничений для вводимых в действие документов. Стоит отметить, что указанные ограничения дополнили общий запрет на изменение налогового законодательства России на четыре года², усиливая курс на сдерживание совокупной фискальной нагрузки в стране.

Указанное решение повлияло на бюджетный процесс – в проекте бюджета на 2016 г. не были учтены объемы доходов по ряду платежей³. Параллельно были расширены бюджетные полномочия субъектов субфедерального уровня в части установления единых нормативов отчислений в бюджеты отдельных неналоговых доходов, в особенности расщепляемых между несколькими уровнями.

В 2016 г. на уровне Правительства России был принят «План мероприятий по систематизации неналоговых платежей и формированию единого перечня неналоговых платежей...»⁴ (мероприятия 1-7 таблицы 3.1), который впоследствии

¹ Брифинг Алексея Улюкаева по завершении совещания о предельном уровне неналоговых платежей предпринимателей и организаций. Официальный сайт Правительства России. [Электронный ресурс]. URL: http://government.ru/dep_news/18318/ (дата обращения: 20.04.2021).

² Послание Президента России Федеральному Собранию от 04.12.2014 г. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Основные направления бюджетной политики на 2016 год и на плановый период 2017 и 2018 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». С. 46.

⁴ План мероприятий по систематизации неналоговых платежей и формированию единого перечня неналоговых платежей, закреплению в законодательстве Российской Федерации единых правил установления, исчисления и взимания таких платежей, а также повышению эффективности их администрирования (утв. Правительством России 28.10.2016 № 8245п-П13). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

был уточнен и расширен в 2017 г. (прочие мероприятия таблицы 3.1)¹. Из таблицы видно, что далеко не все задачи плана были решены в полном объеме. Основным сдерживающим фактором этого стала множественность платежей, а, следовательно, и множественность субъектов, управляющих ими. Отсюда сложность в формировании профильных перечней платежей, а также единого реестра, его нормативного регулирования и дальнейшего обслуживания.

Таблица 3.1 – Дорожная карта развития системы неналоговых платежей в России²

Наименование мероприятия	Планируемый эффект	Авторский комментарий по выполнению
Введение моратория на установление новых платежей	Обеспечение неизменности фискальной нагрузки	Задача выполнена частично
Проведение инвентаризации существующей совокупности платежей	Формирование перечня платежей	Задача выполнена, однако, перечень так и не был опубликован ³
Внесение в БК РФ положений о реестре неналоговых платежей	Определение подходов к учету и контролю платежей, поступающих в доходы бюджета или государственных / муниципальных учреждений	Задача не выполнена
Введение оценки социально-экономических последствий от инициирования новых неналоговых платежей	Установление требований оценки экономической и финансовой эффективности предлагаемых инициатив	Задача выполнена в виде универсальных требований ⁴ , разработка профильных методик продолжается
Введение общих требований и норм к порядку исчисления и размерам платежей	Закрепление единых принципов установления и взимания неналоговых платежей, а также их систематизация и унификация	Задача не выполнена, однако, попытки её решения в формате законопроектов проводились

¹ План мероприятий по систематизации неналоговых платежей и формированию единого перечня неналоговых платежей, закреплению в законодательстве Российской Федерации единых правил установления, исчисления и взимания таких платежей, а также повышению эффективности их администрирования (утв. Правительством РФ 09.08.2017). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Источник: разработано и составлено автором на основе опубликованных нормативных правовых актов

³ Уточним здесь, что перечень, опубликованный в рамках собственного исследования Торгово-промышленная палата Российской Федерации «Налоговая реформа: ревизия параллельной налоговой системы» не носит официального характера, хотя и является ярким образцом масштабной экспертной работы бизнес-сообщества. По существу, это единственный на сегодняшний день перечень неналоговых платежей, что странно, поскольку закрытость информации не является стимулом к широкому дискурсу и скорейшему решению проблемы.

⁴ Универсальные требования финансово-экономического обоснования в 2017 г. были закреплены в пункте 53(1) и 53(2) Регламента Правительства Российской Федерации, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 1 июня 2004 г. № 260. Источник: О Регламенте Правительства Российской Федерации и Положении об Аппарате Правительства Российской Федерации Постановление Правительства России от 01.06.2004 № 260 (ред. от 06.09.2021). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

Наименование мероприятия	Планируемый эффект	Авторский комментарий по выполнению
Установление порядка и правил ведения реестра платежей	Определение требований к составу информации, включаемой в реестр	Задача не выполнена
Опубликование реестра в информационном пространстве	Обеспечение доступа плательщиков к информации о платежах	Задача не выполнена
Разработка методик определения предельного размера отдельных платежей	Экономическое обоснование целесообразности взимания платежей и их max и min размеры	Задача решена фрагментарно
Выявление, обобщение и представление информации о платежах	Обеспечение динамического наполнения перечня и реестра платежей	Задача не выполнена
Формирование и ведение перечня отдельных обязательных платежей	Мониторинг реальной фискальной нагрузки на субъекты экономической деятельности Обеспечение формирования и ведения перечня	Задача не выполнена
Формирование и ведение реестра отдельных обязательных платежей	Мониторинг реальной фискальной нагрузки на субъекты экономической деятельности Обеспечение формирования и ведение реестра	Задача не выполнена

В 2017 г. на федеральном уровне был введен мораторий, касающийся внесения на рассмотрение и введение в действие новых неналоговых платежей. Временные рамки запрета ограничивались моментом определения юридического статуса каждого платежа, что до сих пор является нерешенной задачей. При этом мораторий не распространялся на субфедеральный уровень власти, что позволяло региональным и муниципальным органам в полной мере использовать сохранившуюся возможность законотворчества в рассматриваемой сфере в целях повышения финансового обеспечения выполнения публичных обязательств. Одновременно был снят мораторий с налогов, сборов, пошлин, страховых выплат в социальные фонды, что было обусловлено негативной динамикой на сырьевых рынках, а, следовательно, мерой минимизации потенциального риска возникновения дефицита в бюджетно-налоговой системе России¹.

¹ Новые неналоговые платежи под запретом. Информационное издание Бухгалтерия.ру [Электронный ресурс]. URL: <http://www.buhgalteria.ru/news/n155294> (дата обращения: 20.04.2021).

С 2018 г. проблема неналоговых платежей заняла отдельное место в основных направлениях бюджетной и налоговой политики. В документе отмечалась важность достижения предсказуемости развития сформировавшейся совокупности платежей, что является прямым подтверждением факта хаотичного нарастания количества неналоговых платежей при отсутствии общего регулятора и единого подхода. По итогам Российского инвестиционного форума в Сочи 27-28 февраля 2017 года¹ Правительством России совместно с деловым сообществом было запланировано проведение разработки единых правил установления и взимания платежей в форме «рамочного закона»². Он должен был стать своего рода кодексом, стандартизирующим все действующие и будущие фискальные отношения в целях повышения качества администрирования и достижения прозрачности и предсказуемости фискальной системы³. Предлагалось законодательно определить и закрепить общие условия установления новых обязательных платежей, их критерии, сроки введения и корректировки действующих, права и обязанности плательщиков⁴. В целях оптимизации административных процедур предполагалось количественное сокращение платежей, чего не произошло по причине отклонения законопроекта на стадии публичных слушаний из-за его качественных характеристик. Одновременно проводилась работа по достижению показателей социально-экономического развития на региональном и местном уровнях власти путем передачи отдельных видов неналоговых доходов муниципалитетам в целях повышения их бюджетной обеспеченности и даже возможности формирования отрицательных трансфертов⁵.

¹ Поручения по итогам Российского инвестиционного форума «Сочи-2017». Официальный портал Правительства России. [Электронный ресурс]. URL: <http://government.ru/orders/selection/401/26660/> (дата обращения: 20.08.2021).

² О регулировании обязательных платежей юридических лиц и индивидуальных предпринимателей: проект федерального закона № 02/04/07-17/00069659 от 25.07.2017 г. [Электронный ресурс]. URL: <http://regulation.gov.ru/p/69659> (дата обращения: 20.01.2022).

³ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». С.36-37.

⁴ Отчет о ходе реализации публичной декларации целей и задач Минфина России за 2017 год. Приложение к документу от 24.05.2018. [Электронный ресурс]. URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=122726-otchet_o_khode_realizatsii_publichnoi_deklaratsii_tselei_i_zadach_minfina_rossii (дата обращения: 20.01.2022). С. 17.

⁵ Под категорией «отрицательный трансферт» понимаются дотации, перечисляемые из местного бюджета в бюджет субъекта Российской Федерации. Отрицательный характер в данном случае указывает на противоположное традиционному движению финансовых ресурсов, не от вышестоящего – нижестоящему бюджету, а наоборот. Данный факт свидетельствует о финансовом благополучии муниципалитета, что наблюдается сегодня крайне редко.

В 2018 году была создана экспертная группа «по вопросам неналоговых платежей предпринимателей»¹, призванная интенсифицировать работу в направлении повышения стабильности и предсказуемости «квазиналоговых» платежей. Именно такой термин использовался в основных направлениях бюджетной политики, что указывает на терминологическую неопределенность², поскольку упоминаемого термина нет в тезаурусе ни БК РФ, ни НК РФ. Основными задачами были две: упорядочить существующие и ограничить бесконтрольное появление новых неналоговых платежей. Задачи предлагалось решать поэтапно, что в значительной мере коррелирует с представленным в таблице 3.1 планом: сначала платежи, близкие к налогам и сборам, предлагалось ввести в поле налогового законодательства, а затем провести инвентаризацию и анализ оставшихся в целях выработки подходов к их регулированию. Субфедеральный уровень, упоминаемый ранее каждый раз в совокупности с проблематикой неналоговых платежей в основных направлениях бюджетной политики, в рассматриваемом году не был отмечен вниманием, однако, уже в следующем году это упущение было исправлено.

В 2019 г. проводилось расширение бюджетных полномочий субъектов России субфедерального уровня в части установления единых нормативов отчислений неналоговых платежей. С точки зрения стандартизации указанная мера, безусловно, была важна для создания упорядоченности в анализируемой сфере. Однако фактическим результатом указанной меры стало расширение доходной базы местных бюджетов в целях учета неналоговых поступлений при взимании «отрицательных трансфертов» и выравнивания бюджетной обеспеченности муниципального уровня³. Таким образом, стандартизация была проведена не столько для достижения административных, сколько фискальных эффектов. Кроме того, были подготовлены отдельные предложения по

¹ Об образовании экспертной рабочей группы по вопросам неналоговых платежей предпринимателей: распоряжение правительства от 28 сентября 2018 г. № 2069-р (ред. от 02.03.2020). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». С. 27

³ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». С. 34

совершенствованию регулирования неналоговых платежей предпринимателей¹.

В 2020 г. работу по упорядочиванию совокупности неналоговых платежей предполагалось продолжить. Основной задачей на этот период было планируемое перенесение в НК РФ платежей, наиболее близких по своему элементному составу и экономическому смыслу к налогам и сборам, характеризующимся квазианалоговым характером². К ним относились: утилизационный, экологический и курортный (туристический) сборы, налог на доходы операторов сети связи общего пользования, плата за негативное воздействие на окружающую среду, плата в счет возмещения вреда, причиняемого федеральным трассам грузовиками³. Отдельной инициативой было объединение трех экологических платежей – экологического и утилизационного сборов, а также платы за негативное воздействие на окружающую среду под эгидой отдельного нового внебюджетного экологического фонда⁴. Предлагалось ввести переходный период сроком до 10 лет, в течение которых невозможно было бы применение к нарушителям фискальной дисциплины мер ответственности по уголовному законодательству.

Перечисленные планы в итоге не были реализованы по причине карантинных ограничений 2020 г., связанных с распространением новой коронавирусной инфекции COVID-19, а также в связи с введением широкого перечня мер фискального стимулирования в целях предотвращения дестабилизации финансового состояния предприятий малого и среднего бизнеса. Общий объем пакета антикризисных мер государства в указанный период оценивается в 600 млрд р., что составило в натуральном выражении 4,5 млн фактов оказания прямой поддержки, включая обширные косвенные фискальные послабления⁵.

¹ План деятельности Министерства финансов Российской Федерации на 2019-2024 годы. Утвержден 01.03.2019. Москва, 2019. [Электронный ресурс]. URL: <https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2019/03/main/2019-2014.pdf> (дата обращения: 20.01.2022). С. 6, 22.

² Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». С. 10.

³ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». С. 31.

⁴ Гринкевич Д. Три в одном: экологические платежи могут объединить в новом фонде. Газета Известия. 25 марта 2019. [Электронный ресурс]. URL: <https://iz.ru/859155/dmitrii-grinkevich/tri-v-odnom-ekologicheskie-platezhi-mogut-obedinit-v-novom-fonde> (дата обращения: 20.01.2021).

⁵ Власти оказали поддержку малому бизнесу на сумму около 600 млрд рублей. Москва, 9 января 2021 [Электронный ресурс]. URL: <https://tass.ru/ekonomika/10424449> (дата обращения: 20.01.2021).

По причине сохранения деструктивного влияния карантинных ограничений на экономическую активность и финансовый потенциал хозяйствующих субъектов конвергенция фискального поля в 2021 г. в части неналоговых платежей не была предусмотрена документами стратегического планирования. Более того, реформирование неналоговых платежей пока отсутствует в планах деятельности Минфина России на 2020-2025 г.¹, и в обновленном документе на 2021-2026 г.² А вот в актуальных основных направлениях бюджетной политики Российской Федерации проведена оценка доли неналоговых платежей. По оценкам авторов документа, доля платежей в течение всего представленного периода не превышала 1 % к ВВП³, динамика изменения этого показателя представлена на рисунке 3.8.

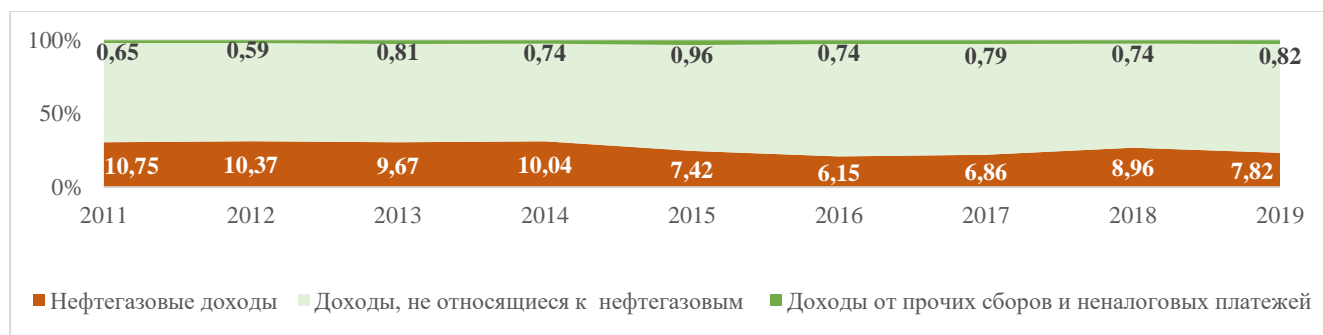


Рисунок 3.8 – Динамика доли бюджетно-фискальных неналоговых платежей в структуре неналоговых доходов бюджетной системы России с 2011 по 2019 г., % к ВВП⁴

В 2019 г. в абсолютном выражении объем неналоговых платежей составил 727,75 млрд р., что отнюдь немало при кажущейся миниатюрности доли платежей в общем масштабе доходов бюджетно-налоговой системы России в периоде с 2011 по 2019 г.

¹ План деятельности Министерства финансов Российской Федерации на 2020-2025 годы. Утвержден 25.08.2020. Москва, 2020. [Электронный ресурс]. URL: <https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2020/08/main/Plan.pdf> (дата обращения: 20.01.2021).

² План деятельности Министерства финансов Российской Федерации на 2021-2026 годы. Утвержден 22.04.2021. Москва, 2020. [Электронный ресурс]. URL: https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2021/05/main/PDMF_2021-2026.pdf (дата обращения: 20.08.2021).

³ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 год и на плановый период 2021 и 2023 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». С. 79.

⁴ Источник: составлено и визуализировано автором по данным: Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс, приложение 2, С.2; Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 год и на плановый период 2021 и 2023 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс, приложение 1, С. 80.

Подчеркнем, что представленная динамика учитывает только видимый для бюджетно-налоговой системы объем бюджетно-фискальных неналоговых платежей, при этом парафискалитеты не учитываются вовсе. Следовательно, фактическая фискальная нагрузка и реальный объем поступлений должны быть выше указанных на графике. Именно этот факт неучтенности парафискальных неналоговых платежей в показателях официальной статистики государственных финансов позволяет говорить о наличии дополнительной скрытной фискальной нагрузки, в совокупности с явной нагрузкой поименованной представителями делового сообщества метафорой «параллельная налоговая система»¹. Данное терминологическое словосочетание не вполне отражает соотносимую с ним проблему, т.к. по смыслу может показаться, что речь идет о существовании стройной и отлаженной системы, дублирующей налоговую, но таковой на сегодняшний день фактически нет. Авторы приведенной категории скорее хотели сделать акцент на растущих масштабах и некоторой обособленности совокупности платежей, используемой неявно и параллельно с основной системой для решения задач финансирования публичных обязательств государства.

Оценку масштаба просматриваемой совокупности фискальных неналоговых платежей возможно провести на основе исследования динамики статей доходов консолидированного бюджета России за период с 2010 по 2020 г., представленной на рисунке 3.9.

Данные именно консолидированного бюджета позволяют учесть фактор фискальных неналоговых платежей для уровней всей бюджетно-налоговой системы России в совокупности. Зелеными тонами на рисунке отмечены статьи налоговых доходов, которые составляют от 71 % до 85 % всего объема поступлений, что в стоимостном выражении характеризуется ростом с 12 до 31 трлн. р. Указанная динамика свидетельствует об эффективности проводимой налоговой политики, т.к. в условиях замедления экономического развития России и в посткризисный период 2008-2009 г., и в период резкой девальвации рубля

¹ Налоговая реформа: ревизия параллельной налоговой системы [Электронный ресурс]. Торгово-промышленная палата Российской Федерации. 2015. 120 с.

осенью 2014 г. удалось сохранить положительную динамику поступления налоговых платежей со средним ежегодным темпом прироста в 11,7 % с 2010 по 2019 г.

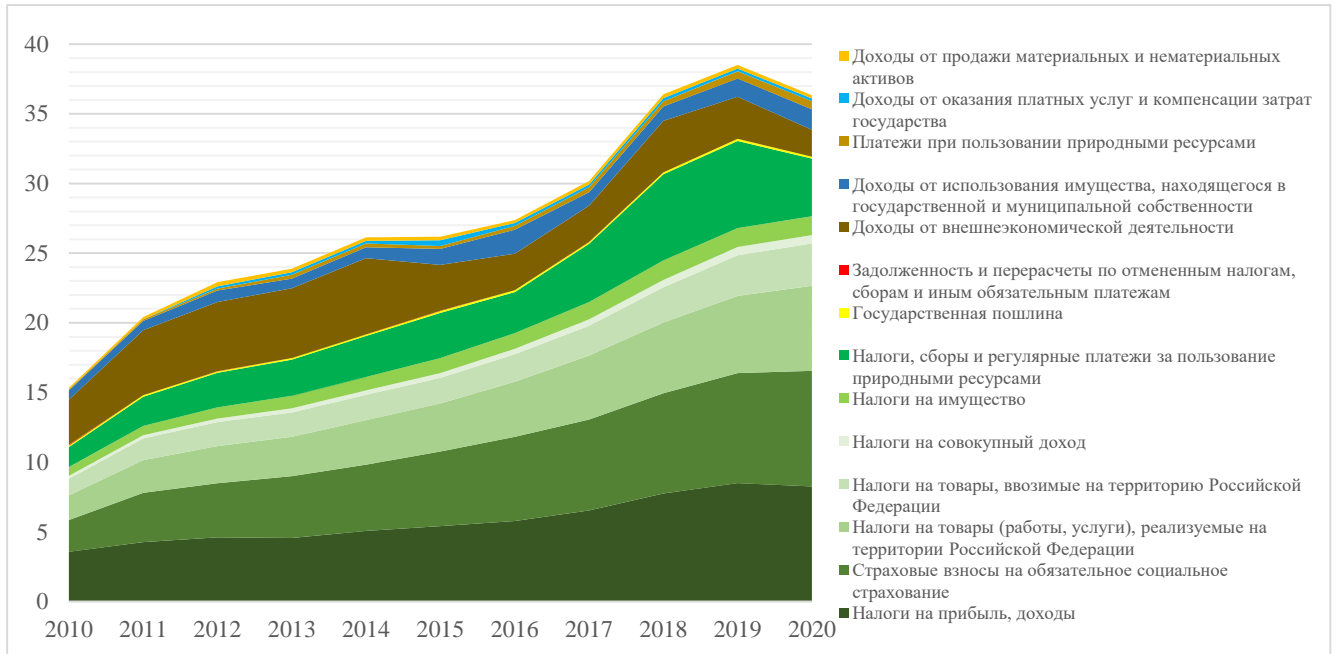


Рисунок 3.9 – Динамика объемов налоговых и неналоговых доходов с 2010 по 2020 г., трлн. р.¹

Противоэпидемические ограничения 2020 г. несколько снизили средний темп прироста до 10,3 %, что просматривается на рисунке в абсолютных показателях. Статья «Доходы от внешнеэкономической деятельности», являющаяся специфической по своей сущности и одновременно разграничивающей налоговые и неналоговые доходы, в рассматриваемом интервале времени сократилась с 22 % до 5 %, что представлено на рисунке 3.10.

Несмотря на то, что природные рентные доходы отчасти поступают и в форме налоговых отчислений в структуре растущего в объемах раздела «Налоговые доходы», тем не менее можно заключить, что в течение десятилетия вектор на сокращение зависимости доходов государства от экспорта продукции сектора добычи и низкопередельной переработки проявил свою результативность. В месте с тем, этому способствовали внешние макроэкономические факторы, такие

¹ Источник: составлено и визуализировано автором на основе выгрузки данных из конструктора данных портала «Электронный бюджет» Минфина России.

как снижение стоимости сырья и энергоресурсов вследствие торможения глобальной экономики, а также предпринимаемые меры по внедрению концепции «ответственных финансов» и политики общей экологизации мировой экономики, включая топливно-энергетический и промышленный сектора¹.

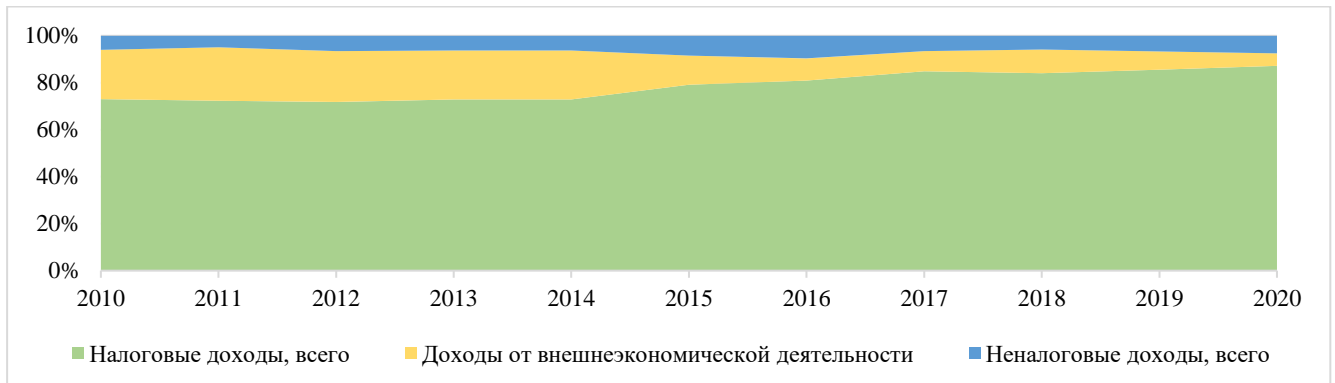


Рисунок 3.10 – Динамика структуры основных разделов доходов консолидированного бюджета России с 2010 по 2020 г., %²

Статья «Неналоговые доходы», в структуре которой находятся видимые финансовому регулятору бюджетно-фискальные неналоговые платежи в течение десятилетия увеличилась с 4 % до более чем 7 % в структуре доходов консолидированного бюджета. Данный факт свидетельствует хоть и о медленном, но росте альтернативных источников доходов, востребованных на федеральном уровне в качестве инструмента реализации различных инфраструктурных проектов³, на региональном и местном уровне – в качестве одного из способов обеспечения финансовой самостоятельности указанных субъектов бюджетно-налоговых отношений в условиях частого дефицита⁴.

Если сфокусировать внимание именно на параметрах раздела «Неналоговые доходы», то стоит отметить более динамичные и масштабные изменения,

¹ Sovereign environmental, social, and governance data. Data, Tools, and Guidance (BETA). [Электронный ресурс]. URL: <https://datatopics.worldbank.org/esg/> (дата обращения: 20.08.2021).

² Источник: составлено и визуализировано автором на основе выгрузки данных из конструктора данных портала «Электронный бюджет» Минфина России.

³ Например, федеральный проект развития транспортной инфраструктуры на базе системы «Платон».

⁴ Например, курортный сбор, взимаемый на уровне субъекта Российской Федерации в целях формирования расходной базы бюджетов на компенсационные мероприятия, связанные с повышенной нагрузкой на инженерные и транспортные системы в курортный сезон, а также на повышение курортной инфраструктуры, в целом привлекательности региона.

приведшие к росту в его структуре доли бюджетно-фискальных неналоговых платежей с 5 % до 24 % к 2020 г., что отчетливо видно на рисунке 3.11. Мораторий 2015 г. оказался слабоэффективным, рост доли платежей позднее сохранился.

Полученный в ходе авторских расчетов показатель совпадает с официальной оценкой Минфина России, которая заключается в том, что совокупный объем фискальных неналоговых платежей в 2020 г. составляет около 1 % ВВП или приблизительно 720 млрд р. Авторский подход позволил получить оценочный диапазон по сопоставимому периоду в 668 – 750 млрд р. Разброс показателя связан с дискуSSIONностью процесса отнесения тех или иных неналоговых доходов к фискальным неналоговым платежам, обсуждению чего будет посвящен отдельный параграф диссертации. Отметим также, что полученный показатель не учитывает величину парафискальных неналоговых платежей, т.е. не полный, поэтому не позволяет сделать вывод о совокупной фискальной нагрузке в России помимо установленной официальной налоговой.

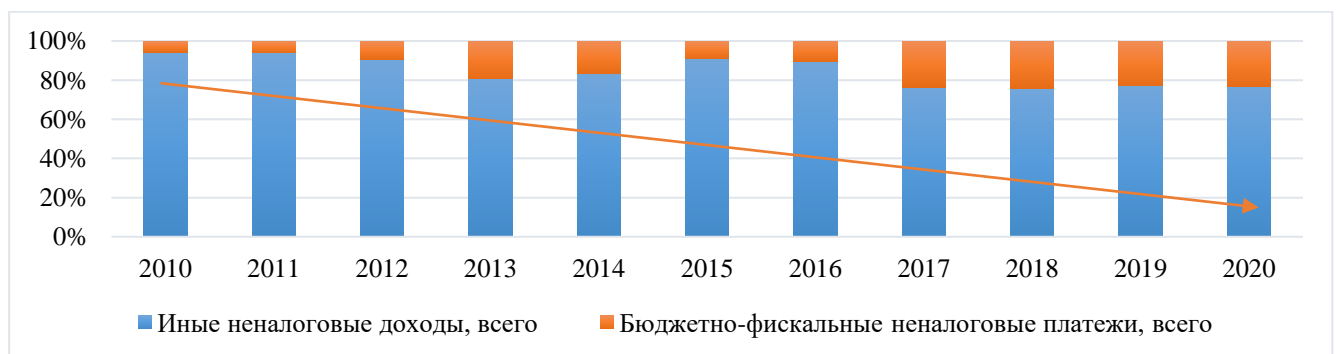


Рисунок 3.11 – Динамика структуры раздела «Неналоговые доходы» консолидированного бюджета России с 2010 по 2020 г., %¹

Наибольшая доля фискальных неналоговых платежей раздела «Неналоговые доходы» в 2020 г. заключена в структуре статьи неналоговых доходов: «Платежи при пользовании природными ресурсами» в объеме 87 %; «Доходы от оказания платных услуг и компенсации затрат государства» в объеме 66 %; «Административные сборы» в объеме 15 %; «Доходы от использования имущества,

¹ Источник: составлено и визуализировано автором на основе данных консолидированного бюджета 2010-2020 гг.

находящегося в государственной и муниципальной собственности» в наименьшем объеме 0,16 %. По другим неназванным здесь статьям неналоговых доходов нами не было выявлено фискальных неналоговых платежей.

Анализ темпа прироста основных разделов доходов консолидированного бюджета России, представленный на рисунке 3.12, подтверждает сделанные ранее выводы: основной прирост объема фискальных неналоговых платежей приходился на 2011–2014 г. и 2016–2018 г. Первый период был связан с общей динамикой активной законотворческой деятельности и повышением внимания к недостаточно активно применяемому инструменту, второй – со стремлением законодательных и исполнительных органов власти заместить невозможность роста налоговой нагрузки возможностью роста нагрузки фискальной¹. Кроме того, из рисунка видно, что динамика объема бюджетно-фискальных неналоговых платежей (оранжевая кривая) находилась практически весь рассматриваемый период в противофазе остальным источникам неналоговых платежей (синяя кривая). Существенно, что на рисунке эти источники поступлений представлены отдельными графиками. Данный факт подтверждает использование неналоговых платежей в качестве компенсаторного механизма, резерва при снижении иных источников поступлений. Прогнозные показатели 2021 г., основаны на расчете полиномиальной трендовой модели, коэффициент детерминации при этом достаточно велик: от 0,69 до 0,96, регрессионное уравнение для анализируемого показателя представлено на рисунке 3.12.

Прогноз свидетельствует о вероятном росте практически всех источников доходов, что отчасти уже подтверждается практически.

Степень достижения установленных в ходе целеполагания ориентиров оценивается с помощью показателей результативности. Результативность, определяемая в общенаучном понимании как отношение фактической величины какого-либо показателя к плановому, в сфере администрирования неналоговых доходов может быть оценена на основе проведения сравнительного анализа

¹ Напомним, что в этот период действовал мораторий на налоговую нагрузку, завершившийся 1 января 2019 года повышением ставки НДС с 18 % до 20 %, а также рядом иных корректировок параметров налоговых обязательств.

плановых показателей с фактическими по видам поступлений, включая и неналоговые платежи. Конечный результат предопределяется качеством администрирования, основанным на содержании нормативных правовых актов, регламентирующих процесс прогнозирования и управления доходами.

Для оценки прогнозирования следует провести выборку неналоговых доходов, включая фискальные неналоговые платежи, по существующим администраторам доходов. В выборке учтем не только фактические показатели исполнения бюджета по доходам, но и показатели первоначального и уточненного прогноза в соответствии с утвержденными редакциями федеральных законов о федеральном бюджете на соответствующий год и плановый период (в 2015, 2017, 2018 и 2019 г. прогнозные параметры представлены не двумя, а тремя редакциями, учтем и это обстоятельство в расчетах).

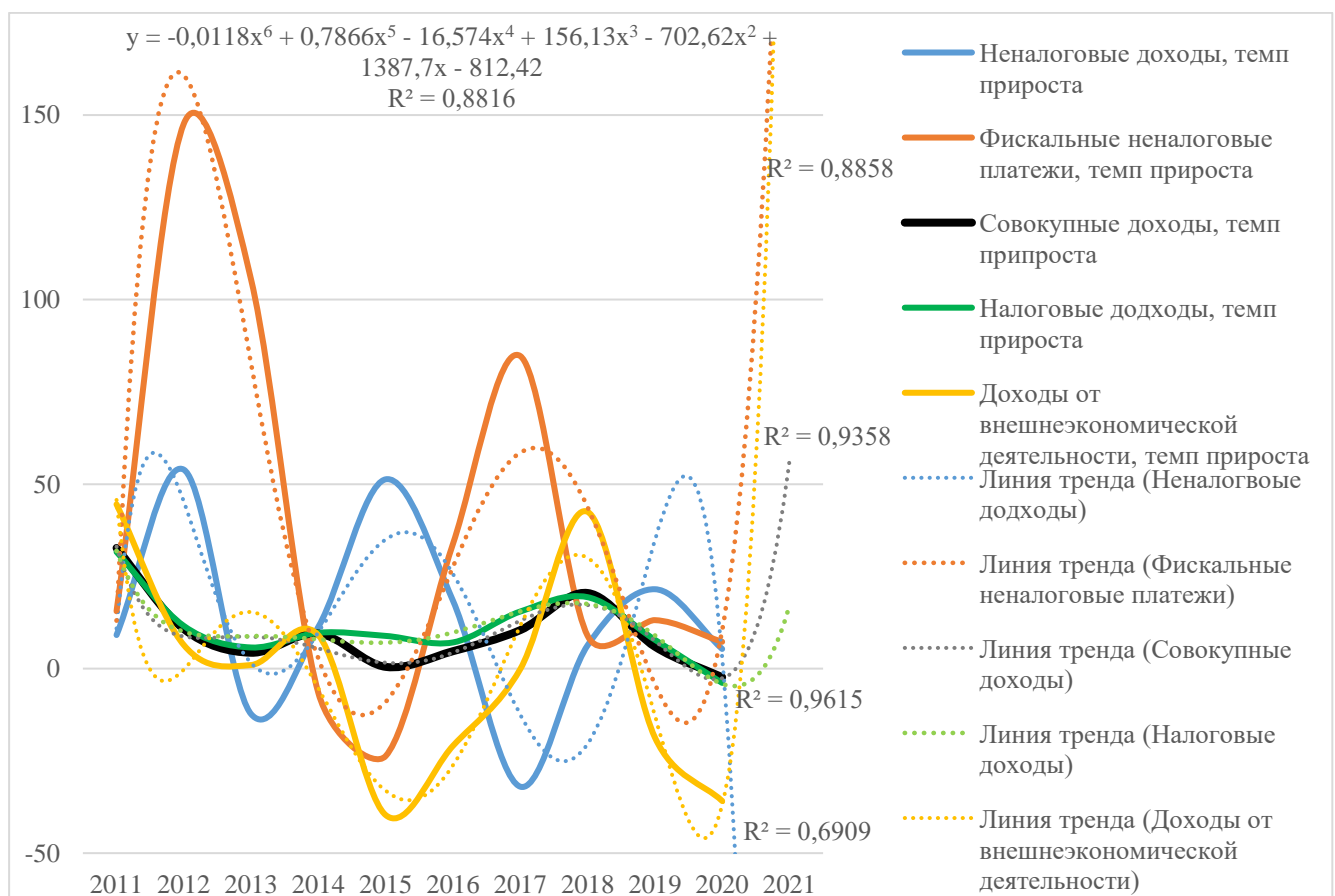


Рисунок 3.12 – Темп прироста основных разделов доходов консолидированного бюджета России с 2010 по 2020 г., %¹

¹ Источник: рассчитано и составлено автором

Определение качества прогнозирования, по нашему мнению, стоит провести двумя методами: по относительному отклонению плана от факта, а также по сумме модулей векторов отклонения плана от факта. Представим методики их расчетов.

Относительное отклонение плана от факта определим по алгоритму:

1) формируется набор данных для каждого года анализируемого периода: плановые показатели в соответствии с законом о федеральном бюджете, а также показатели фактического исполнения по каждому администратору доходов;

2) определяется отклонение в процентах плановых показателей от фактических для каждого года оценки, при этом логика оценки такова: чем меньше отклонение – тем более точно были определены плановые показатели по формуле (3.1):

$$\Delta_i = \frac{P_i}{F_i} \times 100\%, \quad (3.1)$$

где Δ_i – отклонение плановых показателей от фактически полученных в i -году финансового планирования;

P_i – плановые показатели i -года финансового планирования;

F_i – фактические показатели i -года финансового планирования;

3) рассчитывается среднее значение относительного отклонения по имеющимся планам для каждого финансового года, а затем и общее среднее значение относительного отклонения за весь анализируемый период по формуле (3.2):

$$\Delta_{AVR} = \frac{\sum_i^N (\Delta_i \div n_i)}{N}, \quad (3.2)$$

где Δ_{AVR} – общее среднее значение относительного отклонения за весь анализируемый период;

Δ_i – отклонение плановых показателей от фактически полученных в i -году финансового планирования;

$\sum_i^N (\Delta_i \div n_i)$ – относительное отклонение для одного финансового года;

n_i – количество плановых показателей в i -году финансового планирования;

N – количество отклонений плановых показателей от фактически полученных за весь анализируемый период времени.

Для пункта 1 алгоритма представим результат расчета на рисунке 3.13 только для 5 администраторов доходов из-за технической ограниченности визуализации, всего же был проанализирован 121 администратор. По 19 из них планы не разрабатывались и не представлялись систематически, поэтому в общий рейтинг администраторов они не вошли. Как видно из рисунка, за исключением 2011 г., в остальные периоды просматривается четкий тренд на занижение первоначальных планов с последующим постепенным увеличением прогноза и уточненного прогноза, а также итоговым перевыполнением показателей в конце финансового года. Данный факт касается не только представленных, но и всех остальных администраторов доходов бюджета.

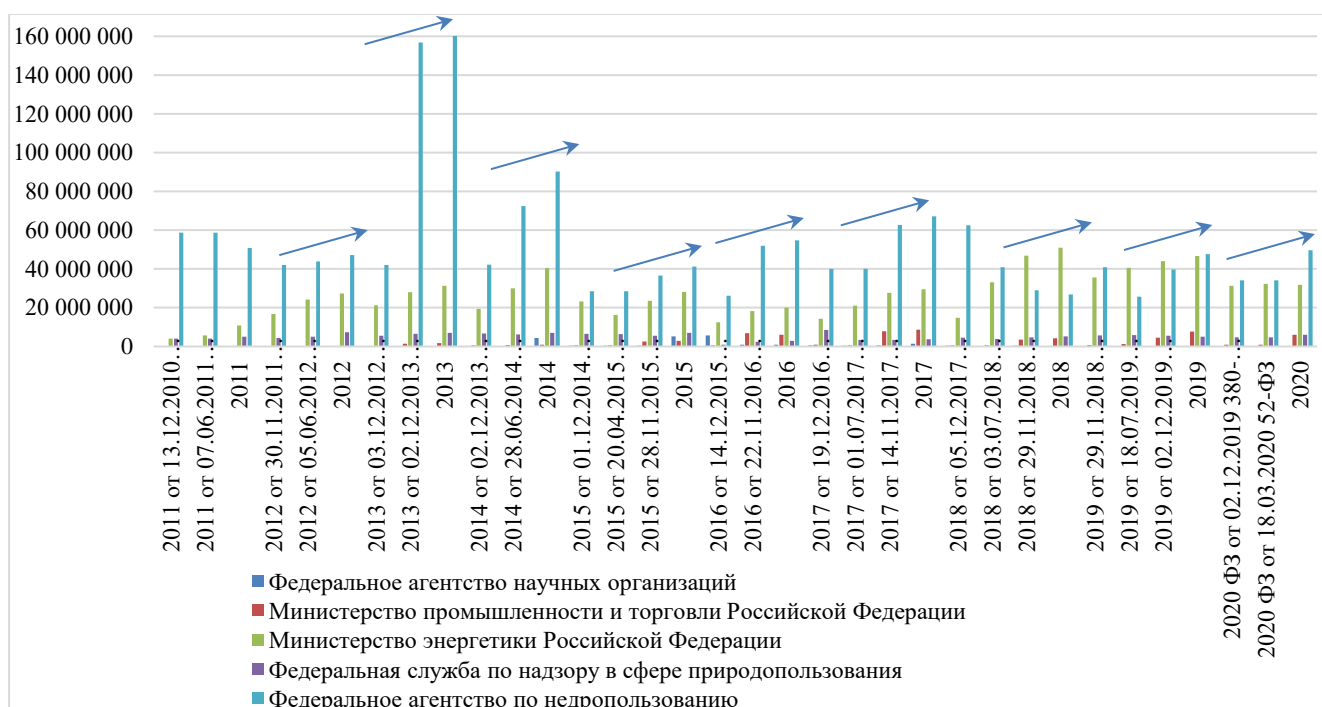


Рисунок 3.13 – Динамика прогнозных и показателей и фактического исполнения бюджета России по неналоговым доходам в период с 2011 по 2020 г.¹, тыс. р.

Пропуская промежуточные значения пункта 2, представим сразу итоговые величины средних отклонений фактических показателей от плановых в таблице 3.2. Первая десятка администраторов характеризуется наименьшим отклонением,

¹ Источник: разработано и составлено автором на основе открытых данных Казначейства России. Прогнозные показатели обозначены в совокупности с утверждающим их федеральным законом, итоговые показатели – цифрой года исполнения бюджета по неналоговым доходам.

последняя – наибольшим, связанным с эффектом низкой базы или невозможностью упреждающего объективного планирования ввиду специфики деятельности.

Таблица 3.2 – Рейтинг администраторов неналоговых доходов бюджета России по среднему отклонению фактических показателей от плановых за период с 2011 по 2020 г., в %¹

Место	Администратор неналоговых доходов	Среднее отклонение, %
1	Росстрахнадзор	4,13
2	ФГУК «Государственный Эрмитаж»	5,36
3	МИД России	5,72
4	Минпросвещения России	7,27
5	Минобрнауки России	7,54
6	Рособоронпоставка	7,96
7	Минрегион России	10,49
8	ФСТ России	11,81
9	Росграница	12,96
10	Высший арбитражный суд Российской Федерации	14,89
<...>	<...>	<...>
93	Федеральная служба охраны России	108,81
94	Минюст России	109,03
95	Минобороны России	114,78
96	Росаккредитация	129,11
97	Минздрав России	133,15
98	Управление делами Президента Российской Федерации	139,43
99	ЦИК России	1619,42
100	ФСФР	4478,68
101	ФМС России	6579,76
102	Минздрав России	6825,87

Сильной стороной предлагаемого показателя является возможность

¹ Источник: разработано и составлено автором. Общее количество рейтингуемых администраторов 101 из 121 функционирующего по причине того, что 20 администраторов не представляли плановые показатели неналоговых доходов, хотя в фактическом исполнении бюджета они были отражены.

сравнения на основе относительного показателя всех администраторов доходов бюджета, отрицательной – невозможность учета погрешностей в прогнозе за счет фактора текущего уточнения (компенсации отклонения) предыдущего прогноза последующим.

Абсолютную величину погрешности прогнозирования можно рассчитать с помощью дополнительного индикатора, основанного на суммарной величине модулей вектора отклонения плановых показателей от фактических.

Показатель суммы модулей векторов отклонения плана от факта рассчитывается по алгоритму:

1) формируется набор данных для каждого года анализируемого периода: плановые показатели в соответствии с законом о федеральном бюджете, а также показатели фактического исполнения по каждому администратору доходов;

2) определяется отклонение от фактического исполнения плановых величин. Предполагается, что величины являются векторами, лежащими на одной прямой с координатами $[\pm X, 0]$. Фактический показатель исполнения бюджета по доходам каждого года имеет координату $[0, 0]$, плановые показатели отклоняются от этой точки по оси X вправо при ошибке в большую сторону, влево (отрицательные значения) при ошибке в меньшую сторону, что рассчитано по формулам (3.3), (3.4):

$$P_S = (X, Y) = (0, 0); \quad P_F = (X, Y) = (\pm X, 0)$$

$$V_{MOD} = P_S - P_F = (0, 0) - (\pm X, 0) = (0 \pm X_{P_i}; 0 - 0) \quad (3.3)$$

$$|\vec{V}| = |P_S - P_F| = |0 \pm X_S; 0 - 0| = \sqrt{(0 \pm X_S)^2 + (0 - 0)^2} = \sqrt{(0 \pm X_S)^2}, \quad (3.4)$$

где P_S – точка начала векторных координат;

P_F – точка конца векторных координат;

V_{MOD} – абсолютная величина показателя фактического исполнения бюджета;

$|\vec{V}|$ – модуль величины вектора отклонения прогнозного показателя от планового.

3) рассчитывается сумма модулей отклонений планов от фактического исполнения для каждого финансового года, а затем и модуль общего отклонения за весь анализируемый период по формуле (3.5):

$$\Delta_{MOD} = \sum_i^N |\vec{V}|, \quad (3.5)$$

где Δ_{MOD} – общее абсолютное значение отклонения за весь анализируемый период;

$|\vec{V}|$ – модуль величины вектора отклонения прогнозного показателя от планового в i -году финансового планирования;

N – количество отклонений плановых показателей от фактически полученных за весь анализируемый период времени.

Итоговые величины абсолютных отклонений фактических показателей от плановых отражены в таблице 3.3. Первая десятка администраторов характеризуется наименьшим отклонением, последняя – наибольшим, что связано со значительным масштабом фискальной деятельности и объемами финансового планирования.

Таблица 3.3 – Рейтинг администраторов неналоговых доходов в России по абсолютному отклонению фактических показателей от плановых за период с 2011 по 2020 г., в тыс. р.¹

Место	Администратор неналоговых доходов	Абсолютное отклонение, тыс. р.
1	ФГБОУ ВПО «Российская академия живописи, ваяния и зодчества Ильи Глазунова»	32,01
2	ФГБОУ ВПО «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ»	59,80
3	ФГБУ «Российская академия образования»	535,20
4	Росстрахнадзор	598,00
5	ФГОУ ВПО «Московский государственный университет имени М.В. Ломоносова»	1243,45
6	УрО РАН	1620,71
7	Фонд содействия инновациям	1862,16
8	Конституционный Суд Российской Федерации	2308,60
9	ФГБУ НИЦ «Курчатовский институт»	3531,42
10	РАСХН	4616,08

¹ Источник: разработано и составлено автором. Общее количество рейтингуемых администраторов 120 из 121 функционирующего по причине того, что у 1 администратора (Федеральное агентство по информационным технологиям) не было представлено плановых показателей неналоговых доходов, хотя в фактическом исполнении бюджета они были отражены.

Место	Администратор неналоговых доходов	Абсолютное отклонение, тыс. р.
<...>	<...>	<...>
113	МВД России	256042696,70
114	МИД России	292671469,10
115	Минздрав России	404138249,60
116	Минобороны России	432155007,90
117	Роснедра	451603397,10
116	Росимущество	2341384804,00
117	Минфин России	4070200766,00
118	Казначейство России	15227530363,00
119	ФНС России	16011601493,00
120	ФТС России	19540878601,00

Сильной стороной предлагаемого показателя является возможность сравнения на основе абсолютных величин отклонения по всем администраторам доходов бюджета, отрицательной – специфическая репрезентативность, искажаемая масштабами фискальных полномочий оцениваемых органов.

Оба представленных метода могут применяться субъектами контроля получателей неналоговых платежей, первый – для оценки среднего отклонения плановых показателей от фактических за конкретный период, второй – для оценки абсолютного отклонения объема полученных платежей с учетом текущих корректировок показателей плана за конкретный анализируемый период.

Вопросы планирования и в целом качества администрирования неналоговых доходов являются объектом постоянного внимания органов государственного внешнего финансового контроля. Так в 2014 г. по итогам проведения экспертно-аналитического исследования наличия и состояния нормативной правовой базы формирования неналоговых доходов, а также практики подготовки прогноза доходов Счетной палатой Российской Федерации был выявлен ряд существенных рекомендаций для доработки:

– полномочия по формированию доходов регламентировались БК РФ только

в части налоговых источников статьей 53;

– положение о Минфине России не содержало ведомственных полномочий в части регулирования сферы неналоговых доходов и платежей;

– отсутствовало требование наличия у администраторов доходов ведомственных методик составления прогнозов по неналоговым поступлениям, а также регулярного формирования в соответствии с методиками прогнозных показателей. Прогнозы по неналоговым доходам формировались по методикам, разработанным ведомствами инициативно, редко обновляемым, а иногда даже без применения методических оснований при помощи экстраполяции ретроспективных данных. Ставки платежей не пересматривались на систематической основе как с учетом фактора инфляции, так и с учетом динамического изменения условий работы хозяйствующих субъектов, что в результате приводило не только к недополучению доходов, но и в отдельных случаях требовало дополнительных бюджетных расходов¹.

В отношении бюджетно-фискальных неналоговых платежей отмечалось отсутствие нормативного установления прав и обязанностей плательщиков, форм и методов контроля, периодичности пересмотра ставок платежей с учетом экономической целесообразности и воздействия фактора инфляции, контрольных процедур администраторов за уплатой неналоговых поступлений, а также ответственности в случае возникновения неуплаты.

Доработка регулирования заключалась в установлении требований к главным администраторам доходов разработки методики расчета прогнозных значений поступлений, и проведения регулярного процесса их прогнозирования². Поскольку принципы и методы расчетов каждым администратором формировались самостоятельно, единый стандарт определения величины доходов отсутствовал, Минфин России опубликовал общие требования к методике

¹ Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 6 (июнь), 2014 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-6-nbsp-iyun-2014-nbsp-g-789#> (дата обращения 24.09.2020). С. 62-84.

² Письмо Минфина России от 29 февраля 2012 года № 16-05-07/4. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

прогнозирования доходов каждого администратора¹, а несколько позднее – порядок формирования и представления обоснования прогнозных объемов поступлений². Итогом общей работы ведомств стал поистине энциклопедический свод методик определения каждого источника доходов в приказе о планировании доходов консолидированного бюджета России³.

Качество администрирования оценивается Минфином России на основе мониторинга оценки качества государственного финансового менеджмента⁴, в утвержденную методику проведения которого входят индикаторы планирования, включая показатели управления доходами и другие составляющие сводного показателя. Он зависит от прогнозных показателей поступлений и от кассового исполнения бюджета по доходам. В первой версии методики мониторинга было 6 показателей качества в части управления доходами⁵, в актуальной только 5. Некоторые из них, на наш взгляд, требуют уточнения, поясним это более подробно.

В актуальной методике показателем № 1 является индикатор качества планирования поступлений доходов, определяемый относительно объемов прогноза месячных поступлений и кассового исполнения в течение квартала по формуле (3.6). Пороговой величиной в методике Минфина России установлено 15 % отклонение факта от плана в меньшую и большую стороны, что, на наш

¹ Об общих требованиях к методике прогнозирования поступлений доходов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации: постановление Правительства России от 23.06.2016 № 574 (ред. от 14.09.2021). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² О порядке формирования и представления федеральными органами государственной власти (государственными органами), органами управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации, Центральным банком Российской Федерации обоснований прогноза поступления доходов федерального бюджета: приказ Минфина России от 29.07.2016 № 128н (ред. от 24.08.2018). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Об утверждении Методики прогнозирования поступлений доходов в консолидированный бюджет Российской Федерации на текущий год, очередной финансовый год и плановый период: приказ Федеральной налоговой службы от 14 июля 2021 г. № ЕД-7-1/662@. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ Об утверждении Порядка проведения Министерством финансов Российской Федерации мониторинга качества финансового менеджмента: приказ Минфина России от 18.06.2020 № 112н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁵ О формировании отчета Министерства финансов Российской Федерации о результатах мониторинга качества финансового менеджмента, осуществляемого главными администраторами средств федерального бюджета (главными распорядителями средств федерального бюджета, главными администраторами доходов федерального бюджета, главными администраторами источников финансирования дефицита федерального бюджета)» (вместе с «Положением о формировании отчета Министерства финансов Российской Федерации о результатах мониторинга качества финансового менеджмента, осуществляемого главными администраторами средств федерального бюджета (главными распорядителями средств федерального бюджета, главными администраторами доходов федерального бюджета, главными администраторами источников финансирования дефицита федерального бюджета). Приказ Минфина России от 29.12.2017 № 264н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

взгляд, не всегда является реализуемым практически. Так, если провести анализ по 121 администратору, то в среднем ежегодно около 70 из них имели отклонение больше 15 %, среднее же отклонение за период по всем администраторам составляет 195 %. В большинстве случаев оно не превышало в среднем 35 % – 45 %, однако, были и отдельные выбросы данных, просматривающиеся на рисунке 3.14. Их появление связано с принятием решений по корректировке бюджетной классификации, возникновением курсовых разниц или форс-мажорных событий в моменте.

$$P_i = \frac{|R_f - R_p|}{R_p}, \quad (3.6)$$

где R_p - прогноз поступлений по источнику доходов, определенному в прогнозе месячного поступления доходов на отчетный квартал, сформированный на начало отчетного года, тыс. р.;

R_f - кассовое исполнение доходов по источнику доходов в отчетном периоде, тыс. р.

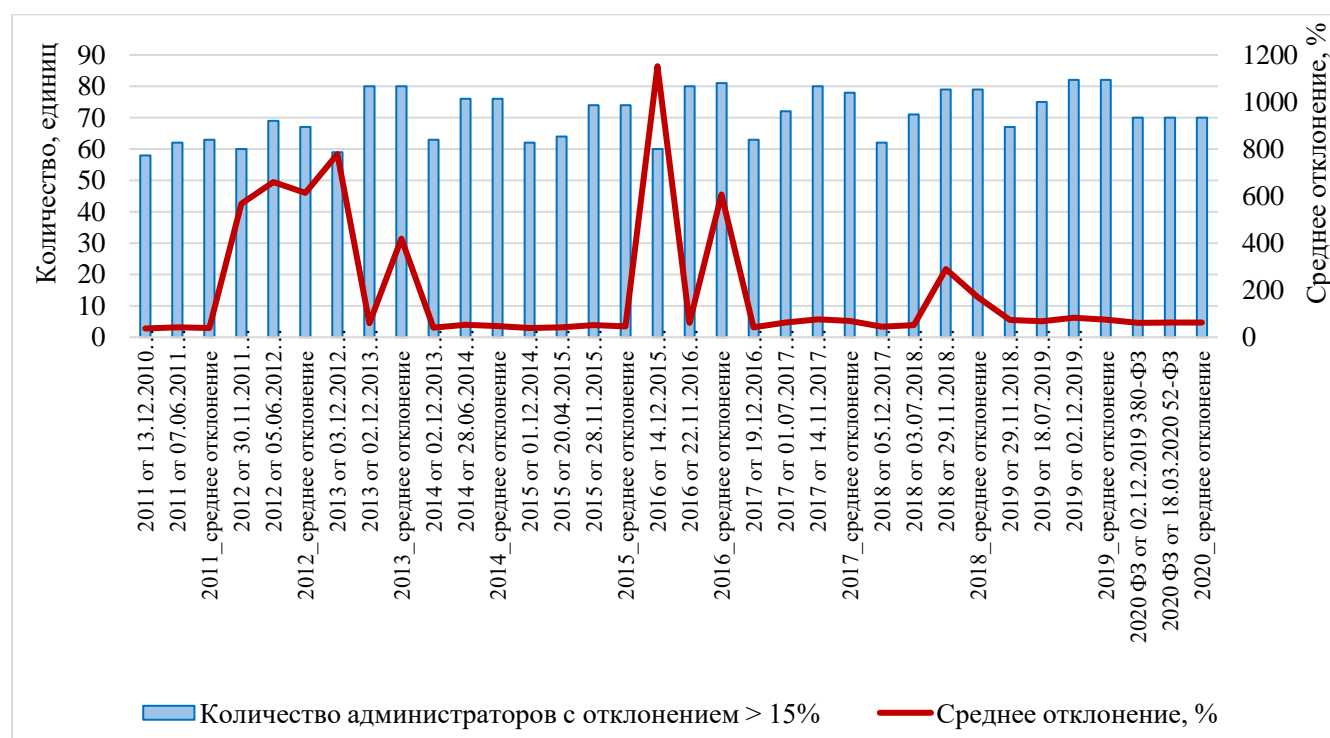


Рисунок 3.14 – Динамика количества администраторов неналоговых доходов с отклонением более 15 % и средним показателем отклонения в %, с 2011 по 2020 г.¹

¹ Источник: разработано и составлено автором на основе открытых данных Казначейства России. Прогнозные показатели обозначены в совокупности с утверждающим их федеральным законом, итоговые показатели – цифрой года исполнения бюджета по неналоговым доходам.

Исходя из этого следует сделать вывод, что помимо учитываемых в первом показателе качества доходов прогнозных и фактических индикаторов, стоит учесть и труднопрогнозируемые поступления. В таком случае критерии формулы должны быть дополнены вторым вариантом шкалы оценок с условием, что пороговое значение будет установлено относительно среднего показателя за последние 10 лет (в нашем случае это 195 %) с предложенным Минфином России отклонением в 15 %, что представлено в таблице 3.4. Обе шкалы критериев должны быть равнозначны – первая шкала может использоваться для нормальных показателей, вторая – для показателей доходов, оказавшихся под влиянием труднопрогнозируемых факторов, как правило, устанавливаемых Минфином России экспертно.

Последующий перечень показателей методики оценки качества государственного финансового менеджмента в сфере доходов направлен на оценку качества управления дебиторской задолженностью. Поскольку повышение качества администрирования в данном направлении приоритетно на период 2022-2024 г., рассмотрим и опишем его более детально¹.

Таблица 3.4 – Корректировка показателя «Качество планирования поступлений доходов»²

Применяемый критерий	Предлагаемый критерий
$P = \begin{cases} 1, & \text{если } R_f = R_p \\ 1, & \text{если } R_p < R_f \text{ и } P_i \leq 0,15 \\ 1 - \left(\frac{P_i - 0,15}{0,15} \right), & \text{если } R_p < R_f \text{ и } 0,15 < P_i \leq 0,3 \\ \frac{0,3 - P_i}{0,3}, & \text{если } R_p > R_f \text{ и } P_i < 0,3 \\ 0, & \text{если } R_p > R_f \text{ и } P_i > 0,3 \\ 0, & \text{если } R_p < R_f \text{ и } P_i > 0,3 \\ 0, & \text{если } R_f > 0 \text{ и } R_p = 0 \end{cases}$	$P = \begin{cases} 1, & \text{если } R_f = R_p \\ 1, & \text{если } R_p < R_f \text{ и } P_i \leq 195 \\ 1 - \left(\frac{P_i - 195}{195} \right), & \text{если } R_p \leq R_f \text{ и } 195 < P_i \leq 210 \\ \frac{210 - P_i}{210}, & \text{если } R_p > R_f \text{ и } P_i < 210 \\ 0, & \text{если } R_p > R_f \text{ и } P_i > 210 \\ 0, & \text{если } R_p < R_f \text{ и } P_i > 210 \\ 0, & \text{если } R_p > 0 \text{ и } R_p = 0 \end{cases}$

На рисунке 3.15 представлена динамика объемов дебиторской

¹ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». С. 14.

² Источник: разработано и составлено автором.

задолженности по кодам основных групп неналоговых доходов, в которые входят и фискальные неналоговые платежи. Проявляется тенденция роста совокупной дебиторской задолженности с темпом 34 % в течение всего анализируемого периода. Объемы просроченной дебиторской задолженности находятся практически на постоянном уровне, однако, они уже учитывают фактор списания безнадежной к взысканию дебиторской задолженности по платежам в бюджет. Подобная возможность предусмотрена статьей 47.2 БК РФ.

Показатель № 2 официальной методики оценки качества администрирования доходов, именуемый «Качество управления просроченной дебиторской задолженностью по платежам в бюджет» направлен на оценку динамики роста не поступивших в бюджет платежей. На наш взгляд, показатель имеет место быть, однако, у него заужена сфера применения – оценка только просроченной задолженности. В связи с этим обращает на себя внимание отсутствие общего показателя оценки качества управления дебиторской задолженностью, на наш взгляд, его следует ввести для повышения объективности методики.



Рисунок 3.15 – Динамика дебиторской задолженности по основным группам неналоговых доходов, содержащих бюджетно-фискальные неналоговые платежи, с 2018 по 2020 г., млрд р. ¹

Предлагаемый показатель «Качество управления дебиторской задолженностью» должен оценивать наличие и тенденции в изменении

¹ Источник: разработано и составлено автором.

совокупного объема текущей задолженности, учитывать наличие и тенденции в изменении объемов сомнительной задолженности, а также должен включать в себя объем списания безнадежной дебиторской задолженности. Предлагается рассчитывать его в качестве сводного индекса, значение которого должно стремиться к минимуму. Шкала итоговых оценок в методике должна устанавливаться на основе диапазона оценок всех главных администраторов доходов по данному показателю, исходя из 0 значения – для минимального объема дебиторской задолженности или её отсутствия, 10 – для максимального значения. Описанный показатель представлен в формуле (3.7).

$$K_{удз} = \Delta V_{текДз} \times p_{текДз} + \Delta V_{сомнДз} \times p_{сомнДз} + \Delta V_{безнДз} \times p_{безнДз}, \quad (3.7)$$

где $K_{удз}$ – качество управления дебиторской задолженностью в финансовом году;

$\Delta V_{текДз}$ – изменение объема текущей дебиторской задолженности в финансовом году;

$p_{текДз}$ – вес показателя изменения объема текущей дебиторской задолженности;

$\Delta V_{сомнДз}$ – изменение объема сомнительной дебиторской задолженности в финансовом году;

$p_{сомнДз}$ – вес показателя изменения объема сомнительной дебиторской задолженности;

$\Delta V_{безнДз}$ – изменение объема безнадежной дебиторской задолженности в финансовом году;

$p_{безнДз}$ – вес показателя изменения объема безнадежной дебиторской задолженности.

Весовые коэффициенты показателя устанавливаются экспертно. Предлагаемые нами величины – 0,4, 0,3 и 0,3 соответственно позволяют соблюсти относительное равенство показателей с небольшим приоритетом в контроле объема текущей задолженности.

Другой показатель, именуемый «Эффективность управления дебиторской задолженностью по доходам», на наш взгляд, также стоит уточнить. В действующей редакции методики оценки качества государственного финансового менеджмента он находится под № 3, и определяется как отношение объема дебиторской задолженности к кассовому исполнению доходов. Исходя из общенаучного понимания категории эффективности, она определяется как

отношение результата к затраченным на его достижение расходам. В нашем случае результатом будет взыскание и поступление на счет администратора доходов дебиторской задолженности текущей и сомнительной, за вычетом списанной с забалансового 04 счета системы бюджетного учета задолженности, признанной безнадежной к взысканию. Последнее обстоятельство обуславливается неопределенностью получения экономических выгод, полезного потенциала или при завершении срока возобновления процедуры взыскания¹. Получившуюся величину стоит соотнести с затратами на управление дебиторской задолженностью конкретного администратора доходов бюджета, что подробнее представлено в формуле (3.8).

$$Eff = \frac{V_{\text{текДз}} + V_{\text{сомнДз}} - V_{\text{безнДз}}}{FMC}, \quad (3.8)$$

где Eff – эффективность управления погашенной дебиторской задолженностью за год;
 $V_{\text{текДз}}$ – объем текущей дебиторской задолженности в финансовом году;
 $V_{\text{сомнДз}}$ – объем сомнительной дебиторской задолженности в финансовом году;
 $V_{\text{безнДз}}$ – объем безнадежной дебиторской задолженности в финансовом году;
 FMC (financial management costs) – управленческие затраты, понесенные при привлечении средств дебиторской задолженности в течение финансового года.

Шкала оценок для данного показателя не предусмотрена, ранжирование администраторов будет проходить по результатам проводимых расчетов.

Дополнительно стоит ввести авторский показатель результативности, который возможно рассчитать, как отношение изменения объема дебиторской задолженности в течение финансового года к плановому показателю дебиторской задолженности на конец года. Показатель будет зависеть как от точности соответствия текущей работы администратора доходов в направлении определения прогнозных величин на конец года, так и от фактического показателя объема задолженности, что представлено в формуле (3.9). Шкала оценок для данного

¹ Об отражении в бюджетном учете списания администратором доходов бюджета дебиторской задолженности, признанной безнадежной (нереальной) к взысканию, вопрос: письмо Минфина России от 15.06.2018 № 02-06-10/41414. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

показателя идентична применяемому показателю № 3 действующей методики.

$$R = \frac{\Delta V_{Дз}}{V_{\text{планДз}}}, \quad (3.9)$$

где R – результативность управления погашенной дебиторской задолженностью за год;
 $V_{Дз}$ – объем совокупной дебиторской задолженности в финансовом году;
 $V_{\text{планДз}}$ – плановый объем совокупной дебиторской задолженности в финансовом году.

Показатель № 5 методики, применяемый для оценки наличия утвержденной методики прогнозирования поступлений, имеет два варианта оценки – 0 при отсутствии методических разработок каждого администратора доходов, 1 при наличии таковой. Он определяется по формуле (3.10).

$$P = N_{\text{ра}}, \quad (3.10)$$

где $N_{\text{ра}}$ – факт наличия утвержденной и соответствующей методики прогнозирования поступлений администратора доходов в бюджет.

На наш взгляд, данный показатель требует уточнения в части введения промежуточных величин баллов в диапазоне от 0,1 до 0,9, которые будут определяться экспертно с учетом степени неполного соответствия методики прогнозирования требованиям постановления Правительства России от 23.06.2019 г. № 574. При этом необходимо, чтобы при выявлении неполного соответствия методики прогнозирования замечания направлялись конкретному администратору доходов для устранения. Это позволит применять мониторинговую технологию не только как способ формального информирования о проблемах каждого администратора, но и создаст механизм повышения качества администрирования доходов бюджета. Предлагаемый диапазон критериев представлен в таблице 3.5.

Таким образом, внесение предложенных нами корректировок, уточнение и применение новых показателей качества государственного финансового менеджмента направлено на повышение объективности оценки управляемости

доходами государства в целом, с учетом фактора роста значения совокупности фискальных неналоговых платежей. Указанные меры должны способствовать повышению результативности процесса администрирования неналоговых доходов.

Целеполагание законодательных и исполнительных органов власти, направленное на расширение сферы применения всё большего количества фискальных неналоговых платежей, связанное в большей степени с фискальным характером их применения, вызывает существенные риски роста фискальной нагрузки хозяйствующих субъектов и домохозяйств. Об этом свидетельствуют и многочисленные периодические обращения деловых объединений¹, призванные повысить степень внимания к проблеме.

Таблица 3.5 – Предложения по корректировке показателя «Наличие утвержденной методики прогнозирования поступлений доходов в бюджет»²

Применяемый критерий	Предлагаемый критерий
<p>Расчет значения показателя качества финансового менеджмента:</p> <p>$E(P) = 0$, если методика прогнозирования поступлений доходов в бюджет не утверждена или не соответствует требованиям постановления N 574;</p> <p>$E(P) = 1$, если методика прогнозирования поступлений доходов в бюджет утверждена и соответствует требованиям постановления N 574.</p>	<p>Расчет значения показателя качества финансового менеджмента:</p> <p>$E(P) = 0$, если методика прогнозирования поступлений доходов в бюджет не утверждена или не соответствует требованиям постановления N 574;</p> <p>$E(P) \in (0, 1)$, если выявляется неполное соответствие методики требованиям постановления Правительства РФ от 23.06.2019 г. № 574, уровень устанавливается с точностью до 0,1 экспертно;</p> <p>$E(P) = 1$, если методика прогнозирования поступлений доходов в бюджет утверждена и соответствует требованиям постановления N 574.</p>

При отсутствии методик определения объективного фискального бремени, учитывающего компоненты бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей, рассмотрение и разработка подобных методик становится

¹ Коллективное открытое письмо руководителей Общероссийской общественной организации малого и среднего предпринимательства «Опора России», Торгово-промышленной палаты Российской Федерации, Общероссийской общественной организации «Деловая Россия», Российского союза промышленников и предпринимателей Президенту России от 19.03.2019 г.

² Источник: разработано и составлено автором.

самостоятельным существенным вопросом в процессе обогащения методологии администрирования фискальных неналоговых платежей.

3.3 Методика определения фискальной нагрузки с учетом фактора фискальных неналоговых платежей

Процесс администрирования функционирующей сложившейся системы налоговых отношений предполагает наличие показателя налоговой нагрузки, характеризующего совокупный объем налоговых обязательств относительно финансовых результатов деятельности налогоплательщика или группы налогоплательщиков. Объективные данные о нагрузке необходимы для наиболее эффективного регуляторного воздействия, предполагающего поддержание баланса между поступлением максимального объема доходов в бюджет государства с одной стороны, и поддержанием стимулов к предпринимательской деятельности плательщиков-хозяйствующих субъектов с другой. Параметр нагрузки становится одним из ключевых индикаторов в рамках межрегиональной конкуренции внутри страны, а также международной конкуренции за иностранные инвестиционные ресурсы и проекты, тяготеющие к более выгодным условиям деятельности. Практика выбора региональной или международной налоговой юрисдикции, а также возможность её динамичного изменения на более привлекательную для уже функционирующего бизнеса, является общепризнанной в рамках функций планирования и оптимизации систем налогового или шире – финансового менеджмента хозяйствующих субъектов.

Оценка привлекательности региона в масштабах конкретной страны или оценка государства в глобальном масштабе проводится на основе сравнения и выбора наименьшего объема потенциальных обязательств, которые могут возникнуть у инициатора расчетов при регистрации и ведении хозяйственной деятельности. Оценка будет необъективной, если совокупный объем обязательств

будет содержать в себе только налоговую компоненту без учёта фискальных неналоговых платежей, обязательных к уплате для отдельных видов деятельности и при наступлении определенных обстоятельств. Поэтому становится очевидной необходимость разработки показателя совокупной нагрузки, который учитывал бы как налоговые, так и другие фискальные неналоговые платежи, формируя тем самым наиболее объективное представление о всех явных обязательствах, а также об обязательствах, возникающих ситуативно на основании всей совокупности нормативных правовых актов. Подобная задача включает в себя четыре последовательных этапа, представленных на рисунке 3.16.

Прежде чем перейти к разработке и уточнению тезауруса отметим, что эволюционно сложившиеся отношения в бюджетно-налоговой сфере России описываются рядом характерных особенностей:

- наличием выведенных за рамки налоговой системы платежей, обязательных к уплате в соответствии с БК РФ, ГК РФ или иными актами;
- сложностью квалификации и необходимостью пересмотра статуса отдельных платежей, которые присутствуют и в составе налоговых (например, плата за негативное воздействие на окружающую среду и др.), и в составе неналоговых (например, утилизационный сбор и др.) обязательств плательщика;
- отличием действующей классификации видов платежей и их состава от зарубежных практик¹, что вызывает проблемы сопоставимости данных не только применительно к нашей стране, но и практически ко всем странам мира из-за отсутствия единых стандартов, сложности проведения процесса унификации.

Рассмотрим каждый пункт предложенного алгоритма на рисунке 3.16.

I) Разработку методических основ процесса определения агрегатного показателя нагрузки стоит начать относительно действующего в России налогового законодательства на основе применения метода научной аналогии по отношению к сложившемуся традиционному механизму налогового администрирования. В нём как на уровне хозяйствующего субъекта, так и на уровне государственного

¹ Данный тезис был подробно раскрыт в параграфе 2.4 диссертации при проведении обзора классификационных подходов к налоговым и неналоговым платежам бюджетно-налоговых систем различных стран.

налогового контроля применяется категория «налоговая нагрузка».

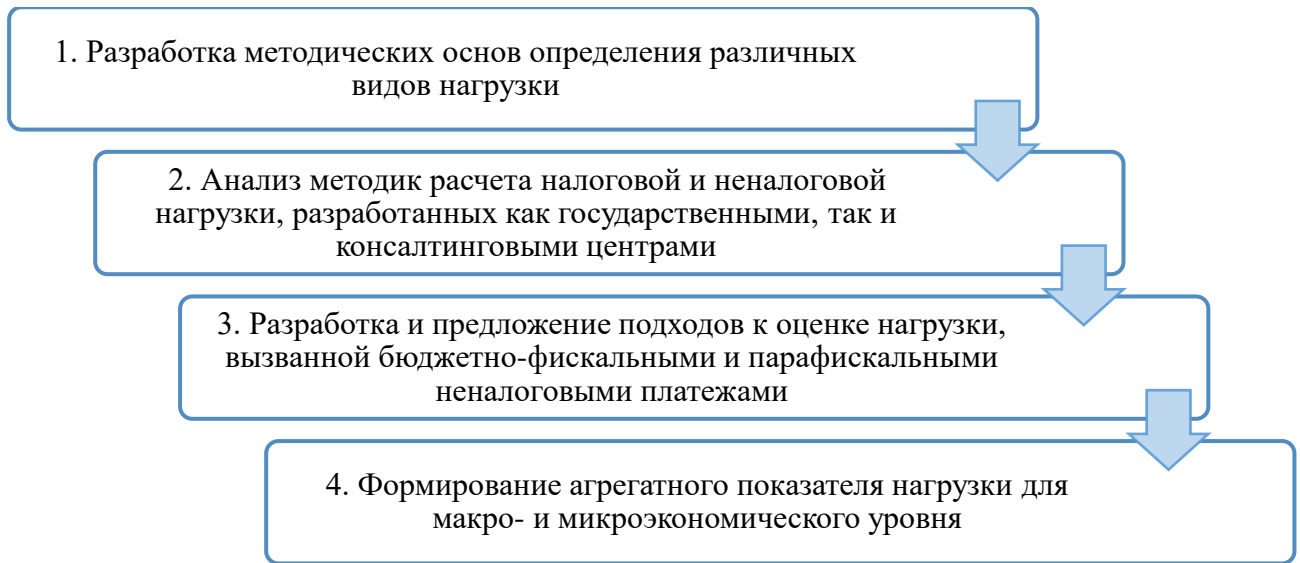


Рисунок 3.16 – Алгоритм разработки объективного показателя нагрузки в России¹

Парадоксальность данной категории заключается в отсутствии её дефиниции в НК РФ и БК РФ при одновременном активном практическом применении, основанном на функциональном определении приказом ФНС России как «соотношение суммы уплаченных налогов по данным отчетности налоговых органов и оборота (выручки) организаций»². Математически описанное отношение представлено формулой (3.11):

$$\text{НН}_{\text{ФНС}} = \frac{\sum V_{\text{tax}}}{\sum \text{Выручка}} \cdot 100\%, \quad (3.11)$$

где $\text{НН}_{\text{ФНС}}$ – величина налоговой нагрузки по методике ФНС;

V_{tax} – сумма уплаченных налогов за календарный (финансовый) год;

Выручка – объем выручки анализируемой организации в календарном (финансовом) году.

Представленная формула используется налоговыми органами в качестве первого критерия оценки целесообразности проведения выездной налоговой проверки³, которая инициируется, если уровень налоговой нагрузки существенно

¹ Источник: разработано и составлено автором.

² Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок: приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012) Абзац 168. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ О внесении изменений в Приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ "Об утверждении концепции

отличается от среднего уровня по сопоставимым хозяйствующим субъектам отрасли или виду экономической деятельности. Среднеотраслевой или среднеэкономический показатель налоговой нагрузки в ходе макроэкономического анализа рассчитывается несколько иначе, к его рассмотрению перейдем позже. Следует ещё раз подчеркнуть, что и для микро-, и для макроуровня не существует нормативно закреплённого определения категории «налоговая нагрузка». Сложившаяся ситуация подтверждается широким дискурсом по этому вопросу в научной и деловой среде, который продолжается и по сей день. Это обстоятельно объясняет употребление в научной сфере и практическом применении многочисленных вариантов анализируемой категории, её синонимов, краткий обзор которых представлен в таблице 3.6.

Таблица 3.6 – Многообразие определений категории «налоговая нагрузка» и её синонимов¹

Определение категории «налоговая нагрузка» и синонимичных ему	Автор
«совокупность исчисленных в денежном выражении налогов, сборов и иных обладающих признаками налога или сбора платежей, обязанность уплаты которых возложена действующим законодательством на налогоплательщика» ²	Барташевич С.В.
«...содержание налогового бремени составляют процессы формирования совокупной цены государственных услуг...» ³	Барулин С.В., Ермакова Е.А.
«...налоговое бремя (налоговый гнет) — это обобщающий показатель, характеризующий роль налогов в жизни общества и определяемый как отношение общей суммы налоговых сборов к совокупному национальному продукту...» ⁴	Брызгалин А.В.
«Под налоговым бременем на уровне хозяйствующего субъекта понимается относительный показатель, характеризующий долю начисленных налогов в брутто-доходах...» ⁵	Вылкова Е.С.
«Налоговая емкость (бремя, гнет, пресс) — наиболее обобщенный показатель, характеризующий роль налогов в жизни общества и государства; величина, характеризующая долю налоговых отчислений в общем объеме производства и доходов...» ⁶	Дадашев А.З., Черник Д.Г.

системы планирования выездных налоговых проверок: приказ ФНС России от 22.09.2010 № ММВ-7-2/461@ Абзац 27. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹ Источник: составлено автором на основе обзора научной литературы.

² Барташевич С.В. Налоговое бремя как правовая категория. Налоги и налогообложение. 2010. № 6. С. 37–44.

³ Барулин С.В., Ермакова Е.А., Степаненко В.В. Налоговый менеджмент. Учебное пособие. М.: «Омега-Л», 2007.

⁴ Налоги и налоговое право: Учебное пособие. Под ред. А.В. Брызгалина. М.: Аналитика-Пресс, 1997., С. 54.

⁵ Вылкова Е.С. Налоговое планирование: учебник. М.: Издательство Юрайт, 2011. (Магистр), С. 574.

⁶ Черник Д.Г. Основы налоговой системы. М.: ЮНИТИ, 2000., С. 42.

Определение категории «налоговая нагрузка» и синонимичных ему	Автор
«...налоговое бремя или налоговый гнет — это все налоговые платежи за финансовый год в процентном отношении к валовому внутреннему продукту; отношение общей суммы налоговых сборов к совокупному национальному продукту 30, с. 239, а налоговая нагрузка — относительный показатель величины налогового гнета...» ¹ 30, с. 255.	Евстигнеев Е.Н.
«показатель налоговой системы страны, характеризующий совокупное воздействие налогов на ее экономику, на отдельного хозяйствующего субъекта или иного плательщика, определяемый как доля их доходов, уплачиваемая государству в форме налогов и платежей налогового характера» ²	Майбуров И.А.
«Фискальная (налоговая) нагрузка – относительный показатель – соотношение суммы налоговых и фискальных платежей с суммой источников для их уплаты» ³ .	Николаев И.А.
«налоговое бремя – показатель совокупного воздействия налогов на экономику страны в целом, отдельный хозяйствующий субъект или иного плательщика, определяемый как доля их доходов, уплачиваемая государству в форме налогов и платежей налогового характера» ⁴ ; «Отношение всех поступивших в стране налогов к созданному ВВП» ⁵	Пансков В.Г.
«отношение налогов, сборов и иных платежей в бюджетную систему и внебюджетные фонды по России к валовому внутреннему продукту (ВВП), а по региону – к валовому региональному продукту (ВРП)» ⁶	Паскачев А.Б.
«...налоговая нагрузка организации – это группа универсальных базовых характеристик состояния организации, позволяющих получить целостную картину результатов ее хозяйственной деятельности с учетом воздействия налоговой среды и необходимых для осуществления контроля...» ⁷	Чипуренко Е.В.
«Налоговое бремя – это мера налогового бремени, налагаемого государством, определяемая с учетом прямых налогов в виде максимальных предельных ставок налога на доходы физических и юридических лиц и общих налогов, включая все формы прямого и косвенного налогообложения на всех уровнях государственного управления, в процентах от ВВП ...» ⁸	The Heritage Foundation

Заметим, что в зарубежной практике общеупотребительным является термин «налоговое бремя» (от англ. «tax burden»), что отличается от терминологического

¹ Евстигнеев Е.Н. Основы налогового планирования. СПб.: Питер, 2004. С. 239, 255.

² Майбуров И.А. Налоги и налогообложение. М.: ЮНИТИ-Дана, 2007. 655 с.

³ Оценка фискальной (налоговой) нагрузки в российской экономике. Презентация для комитета по налоговой политике Российского союза промышленников и предпринимателей. ООО «Финансовые и бухгалтерские консультанты». Февраль 2018 года. С. 14.

⁴ Пансков В.Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2008. 496 с.

⁵ Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебник для вузов. 7-е изд., доп. и перераб. М.: МЦФЭР, 2006. 592 с.

⁶ Паскачев А.Б. Налоговый потенциал экономики России. М.: ИД МЕЛАП, 2001. 398 с.

⁷ Чипуренко Е.В. Методология налогового анализа и оценки влияния системы налогообложения на деятельность коммерческих организаций: дис... д-ра. экон. наук: 08.00.12, 08.00.10 / Чипуренко Елена Викторовна. М., 2012. С. 50.

⁸ Index of Economic Freedom. Heritage Foundation совместно. URL: <https://www.heritage.org/index/fiscal-freedom>

разнообразия в России¹.

В виду технических ограничений нашего исследования обозреть всё многообразие определений не представляется возможным, хотя даже представленных вариантов достаточно для того, чтобы отметить следующие существенные различия формулировок, которые заключаются в:

– способе определения расчетного показателя – суммирование, мультипликация, отношение или иной способ;

– составе используемых показателей, их количественных (абсолютные стоимостные показатели) и качественных (налоговые, неналоговые – бюджетно-фискальные или парафискальные) характеристик;

– порядке определения итогового показателя.

Обозначенные различия или степени свободы способа расчетов не позволяют однозначно понять, что характеризует в каждом конкретном случае показатель налоговой нагрузки – только лишь объем налогов, объем налоговых отчислений, сборов и страховых платежей, или же в совокупности все налоговые и неналоговые обязательства, включая фискальные неналоговые платежи. И вариаций показателя в зависимости от состава входящих в него обязательств может быть множество, а значит и множество вариантов его итоговых значений. Категориальная неопределенность и подобная гибкость конструкции расчетов сохраняет возможность манипуляции конечным результатом, от величины которого зависят векторы реализуемой и планируемой фискальной политики государства, а также качество делового климата в стране. Стоит отметить, что бизнес-сообщество разработало и применяет альтернативные способы расчета нагрузки, позволяющие получить независимую и наиболее объективную её величину. В конечном счете, именно независимые показатели определяют инвестиционную активность

¹ Gul Yesilcebebi & Nazli Keyifli, 2018. "The Relationship between Corruption and Tax Burden: The Moderator Effect of Strength of Auditing and Reporting Standards," Springer Proceedings in Business and Economics, in: David Procházka (ed.), *The Impact of Globalization on International Finance and Accounting*, pages 273-279. https://doi.org/10.1007/978-3-319-68762-9_29; Sinevičienė L. (2016) Tax Burden and Economic Development: The Case of the European Union Countries. In: Bilgin M., Danis H. (eds) *Entrepreneurship, Business and Economics - Vol. 2. Eurasian Studies in Business and Economics*, vol 3/2. Springer, Cham. https://doi.org/10.1007/978-3-319-27573-4_19; Huang J. (2014) Enterprise Scale and Tax Burden: Empirical Research on Chinese Enterprises. In: Watada J., Xu B., Wu B. (eds) *Innovative Management in Information and Production*. Springer, New York, NY. pp. 151-156. https://doi.org/10.1007/978-1-4614-4857-0_15.

частного сектора экономики и привлекательность юрисдикции в целом, а официальные показатели при этом применяются преимущественно в государственно-управленческих процессах как нормативные величины.

II) Обзор и выявление наиболее объективных методик расчета нагрузки.

Определение налоговой нагрузки ФНС России и формула (3.11) применимы к микроэкономическому уровню, тогда как для макроэкономического уровня определение и методика расчета отсутствуют полностью, «...до сих пор нет официально принятой методики оценки налоговой нагрузки, в которой были бы систематизированы особенности расчета данного показателя...»¹. Одновременно с этим «...указанные понятия используются в контрольно-аналитической работе налоговых органов и в стратегических документах государства, кроме того указанными понятиями оперируют представители органов государственной власти»².

Несмотря на указанное обстоятельство для макроэкономического уровня представлены показатели нагрузки в каждой ежегодной версии документа «Основные направления бюджетной, налоговой <...> политики». На основе последней актуальной версии мы можем заключить, что в приложении А указанного документа присутствует сразу 3 различных показателя нагрузки, характеризующие внутренние налоговые условия в России³. Методик расчета этих показателей в документе не представлено, какие-либо пояснения отсутствуют. Однако на основе опубликованных расчётных данных в таблицах 1-3 указанного приложения мы можем реконструировать и раскрыть состав каждого из трех показателей нагрузки. Обозначенная задача существенна для разработки универсального и непротиворечивого категориального аппарата, синхронизированного с действующим бюджетно-налоговым законодательством.

Первый показатель, характеризующий долю налоговых доходов бюджета

¹ Громов В.В., Шаталова С.С. Концепции оценки налоговой нагрузки. Финансовый журнал № 2, 2017. С. 9-19, С. 10.

² Каткова В.С. Исследование подходов к определению налогового бремени на экономику Российской Федерации. Инновации и инвестиции. 2017. №8. С. 113.

³ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». С. 76-80

расширенного правительства в ВВП страны¹, рассчитывается по формуле (3.12).

Как видно, общий показатель налоговых поступлений определяется как сумма перечисленных налогов, сборов и прочих налоговых платежей. Однако в документе кроме перечисленных, не конкретизируется перечень прочих платежей, что позволяет применять гибкий подход к их составу. Уточняющую информацию можно было бы востребовать из бюджетной классификации доходов, однако, с 2005 г. этого сделать невозможно.

$$\text{НД} = \frac{\text{НП} + \text{НДФЛ} + \text{НДС} + \text{А} + \text{ТП} + \text{НДПИ} + \text{СВ} + \text{ПрН}}{\text{ВВП}} \cdot 100\%, \quad (3.12)$$

где НД – налоговые доходы бюджета расширенного правительства;

НП – налог на прибыль;

НДФЛ – налог на доходы физических лиц;

НДС – налог на добавленную стоимость;

А – акцизы;

ТП – таможенные пошлины;

НДПИ – налог на добычу полезных ископаемых;

СВ – страховые взносы;

ПрН – прочие налоги и сборы: налоги на совокупный доход, налоги на имущество, налоги и платежи, связанные с добычей полезных ископаемых (кроме НДПИ) и без учета государственной пошлины²;

ВВП – валовой внутренний продукт государства за анализируемый период времени.

Связано это с тем, что в бюджетной классификации стала использоваться исключительно объединенная категория «Налоговые и неналоговые платежи», причем, данных для каждого из двух направлений в отдельности на основе публикуемой бюджетной отчетности или каких-либо иных источников не представлено. Следовательно, и невозможно однозначно верифицировать результаты рассматриваемого показателя, который в случае соответствия метода

¹ Поясним, под термином «бюджет расширенного правительства» понимается финансовые ресурсы федерального бюджета, бюджет субфедерального уровня бюджетной системы (бюджеты регионов и муниципалитетов), а также бюджетов внебюджетных фондов на всех уровнях бюджетно-налоговой системы.

² Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». С. 76.

расчетов в формуле (3.12) составу налоговых платежей можно было бы проинтерпретировать как «налоговая нагрузка». Фактически же для этого нет полных оснований, поскольку если сравнить состав числителя формулы (3.12) с перечнем налогов, сборов и иных налоговых платежей по НК РФ, то в расчете показателя мы не найдем, например, государственную пошлину. В методике прямо указано, что в показателе «Прочие налоги и сборы» её нет. В целом анализируемая формула характеризует нагрузку по перечню наиболее важных налогов, сборов и налоговых платежей, но в полной мере не может именоваться «налоговой нагрузкой». Сферу неналоговых платежей она не затрагивает вовсе.

Второй показатель, характеризующий долю доходов бюджета расширенного правительства от налогообложения добычи нефти и экспорта нефти, газа и нефтепродуктов в ВВП страны, рассчитывается по формуле (3.13):

$$\text{ДБРП}_{\text{нгпп}} = \frac{\text{НДПИ}_n + \text{НДПИ}_g + A_{\text{нп}} + \text{ВТП}_n + \text{ВТП}_g + \text{ВТП}_{\text{нп}} + \text{ТП}_{\text{тс}}}{\text{ВВП}} \cdot 100\%, \quad (3.13)$$

где $\text{ДБРП}_{\text{нгпп}}$ – доходы бюджета расширенного правительства от поступления налогов и пошлин при экспорте нефти, газа и нефтепродуктов;

НДПИ_n – налог на добычу полезных ископаемых от экспорта нефти;

НДПИ_g – налог на добычу полезных ископаемых от экспорта газа;

$A_{\text{нп}}$ – акцизы на нефтепродукты;

ВТП_n – акцизы на нефть;

ВТП_g – акцизы на газ;

$\text{ВТП}_{\text{нп}}$ – акцизы на нефтепродукты;

$\text{ТП}_{\text{тс}}$ – таможенная пошлина при вывозе из республики Беларусь за пределы Таможенного союза нефти сырой и отдельных категорий товаров, выработанных из нефти;

ВВП – валовый внутренний продукт государства за анализируемый период времени.

Данный показатель характеризует степень налоговой нагрузки по отдельной, наиболее важной для финансовой и экономической систем государства сфере – нефтегазовой. Такое пристальное внимание объясняется задачей снижения зависимости государства от экспорта продукции этой сферы, что выражается в снижении объемов поступления нефтегазовых доходов в страну.

В 2020 г. отрицательную динамику этого показателя усилили антивирусные ограничения, затормозившие глобальную экономику, а как следствие – снизился спрос на энергоносители. В формуле также учтены и особенности надгосударственных фискальных отношений, связанных с функционированием Таможенного союза. В текущем виде рассчитывается объем исключительно экспортных доходов, тогда как для учета всех генерируемых совокупных налогов сырьевого сектора стоило бы включить в формулу (3.13) помимо нефтегазовых и иные налоговые отчисления, уплачиваемые хозяйствующими субъектами указанной отрасли. Фактически этого не сделано, т.к. иные налоги уже учтены в формуле (3.12). Методически такой приём верен и предотвращает двойной счет, но не позволяет увидеть объективную налоговую нагрузку по нефтегазодобывающей отрасли, показатель скорее дополняет формулу (3.12).

Третий показатель, характеризующий фискальную нагрузку, рассчитывается по формуле (3.14):

$$\text{ФН} = \frac{\text{НГД} + \text{НеНГД} + \text{ДСиНП}}{\text{ВВП}} \cdot 100\%, \quad (3.14)$$

где ФН – фискальная нагрузка на экономику России;

НГД – нефтегазовые доходы

НеНГД – ненефтегазовые доходы;

ДСиНП – доходы от прочих сборов и неналоговых платежей;

ВВП – валовый внутренний продукт государства за анализируемый период времени.

Данный показатель включает в себя объемы ненефтегазовых доходов (налогов, сборов и иных платежей), нефтегазовых доходов, а также доходы от прочих сборов и неналоговых платежей. Последняя статья, как и иные показатели во всем документе, не конкретизирована. Однако можно предположить, что именно в неё включен объем совокупной нагрузки, которая формируется на основании обязательств уплаты всех бюджетно-фискальных и парафискальных платежей. Подчеркнем, что не представляется возможным сопоставить показатель по этой статье с соответствующими величинами бюджетной классификации и

бюджетной отчетности, детализированные сопоставимые данные отсутствуют.

Совокупная динамика трех показателей нагрузки, представленных выше отражена на рисунке 3.17: светло-зеленым тоном выделены налоговые поступления ненефтегазовых доходов, темно-зеленым – динамика доли нефтегазовых доходов в ВВП России.

Как видно, совокупная фискальная нагрузка находилась в интервале 30 % – 35 % в ВВП страны, что соответствует среднему значению по странам ОЭСР и в 1,5-1,8 раза меньше¹, чем аналогичный показатель по группе развитых стран. «Многие страны довольно существенно отклоняются от этого среднего, что отражает экономические и политические различия между странами»². Общий показатель фискальной нагрузки позволяет оценить объем ВВП, перераспределяемый через бюджетно-налоговый механизм государства, а значит и контролируемые исполнительными органами власти финансовые ресурсы конкретной страны.

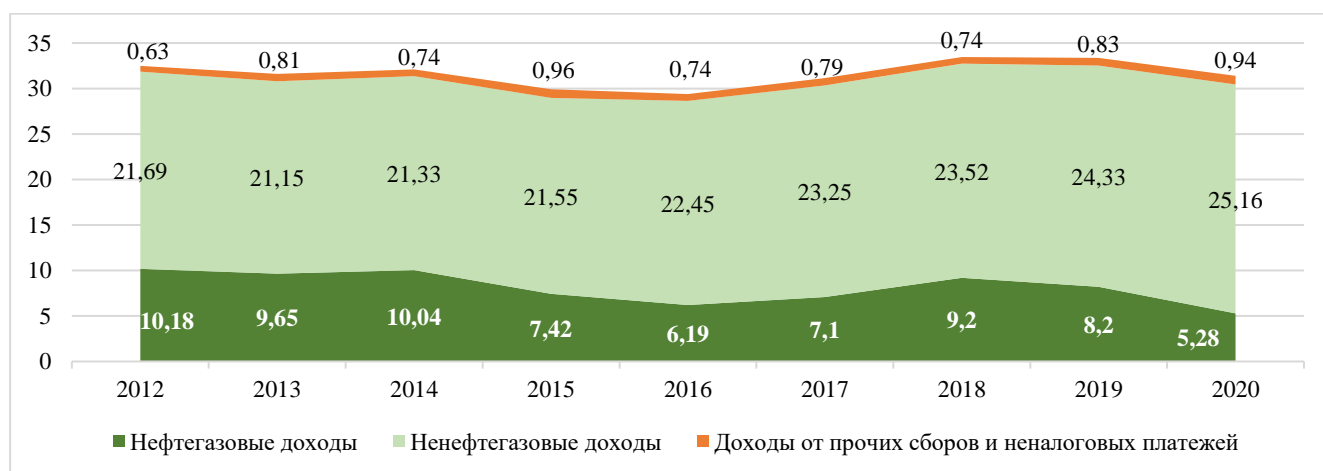


Рисунок 3.17 – Динамика структуры фискальной нагрузки в России с 2012 по 2020 г., %³

Помимо отечественных, используются и международные методики расчета

¹ Tax revenue (indicator). OECD (2021) [Электронный ресурс]. URL: doi:10.1787/d98b8cf5-en (дата обращения: 15.01.2022).

² A Comparison of the Tax Burden on Labor in the OECD. FISCAL FACT No. 764 May 2021. [Электронный ресурс]. URL: <https://taxfoundation.org/publications/comparison-tax-burden-labor-oecd/#Average> P. 4.

³ Источник: составлено автором по данным: Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»; Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

налоговой нагрузки. Их сильная сторона – единый подход к оцениваемому перечню платежей, независимо от того налоговыми или неналоговыми они являются в соответствии с законодательством локальной юрисдикции.

В ОЭСР долю налоговых поступлений рассчитывают суммированием: налогов на доходы, на прибыль, взносов на социальное обеспечение, налогов, взимаемых с товаров, работ и услуг, налогов на заработную плату, налогов на владение и передачу имущества и других налогов. В перечне всех поступлений неналоговые платежи совсем не учитываются уже начиная с 2018 г.¹

МВФ определяет нагрузку по сумме налогов, под которыми понимаются обязательные и безвозмездные платежи хозяйствующих субъектов и граждан. В случае проведения государством встречных действий, например, выдачи лицензии, учитывается принцип безэквивалентности, характерный классическому пониманию категории налога. Страховые платежи, напротив, носят возмездный характер и в расчетах не учитываются. Двойная ситуация с дисциплинарными взысканиями – штрафами и пенями, которые в некоторых случаях сложно отделить от суммы налога. В такой ситуации они учитываются в совокупности, в противном случае – при возможности проведения отдельного счета, неналоговые платежи не включаются в сумму налогов. В общем виде налоговая нагрузка определяется классически – отношением суммы налогов к ВВП страны. В ней выделяют следующие налоги:

- 1) на доходы, прибыль и прирост капитала;
- 2) на фонд заработной платы и рабочую силу;
- 3) на собственность;
- 4) на товары и услуги;
- 5) на международную торговлю и операции;
- 6) другие налоги².

¹ Revenue Statistics 2020 [Электронный ресурс]. URL: https://www.oecd-ilibrary.org/sites/8625f8e5-en/index.html?itemId=/content/publication/8625f8e5-en&_csp_=10eecbf76519867b3d14d98d90e8aff0&itemIGO=oecd&itemContentType=book (дата обращения: 15.12.2021).

² Public-Statistics-Handbooks, manuals, etc. I. International Monetary Fund. Statistics Dept. II. Manual on government finance statistics. Washington, DC230 с. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/rus/pdf/app3r.pdf> (дата обращения: 15.12.2021). С. 203.

Примечательно, что поступления, собираемые уполномоченными юридическими лицами по методике МВФ, учитываются как налоги: «если администратором налоговых доходов назначается негосударственное учреждение, налоги учитываются, но тем не менее считаются полученными тем ведомством, с разрешения которого сбор налогов осуществляет частная структура в качестве агента, получая вознаграждение за выполнение этих обязанностей»¹. Подобная практика была бы крайне полезной при окрашивании парафискальных неналоговых платежей в составе доходов хозяйствующего субъекта-уполномоченного лица, а также при перечислении этих платежей в бюджетно-налоговую систему государства.

Методика оценки делового климата «Doing Business», применяемая Всемирным банком, включает в себя отдельный индикатор – налогообложение.² В соответствии с методикой, данный индикатор определяется, как совокупный объем налогов, сборов и иных отчислений, уплачиваемых среднестатистическим юридическим лицом. Параметры последнего описываются отдельной моделью для каждой юрисдикции. Выделяются четыре основных компоненты модели:

– объем выплат – совокупный объем уплаченных налогов и неналоговых платежей за год. Особенностью компоненты является то, что она группирует в качестве отдельного факта погашения обязательств однородные налоги и фискальные неналоговые платежи, уплачиваемые одновременно (например, три разных отчисления в страховые фонды как один платеж);

– время, затрачиваемое на выплаты – временные затраты на подготовку, регистрацию и уплату основных платежей (рассчитывается в часах);

– совокупная ставка – относительный объем всех налоговых и неналоговых платежей, соотнесенный с объемом коммерческой прибыли среднестатистического юридического лица. «Коммерческая прибыль рассчитывается как объем продаж минус себестоимость реализованной продукции минус валовая заработная плата,

¹ Громов В.В., Шаталова С.С. Оценка налоговой нагрузки по методике МВФ. Управленческое консультирование. 2017; (1):76-77.

² Djankov Simeon, Tim Ganser, Caralee McLiesh, Rita Ramalho, and Andrei Shleifer. 2010. The Effect of Corporate Taxes on Investment and Entrepreneurship. American Economic Journal: Macroeconomics, 2(3): P. 31-64.

минус административные расходы, минус прочие расходы, минус резервы, плюс выручка от продажи капитального имущества (в результате продажи земельного участка), минус процентные расходы плюс процентные доходы и минус коммерческая амортизация»¹;

– постоплатные процедуры – временные затраты на взаимодействие плательщика с налоговыми органами после факта перечисления платежей. Устанавливается нулевым параметром, если процедуры проходят автоматизированно, в иных случаях оценивается по периоду фактического взаимодействия с фискальными органами.

В 2021 г. как общий показатель «Doing Business», так и отдельный индикатор оценки налогообложения не рассчитывался, поскольку в 2020 г. были выявлены серьезные нарушения в соблюдении методики и точности полученных данных². Индикатор оценки налогообложения в рамках «Doing Business» разрабатывался и оценивался консалтинговой компанией PwC под названием «Paying Taxes», отдельная публикация которого также остановлена³, поэтому нецелесообразно его отдельное рассмотрение. В целом особенностью рассмотренной методики является её ориентированность на определение как совокупной фискальной нагрузки (включая фискальные неналоговые платежи), так и качества процесса администрирования.

Ещё одна зарубежная методика, разработанная Heritage Foundation и The Wall Street Journal, рассматривает в составе ежегодно рассчитываемого индекса экономической свободы «Index of Economic Freedom», показатель фискальной свободы «Fiscal Freedom». Данный показатель определяется как совокупность трех факторов: максимальной ставки налога на доход физических лиц, максимальной ставки налога на корпоративный доход, общей налоговой нагрузки в процентах к

¹ Налогообложение. Russian Doing Business. Официальный сайт Группы Всемирного банка [Электронный ресурс]. URL: <https://russian.doingbusiness.org/ru/methodology/paying-taxes> (дата обращения: 15.12.2021).

² Management Review of Data Irregularities in the Doing Business Reports from 2016 to 2020 : Verification Report Официальный сайт Группы Всемирного банка [Электронный ресурс]. URL: <https://documents.worldbank.org/en/publication/documents-reports/documentdetail/569901608154479291/management-review-of-data-irregularities-in-the-doing-business-reports-from-2016-to-2020-verification-report> (дата обращения: 15.12.2021).

³ Paying Taxes. Официальный глобальный сайт PricewaterhouseCoopers. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2020.html> (дата обращения: 10.12.2021).

ВВП¹. Компоненты показателя не включают в себя неналоговую составляющую, поэтому более подробно рассматриваться не будут. «Однако ни одна из этих методик не представляется убедительной, поскольку они не учитывают условий и уровней развития отдельных стран»².

Российская консалтинговая компания ФБК Grant Thornton совместно с комитетом по налоговой политике Российского союза промышленников и предпринимателей в 2015 г. предложила уточнить показатель налоговой нагрузки, поскольку необходимо было учесть в расчетах социальные взносы, разбивку по видам экономической деятельности, а также фактор создания новой стоимости в рамках хозяйственной деятельности. Подход разрабатывался не для межстранового сопоставления, а для применения наиболее объективного показателя в целях оценки и мониторинга «фискальной (налоговой) нагрузки»³ в России. Расчет показателя представлен в формуле (3.15):

$$\text{ФН} = \frac{\text{НП} + \text{СВ} - \text{НДФЛ} + \text{ОПО} + \text{УС}}{\text{ВДС} - \text{А}} \cdot 100\%, \quad (3.15)$$

где НП – налог на прибыль;

ФН – фискальная (налоговая) нагрузка;

СВ – страховые взносы на обязательное страхование;

НДФЛ – налог на доходы физических лиц, уплаченный налоговым агентом;

ОПО – обязательное страхование опасных производственных объектов;

УС – утилизационный сбор;

ВДС – валовая добавленная стоимость хозяйствующего субъекта⁴;

А – амортизационные отчисления хозяйствующего субъекта.

¹ Terry Miller, Anthony B. Kim, James M. Roberts, Patrick Tyrrell. 2021 Index of Economic Freedom. The Heritage Foundation [Электронный ресурс]. URL: https://www.heritage.org/index/pdf/2021/book/2021_IndexOfEconomicFreedom_FINAL.pdf (дата обращения: 15.12.2021).

² Методология, концепция и практика налогообложения: отечественный и зарубежный опыт [Текст] : коллектив. моногр. / авт. коллектив: М. В. Васильева [и др.] ; АНО Содействия развитию соврем, отечеств, науки. Изд. дом «Науч, обозрение». М. : ООО «Буки Веди», 2013. 165 с. Библиогр.: с. 127-140. Прил.: с. 141-157., С. 8.

³ Николаев И.А. Оценка фискальной (налоговой) нагрузки в российской экономике. Доклад для комитета по налоговой политике Российского союза промышленников и предпринимателей. Февраль 2018 года. ФБК Grant Thornton. 14 с. [Электронный ресурс] URL: <http://media.rspp.ru/document/1/e/1/e1309173ce4555035c594e33ebf9583e.pdf> (дата обращения: 15.05.2021). С. 7.

⁴ Валовая добавленная стоимость исчисляется на уровне отраслей как разность между выпуском товаров и услуг и промежуточным потреблением. Термин «валовая» указывает на то, что показатель включает потребленную в процессе производства стоимость основного капитала. Методологические положения по статистике (выпуск 1,2,3,4,5). Официальный сайт Росстата России. [Электронный ресурс] URL: https://gks.ru/bgd/free/b99_10/isswww.exe/stg/d000/i000310r.htm (дата обращения: 15.05.2021).

В формуле учтены страховые взносы, премии разного рода и один наиболее масштабный на тот момент времени неналоговый платеж – утилизационный сбор. Величину нагрузки авторы определяют как относительный показатель, характеризующий соотношение суммы налоговых и фискальных неналоговых платежей с суммой источников для их уплаты¹. Несмотря на то, что подход не учитывает парафискалитеты, он значительно объективнее в вопросе оценки неналоговой составляющей, хотя и учитывает её не в полной мере.

В российском научном сообществе было разработано множество подходов, описывающих расчет нагрузки в зависимости от применяемого состава показателей. Представим лишь некоторые из них в таблице 3.7, обозначим наличие в каждом случае неналоговой компоненты: бюджетно-фискальных и парафискальных платежей.

Таблица 3.7 – Методические подходы к определению налоговой нагрузки²

Авторы	Характеристика метода	Неналоговая компонента
Барулин С.В. ³	Налоговая нагрузка определяется как отношение суммы начисленных личных налогов физических лиц и косвенных налогов, умноженных на коэффициент доли косвенных налогов к денежным доходам населения	Неналоговая компонента отсутствует
Вылкова Е.С. ⁴	Налоговая нагрузка определяется на основе применения мультипликативного метода (суммирование основных видов налогов)	Используются обязательные страховые взносы в государственные внебюджетные фонды
Ищук Т.Л., Баймухаметова А.С. ⁵	Налоговая нагрузка определяется как отношение суммы начисленных совокупных налогов за вычетом социальных трансфертов и налоговых льгот к номинальным денежным доходам	Используются обязательные страховые взносы в государственные внебюджетные фонды

¹ Николаев И.А. Оценка фискальной (налоговой) нагрузки в российской экономике. Доклад для комитета по налоговой политике РСПП. Февраль 2018 года. ФБК Grant Thornton. 14 с. [Электронный ресурс] URL: <http://media.rspp.ru/document/1/e/1/e1309173ce4555035c594e33ebf9583e.pdf> (дата обращения: 15.05.2021). С. 1-14.

² Источник: составлено автором на основе обзора научной литературы.

³ Барулин С.В. Теория и история налогообложения: учеб. пособие. Саратов. гос. соц.-экон. ун-т. Саратов, 2005. 316 с. С. 124.

⁴ Вылкова Е.С. Налоговое планирование: учебник. Е.С. Вылкова. М.: Издательство Юрайт, 2011. С. 591-599.

⁵ Ищук Т.Л., Баймухаметова А.С. Налоговая нагрузка и ее границы. Сибирская финан. школа. 2018. № 2. С. 50.

Авторы	Характеристика метода	Неналоговая компонента
Кадушин А., Михайлова Н. ¹	Налоговая нагрузка определяется на основании разработанной авторами функциональной модели, в которой корректируются коэффициенты доли добавленной стоимости в валовой выручке, затрат на оплату труда с социальными отчислениями в добавленной стоимости, а также амортизационных отчислений в добавленной стоимости.	Используются обязательные страховые взносы в государственные внебюджетные фонды
Кирова Е.А. ²	Налоговая нагрузка определяется отношением суммы совокупных налогов и сборов к вновь созданной стоимости, равной добавленной стоимости за вычетом амортизации	Используются обязательные страховые взносы в государственные внебюджетные фонды
Константинов В.А. ³	Налоговая нагрузка определяется отношением суммы налогов и принудительных расходов к выручке	Неналоговая компонента интерпретируется автором как принудительные расходы
Крейнина М.Н. ⁴	Налоговая нагрузка определяется отношением суммарной величины уплаченных налогов к прибыли, остающейся в распоряжении предприятия	Неналоговая компонента отсутствует
Литвин М.И. ⁵	Показатель налоговой нагрузки определяется как отношение совокупных налогов к сумме источников средств для погашения налоговых обязательств	Неналоговая компонента отсутствует
Островенко Т.К. ⁶	Налоговая нагрузка представляет собой систему частных показателей, определяемых как соотношение налоговых издержек к соответствующей группе по источнику покрытия	Неналоговая компонента отсутствует
Пансков В.Г. ⁷	Уровень налогового бремени определяется как отношение двух отдельных пар отношений – уплаченных налогов к численности населения и доходов к численности населения	Неналоговая компонента отсутствует

¹ Евстигнеев Е.Н., Викторова Н.Г. Налоговый менеджмент и налоговое планирование в России: Монография. М.: ИНФРА-М, 2014. 270с. (Научная мысль). С. 101.

² Салькова О.С. Оценка налоговой нагрузки как инструмент управления финансовым состоянием организации: автореф... дис. кан. экон. наук. Новосибирск: 2017. 26 с. С. 8.

³ Константинов В.А. Определение оптимальной экономической нагрузки на предприятие. Проблемы современной экономики. 2018. № 3 (67). С. 8.

⁴ Аверина О.В., Енина Е.И. Методический подход к оценке налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов. Вестник НГИЭИ. №1 (56), 2016. С. 8.

⁵ Там же. С. 8.

⁶ Салькова О.С. Оценка налоговой нагрузки как инструмент управления финансовым состоянием организации: автореф... дис. кан. экон. наук. Новосибирск: 2017. 26 с. С. 8.

⁷ Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебник для вузов. 7-е изд., доп. и перераб. М.: МЦФЭР, 2006. 592 с. С. 250.

Подходы к расчету налоговой нагрузки включают в себя преимущественно налоговую составляющую. В отдельных случаях дополняемую обязательными страховыми взносами, которые формально именуется налоговыми платежами, по характеру являясь неналоговыми. Иных неналоговых платежей в явном виде в методиках не было представлено, что симптоматично.

III) Разработка и предложение подходов к оценке нагрузки, обуславливаемой бюджетно-фискальными и парафискальными неналоговыми платежами.

Исходя из рассмотренных подходов, применяемых органами исполнительной власти России, наднациональными и частными консалтинговыми центрами, а также представленных научным сообществом, следует отметить существенный факт вариативности трактовки категорий и состава налоговых и неналоговых платежей для различных целей оценки. В одном случае используемые категории и их состав наиболее удобным образом гибко корректируется для целей нахождения показателей, близких к определениям «налоговая нагрузка» и «фискальная нагрузка», а в другом – определение этих же показателей может проводиться жестко в соответствии с бюджетной классификацией и нормативной базой. Поскольку анализируемые показатели применяются в качестве важнейших ориентиров развития налоговой, бюджетной, шире – финансовой политики государства, и имеет место вариативность в их нахождении, принципиально важно выявить и представить основные концепции определения указанных показателей, в особенности, в части их состава и порядка расчетов. Перечислим, на наш взгляд, основные из них.

1. Нагрузка определяется в соответствии с видовой классификацией платежей. Перечень налогов и сборов, представленный в НК РФ, формирует налоговые доходы бюджета. Перечень неналоговых бюджетно-фискальных и парафискальных платежей, представленный в БК РФ, федеральных законах и иных нормативных правовых актах и источниках гражданского права, формирует неналоговые доходы бюджета. Концепция исходит из жесткого соответствия статуса того или иного платежа официальным требованиям соответствующего нормативного правового акта, исключая любую вариативность, актуализируя

проблему несоответствия некоторых налоговых и некоторых неналоговых платежей своему статусу, в итоге, не учитывает фактор многообразия всех существующих обязательных платежей, что не позволяет оценить совокупный объем финансовых изъятий у бизнеса. В рамках рассматриваемой концепции корректировка «статусности» платежей обязательна¹.

Кроме того, вследствие жесткости методики невозможно объективное сравнение налоговой системы с аналогичными системами зарубежных стран из-за несопоставимости фискальных данных.

2. Нагрузка определяется в соответствии с экономическим и правовым содержанием платежа. Перечень налоговых и неналоговых поступлений формируется не по формальным признакам, представленным в перечнях нормативных правовых и иных актов, а на основании сущности, с учетом экономического и правового содержания каждого конкретного платежа. В таком случае, например, неналоговый платеж, близкий по экономическому механизму взимания, элементной базе или иным характеристикам к налогам, может быть включен в показатель налоговой нагрузки. Возможна и обратная ситуация, при которой налог допустимо учесть в качестве неналогового компонента нагрузки. Вместе с тем, ситуация подобной смены статусов платежей может вызвать сложности в понимании сущности показателя налоговой нагрузки, а также разрывает связь такого показателя с функционирующей налоговой системой как таковой. Кроме того, применение подобной концепции подчеркивает проблему эрозии некогда единой налоговой системы, а также необходимости её скорейшей трансформации в целях повышения системности и подконтрольности регулятору.

Величина нагрузки в рамках данной концепции является гибкой, её методика определения может корректироваться в зависимости от целей оценки. Однако, поскольку она содержит не только налоговую компоненту, но и иные платежи, в каждом конкретном случае сложно определить, что характеризует такой показатель налоговой нагрузки не по названию, а по содержанию. Требуется

¹ В главе 4 будет более подробно рассматриваться алгоритм трансформации и адаптации сформировавшейся совокупности неналоговых платежей в действующее бюджетно-налоговое законодательство в целях повышения качества процесса администрирования и проведения процедур государственного финансового контроля.

детальное раскрытие методики расчетов. Стоит отметить, что именно в таком собирательном смысле налоговая нагрузка чаще всего воспринимается широкими слоями населения как совокупность всех платежей, независимо от их сущности.

Сильной стороной данной концепции является ориентированность на сущность каждого отдельного платежа, что позволяет обойти формальное определение его статуса. Такой гибкий подход дает возможность проведения наиболее полного сбора и оценки необходимых данных по нагрузке хозяйствующего субъекта, отрасли, экономики в целом, а также позволяет исключить искусственное (нормативное) занижение показателя нагрузки.

3. Нагрузка определяется в соответствии с признанной международной методикой. Данная концепция по содержанию является гибридом первой и второй одновременно. Первой, поскольку определение нагрузки проводится в соответствии с утвержденной неизменной методикой расчета, применяемой ко всем анализируемым объектам (странам) в целях получения сопоставимого результата. Второй, поскольку состав нагрузки определяется наднациональным органом самостоятельно на основе экспертного подхода, учитывающего экономическое и правовое содержание каждого конкретного платежа, а не формальные нормативные государственные установления. В таком случае даже при изменении статуса платежа в рамках бюджетно-налоговой системы конкретного государства с налогового на неналоговый или наоборот, итоговый показатель не изменится, результат будет постоянным и сопоставимым. Такой подход также позволяет исключить дискуссионность о статусе конкретного платежа, исключая тем самым возможные разночтения и противоречия.

Сравнительная характеристика рассмотренных выше концепций определения нагрузки представлена в таблице 3.8.

Проведенный обзор методик расчетов и обобщающих их концепций позволяет увидеть все применяемые показатели оценки нагрузки, упорядочив которые сформируем иерархию категорий, представленную на рисунке 3.18.

Дадим определение каждой из основных категорий на следующем шаге алгоритма.

Таблица 3.8 – Обобщенная характеристика концепций определения нагрузки¹

Характеристика	Нагрузка по классификационным основаниям	Нагрузка по экономическому и правовому содержанию	Гибридный подход на основе международной признанной методики
Основа подхода определения величины нагрузки	На основе нормативной формы платежа	На основе содержания платежа ²	На основе международной методики
Возможность переквалификации статуса платежа ³	Невозможна, в соответствии с утвержденными актами	Возможна, в соответствии с целями методики	Возможна, на основе экспертного мнения и заключения в методике
Критерий отбора платежей	Нормативное поле	Экономическая и правовая сущность	Экспертный подход
Возможность динамической корректировки методики расчета	Исключена	Возможна	Возможна
Состав налоговой нагрузки	Исключительно налоговые платежи	Платежи, сходные по природе налоговыми	Платежи, определяемые методикой как налоговые
Учет неналоговых платежей	Исключено	Возможно	Возможно
Преимущества	Точно описывает параметры налоговой системы	Возможность учета всех платежей для налоговой и неналоговой частей	Возможность сопоставления данных разных стран
Недостатки	Учитываются не все налоговые поступления по содержанию	Носит субъективный характер из-за возможности переквалификации статуса платежа	Инерционность данных о нагрузке зарубежных стран
Применение	Государственное администрирование	Консалтинг	Надгосударственная аналитика

IV) Формирование агрегатного показателя нагрузки для макро- и микроэкономического уровня. Авторский подход предполагает использование первой концепции определения нагрузки по формальным признакам, жестко установленным нормативным правовым полем России. Такой подход является, на

¹ Источник: разработано и составлено автором.

² Имеется в виду экономическое и правовое содержание платежа, которое вполне может не совпадать с установленным в нормативных правовых актах, что возможно как для налоговых, так и для неналоговых платежей

³ Под переквалификацией статуса платежа мы понимаем возможность пересмотра методики в части переноса налоговых платежей, которые по экономическому и правовому содержанию являются неналоговыми и наоборот.

наш взгляд, наиболее стандартизированным, что важно для сохранения единства бюджетно-налоговой системы и повышения точности контрольных процедур.



Рисунок 3.18 – Структура предлагаемого числителя показателя фискальная нагрузка¹

Вместе с тем, проблема содержательного несоответствия платежей должна решаться в рамках пересмотра статуса каждого проблемного платежа и соотнесения его к наиболее соответствующей группе – налоговых или неналоговых отчислений. Уточним структурные компоненты нагрузки.

Фискальная нагрузка – отношение совокупного объема налоговых отчислений в соответствии с НК РФ, неналоговых отчислений в доход бюджета в соответствии с БК РФ, а также бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей хозяйствующего субъекта к ВВП, выраженная в процентах.

Нагрузка по фискальным неналоговым платежам – отношение совокупного объема бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей (определения были представлены в параграфе 2.3 диссертации) хозяйствующего субъекта в бюджетно-налоговую систему России, а также в пользу уполномоченных юридических лиц к ВВП.

Фискальная нагрузка для макроуровня определяется как отношение совокупного объема всех поступлений в бюджетную систему к ВВП государства,

¹ Источник: составлено и визуализировано автором.

для микроуровня – как отношение совокупного объема поступлений к выручке от реализации товаров, работ, услуг хозяйствующего субъекта. Формулы (3.16) и (3.17) представляют сформулированное определение.

$$N_{\text{фиск}} = \frac{\sum \text{НБ} + \sum \text{НЕН}}{\text{ВВП}} \cdot 100\%, \quad (3.16)$$

$$N_{\text{фиск}} = \frac{\sum \text{НБ} + \sum \text{НЕН}}{\text{Выручка}} \cdot 100\%, \quad (3.17)$$

где $N_{\text{фиск}}$ – фискальная нагрузка;

НБ – налогово-бюджетная составляющая;

НЕН – неналоговая составляющая;

ВВП – валовый внутренний продукт государства за анализируемый период времени;

Выручка – доход от обычных видов деятельности (от продажи товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг) за анализируемый период.

Состав поступлений показателя НБ должен строго соответствовать перечню налогов, сборов, а также неналоговых доходов в соответствии с НК РФ и БК РФ, а также бюджетной классификацией Российской Федерации.

Неналоговая составляющая (НЕН), это сумма бюджетно-фискальных (БФНП) платежей, которые напрямую поступают в бюджетно-налоговую систему и парафискальных (ПФНП) неналоговых платежей, которые поступают в распоряжении уполномоченных государством юридических лиц:

$$\text{НС} = \sum \text{БФНП} + \sum \text{ПФНП} \quad (3.18)$$

Соответственно, фискальная нагрузка для макроэкономического уровня рассчитывается по формуле (3.19), а для микроэкономического – по формуле (3.20).

$$N_{\text{нен}} = \frac{\sum \text{БФНП} + \sum \text{ПФНП}}{\text{ВВП}} \cdot 100\%, \quad (3.19)$$

$$N_{\text{нен}} = \frac{\sum \text{БФНП} + \sum \text{ПФНП}}{\text{Выручка}} \cdot 100\%, \quad (3.20)$$

где $N_{\text{нен}}$ – совокупная нагрузка по фискальным неналоговым платежам;

БФНП – объем бюджетно-фискальных неналоговых платежей в бюджет;

ПФНП – объем парафискальных неналоговых платежей;

ВВП – валовый внутренний продукт государства за анализируемый период времени;

Выручка – доход от обычных видов деятельности за анализируемый период времени.

Следует более подробно остановиться на парафискальных неналоговых платежах в пользу уполномоченных юридических лиц и проиллюстрировать механизм движения платежа рисунком 3.18.

Как видно из рисунка, хозяйствующий субъект-плательщик осуществил платеж в пользу юридического лица (например, в адрес оператора системы взимания платы «Платон» – ООО «РТИнвест Транспортные Системы» за проезд транспортного средства, имеющего разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн, по дороге общего пользования федерального значения).

Средства, поступают на расчетный счет уполномоченной коммерческой организации, и, в зависимости от степени свободы установленной разного рода нормативными правовыми актами (договорами или концессионными соглашениями), в каждом конкретном случае, они либо полностью перечисляются в бюджет, либо частично (рисунок 3.19). Во втором случае некоторый объем полученных платежей остается у уполномоченного лица для целей реализации основной деятельности.

Оставшаяся в распоряжении доля финансовых ресурсов не всегда прозрачна, оценить эффективность использования собранных средств практически не представляется возможным¹, а следовательно, можно предположить выпадение части доходов бюджета, величину которых на данный момент сложно оценить.

Представленные в определениях показатели масштабируемы, их возможно рассчитывать как по конкретному хозяйствующему субъекту, так и на более высоких уровнях управления – на уровне сегмента рынка, отрасли, различных территориальных единиц, государства в целом.

¹ Данный факт был подробно описан и доказан во 2 главе настоящего исследования в рамках обзора судебной практики.

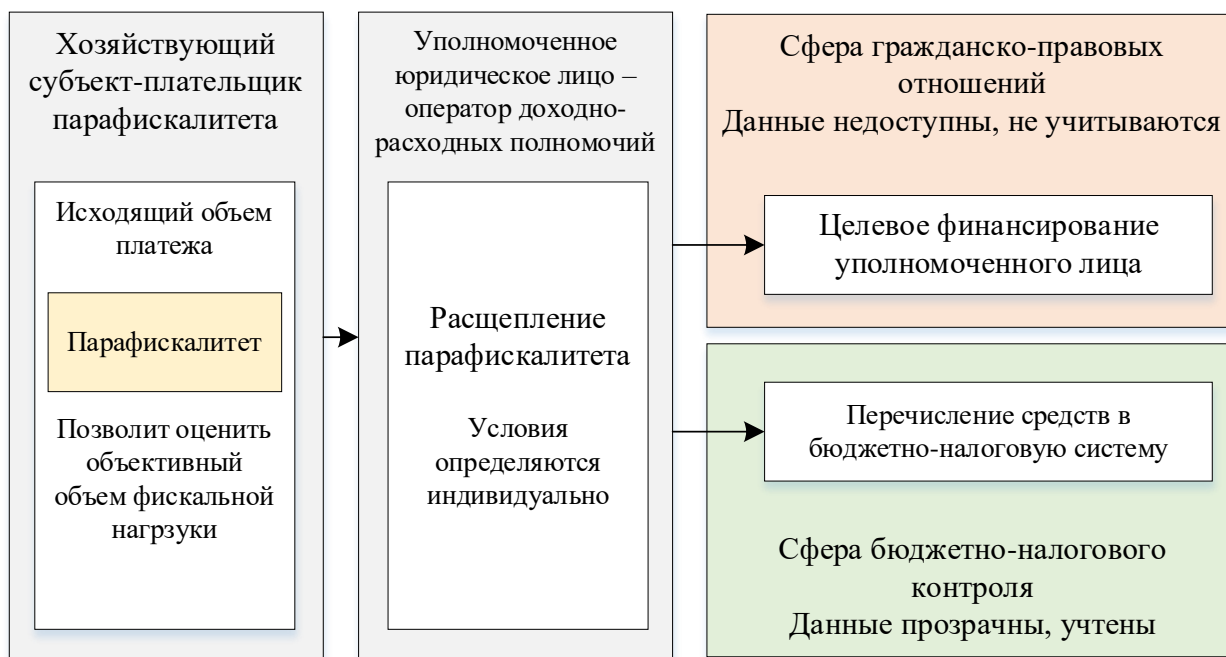


Рисунок 3.19 – Схема расщепления парафискального платежа для целей учета нагрузки¹

В качестве примера представим алгоритм определения фискальной нагрузки и каждой из её компонент для макроэкономического уровня. Используя статистические показатели исполнения консолидированного бюджета России по доходам (в том числе и от сырьевого сектора) за 2010-2020 г., полученные на основе конструктора данных Единого портала бюджетной системы России² выделим в отдельные группы поступления:

1) от налогов (в соответствии с НК РФ) на: прибыль, доходы; на товары (работы, услуги), реализуемые на территории России и ввозимые на территорию России; совокупный доход; на имущество. Здесь учтём также поступления: от налогов, сборов и регулярных платежей за пользование природными ресурсами; страховые взносы; государственную пошлину; величину задолженности и данные перерасчетов по отмененным налогам, сборам и иным обязательным платежам;

2) от неналоговых отчислений, к которым отнесем все статьи неналоговых доходов в соответствии с БК РФ, за исключением бюджетно-фискальных и

¹ Источник: разработано и составлено автором

² Единый портал бюджетной системы Российской Федерации. Раздел – конструктор данных [Электронный ресурс] URL: <http://budget.gov.ru/static-report/mdxexpert/index.html?reportId=baf8e081-40a6-49fe-b82d-d30a47e2fba1> (дата обращения: 18.12.2021).

парафискальных неналоговых платежей;

- 3) от бюджетно-фискальных неналоговых платежей;
- 4) от парафискальных неналоговых платежей.

Если идентификация платежей первой группы не составляет большого труда, то для второй, третьей и четвертой групп платежей алгоритм идентификации предлагается следующий: необходимо провести экспертную оценку каждого неналогового отчисления в доход бюджета на соответствие его характеристик одной из рассматриваемых групп. Данная задача решается путем детального изучения элементов морфологии каждого платежа, на основе оценки его нормативно-правовой природы и в соответствии с категориальными разработками, представленными в главе 2 диссертации.

В результате проведенного отбора в приложении В представлен перечень бюджетно-фискальных неналоговых платежей (в пяти разделах доходов было выделено 64 вида поступлений, содержащих в себе ещё 48 подвидов бюджетно-фискальных неналоговых платежей), а в приложении Г - перечень парафискальных неналоговых платежей, взимаемых на территории Российской Федерации.

В условиях отсутствия статистики об объемах и составе поступлений по данному виду парафискальных неналоговых платежей у Минфина России¹, единственным источником информации является исследование Торгово-промышленной палаты Российской Федерации «Налоговая реформа: ревизия “параллельной налоговой системы”». В заключительной части этого исследования предпринята попытка оценки «финансового бремени некодифицированных платежей»² при помощи сведения их в единый перечень. Для целей нашего исследования из этого перечня мы использовали данные об объемах уплачиваемых парафискалитетов. Нужно отметить, что перечень не является исчерпывающим, работа по его формированию, оценке каждого платежа и дальнейшей систематизации, на наш взгляд, должна быть продолжена. Однако в текущий

¹ Записано автором со слов из выступления руководителя департамента доходов Минфина России на заседании Российского союза промышленников и предпринимателей. 12 марта 2019 года. Неделя российского бизнеса. Москва, Отель «The Ritz-Carlton», Тверская, д. 3.

² Налоговая реформа: ревизия параллельной налоговой системы. Торгово-промышленная палата Российской Федерации. 2015. 120 с. С. 95.

период времени этот процесс значительно замедлился из-за усиления воздействия субъективного фактора в терминологии известного экономиста Кондратьева Н.Д. (в частности антивирусные мероприятия и формирование мобилизационной экономики)¹.

Необходимо сразу оговориться, что, основываясь на заявлении Правительства России о количественном и структурном постоянстве платежей, принимая его за аксиому и абстрагируясь, мы предполагаем, что изменения показателей нагрузки связаны исключительно с инфляционными трендами. За базовый показатель по уплате парафискальных неналоговых платежей были приняты данные за 2014 г. из вышеуказанного исследования Торгово-промышленной палаты Российской Федерации (выделен в таблице 3.9), а данные за 2010 – 2013 и 2015 – 2020 годы были рассчитаны путем экстраполяции – пересчета показателей 2014 г. на индекс-дефлятор за соответствующий период времени. Просуммированные данные по 1-й, 2-й и 3-й группам платежей, а также результат экстраполяции по 4-й группе представлены в таблице 3.9, а динамика показателей нагрузки представлена на рисунке 3.20.

Полученные данные в целом демонстрируют общую незначительную тенденцию к повышению, но не отражают всей полноты картины ввиду отсутствия достоверных статистических данных. В отдельные периоды, по некоторым экспертным оценкам, величина совокупной нагрузки достигала более 54 %².

Визуализация показателей нагрузки на рисунке 3.20, формируемой бюджетно-фискальными неналоговыми платежами, отражает существующую динамику, о которой сообщают результаты экспертных оценок крупнейших бизнес-объединений России³. И несмотря на то, что показатель объема парафискальных неналоговых платежей корректировался только на индекс-дефлятор в течение анализируемого периода и не учитывает влияние других

¹ Кондратьев Н.Д. Большие циклы конъюнктуры и теория предвидения. М.: Экономика, 2002. 768 с.

² Ряховский Д.И., Сергиенко Л.Л., Чертовских Т.Н. Роль неналоговых платежей в налогообложении организаций Вестник ИЭАУ, М., 2016. № 11. С. 2.

³ Рассматриваемый вопрос находится на постоянном мониторинге у крупнейших бизнес-объединений: Российского союза промышленников и предпринимателей, Торгово-промышленной палаты Российской Федерации, «Опора России», Общероссийской общественной организации «Деловая Россия».

факторов, объём фискальной нагрузки, по нашим оценкам, в 2020 г. составил 1,37 % от ВВП или 1,47 трлн р.

Таблица 3.9 – Результаты оценки динамики поступлений налоговых и неналоговых доходов, а также бюджетно-фискальных и парафискальных платежей в России с 2010 по 2020 г., трлн р.¹

Показатель	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Налоги, сборы и поступления по НК РФ, всего	11,25	14,81	16,52	17,47	19,17	20,86	22,35	25,80	30,80	33,21	31,92
Неналоговые доходы за вычетом бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей, всего	4,05	5,56	6,34	6,21	6,80	5,32	5,01	4,23	5,44	5,13	4,16
Бюджетно-фискальные неналоговые платежи (приложение В)	0,05	0,06	0,14	0,29	0,27	0,21	0,27	0,51	0,55	0,62	0,67
Парафискальные неналоговые платежи (приложение Г)	0,29	0,32	0,33	0,36	0,38	0,44	0,48	0,51	0,52	0,55	0,56

Прогнозные трендовые модели с достаточно высокой степенью достоверности аппроксимации (R^2 во всех случаях выше 0,92) свидетельствуют о продолжении роста фискальной нагрузки как минимум на уровень инфляции.

¹ Источник: разработано и составлено автором

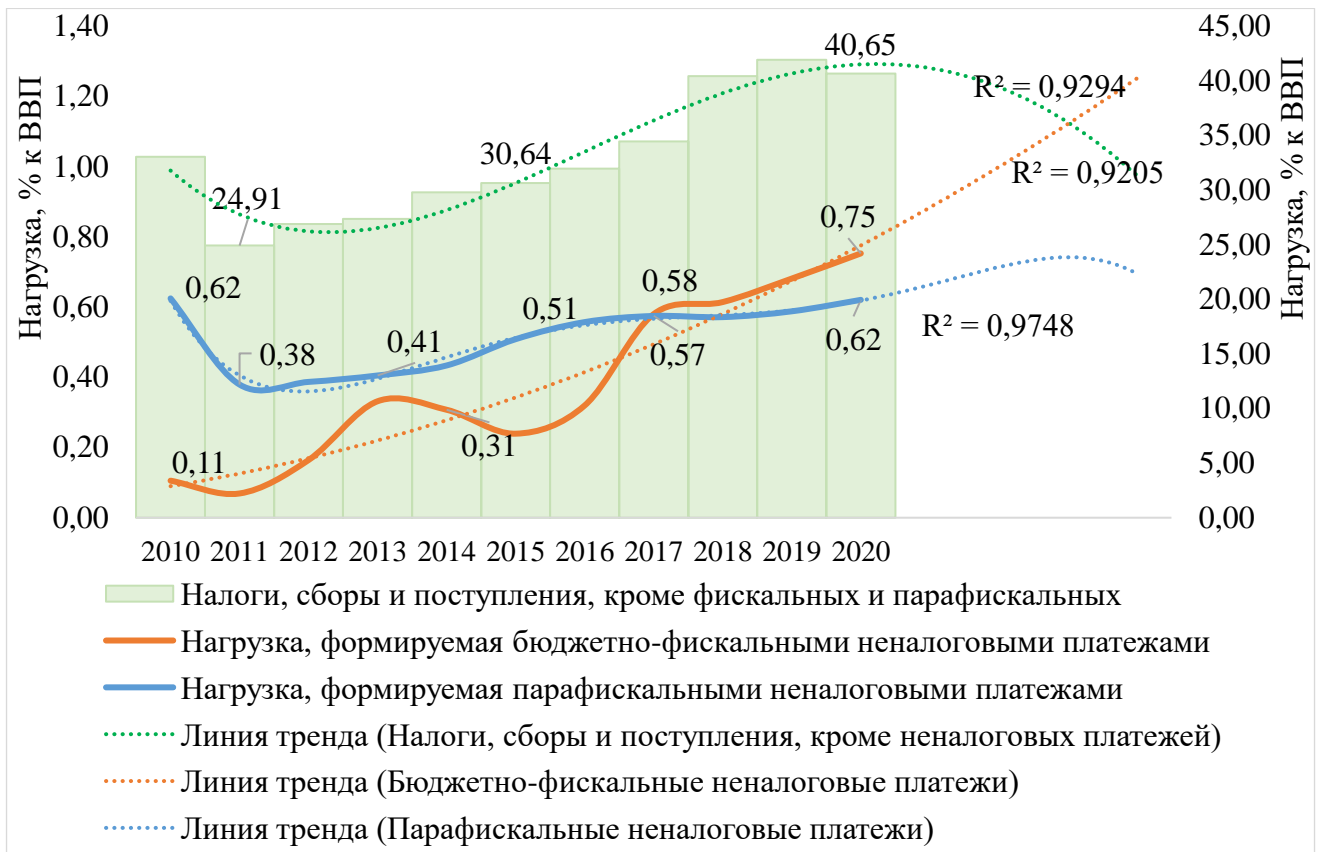


Рисунок 3.20 – Динамика показателей нагрузки в России с 2010 по 2020 г., %¹

Наиболее красноречиво выглядит картина сравнения данных по фискальной нагрузке, рассчитанных по предлагаемому алгоритму и приведенных в планирующих документах Минфина России². В таблице 3.10 сведены показатели по фискальной нагрузке за рассматриваемый период.

Анализ данных, подтверждает тезис о том, что, начиная с 2015 года наблюдается увеличение фискальной нагрузки на бизнес. Данное обстоятельство происходит на фоне объявления Правительством России моратория на увеличение налоговой нагрузки. И действительно, Правительство России свое обязательство выполнило – налоги не пересматривались, т.е. не увеличивались, хотя и индексировались. Но одновременно рост налогового давления обеспечили фискальные неналоговые платежи, которые стали вводиться на всех уровнях

¹ Источник: разработано и составлено автором.

² Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2022 год и плановый период 2023 и 2024 годов. Таблица 3. Фискальная нагрузка (налоги и платежи, поступающие в бюджетную систему Российской Федерации) на экономику Российской Федерации в 2014-2020 гг. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». С. 78.

бюджетной иерархии. Значительное расхождение в показателях говорит о том, что методика Минфина России не учитывает в полной мере оказываемое на бизнес давление неналоговых платежей. Фискальная нагрузка в соответствии с представленными выше расчетами в 2020 г. составила 42,02 %, что выше на 10,64 п.п.

Таблица 3.10 – Величина фискальной нагрузки в России с 2014 по 2020 годы, %¹

Показатель	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
По методике Минфина России	31,79	35,15	33,08	32,57	32,10	29,92	29,38	31,14	33,46	33,36	31,38
По предлагаемой методике	33,76	25,36	27,43	28,10	30,53	31,39	32,82	35,61	41,62	43,18	42,02
Отклонение в п.п.	-1,97	9,79	5,65	4,47	1,57	-1,47	-3,44	-4,47	-8,16	-9,82	-10,64

Заметим, что все сказанное ранее касается фискальных отношений государства и хозяйствующих субъектов. Вместе с тем, есть еще один уровень финансовой системы государства – уровень домохозяйств, который оценивается по отдельной методике. Нельзя недооценивать значение данной нагрузки: «Стоит учитывать, что при исчислении (назначении) неналоговых платежей нужно прогнозировать и увеличение общей нагрузки на материальное обеспечение граждан»², которая в конечном счете снижает долю платежеспособного спроса данной категории экономических субъектов, усиливая стагнационные тенденции в национальной экономике.

В качестве инструмента оценки денежных расходов домохозяйств Росстатом рассчитывается показатель «квазифискальная нагрузка на население»³ как доля

¹ Источник: разработано и составлено автором.

² Федулова М.В. Неналоговые платежи и перспектива их развития в налоговой системе РФ. Международный журнал гуманитарных и естественных наук. 2019. № 12-4. С. 160.

³ Об утверждении Методологических положений по расчету показателей денежных доходов и расходов населения: Приказ Росстата от 02.07.2014 № 465 (ред. от 20.11.2018). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

обязательных платежей и разнообразных взносов в общем объеме расходов населения. Что касается терминологического определения показателя, то Минфин России констатировал: «...трудно привести официальную формулировку ввиду того, что такое понятие не определено в законодательстве Российской Федерации. Тем не менее эти платежи в любом случае относятся к разряду “неналоговых платежей”¹». Состав показателя разнообразен: «...налоги, сборы, платежи по страхованию, взносы в общественные и кооперативные организации, проценты за кредит и иные платежи. Совокупность этих платежей, по мнению <...> Минфина России, можно условно приравнять к понятию “фискальные и квазифискальные платежи”»².

На рисунке 3.21 представлена динамика структуры анализируемого показателя, которая за 2013-2020 г. отражает постепенный рост совокупного объема платежей с 2015 года с 11,2 % до 13,5 % в 2020 году³. На основании представленной динамики напрашивается вывод, что фискальная нагрузка, которая представлена элементом «Взносы в общественные и кооперативные организации», практически не изменялась – за весь период произошел рост указанного направления только лишь на 0,1 %. Однако если подробнее изучить структуру всех четырех элементов и расходы, представленные в методических указаниях⁴, то можно сделать вывод, что бюджетно-фискальные и парафискальные платежи в структуре расходов населения, например, оплата проезда по платным участкам автодорог, оплата разного рода экспертиз, за получение государственных услуг, пошлины и другие платежи – не учитываются в расчетах нагрузки.

Напрашивается вывод, что в методике, перечисленные и подобные им затраты отчасти включены в расходы на потребление товаров, работ и услуг, отчасти не учитываются вовсе. Это снижает объективность показателя фискальной

¹ Письмо Минфина России от 13 декабря 2018 г. № 03-01-11/90665. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Письмо Минфина России от 13 декабря 2018 г. № 03-01-11/90665. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Баланс денежных доходов и расходов населения (новая методология) 39.69 Кб. 30.11.2021 [Электронный ресурс]. URL: <https://rosstat.gov.ru/folder/13397> (дата обращения: 21.11.2021).

⁴ Об утверждении Методологических положений по расчету показателей денежных доходов и расходов населения. Таблица II. Обязательные платежи и разнообразные взносы. Приказ Росстата от 02.07.2014 № 465 (ред. от 20.11.2018). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

нагрузки на население, сохраняя дискуссионной объективность и величину рассматриваемого показателя.

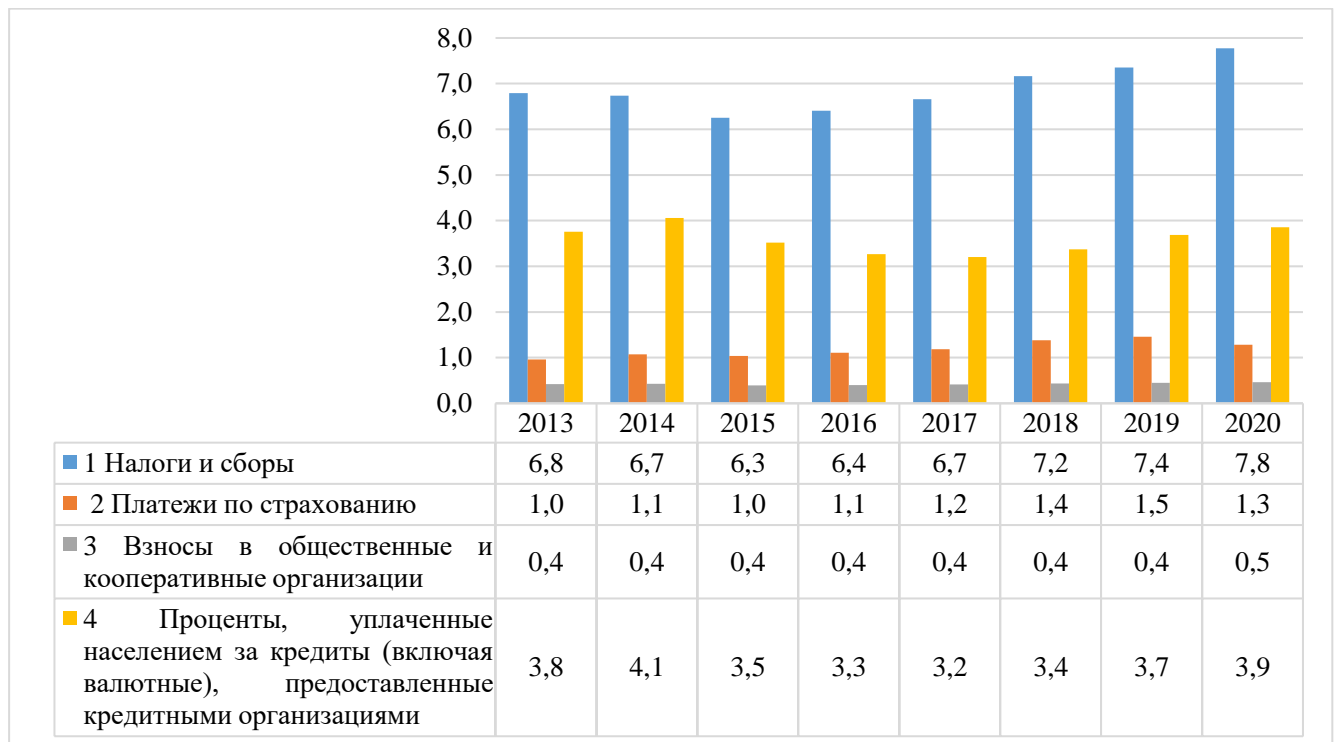


Рисунок 3.21 – Структура денежных расходов населения России с 2010 по 2020 г., %¹

Считаем целесообразным дополнить методику Росстата в части определения денежных расходов населения и ввести понятие «нагрузка фискальных неналоговых платежей на население», которое будет определять долю исключительно фискальных неналоговых платежей относительно совокупных доходов домохозяйств, а расчет производить по аналогии, по формулам (3.20) и (3.21).

Предложенные методические и концептуальные подходы к определению фискальной нагрузки разработаны с учетом фактора существующей совокупности неналоговых платежей. Однако в диссертации уже подчеркивалась задача пересмотра состава платежей и их последующей систематизации, конечной целью которой является выделение и оптимизация составляющей фискальных неналоговых платежей для повышения прозрачности и управляемости бюджетно-

¹ Баланс денежных доходов и расходов населения (новая методология) 39.69 Кб. 30.11.2021 [Электронный ресурс]. URL: <https://rosstat.gov.ru/folder/13397> (дата обращения: 21.11.2021).

налоговой системы России в целом.

3.4 Структурно-потокосное моделирование сферы администрирования фискальных неналоговых платежей

В предыдущих параграфах данной главы были рассмотрены отдельные компоненты сферы администрирования неналоговых платежей. Однако для объемного и целостного восприятия анализируемой категории, а также в целях её совершенствования и прогностики необходимо прибегнуть к моделированию. Под моделью администрирования фискальных неналоговых платежей следует понимать структуру, в которой сохранены и отражены наиболее существенные свойства анализируемого объекта. Построение модели сферы администрирования фискальных неналоговых платежей проведем с использованием методологии системного анализа и ТРИЗ¹. Назначение модели двояко: в том, чтобы локализовать объект анализа из всей области фискальных отношений, сфокусировав внимание на его характеристиках (включая основные противоречия и компромиссы), а также в том, чтобы определить наличие или отсутствие эмерджентных свойств. Присутствие последних является индикатором системности, когда объединение отдельных элементов может порождать принципиально новые качества, недостижимые ранее обособленным и разрозненным элементам вне объединяющей их системы.

Визуальное представление модели сферы администрирования неналоговых платежей приведено на рисунке 3.22. Прокомментируем детально уровни системы, имеющиеся в них компоненты, а также возникающие между ними противоречия.

Надсистемный уровень является совокупностью систем, по отношению к которому рассматриваемая нами система неналоговых платежей является

¹ Кукалев С.В. Правила творческого мышления, или Тайные пружины ТРИЗ: учебное пособие. С.В. Кукалев. М. : ФОРУМ : ИНФРА-М, 2014. 416 с.: ил. (Высшее образование). С. 30-37.

подчиненной, а также который должен способствовать созданию эмерджентных свойств. В нашем случае надсистема включает в себя блоки инициации, регуляtorики и контроля.



Рисунок 3.22 – Структурно-потоковая модель администрирования неналоговых платежей¹

Блок инициации в своей основе содержит механизм инициирования

¹ Источник: разработано и визуализировано автором. Стрелками разного цвета обозначено движение различного материала потока в модели: синим цветом – информация (нормативная правовая), зеленым – финансовые ресурсы, красным – информационное взаимодействие в рамках контрольных процедур.

нормативных правовых актов в сфере бюджетно-налоговых отношений субъектами законодательной инициативы федерального и регионального уровней власти в соответствии со статьей 104 Конституции Российской Федерации¹.

Помимо стандартных парламентских этапов рассмотрения законодательной инициативы активно используется так называемое «нулевое чтение» в Общественной палате Российской Федерации и оценка регулирующего воздействия на Портале проектов нормативных правовых актов², в рамках которых реализуется механизм прямой демократии – возможности участия граждан России в обсуждении законодательных инициатив. «Целью оценки регулирующего воздействия является повышение качества регулирования с помощью детального формализованного анализа создаваемых им последствий для различных социальных групп и общества в целом»³.

На основании соответствующего запроса к API раздела «Открытые данные» портал сообщил о наличии в базе данных 13 рассмотренных законодательных инициатив с 2013 по 2021 г. (более ранний период в базе не представлен). Это означает, что в среднем рассматривалось 1,625 инициативы ежегодно, зарегистрированные в соответствии с требованиями процедуры только на федеральном уровне. Если же расширить временной горизонт и учесть региональные, а также, не дошедшие до официального обсуждения инициативы – расчетный показатель необходимо будет как минимум удвоить. В любом случае данный показатель является недетерминированной вероятностной величиной финансовых индикаторов. Математически это несложно доказать, если определить предел частоты наблюдений события «регистрация законодательной инициативы» по каждому из двух видов (бюджетно-фискальных и парафискальных) неналоговых платежей по формуле 3.21.

¹ Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Официальный сайт для размещения информации о подготовке федеральными органами исполнительной власти проектов нормативных правовых актов и результатах их общественного обсуждения. URL: <https://regulation.gov.ru/>

³ Оценка регулирующего развития: шесть лет в России. Аналитический доклад. Министерство экономического развития Российской Федерации. Департамент оценки регулирующего воздействия Москва, 2017 год. 101 с. С. 100.

$$P(Z) = \lim_{N \rightarrow \infty} \frac{n_{fp}}{N_{fp}} + \lim_{N \rightarrow \infty} \frac{n_{pp}}{N_{pp}}, \quad (3.21)$$

где P – вероятность наступления события Z (законодательная инициатива);

n_{fp} и n_{pp} – количество инициатив по введению бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей соответственно, дошедших до стадии законопроекта;

N_{fp} и N_{pp} – совокупное количество анонсируемых инициатив по введению бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей соответственно.

В формуле (3.21) мы учли аддитивное свойство вероятности, определяемое по формуле (3.22), помимо которого данный показатель характеризуется неотрицательностью в формуле (3.23), а также конечностью или ограниченностью целой величиной в формуле (3.24), что логически понятно и не требует доказательства:

$$P(\sum_i Z_i) = \sum_i P(Z_i), \text{ если } Z_i Z_j = \emptyset, \text{ при } i \neq j \quad (3.22)$$

$$\forall Z \in X : P(Z) \geq 0 \quad (3.23)$$

$$P(X) = 1 \quad (3.24)$$

Поскольку величины n и N являются стохастическими, спрогнозировать вероятность появления новой законодательной инициативы не представляется возможным. Однако формулу (3.21) можно использовать при определении вероятности принятия законопроекта из всего множества внесённых на рассмотрение (зарегистрированных) законодательными органами инициатив.

Противоречие 1. В предыдущих главах диссертации отмечалось, что рост количества законодательных инициатив по введению новых неналоговых платежей был связан с задачей поиска дополнительных источников доходов бюджетов всех уровней при одновременной невозможности наращивания «официальной» налоговой нагрузки. Выход был найден в создании дополнительных доходных источников вне налоговой системы, что выразилось в генерации законодательных инициатив в части введения бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей. При этом функционирующие механизмы общественного и

парламентского контроля не стали сдерживающим фактором, несмотря на то, что в их составе предусмотрены процедуры оценки эффекта законодательной инициативы.

В рамках процедуры регулирующего воздействия любого нового проекта акта предполагается: перечисление субъектов экономической деятельности (раздел 7)¹, проведение анализа влияния социально-экономических последствий реализации проекта акта на деятельность субъектов малого и среднего предпринимательства (раздел 7.1), а также проведение оценки возможных поступлений или расходов бюджетно-налоговой системы (раздел 9). Целесообразно раздел 7.1 дополнить расчетом изменения величины налоговой и фискальной нагрузки до и после принятия нового акта (авторские методики представлены в параграфе 3.3 диссертации), а в раздел 9 включить требование учета не только возникающих бюджетных доходов (включая бюджетно-фискальные неналоговые платежи), но и иных платежей в пользу уполномоченных лиц, которые наделены государством фискальными полномочиями (сбором парафискалитетов).

Кроме того, стоит ввести обязательное требование предоставления вместе с новым актом финансово-экономического обоснования с последующим его экспертированием профильными парламентскими комитетами, а также научными организациями. На сегодняшний день Государственной Думой Российской Федерации определено обязательное наличие обоснования только «в случае внесения законопроекта, реализация которого потребует материальных затрат»². Данное положение уточняется регламентом Правительства России, который в пункте 53(1) устанавливает необходимость представления финансово-экономического обоснования не только при осуществлении дополнительных расходов, но и в случае поступления дополнительных доходов бюджетами

¹ Об утверждении формы сводного отчета о проведении оценки регулирующего воздействия, формы заключения об оценке регулирующего воздействия, методики оценки регулирующего воздействия: приказ Минэкономразвития России от 27.05.2013 № 290 (ред. от 02.10.2021. Абзац 1197-1267. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² О Регламенте Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации. Абзац 1813. Постановление Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации от 22.01.1998 № 2134-II ГД (ред. от 21.12.2021). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

бюджетной системы России¹. На наш взгляд, финансово-экономическое обоснование должно стать обязательным элементом каждого законопроекта, особенно иницируемого к введению в фискальной сфере. Оно должно носить комплексный характер, содержать аналитическую и прогностическую составляющие на основе финансовых, экономических и статистических методов исследования.

Помимо этого, в обосновании должны быть подробно аргументированы величина ставок платежей, а также механизм их динамической корректировки в обе стороны в соответствии с рыночными условиями (рост или спад экономики), с величиной инфляции и др.² Стоит отметить, что подобный механизм корректировки уже работает при установлении кадастровой стоимости имущества по соответствующему налогу. Это важно, поскольку отмечается, что «...при формировании неналоговых платежей <...> в ряде случаев ставки не соответствовали рыночным условиям, в нормативных правовых актах не определены сроки пересмотра ставок и необходимость индексации их с учетом уровня инфляции, а когда индексация производилась, её размеры не соответствовали уровню инфляции, что привело к занижению прогнозных и фактических размеров поступления неналоговых доходов»³.

Противоречие 2. Указанная выше положительная динамика количества вносимых на рассмотрение актов характеризуется снижением их качества, поскольку у законодателя остается меньше времени на единицу инициативы для детальной проработки документа. Отмечается, что «...современное бюджетное законодательство должно содержать не только нормы, устанавливающие порядок использования доходов, но и [должно – прим. автора] регламентировать бюджетные принципы их формирования...»⁴. Уточним – не только бюджетные, но

¹ О Регламенте Правительства Российской Федерации и Положении об Аппарате Правительства Российской Федерации". Постановление Правительства России от 01.06.2004 № 260 (ред. от 23.12.2021). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». Абзац 336-345.

² Промежуточный доклад по НИР «Финансовое стимулирование экономики в период чрезвычайных ситуаций» (конкурс на выполнение междисциплинарных научно-исследовательских работ, финансируемых из средств ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова» в 2021 году), научный руководитель Колчин С.П.

³ Ряховский Д.И., Акулова Н.Г. Неналоговые платежи в налоговой системе России. Проблемы современной экономики. 2015. № 4 (56). 2015. С. 88.

⁴ Васильева Н.В. Современное состояние системы налогов и сборов: правовой аспект. Baikal Research Journal. 2016.

и общие принципы.

В этой связи считаем необходимым для законодательных инициатив сферы введения новых фискальных обязательств экономических субъектов применять подход предварительной оценки непротиворечивости вводимых актов уже действующим положениям законодательства. Предлагаемый алгоритм таков:

1) оценка концептуальной возможности введения нового фискального обязательства на основе норм и принципов НК РФ и БК РФ, а также иных источников профильного нормативно-правового регулирования;

2) сравнение элементной базы (рисунок 3.4) и механизма вводимого обязательства с уже существующими налогами, сборами и иными платежами;

3) документальное определение правовой природы платежа и внесение соответствующих положений в профильный регулирующий нормативный акт.

Противоречие 3. Введение большинства фискальных неналоговых платежей осуществлялось без пилотной обкатки и проверки эффективности налагаемых обременений на практике. Данное обстоятельство существенно снижает качество административных процедур, негативно влияя на деловой климат, а порой и увеличивая социальную напряжённость в обществе. В качестве положительного примера стоит привести действующий до конца 2022 г. эксперимент по замене курортного платежа гостиничным¹. Полученный опыт говорит о необходимости введения методики пилотной обкатки-тестирования каждого нового фискального неналогового платежа.

Методика включает в себя последовательно следующие шаги:

1) определение основных характеристик пилотного проекта – целей, задач, временных рамок, субъектов и объектов, правил участия, целевых индикаторов;

2) выбор участников, их прав и обязанностей – определение круга плательщиков, регулирующих органов, а также правил взаимодействия в период тестового введения фискального неналогового платежа;

3) детализация сценария пилотного проекта – утвержденный поэтапный план

Т. 7. № 2. С. 8.

¹ Гордиенко М.С. Перспективы курортного и гостиничного сборов в системе неналоговых платежей РФ. Экономика. Информатика. 2020. 47 (3). С. 533-544.

введения платежа с указанием роли каждого участника;

4) сбор динамических данных при реализации пилотного проекта (больших данных) по всем указанным выше пунктам проекта;

5) подведение итогов – анализ собранных статистических данных, а также отзывов субъектов-плательщиков вводимого платежа о прохождении процедуры администрирования и контроля. Оценка влияния нововведений на деловой климат и их соизмеримость с использованием аккумулированных финансовых ресурсов в публичных целях.

Блок управления представлен профильными субъектами исполнительной власти России преимущественно финансового направления – Минфин России, Минэкономразвития России и др. После завершения законодательного принятия фискального неналогового платежа указанные органы обязаны подготовить необходимые подзаконные акты. Стоит отметить, что в последнее время регуляторный функционал детализируется преимущественно в подзаконных актах (постановления Правительства России; ведомственные приказы, инструкции; акты субфедерального уровня), по отношению к которым основной закон имеет отсылочные нормы, являясь «рамочным». Такой подход, на наш взгляд, в полноте отвечает требованиям «ручного управления», характеризуется удобством оперативной корректировки подзаконных актов в сжатые сроки по сравнению с длительным процессом внесения изменений в действующий законодательный акт и оправдан в кризисный период, однако он не носит стратегического характера, так необходимого для укрепления делового климата в стране¹.

Противоречие 4. Размытость правового и фискального статуса является причиной низкого качества административных процедур по платежам, находящимся в сфере ведения сразу нескольких органов государственного управления, что также является дополнительным функциональным, иногда и непрофильным, обременением². Так, например, применительно к экологическим

¹ О стратегическом планировании в Российской Федерации: федеральный закон от 28.06.2014 № 172-ФЗ (последняя редакция). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Пример последнего обстоятельства подробно приведен в параграфе 3.1 диссертации, когда рассматривались полномочия таможенных органов в части утилизационного сбора.

платежам отмечается, что «помимо налогоплательщика и администратора (налогового органа) предусматривается участие <...> дополнительного субъекта – природоохранного органа, подтверждающего достоверность представленных в налоговой декларации данных о фактических уровнях негативного воздействия на окружающую среду, что потенциально может породить споры о величине налоговой базы»¹.

В этой связи необходимо создание единого реестра всех платежей по аналогии с уже имеющимся реестром доходов бюджета, в котором отражались бы сферы полномочий исполнительных органов власти – были бы видны пересекающиеся сферы для дальнейшего упорядочивания административных процедур. В такой ситуации очевидным является необходимость межведомственного обмена информацией, что потребует доработки соответствующих ресурсов как Минфина России, так и электронных баз иных органов государственного управления.

Противоречие 5. На одном из последних круглых столов по профильной тематике отмечалось, что деформирован канал обратной связи, поскольку субъекты фискальных отношений – плательщики, не знают, куда обращаться с вопросами, разъяснениями и жалобами². Формально за Минфином России закреплено методологическое сопровождение сферы неналоговых платежей, однако, оно реализуется узко – в области выработки ведомственных решений³.

В связи с этим отдельным стратегическим вопросом является создание единого методологического центра, который будет: вести разъяснительную работу по платежам; являться координационным механизмом между различными администраторами; вести реестр неналоговых платежей как минимум на период наличия таковых в фискальной сфере России. Таким центром вполне может быть одно из уже действующих подразделений Минфина России, задачей которого

¹ Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 9 (сентябрь), 2019 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-9-sent-2019> (дата обращения 24.09.2020). С. 95.

² О неналоговых платежах предпринимателей: круглый стол. 29.04.2021 г. Совет Федерации Федерального Собрания Российской Федерации. [Электронный ресурс]. URL: <http://council.gov.ru/events/news/126473> (дата обращения: 21.07.2021).

³ Об утверждении Регламента Министерства финансов Российской Федерации: приказ Минфина России от 14.09.2018 № 194н (ред. от 13.10.2021). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

будет подготовка объективных решений, купирование тактических проблем в вопросах исчисления и уплаты, синхронизация функциональных сфер ответственности администрирующих федеральных органов исполнительной власти (ФОИВ), и достижение полноты реализации обязательств плательщиками-хозяйствующими субъектами.

Блок государственного финансового контроля представлен Счетной палатой Российской Федерации, контрольно-счетными органами субфедерального уровня.

Противоречие 6. На сегодняшний день блок контроля участвует преимущественно в санкционированных контрольных мероприятиях, не имея иных более широких полномочий. Пример указанного нами ранее в параграфе 2.1 судебного дела подтверждает, что даже в рамках согласованной запланированной проверки ведомство имеет полномочия аудита исключительно в сфере использования бюджетных средств¹. Данный факт серьезно ограничивает контрольный потенциал ведомства, снижая тем самым корректирующий эффект.

Именно поэтому Счетная палата Российской Федерации планирует перейти от формального контроля расходов к контролю результатов². Данное обстоятельство существенно, учтём его при обсуждении процесса реструктуризации совокупности неналоговых платежей.

Противоречие 7. Каждый ФОИВ имеет собственную обособленную систему государственного внутреннего финансового контроля. Очевидной является необходимость интеграции подобных систем для повышения качества контрольных процедур для большей обоснованности и объективности принимаемых решений. Так, например, по фоновым концентрациям веществ водных объектов для расчета платежей проводится подбор данных по средним величинам, поскольку оперативный обмен данными между ведомствами отсутствует³. По негативному воздействию на окружающую среду информация о

¹ Постановление от 24 ноября 2020 г. по делу № А28-3770/2019. Портал «Судебные и нормативные акты» [Электронный ресурс]. URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/anOv7Q764KVC/> (дата обращения: 02.06.2021).

² Кудрин А.Л. Счетная палата РФ: конструктивный диалог с ФОИВ. Стенограмма рабочего совещания. 9 декабря 2021 года. 10 с. С. 2.

³ О неналоговых платежах предпринимателей: круглый стол. 29.04.2021 г. Совет Федерации Федерального Собрания Российской Федерации. [Электронный ресурс]. URL: <http://council.gov.ru/events/news/126473> (дата обращения: 21.07.2021).

водопользователях, сбрасывающих сточную воду в водные объекты, собирает Росприроднадзор, Роспотребнадзор; а информацию о имеющихся в воде веществах и экологическом фоне – Росгидромет, Росводресурс. Вследствие отсутствия координации и обмена данными облагаемую базу платежей определить невозможно, как невозможно и спланировать их будущие поступления. В такой ситуации процедуры администрирования могут быть дороже, чем сам взимаемый платеж. Вместе с тем, задача подобных контрольных мероприятий и не должна носить первоначально фискального характера. Введение экологических платежей направлено на проведение экологосберегающих мероприятий¹, именно в этом направлении должен быть направлен вектор контрольных процедур.

Системный уровень представлен механизмом сбора, распределения и перераспределения фискальных неналоговых платежей. «Именно система, выполняя свое отраженное в модели назначение, дает надсистеме те ресурсы, те свойства, которые позволяют ей жить и развиваться. Также как надсистема дает системе стимул к развитию и это развитие направляет»². С приведенным утверждением можно согласиться вполне, но стоит уточнить некоторые существенные детали.

Системный уровень в отличие от надсистемного описывается математически при помощи уравнений нелинейной регрессии шестого порядка. Определение модели проводилось методом подгонки трендовых моделей (рисунок 3.23), при условии, что коэффициент детерминации R^2 должен стремиться к максимуму (чем ближе значение этого показателя к 1, тем выше доля дисперсии зависимой переменной, объясняемая рассматриваемой моделью).

Зависимой переменной является объем неналоговых платежей (y) в анализируемом периоде с 2010 по 2020 г.

Регрессионная модель для бюджетно-фискальных неналоговых платежей

¹ Отчет по НИР «Методология налогового регулирования инвестиций в ракурсе политики ресурсосбережения» (конкурс на выполнение научно-исследовательских работ и научно-практических разработок, финансируемых (софинансируемых) из средств ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова в 2017 г.), научный руководитель Шувалова Е.Б.

² Кукалев С.В. Правила творческого мышления, или Тайные пружины ТРИЗ: учебное пособие. С.В. Кукалев. М. : ФОРУМ : ИНФРА-М, 2014. 416 с.: ил. (Высшее образование). С. 37.

представлена в формуле (3.25), для парафискальных неналоговых платежей в формуле (3.26):

$$y_{\text{бфнп}} = 172,78 + 201 \cdot x - 112,2 \cdot x^2 + 30,435 \cdot x^3 - 3,9233 \cdot x^4 + 0,24 \cdot x^5 - 0,0056 \cdot x^6 + \varepsilon \quad (3.25)$$

$$y_{\text{пнп}} = 1117,6 - 2069,5 \cdot x + 1337,1 \cdot x^2 - 381,39 \cdot x^3 + 54,009 \cdot x^4 - 3,7042 \cdot x^5 + 0,0982 \cdot x^6 + \varepsilon \quad (3.26)$$

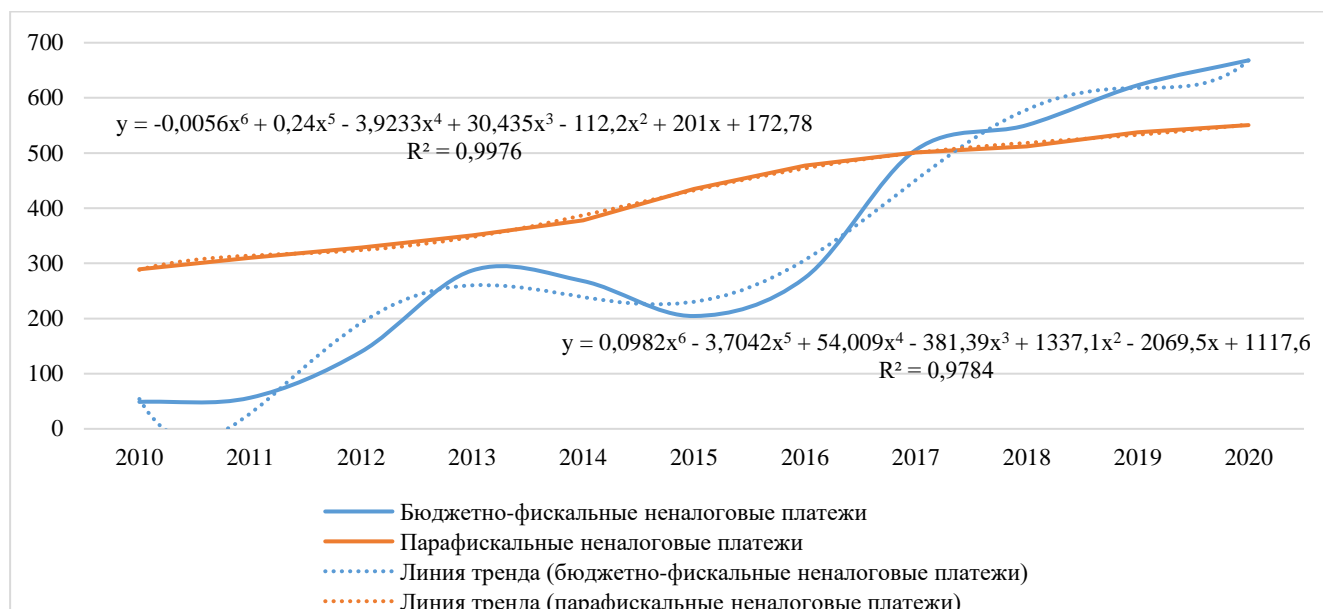


Рисунок 3.23 – Определение уравнений регрессии с применением трендовых моделей динамики объема бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей в России с 2010 по 2020 г., млрд р.¹

Данные модели позволяют определить общее количество собранных фискальных неналоговых платежей по каждому виду при помощи интегрирования. Нахождение первообразной и иную техническую часть расчетов опустим, представим сразу результаты (рисунок 3.24). Для бюджетно-фискальных платежей подынтегральная величина составит:

$$\int_1^{10} (172,78 + 201x - 112,2x^2 + 30,435x^3 - 3,9233x^4 + 0,24x^5 - 0,0056x^6) dx = 3756,56$$

Для парафискальных неналоговых платежей подынтегральная величина составит:

$$\int_1^{10} (1117,6 - 2069,5x + 1337,1x^2 - 381,39x^3 + 54,009x^4 - 3,7042x^5 + 0,0982x^6) dx = 2581,65$$

¹ Источник: разработано и визуализировано автором. Подгонка трендовой модели проводилась в пакете программ MS Excel 2016.

Подобный аппарат может быть крайне полезен в условиях получения неполных данных, а также при наличии задач прогнозирования поступлений.

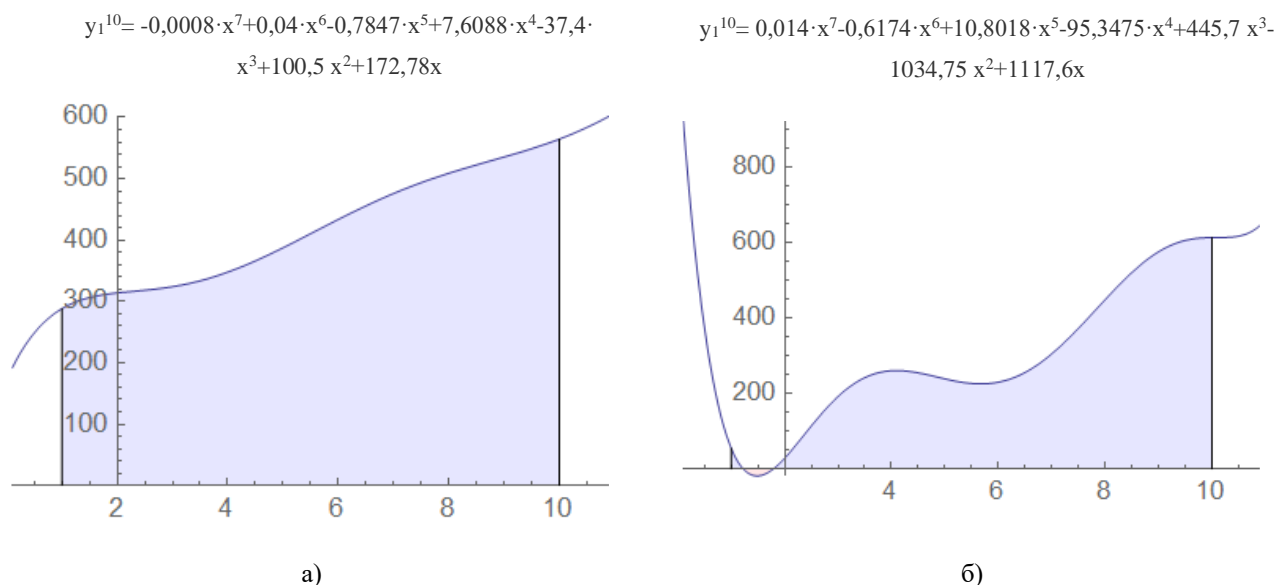


Рисунок 3.24 – Графики интегральных функций (первообразных) для бюджетно-фискальных (а) и паракискальных (б) неналоговых платежей с 2010 по 2020 годы, млрд р.¹

Кроме того, как известно, нахождение производной функции позволяет определить скорость изменения функции в анализируемой точке интервала. Функция в нашем случае описывает динамику изменения объемов поступления фискальных неналоговых платежей, следовательно, производная будет характеризовать скорость изменения объемов поступления неналоговых платежей в любой из моментов времени в анализируемом периоде с 2010 по 2020 г.

Проведем расчеты по нахождению первой производной для регрессионного уравнения, описывающего динамику бюджетно-фискальных платежей:

$$\begin{aligned} \frac{d}{dx} (-0,0056 \cdot x^6 + 0,24 \cdot x^5 - 3,9233 \cdot x^4 + 30,435 \cdot x^3 - 112,2 \cdot x^2 + 201 \cdot x + 172,78)' &= (172,78)' + \\ &+ (201 \cdot x)' + (0,24 \cdot x^5)' + (30,435 \cdot x^3)' + (-0,0056 \cdot x^6)' + (-112,2 \cdot x^2)' + (-3,9233 \cdot x^4)' = \\ &= 201 + 1,2 \cdot x^4 + 91,305 \cdot x^2 + (-0,0336 \cdot x^5) + (-224,4 \cdot x) + (-15,6932 \cdot x^3) = \\ &= -0,0336 \cdot x^5 + 1,2 \cdot x^4 - 15,6932 \cdot x^3 + 91,305 \cdot x^2 - 224,4 \cdot x + 201 \end{aligned}$$

¹ Источник: рассчитано и визуализировано автором в математической среде разработки Wolfram Mathematica 12.2. На рисунке временной отрезок 2010-2020 гг. условно разделен на 10 частей, каждая из которых соответствует 1 году.

Проведем расчеты по нахождению первой производной для регрессионного уравнения, описывающего динамику поступления парафискальных платежей:

$$\begin{aligned} \frac{d}{dx} (0,0982 \cdot x^6 - 3,7042 \cdot x^5 + 54,009 \cdot x^4 - 381,39 \cdot x^3 + 1337,1 \cdot x^2 - 2069,5 \cdot x + 1117,6)' = \\ = (1117,6)' + (1337,1 \cdot x^2)' + (54,009 \cdot x^4)' + (0,0982 \cdot x^6)' + (-2069,5 \cdot x)' + (-3,7042 \cdot x^5)' + \\ + (-381,39 \cdot x^3)' = 0 + 2674,2 \cdot x + 216,036 \cdot x^3 + 0,5892 \cdot x^5 + (-2069,5) + (-18,521 \cdot x^4) + \\ + (-1144,17 \cdot x^2) = 0,5892 \cdot x^5 - 18,521 \cdot x^4 + 216,036 \cdot x^3 - 1144,17 \cdot x^2 + 2674,2 \cdot x - 2069,5 \end{aligned}$$

Пользуясь расчетным методом на основе найденной функции производной или графическим методом на основании графиков производных, представленных на рисунке 3.25, мы можем определить скорость изменения поступающих объемов фискальных неналоговых платежей двух видов в любой момент времени.

Исходя из этого ритм неналоговых платежей – процесс изменения объема перечисленных плательщиком получателю неналоговых платежей во времени, зависящий от макро- и микроэкономических тенденций среды.

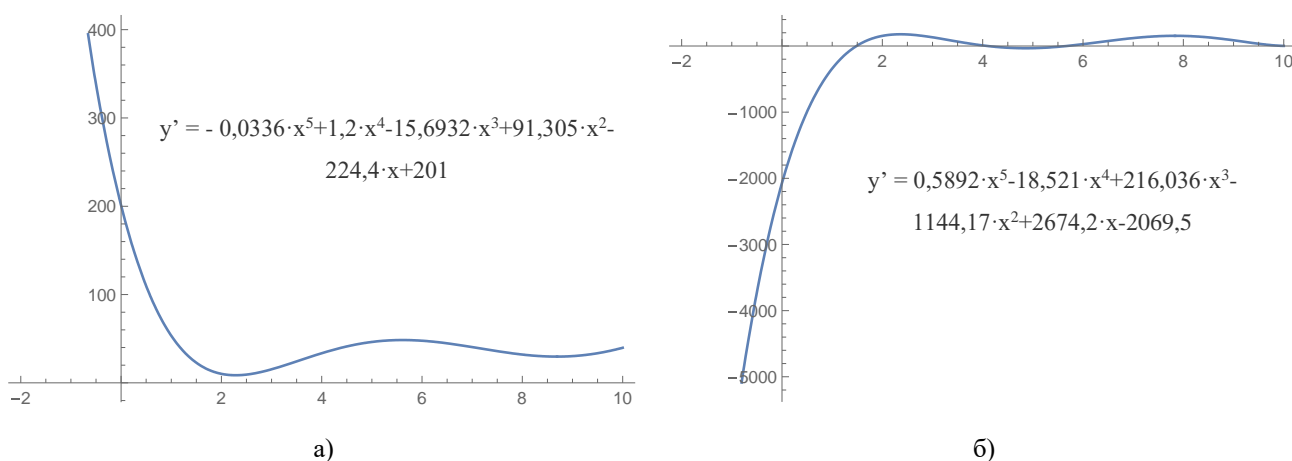


Рисунок 3.25 – Графики производной полинома шестой степени для бюджетно-фискальных (а) и парафискальных (б) неналоговых платежей с 2010 по 2020 годы, млрд р.¹

При необходимости можно провести и более точные расчеты, уменьшая временную шкалу. Кроме того, из рисунка видно, что колебание кривых взаимно

¹ Источник: рассчитано и визуализировано автором в математической среде разработки Wolfram Mathematica 12.2. На рисунке временной отрезок 2010-2020 гг. условно разделен на 10 частей, каждая из которых соответствует 1 году.

противоположно, что позволяет сделать вывод о целесообразности проводимой диверсификации (наличии именно двух источников фискальных неналоговых платежей в структуре доходов) в фискальных целях.

Подобная детерминируемость показателя поступления неналоговых платежей, тем не менее, требует уточнения некоторых особенностей и противоречий самого процесса уплаты, распределения и перераспределения.

Противоречие 8. Качество администрирования существенно снижается для платежей с изменяемым статусом, при этом целью подобной корректировки является достижение обратного эффекта. Подчас этого не происходит по причине замены администратора или нормативных требований по платежу, вследствие нормативных пробелов указанного процесса. Для предотвращения подобной ситуации, перед изменением статуса конкретного платежа необходимо:

1) подготовить прогноз неналоговых доходов по платежу с изменяемым статусом в двух вариантах: стандартный при сохранении статуса неизменным, альтернативный при изменении статуса платежа. Это позволит оценить концептуальную целесообразность и возможность корректировки статуса;

2) установить переходный период в течение которого передающий и получающий в своё ведение администраторы должны координировать свои решения, регистры отчетности и каналы взаимодействия с плательщиками;

3) возложить на методологический профильный орган (формально сейчас это Минфин России) обязанность мониторинга проведения всех процедур и показателей, связанных с изменением статуса платежа;

4) поручить органу внешнего государственного финансового контроля провести аудит эффективности, оценить наличие или отсутствие выпадающих доходов, выявить их причины и предложить способы их исключения.

Противоречие 9. В рамках рассмотренной выше проблемы, а также в сложившихся условиях взимания фискальных неналоговых платежей наблюдались факты появления выпадающих доходов бюджета. Представим наиболее частые случаи с подходами по оценке объемов указанных величин в таблице 3.11.

Таблица 3.11 – Обстоятельства возникновения и подходы выявления выпадающих доходов при уплате неналоговых платежей¹

Обстоятельства возникновения выпадающих доходов	Метод выявления
При изменении статуса платежа	План-фактный анализ стоимостных величин
При устаревании параметров административных процедур	Оценка стоимостного эквивалента фактических поступлений, а также возможных поступлений при обновлении параметров процедур
При отсутствии норм регулирования в законодательстве	Оценка стоимостного эквивалента, исходя их натуральных показателей регулируемой сферы

Последние два варианта связаны с отсутствием или несвоевременной корректировкой методики прогнозирования доходов конкретного администратора. «В результате по неналоговым доходам в Минфин России представляются прогнозы, рассчитанные по устаревшим методикам или вообще без применения методик, зачастую на основе фактически поступивших доходов в предыдущие годы»². Ранее регламентация подобной деятельности проводилась на основании писем Минфина России³. Позднее в 2016 г. было принято постановление Правительства России, устанавливающее общие требования к методике прогнозирования поступлений доходов каждого администратора⁴, представленные на рисунке 3.26.

В документе описываются стереотипные подходы и методы прогнозирования поступлений, в том числе от фискальных неналоговых платежей, в бюджетную систему России. Указанный документ стал серьезным шагом к повышению качества процедур администрирования доходов, несмотря на то, что он не лишен недостатков. Таким образом, на сегодняшний день документально «закреплена

¹ Источник: разработано и составлено автором.

² Крохина Ю.А. Неналоговые платежи в структуре бюджетных доходов: проблемы законодат. регулирования, планирования и администрирования. Регион: системы, экономика, управление. 2014. № 3 (26). С. 175.

³ Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 6 (июнь), 2014 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-6-nbsp-iyun-2014-nbsp-g-789#> (дата обращения 24.09.2020). С. 70.

⁴ Об общих требованиях к методике прогнозирования поступлений доходов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации: постановление Правительства России от 23.06.2016 № 574 (ред. от 14.09.2021). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

необходимость разработки и утверждения по согласованию с Минфином России методики прогнозирования поступлений доходов всеми главными администраторами доходов федерального бюджета, в том числе не являющимися федеральными органами исполнительной власти»¹. Технически с 2022 г. эта деятельность осуществляется через ГИИС УОФ «Электронный бюджет», которая будет применяться при составлении проекта федерального бюджета России на 2023 – 2025 годы и уточнения поступлений в текущем году.

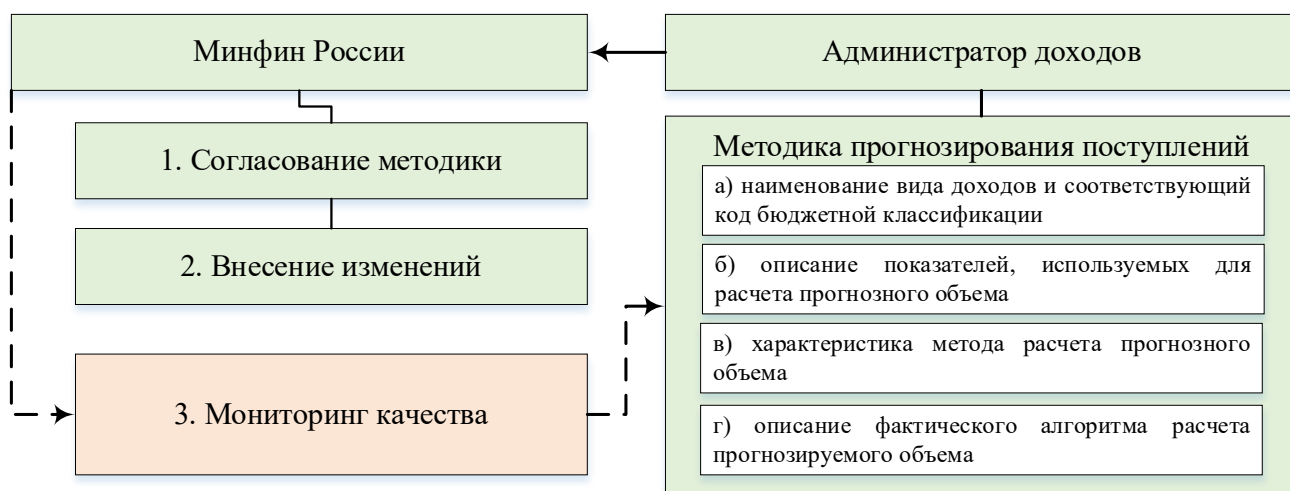


Рисунок 3.26 – Участники процесса формирования методики прогнозирования поступлений администраторов доходов бюджета²

Тем не менее, анализ указанных документов свидетельствует о недостатках, отмеченных ещё в 2015 г.: «на федеральном уровне отсутствует система мониторинга исполнения главными администраторами доходов бюджета полномочий по осуществлению бюджетного прогнозирования, в том числе в части разработки и актуализации методического сопровождения, своевременного и в полном объеме представления прогнозов доходов и расчетов к ним, финансово-экономического обоснования устанавливаемых ставок платежей»³. Тезис

¹ О внесении изменений в методики прогнозирования поступлений доходов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, вместе с письмом Минфина России от 20.10.2021 № 23-06-06/84596. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Источник: составлено и визуализировано автором.

³ Васюнина М.Л. Совершенствование управления доходами бюджетов в Российской Федерации. Финансы и кредит, 2015 № 9. С. 42.

подтверждается анализом наличия и характеристик действующих методик администраторов доходов, результаты которого представлены на рисунке 3.27.

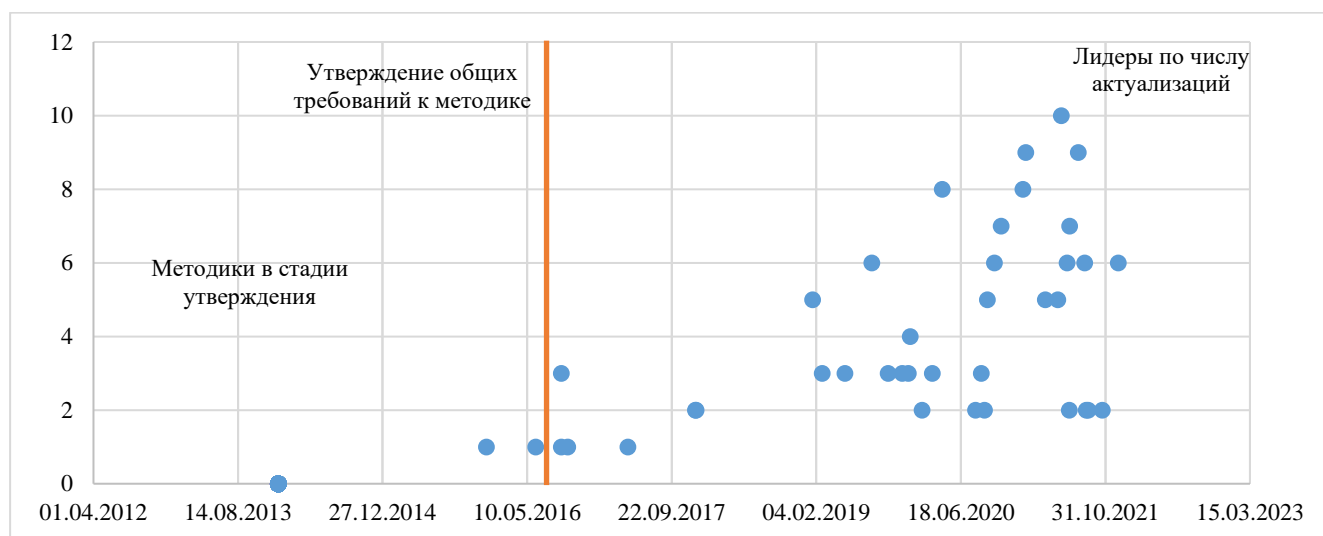


Рисунок 3.27 – Распределение администраторов доходов по дате и количеству обновлений в методику прогнозирования доходов бюджета¹

Из разработанных 81 проекта методик прогнозирования доходов, представленных в Минфин России, согласованы 69. Из 12 не согласованных – методики 5 главных администраторов, разработка соответствующего документа по которым носит рекомендательный характер: Роснедра, Росздравнадзор, Минпросвещения России, Росрыболовство, Росаккредитация, Роспатент, ФСО России. К первым десяти лидерам по частоте обновления методик относятся: Росстандарт, Роструд, Росавтодор, Минкультуры России, Росавиация, Минсельхоз России, ФАС России, МВД России, Минобрнауки России, Казначейство России. Характерно, что у некоторых администраторов ещё до вступления в силу документа, обязывающего провести разработку методики прогнозирования доходов, уже были разработаны собственные методики (ПФР, Минтруд России).

Среди основных замечаний по качеству подготовки методик следующие²:

¹ Источник: составлено и визуализировано автором. Красной вертикальной линией обозначена дата принятия документа, обязывающего провести разработку методики: Об общих требованиях к методике прогнозирования поступлений доходов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации: постановление Правительства России от 23.06.2016 № 574 (ред. от 14.09.2021). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² О федеральном бюджете на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов от 15 октября 2021 г. № ЗСП-198/16-09 (утверждено Коллегией Счетной палаты Российской Федерации (протокол от 15 октября 2021 г. № 64К (1507)).

- 1) несоответствие метода расчета доходов оцениваемому объекту;
- 2) отсутствие методик по некоторым видам доходов в соответствии с КБК;
- 3) отсутствие показателей по взысканию задолженности;
- 4) несоблюдение горизонта планирования – текущий финансовый год и плановый период (концепция «1 текущий год + 2 года планового периода»).

Практический опыт свидетельствует о том, что прогнозные параметры являются объектом манипуляции – первоначальный прогноз занижается, а затем изменяется в сторону увеличения. Причем «за несколько месяцев до завершения года прогнозные показатели корректируются под реально поступающие доходы»¹. Поэтому очевидным остается факт того, что «необходима и система общих для всех администраторов и обязательных для выполнения стандартов»². На сегодняшний день она находится на стадии становления и начального развития.

Противоречие 10. Неналоговые платежи помимо отраслевого деления перераспределяются в соответствии с принципом бюджетного федерализма, «в бюджетном законодательстве некоторые из них поименованы в составе неналоговых доходов бюджетов различных уровней»³. Анализ перечня поступлений, подлежащих учету и распределению между бюджетами бюджетной системы России свидетельствует о том, что в общем перечне наименований 25 % неналоговых платежей направляются в федеральный бюджет в полном объеме неделимо; 56 % неналоговых платежей направляются на субфедеральный уровень в полном объеме (в составе 33,6 % платежей регионального уровня и 66,4 % муниципального), 18 % дробятся между всеми уровнями бюджетной системы, а чуть менее 1 % распределяется в порядке, установленном соглашением в соответствии с действующим законодательством. В количественном измерении подобная классификация представлена на рисунке 3.28.

заключение Счетной палаты Российской Федерации на проект федерального закона. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹ Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 6 (июнь), 2014 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-6-nbsp-iyun-2014-nbsp-g-789#> (дата обращения 24.09.2020). С. 73.

² Абрамов А.П. Квазиналоги: проблемы администрирования. Налоги и финансовое право. 2012. № 9., С. 116.

³ Волков В.В. Вопросы соотношения налоговых и неналоговых обязательных платежей. Государственный аудит. Право. Экономика. 2009. № 4. С. 41.

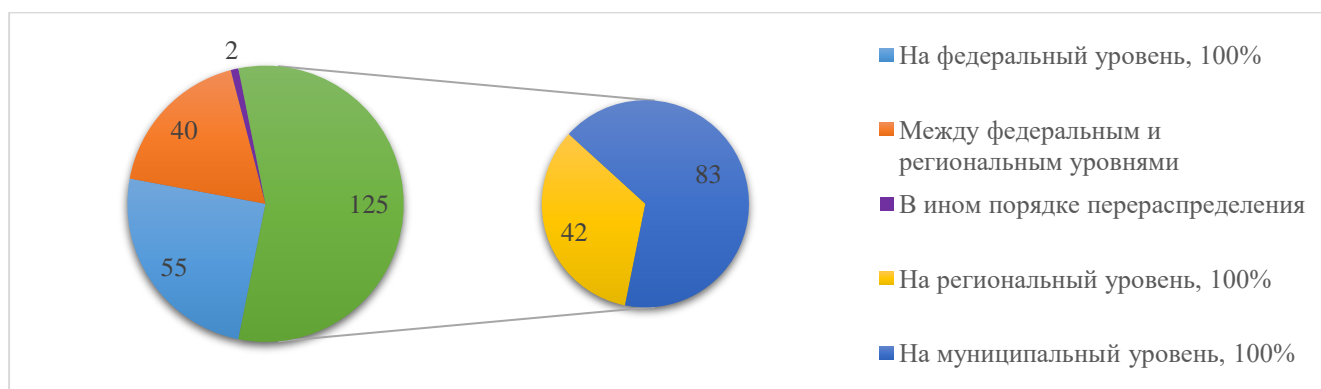


Рисунок 3.28 – Распределение количества фискальных неналоговых платежей по уровням бюджетно-налоговой системы России в рамках межбюджетных отношений в 2022 г., единиц¹

Подобная схема перераспределения платежей является дополнительным фактором усложнения сферы межбюджетных отношений, которая всегда является наиболее дискуссионной, вызывает частые прения в ходе обсуждения пропорций перераспределения между представителями различных уровней бюджетной системы России². Отметим, что универсального решения этой проблемы не существует, задача бюджетного выравнивания является актуальной постоянно, а значит и будет сохраняться в дальнейшем задача перераспределения полномочий и источников их покрытия. Оптимизация процедур способствовала бы сокращению количества расщепляемых видов фискальных неналоговых платежей между различными уровнями бюджетно-налоговой системы России, а также повышению прозрачности процесса их администрирования.

Противоречие 11. Отмеченная нами выше инерционность в изменении параметров администрирования одних неналоговых платежей дополняется противоположной ситуацией – слишком частым пересмотром и необоснованным

¹ Источник: составлено и визуализировано автором по данным: Перечень поступлений в бюджетную систему Российской Федерации, подлежащих учету и распределению между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации территориальными органами Казначейства России на 2022 год (по группе доходов налоговые и неналоговые доходы) в разрезе приказа Минфина России от 08.06.2021 № 75н (в редакции приказа Минфина России от 17.11.2021 № 182н, находится на регистрации в Минюсте России) XLS 1.0 МБ 15 декабря 2021, 16:36 (15 декабря 2021, 16:37). Информация официального сайта Казначейства России [Электронный ресурс]. URL: <https://roskazna.gov.ru/dokumenty/uchet-i-raspredelenie-postupleniy/?month=12> (дата обращения: 20.12.2021).

² Совершенствование законодательства Российской Федерации в части неcodифицированных платежей, имеющих признаки налогов и сборов, в целях увеличения доходной базы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации: стенограмма совещания Комитета Совета Федерации по бюджету и финансовым рынкам. Совет Федерации Федерального Собрания Российской Федерации. 18.12.2014. [Электронный ресурс] URL: <http://council.gov.ru/events/news/49907/> (дата обращения; 15.05.2021).

повышением ставок других. Частота изменений различна и, как мы уже убедились, зависит от нормативной активности конкретного администратора, которая значительно дифференцирована. Вместе с тем, для всех администраторов задача обоснования величины ставок является крайне трудоёмкой и дискуссионной, особенно с учетом специфики деятельности некоторых администраторов, по которым соответствующие методики ещё находятся в стадии разработки (например, Росприроднадзор, в связи с корректировкой нормативных основ функционирования всей сферы).

Имеются и более стандартные случаи, например, взимание платежей за сведения из различных государственных реестров и регистров. Очевидным является то, что «целесообразно унифицировать их ставки для юридических и физических лиц и установить такие ставки на уровне, не превышающем расходов на поиск и копирование соответствующих документов»¹. В ходе обсуждения этого вопроса на круглом столе в Совете Федерации Федерального Собрания Российской Федерации² было высказано предложение о полной отмене платы для получения сведений в электронном виде через портал Госуслуг (подобная практика уже существует по некоторым направлениям, например, при получении сведений о кредитной задолженности). Подобная мера также позволила бы навести порядок и сократить до минимума количество коммерческих посредников, которые активно встраивались в цепочку получения базовой государственной услуги, взимая за это дополнительную комиссию посредника, предоставляя иной интерфейс и собирая при этом персональные данные плательщиков-клиентов.

Противоречие 12. Отдельным специфическим моментом является наличие практики делегирования контрольно-надзорных полномочий от профильного ведомства – аккредитованному юридическому лицу (не путать с уполномоченным юридическим лицом, выполняющим фискальные функции в рамках взимания парафискальных платежей). Аккредитованное юридическое лицо может быть как

¹ Золотарева А.Б. Проблемы кодификации неналоговых платежей. Экономическая политика. 2019. Т. 14. № 6. С. 70.

² О неналоговых платежах предпринимателей: круглый стол. 29.04.2021 г. Совет Федерации Федерального Собрания Российской Федерации. [Электронный ресурс]. URL: <http://council.gov.ru/events/news/126473> (дата обращения: 21.07.2021).

государственным предприятием (например, НИИ или иные подобные консалтинговые площадки), так и частной организацией-участником профильной контролируемой сферы (подрядная деятельность, экспертиза и т.д.). Отмечается, что «почти каждое государственное ведомство имеет при себе некие, в т.ч. коммерческие, структуры, отвечающие определенным требованиям данного ведомства и аккредитованные при них, которые занимаются оказанием различного рода услуг или подготовкой к проведению проверок этими ведомствами (например, установка и обслуживание пожарных сигнализаций лицензированными коммерческими организациями в системе МЧС)»¹. Так, по данным официального сайта МЧС России реестр лицензированных на деятельность по монтажу, техническому обслуживанию и ремонту средств обеспечения пожарной безопасности зданий и сооружений состоит из 4178 юридических лиц², аккредитованных только Главным управлением по г. Москве, без учета управлений государственной организации в федеральных округах Российской Федерации.

Подобная практика явилась одним из результатов либерализации контрольной сферы, при которой около ведомства создается пул юридических лиц, систематически проходящих лицензирование и допускаемых на этой основе ведомством к контрольному функционалу по своему профилю. Сам процесс лицензирования позволяет администратору формировать доход от уплаты соответствующих бюджетно-фискальных неналоговых платежей аккредитованными лицами. Но проблема глубже – аккредитованные организации часто неформально связаны с курирующим их министерством (что на рисунке 3.21 обозначено пунктирной стрелкой), а прохождение контроля именно у такой аккредитованной организации может быть связано с навязыванием дополнительных услуг клиенту, без которых невозможно прохождение процедуры вовсе. Появляются так называемые «вмененные экономические блага» или

¹ Ряховский Д.И., Акулова Н.Г. Неналоговые платежи в налоговой системе России. Проблемы современной экономики. 2015. № 4 (56). 2015. С. 84.

² Реестры лицензирования МЧС России. Официальный сайт МЧС России. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.mchs.gov.ru/deyatelnost/uslugi/licenzirovanie-deyatelnosti-v-oblasti-pozharnoy-bezopasnosti/reestry-licenzirovaniya-mchs-rossii> (дата обращения: 21.07.2021).

«принудительные расходы» хозяйствующих субъектов¹. Финансовые отношения между аккредитованной и проверяемой организацией формально лежат в плоскости гражданско-правовых, а значит внешне добровольны и не подпадают под нормы и принципы бюджетно-налоговых отношений. «Все это существенным образом влияет на финансовое состояние организаций, особенно малого бизнеса и создает такие условия работы, при которых у бизнеса нет возможности работать, соблюдая все нормативные акты, что порождает коррупцию и заставляет уходить бизнес в тень»². Описанное противоречие сложно идентифицируемо, а значит и значительно растянут период времени по его преодолению. Вместе с тем, повышение места Российской Федерации в рейтинге Doing Business за последние годы свидетельствует о том, что такая работа ведется³.

Подсистема включает в себя плательщиков неналоговых платежей – физических лиц и хозяйствующих субъектов-юридических лиц, которые выполняя установленные нормы надсистемы участвуют в финансовых процедурах системного уровня. Взаимодействие плательщиков и фискальных органов описывается математически в логике теории игр, когда существует два игрока, принимающих решение одновременно. В нашем случае это: плательщик и получатель неналоговых платежей, т.е. $N = \{1, 2\}$. Каждый из игроков имеет собственное стратегическое множество S_1 и S_2 , т.е. собственный полный план действий при всевозможных ситуациях, способных возникнуть при взаимодействии указанных оппонентов. Исход игры определяется как некоторая точка Декартового произведения $(s_1, s_2) \in S_1 \cdot S_2$. Функция выигрыша задана на множестве всех исходов вещественных чисел $u_1 : S_1 \cdot S_2 \rightarrow \mathbb{R}$. Стратегия одного из наших игроков будет слабой / сильной доминантной, если для любой другой

¹ Константинов В.А. Место принудительных расходов в структуре издержек институциональной экономики России. Управленческий учет. 2018. № 1. С. 25-32; Константинов В.А. Исследование вмененных экономических благ и принудительных расходов как проблемы развития малых предприятий России. Менеджмент современных технологий в интегрированных структурах. Материалы XIV Международной научно-практической конференции. 2018. С. 225-231.

² Ряховский Д.И., Акулова Н.Г. Неналоговые платежи в налоговой системе России. Проблемы современной экономики. 2015. № 4 (56). 2015. С. 84.

³ Поданным рейтинга Россия поднялась со 123 места в 2011 году на 28 позицию в 2020 году. Позднее рейтинг не составлялся по причине выявления проблем и последующего обновления методики. Источник: официальный сайт рейтинга. [Электронный ресурс]. URL: <https://russian.doingbusiness.org/ru/rankings> (дата обращения: 21.07.2021).

стратегии $\forall s_i \in S_i$, не совпадающей с данной $s_i \neq s_i^* : \forall (s_1, s_2)$ выполнено неравенство: $U_i (S_1 \dots, S_{i-1} \dots, S^* \dots, S_{i+1} \dots, S_n) \geq$ или $> U_i (S_1 \dots, S_i \dots, S_n)$. Для равновесной стратегии должно выполняться уравнение $U_i (S_1 \dots, S_{i-1} \dots, S^* \dots, S_{i+1} \dots, S_n) = U_i (S_1 \dots, S_i \dots, S_n)$.

Для построения платежной матрицы наших игроков введем трехуровневую шкалу баллов (таблица 3.12), оценивающую варианты интереса каждого участника в игре. Как видно из описания оценок у получателя платежей и плательщика противоположные стратегии, первый игрок должен стремиться максимизировать собираемость (отсюда максимальным баллом оценивается сбор планового объема всех платежей V или сверхплановые поступления, т.е. $V_{\text{пл}} \rightarrow \infty$), второй игрок – должен минимизировать объемы уплачиваемых фискальных неналоговых платежей (отсюда высшим баллом оценивается ситуация полной неуплаты неналоговых платежей в рамках процедур фискальной оптимизации, т.е. $V_{\text{пл}} \rightarrow 0$).

Таблица 3.12 – Шкала оценки действий получателя и плательщика неналоговых платежей¹

Оценка	Действие получателя неналоговых платежей	Действие плательщика
1	Сбор планового объема всех платежей или сверхплановые поступления	Полная неуплата неналоговых платежей
0,5	Сбор части платежей	Оплата части платежей
0	Невыполнение плана поступления платежей	Оплата всех платежей

Комбинации вариантов интересов игроков представим в соответствующей матрице в рисунке 3.29. Нужно отметить, что как минимум 2 варианта комбинаций не имеют в нашем случае финансового смысла (выделены розовым цветом в матрице):

P_1N_3 – стремление реализовать все обязательства плательщиком при одновременном невыполнении плана поступления платежей, является

¹ Источник: разработано и составлено автором.

семантически противоречивым утверждением, недопустимым на практике;

P_3N_1 – стремление выполнить или перевыполнить поступление фискальных неналоговых платежей получателем при одновременной полной оптимизации обязательств плательщиком, очевидно, что и эта комбинация на практике сторонами одновременно не может быть достигнута.

Однако, можно выделить наиболее реалистичные варианты комбинаций:

P_1N_1 – полная реализация обязательств плательщика при одновременном выполнении и перевыполнении плана поступления платежей. Очевидно, что именно эта комбинация действий является наиболее предпочтительной для получателя платежей в случае идеально отлаженной работы всех фискальных функций. К слову, стоит отметить, что именно к этой позиции приближается современная ФНС России благодаря применению цифровых технологий, позволяющих автоматизировать все внутренние процессы при одновременном росте контроля за плательщиками. С учетом вышеизложенных в исследовании проблем в сфере регулирования и администрирования неналоговых платежей сложно согласиться с тем, что данная комбинация действий является релевантной текущему фактическому ходу вещей. Однако именно к этой позиции должен стремиться получатель платежей, исходя из интересов государства и его ведомства.

P_3N_3 – обратная ситуация, в которой выгодоприобретателем является плательщик. Он оптимизирует свои неналоговые платежи до предельно возможных минимальных значений, срывая тем самым план выполнения поступления платежей. Ситуация характерна для некоторых неналоговых платежей, по которым не представлена полная элементная структура, а также отсутствует ответственность за неуплату (например, плата за использование радиочастотного спектра)¹. Подобная ситуация требует доработки нормативных правовых актов, регулирующих фискальные отношения в конкретной сфере.

¹ Проверка осуществления Федеральной службой по надзору в сфере связи, информационных технологий и массовых коммуникаций полномочий главного администратора (администратора) доходов в части администрирования доходов от поступления платы пользователей радиочастотным спектром, а также правильности исчисления, полноты и своевременности внесения платы пользователей радиочастотным спектром в 2015-2017 годах и истекшем периоде 2018 года. Отчет о результатах контрольного мероприятия. Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 7 (июль), 2019 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-7-iyul-2019-g-964> (дата обращения 24.11.2021). С. 142.

Параметры матрицы		Сбор планового объема всех платежей	Сбор части платежей	Не выполнение плана поступления платежей
		N_1	N_2	N_3
Оплата всех платежей	P_1	(0; 1)	(0; 0,5)	(0; 0)
Оплата части платежей	P_2	(0,5; 1)	(0,5; 0,5)	(0; 0,5)
Полная неуплата платежей	P_3	(1; 1)	(1; 0,5)	(1, 0)

Рисунок 3.29 – Матрица комбинаций действий получателя и плательщика неналоговых платежей¹

P_1N_2 , P_2N_1 , P_2N_3 , P_3N_2 – варианты комбинаций действий игроков с частичным сбором или частичной оплатой платежей, при стремлении другого игрока оптимизировать собственный параметр. Варианты имеют место быть на практике в случае, если не будет реализована комбинация P_2N_2 .

P_1N_2 – наиболее реалистичная, на наш взгляд, равновесная стратегия, характеризующая ситуацию в текущем периоде. Доказать это возможно следующим образом: как уже было отмечено выше, позиция получателя средств заключается в том, чтобы максимизировать объем платежей, однако, при этом у него отсутствуют должные контрольные полномочия и инструменты поддержания фискальной дисциплины (финансовые и правовые). В этих условиях получатель согласен на компромиссный вариант, а функцию максимизации он реализует через досудебные претензии и судебные иски. В случае введения в НК РФ части или всех фискальных неналоговых платежей усиливается правовая компонента (вплоть до введения уголовной ответственности за неуплату), именно чему и не без основания противятся основные бизнес-объединения России², выражающие интересы крупного и среднего капитала. Плательщика же компромиссный вариант

¹ Источник: разработано и составлено автором.

² Коллективное открытое письмо руководителей Общероссийской общественной организации малого и среднего предпринимательства «Опора России», Торгово-промышленной палаты Российской Федерации, Общероссийской общественной организации «Деловая Россия», Российского союза промышленников и предпринимателей Президенту РФ от 19.03.2019 г.

устраивает тем, что ответственность при одновременной возможности использования оптимизационных процедур – минимальна. Рост ответственности будет корректировать позицию плательщика в сторону ухода в тень, которая описывается позицией P_3N_2 . Недопущение этого варианта является задачей профильных регулирующих органов.

Представим платежную матрицу наших игроков в рисунке 3.30. Применим критерии оптимальности по каждому из игроков для математического обоснования описанных выше позиций в ситуации, когда решение может приниматься в условиях полной неопределенности.

Параметры матрицы		Сбор планового объема всех платежей	Сбор части платежей	Не выполнение плана поступления платежей	MAX	MIN
		N_1	N_2	N_3		
Оплата всех платежей	P_1	1	0,5	0	1	0
Оплата части платежей	P_2	1,5	1	0,5	1,5	0,5
Полная неуплата платежей	P_3	2	1,5	1	2	1
MAX		2	1,5	1		
MIN		1	0,5	0		

Рисунок 3.30 – Платежная матрица действий получателя и плательщика фискальных неналоговых платежей¹

Критерий оптимизма (M), определяемый по формуле (3.27), обеспечивает выбор оптимального варианта с наибольшим значением показателя эффективности в матрице:

¹ Источник: разработано и составлено автором.

$$M = \max_i \max_j a_{ij} \quad (3.27)$$

$$M_{\text{пол}} = \max (2; 1,5; 1) = 2 \Rightarrow N_1, \quad M_{\text{плат}} = \max (2; 1,5; 1) = 2 \Rightarrow P_3.$$

Критерий подтверждает, что наиболее оптимистичный исход для получателя – сбор планового объема всех платежей; для плательщика – абсолютная оптимизация. Подобная комбинация одновременно на практике недоступна.

Критерий пессимизма (P), определяемый по формуле (3.28), обеспечивает выбор в условиях потенциальной потери контроля над ситуацией и, следовательно, задачу снижения потенциальных рисков и выбора варианта с минимальной доходностью:

$$P = \min_i \min_j a_{ij} \quad (3.28)$$

$$P_{\text{пол}} = \max (1; 1,5; 0) = 0 \Rightarrow N_3, \quad P_{\text{плат}} = \max (0; 1,5; 1) = 0 \Rightarrow P_1.$$

Критерий подтверждает, что для плательщика минимальны риски в позиции полной реализации своих фискальных обязательств, для получателя – при реализации своих функций, исходя из принципа нет реализуемых функций по взиманию платежей – нет и рисков, их порождающих.

Критерий Вальда (W) рассчитывается по формуле (3.29):

$$W = \max_i \min_j a_{ij} \quad (3.29)$$

$$W_{\text{пол}} = \max (1; 1,5; 0) = 1,5 \Rightarrow N_1 \vee N_2, \quad W_{\text{плат}} = \max (0; 1,5; 1) = 1,5 \Rightarrow P_2 \vee P_3;$$

Данный критерий обеспечивает максимизацию минимального выигрыша, который может быть получен при реализации каждого из вариантов стратегий. Это критерий соответствует компромиссной стратегии, описанной выше.

Критерий Сэвиджа (S), определяемый по формуле 3.30, ориентирует игрока на более благоприятное развитие ситуации по сравнению с наихудшим состоянием, на которое игрок рассчитывал вначале:

$$S = \max_i \min_j r_{ij} , \quad (3.30)$$

$$r_{ij} = b_j - a_{ij} = a_{\max j} - a_{i1} , \quad (3.31)$$

где, r_{ij} – оценка возможных потерь;

b_j – решение, приносящее наибольший эффект;

a_{ij} – значение показателя доходности варианта стратегии с максимальной доходностью из имеющихся i -ых вариантов при наступлении j -ого сценария развития событий;

$a_{\max j}$ - значение показателя доходности i -ого варианта стратегии при наступлении j -ого сценария развития событий (элемент платежной матрицы).

Построим матрицу рисков отдельно для получателя и плательщика фискальных неналоговых платежей (приложение Б). Результат критерия:

$$W_{\text{пол}} = \max (1; 1; 1) = 1 \Rightarrow N_1 \vee N_2 \vee N_3, \quad W_{\text{плат}} = \max (1; 1; 1) = 1 \Rightarrow P_1 \vee P_2 \vee P_3.$$

Таким образом, обобщив полученные данные расчетов, мы доказали выдвинутые нами выше предположения. Для получателя наиболее эффективной стратегией является N_1 , а при невозможности её достижения допустимой и приемлемой N_2 . Для плательщика желательной стратегией является P_3 , но оптимальной в сложившихся, на сегодняшний день, регуляторных условиях P_2 . Если отклонить, по причинам указанным выше, варианты P_1N_3 и P_3N_1 , то алгоритмика ходов должна иметь вид, представленный на рисунке 3.31.

Представленный анализ посредством инструментария теории игр может быть дополнен применением поведенческих исследований, которые позволяют уточнить моделирование поведения игроков, характеризующееся иногда иррационализмом (не стремлением к максимизации финансового результата), ограничениями поведения и когнитивными особенностями соперников; модификацией стратегий в процессе обучения игроков.

Рассмотренная нами системная модель администрирования фискальных неналоговых платежей, к сожалению, пока не характеризуется эмерджентными признаками, не имеет системных свойств. Именно поэтому по ходу исследования в тексте везде мы использовали категорию «совокупность платежей».

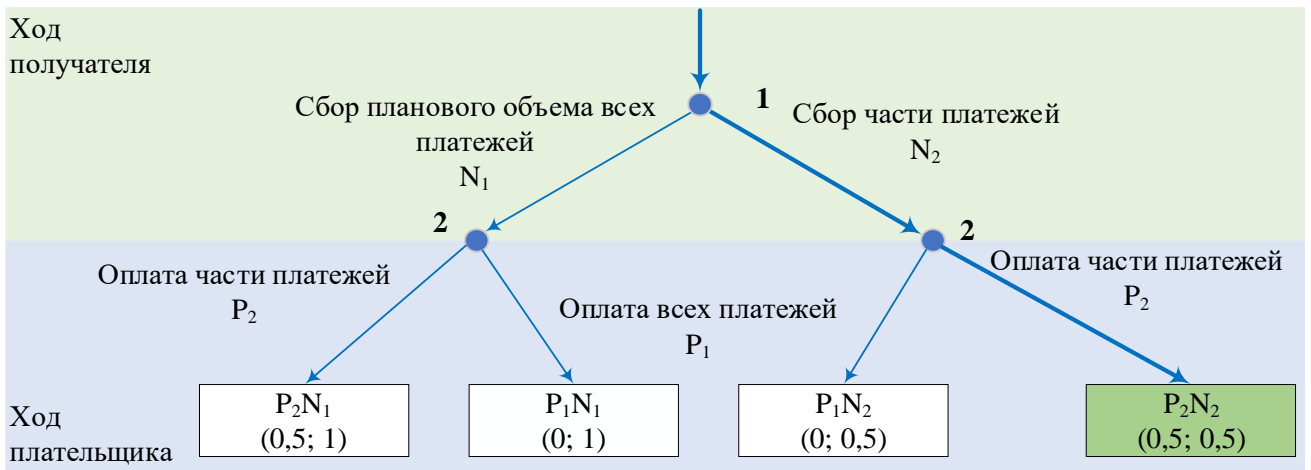


Рисунок 3.31 – Древо множества принимаемых решений и оптимальные ходы игроков¹

Доказывается это путём сравнения существующих принципов с тремя важнейшими принципами характеризующих систему изложенными в следующих законах:

1) закон Винера Н. – Шеннона К. – Эшби Р.²: управляющая система (в нашем случае надсистема) должна превосходить по мощности и сложности управляемую систему. На сегодняшний день это не подтверждается практически: совокупность фискальных неналоговых платежей настолько замысловата, что попытки упорядочивания её ведутся уже около 10 лет;

2) закон Анохина П. – Бира Ст.³: управляющая система (надсистема) должна быть способна к опережающему прогнозированию развития управляемой системы и изменениям внешней среды, к опережающему отражению действительности. В настоящее время надсистема находится в статусе догоняющего субъекта, в большей степени описывающего эмпирический опыт, чем занимающегося упреждающей прогностикой и принятием соответствующих решений;

¹ Источник: составлено и визуализировано автором. Зеленым цветом выделена компромиссная стратегия, удовлетворяющая интересы большинства игроков, исходя из сложившихся условий.

² Norbert Wiener. Cybernetics or Control and Communication in the Animal and the Machine. (Hermann & Cie Editeurs, Paris, The Technology Press, Cambridge, Mass., John Wiley & Sons Inc., New York, 1948); Шеннон К. Работы по теории информации и кибернетике. М.: ИЛ, 1963. 830 с., С. 243–322); Ashby W. R. Introduction to Cybernetics (англ.). Chapman & Hall, 1956. ISBN№ 0-416-68300-2

³ Анохин П.К. Системогенез как общая закономерность эволюционного процесса. Бюлл. эксп. биол. и мед. 1948, Т. 26, № 8, С. 81-99; Анохин П.К. Узловые вопросы теории функциональных систем. М.: «Наука», 1980; Бир Ст. Кибернетика и менеджмент. Перевод с англ. В.Я. Алтаева / Под ред. А.Б. Челюсткина. Предисл. Л.Н. Отоцкого. Изд. 2-е. М.: «КомКнига», 2006. 280 с.

3) закон Седова Е. – Назаретяна А.¹: в сложной иерархической системе разнообразие на верхнем уровне может обеспечиваться за счет ограничения разнообразия на нижних уровнях, то есть антиэнтропия на верхнем уровне может обеспечиваться сознательной хаотизацией и упрощением верхним уровнем нижних уровней. Для целей нашего исследования важно то, что рост разнообразия на нижнем уровне разрушает верхний уровень организации. Это как раз случай воздействия совокупности фискальных неналоговых платежей, породившей многочисленные рассмотренные выше противоречия.

Очевидно, что для достижения системности необходима разработка концепции и проведение трансформации сложившейся совокупности фискальных неналоговых платежей в качественно иную форму. Обсуждению деталей этого масштабного вопроса посвящена следующая глава диссертации.

¹ Седов Е. Информационные критерии упорядоченности и сложности организации структуры систем / в Сб.: Системная концепция информационных процессов, Выпуск 3, Сборник трудов ВНИИ системных исследований, М., 1988 г. Источник: <https://vikent.ru/enc/634/>; Назаретян А.П. Цивилизационные кризисы в контексте Универсальной истории: синергетика, психология и футурология / Назаретян А.П. Москва, Саратов: ПЕР СЭ, Ай Пи Эр Медиа, 2019. 240 с. ISBN № 978-5-4486-0897-1. Текст : электронный // Электронно-библиотечная система IPR BOOKS : [сайт]. URL: <https://www.iprbookshop.ru/88240.html> (дата обращения: 11.01.2022).

Глава 4 Концепция трансформации совокупности фискальных неналоговых платежей

Выявленные особенности и противоречия исследуемой совокупности фискальных неналоговых платежей позволяют сформировать понимание вектора и способов её трансформации в целях упорядочения и формирования системных свойств. Очевидно, что стоит учесть уже полученный опыт гармонизации данного направления фискальных отношений на разных этапах развития. В этом аспекте целесообразно рассмотреть подходы к инкорпорации фискальных неналоговых платежей в бюджетно-налоговую систему России на основе обобщения научного, практического, в частности, консалтингового опыта. Любой подход или комбинация подходов нуждаются в обширном методологическом инструментарии процессов трансформации и гармонизации путём проведения инвентаризации всех взимаемых фискальных неналоговых платежей, методик и технологий создания реестра, основ кодификации и т.п.

Построение системно-динамической модели дает возможность отразить взаимное влияние существующей совокупности неналоговых платежей и основных макроэкономических показателей экономики Российской Федерации. Моделирование позволяет, используя гибкие сценарные настройки, получить прогноз изменения показателей при применении различных вариантов регулирования: а) инерционного сценария – при невмешательстве в текущие процессы или при минимальных, часто формальных инициативах, имитирующих процесс управления; б) консервативного – при условии сдержанного, но конструктивного регуляторного воздействия; в) агрессивного сценария – в случае решительного реформирования всей сферы фискальных неналоговых платежей в целом. Видение образа будущей роли и места фискальных неналоговых платежей в бюджетно-налоговой системе России являются важнейшим условием совершенствования процесса их государственного администрирования.

4.1 Опыт гармонизации основ регулирования действующей совокупности фискальных неналоговых платежей

Задачи гармонизации основ регулирования действующей совокупности фискальных неналоговых платежей и придания ей системных свойств были обозначены Правительством России в плане мероприятий по систематизации неналоговых платежей и формированию единого перечня ещё в 2016 г. (таблица 3.1). С этого момента было представлено несколько законодательных инициатив в сфере регулирования фискальных отношений по установлению и взиманию фискальных неналоговых платежей, ни одна из которых так и не привела к принятию соответствующего закона. Рассмотрим более подробно данные инициативы, выделим наиболее существенные конструктивные параметры, которые могли бы быть использованы для совершенствования регулирования исследуемого процесса в дальнейшем.

Важный законопроект № 02/04/07-17/00069659 «О регулировании обязательных платежей юридических лиц и индивидуальных предпринимателей»¹ был инициирован в июле 2017 г. по итогам Российского инвестиционного форума². Статьей 1 данного законопроекта предусматривалось проведение стандартизации правил установления, исчисления и взимания неналоговых платежей, которые выделялись особой группой, как «отдельные обязательные платежи». Поскольку эта категория отсутствовала в российском финансово-правовом поле, законодатель уже в статье 2 уточнил её прежде всего относительно списка плательщиков, к которым он отнес исключительно юридических лиц, индивидуальных предпринимателей, а также иностранных лиц. Вместе с тем, в этом списке не были указаны физические лица, являющиеся плательщиками неналоговых платежей

¹ О регулировании обязательных платежей юридических лиц и индивидуальных предпринимателей: проект федерального закона № 02/04/07-17/00069659 от 25.07.2017 г. [Электронный ресурс]. URL: <http://regulation.gov.ru/p/69659> (дата обращения: 20.01.2022).

² Пункт 29 перечня поручений Председателя Правительства Российской Федерации Д.А. Медведева от 6 марта 2017 г. № ДМ-П16-1262 по итогам Российского инвестиционного форума в г. Сочи 27-28 февраля 2017 г. Источник: Поручения по итогам Российского инвестиционного форума «Сочи-2017». Официальный портал Правительства России. [Электронный ресурс]. URL: <http://government.ru/orders/selection/401/26660/> (дата обращения: 20.08.2021).

(например, в части уплаты взносов за капитальный ремонт или при проезде по платным участкам дорог). В целом «сфера неналоговых доходов бюджетов включает более широкий состав платежей, в том числе добровольного характера и вытекающие из иных сфер общественных отношений»¹. Следует отметить, что список был изначально неполон, и во второй версии проекта это было учтено добавлением в название проекта слова «отдельных [платежей – прим. автора]».

В этом документе были определены критерии «обязательного платежа»:

1) соответствие одной из трех характеристик:

- индивидуальная безвозмездность;
- взимаемость за выдачу или изменение документов, подтверждающих права;
- взимаемость как условие ведения предпринимательской деятельности;

2) отсутствие в правовом поле России;

3) несоотнесенность со сферой естественных монополий²;

4) несоотнесенность со сферой проведения конкурсов или аукционов;

5) неприменимость в договорных отношениях гражданско-правового характера, формируемых в связи с вовлечением в хозяйственный оборот природных ресурсов;

б) неприменимость в рамках оказания государственных и муниципальных услуг³.

Как видим, перечень достаточно обширный и разнородный, осложняющий идентификацию платежей для конкретного плательщика.

Органом, администрирующим платежи, предусматривалась государственная или иная организация, которая могла бы качественно проводить начисление, учет и контроль за правильностью и своевременностью уплаты. Однако закрепляя такую конструкцию законодатель мог бы существенно размыть фискальные полномочия, предоставив право взимания иным организациям не только в сфере

¹ Колесникова О.В. Неналоговые платежи как альтернатива нефтегазовым доходам бюджетов: проблемы правового регулирования. Финансовое право №3, 2019. С. 18-21.

² О естественных монополиях: федеральный закон от 17 августа 1995 г. № 147-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг: федеральный закон от 27 июля 2010 г. № 210-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

парафискальных неналоговых платежей (что сейчас и наблюдается на практике), но даже шире – в сфере всех фискальных неналоговых платежей.

Установление платежей предложено было оформить в виде перечня или реестра, разрабатываемого и утверждаемого отдельно для каждого уровня бюджетно-налоговой системы России и публикуемого в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет». Подобный подход, по мнению представителей деловой среды, мог бы: «...определить, какие платежи, на каком уровне и в каком размере установлены, оценить экономическую эффективность платежа, систематизировать и сгруппировать платежи»¹. Утверждение трех разных перечней должно было быть узаконено нормативным актом соответствующего уровня власти. На наш взгляд, подобный механизм серьезно осложнил бы межбюджетные отношения, усилив фискальную обособленность каждого из уровней. В последний вариант законопроекта внесли условие создания единого консолидированного перечня-свода реестров по уровням системы. В этой связи отметим, что сегодня Минфином России уже формируется единый перечень доходов бюджетной системы для консолидированного бюджета, в который входят исключительно бюджетно-фискальные неналоговые платежи. Парафискалитеты же подобного перечня не имеют, что снижает прозрачность данной сферы.

В качестве элементной базы предложены: порядок исчисления, размеры, сроки, условия уплаты, предельные размеры. Если под условиями уплаты понимать объект, относительно которого формируется обязательство, базу, период учета, ставки, что, однако, не прописано в явном виде, то в элементной базе при этом всё равно будут отсутствовать льготы, порядок удержания, возврата и зачета неправильно уплаченных сумм, а также нормы ответственности. Законодатель аргументировал указанное отсутствие рамочным характером законопроекта, возможностью детализации элементов в каждом конкретном случае отдельно. Однако именно такая нормативная разрозненность и усложняет процедуры администрирования, т.е. эта опция противоречит цели самого законопроекта.

¹ Селиванов А., Орлов М., Зарипов В., Брызгалин А., Щекин Д., Тимофеев Е., Никитин К., Козырин А., Винницкий Д., Мачехин В. Неналоговые платежи в российском законодательстве: грядет систематизация? Комментарий экспертов. Закон, 2018, № 3. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».С. 15.

Одной из ключевых новелл данного проекта, отмеченной в заключении о регулирующем воздействии Минэкономразвития России¹, является недопущение взимания платежей, не вошедших в формируемые перечни. Фактически предложен принцип исключительности: уплачиваются законно установленные платежи, остальные же, не вошедшие в перечни, не рассматриваются в качестве обязательств вовсе. Дополнительной ограничительной мерой стоило бы закрепить возможность установления платежей исключительно на федеральном уровне или в некоторых крайних случаях – законами субъектов России. Подобное предложение поступило в ходе слушаний, но не нашло должной поддержки.

В 2018 г. планировалось провести «завершение работы по систематизации и законодательному закреплению единых правил»² в части процедур установления и взимания платежей. По мнению Золотаревой А.Б. «...в отсутствие границы между обязательными платежами и налогами (сборами) принятие законопроекта было бы даже вредно, так как позволяло вводить платежи, имеющие все признаки налогов и сборов, в обход Налогового кодекса»³. Данное обстоятельство в совокупности с тем, что разработка законопроекта была связана «с достаточно широким, а, следовательно, недостаточно точно определенным предметом»⁴ обусловили прекращение доработки документа. Указанная проблема, на наш взгляд, решается построением типологической группировки фискальных неналоговых платежей. Руководителем департамента доходов Минфина России Лебединской Е.В. было точно отмечено: «основная проблема подготовленного законопроекта заключалась в том, что в него пытались включить все существующие неналоговые платежи предпринимателей, а они достаточно разнородны»⁵. Вместе с тем, законопроект

¹ О регулировании отдельных обязательных платежей юридических лиц и индивидуальных предпринимателей: заключение Минэкономразвития России об оценке регулирующего воздействия на проект федерального закона № 23-04-06/52974 от 17 августа 2017 г. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Полянская Д.Ю. Законодательное закрепление неналоговых платежей. Эволюция российского права. Материалы XVI Международной научной конференции молодых ученых и студентов. Уральский государственный юридический университет. 2018. С. 460.

³ Золотарева А.Б. Проблемы кодификации неналоговых платежей. Экономическая политика. 2019. Т. 14. № 6. С. 63.

⁴ Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 9 (сентябрь), 2019 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-9-sent-2019> (дата обращения 24.09.2020). С. 64.

⁵ Лебединская Е.В. О систематизации неналоговых платежей. Интервью Директора Департамента доходов Елены Лебединской агентству «РИА Новости» Официальный сайт Минфина России [Электронный ресурс]. URL: https://minfin.gov.ru/ru/press-center/?id_4=36237-intervyu_direktora_departamenta_dokhodov_yeleny_lebedinskoi-agentstvu_ria_novosti (дата обращения 24.09.2021).

имел и конструктивные предложения, представленные в таблице 4.1.

Одновременно с отказом от рассмотренной выше законодательной инициативы в июне того же года Минфин России анонсировал законопроект № 02/04/06-18/00081512 «О внесении изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации и некоторые законодательные акты Российской Федерации» (в части включения неналоговых платежей в Налоговый кодекс Российской Федерации)¹. Основной целью проекта, сформулированной в соответствии с поручением Президента России², была заявлена необходимость оптимизации неналоговых платежей, имеющих квазиналоговый характер. Сущности данного собирательного термина в проекте раскрыто не было, но из контекста документа можно восстановить значение, которое заключается в пологом на налог устройстве платежей. Отметим, что помимо «квазиналоговых платежей» в рамках разработки законопроекта Минфином России было выделено ещё шесть групп платежей.

Таблица 4.1 – Конструктивные и спорные предложения, требующие доработки в соответствии с законопроектом 02/04/07-17/00069659³

Конструктивные предложения	Предложения, требующие доработки
Создание единого перечня платежей	Элементная база
Закрытость перечня	Состав администраторов
Отмена обязательств по платежам не из перечня	Перечень плательщиков
Отложенный характер при помощи указания сроков вступления в силу	
Обязательная оценка регулирующего воздействия	

1) Платежи, схожие по природе с государственной пошлиной и связанные с обработкой информации государственными реестрами в ходе получения сведений

¹ О внесении изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации и некоторые законодательные акты Российской Федерации (в части включения неналоговых платежей в Налоговый кодекс Российской Федерации): проект федерального закона 02/04/06-18/00081512. [Электронный ресурс]. URL: <http://regulation.gov.ru/p/81512> (дата обращения: 20.01.2022).

² Пункт 2 протокола совещания у Председателя Правительства Российской Федерации Д.А. Медведева от 16.03.2018 № ДМ-П13-10пр. Официальный портал Правительства России. [Электронный ресурс]. URL: <http://government.ru/> (дата обращения: 20.08.2021).

³ Источник: разработано и составлено автором.

или включения в них данных – около 10 платежей и 200 реестров¹. «По части операций, связанных с ними, уже взимается госпошлина, часть – осуществляется бесплатно, часть – за плату, установленную вне рамок налогового законодательства и, зачастую, не попадающую в бюджет»². Предлагалось сделать бесплатным электронный формат взаимодействия с реестрами (как, например, уже по некоторым операциям на портале Госуслуг), по остальным же оценить экономическую обоснованность их размеров. Кроме того, отмечалось наличие дополнительных сопутствующих скрытых платежей за добавление информации в реестр, по которым требовалось тесное взаимодействие с бизнес-сообществом и отраслевыми ведомствами для выявления дополнительной скрытой нагрузки. Также, к этой группе относятся патентные пошлины и ряд платежей за обязательную государственную экспертизу документации.

2) Обязательные услуги, принудительно предоставляемые для получения государственных и муниципальных услуг (в параграфе 3.4 диссертации нами уже упоминались «принудительные расходы»). Общие положения отражены в профильном законе³, однако, предлагалось уточнить законодательные нормы и размеры платежей, а также ограничить правомочность появившихся на этом поле негосударственных посреднических платежей (электронные сервисы-посредники).

3) Компенсационные платежи – основная сложность этой категории заключается в специфичности методик определения причиненного вреда (ущерба), разработка и обновление которых должна активнее вестись отраслевыми ведомствами в сферах соответствующих профильных компетенций.

4) Тарифы естественных монополий в целом достаточно детально урегулированы и отражены в соответствующем законодательстве.

¹ Базанова Е. Минфин хочет передать под контроль налоговиков платежи на 316,6 млрд рублей. Ведомости. 03 марта 2019. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2019/03/03/795530-pod> (дата обращения: 02.01.2022).

² Минфин России подвел промежуточные итоги работы по систематизации и регулированию неналоговых платежей предпринимателей Пресс центр, 01.03.2019 13:20. Официальный сайт Минфина России. [Электронный ресурс]. URL: https://minfin.gov.ru/ru/press-center/?id_4=36535-minfin_rossii_podvel_promezhutochnye_itogi_raboty_po_sistematizatsii_i_regulirovaniyu_nenalogovykh_platezhei_predp_rinimatelei#send-4-36535 (дата обращения: 03.01.2022).

³ Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг: федеральный закон от 27.07.2010 № 210-ФЗ (последняя редакция). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

5) Услуги, получаемые на конкурентном рынке посредством выбора среди пула аккредитованных юридических лиц при каждом ведомстве. Минфин России в этой связи отметил: «...крайне важно обеспечить основные принципы конкурентных условий и не допустить случаев использования государственными учреждениями своего положения для получения необоснованных конкурентных преимуществ»¹, прямо подтвердив описанные нами риски, изложенные в параграфе 3.4. Право формального выбора из перечня аккредитованных ведомствами юридических лиц остается, однако, в отдельных случаях проявление субъектом подобной свободы выбора может быть чревато необходимостью повторного получения услуги.

б) Расходы в рамках соответствия хозяйствующего субъекта обязательным требованиям в рамках контрольно-надзорной деятельности. Фактически это принудительные расходы, которые не относятся к бюджетно-налоговым отношениям, но без проведения которых невозможно получить разрешительной документации. Данное направление тесно связано с предыдущим, т.к. обязательные требования формируются ведомствами и нередко погашаются подрядными аккредитованными организациями на принципах гражданско-правовых отношений. Как и для предыдущей группы платежей Минфин России порекомендовал делегировать контроль в этой сфере ФАС России, что представляется спорным решением, т.к. функции указанного органа государственного управления связаны с контролем за конкуренцией, а не за прозрачностью процессов делегирования полномочий.

Для полноценного обсуждения данного законопроекта не могло хватить 10 запланированных дней, поэтому документ был опубликован повторно. Одноименный законопроект № 02/04/10-18/00084496 был представлен в октябре 2018 г. Изначально было анонсировано включение в НК РФ шести платежей, среди которых – утилизационный, экологический и курортный сборы, сборы по системе

¹ Минфин России подвел промежуточные итоги работы по систематизации и регулированию неналоговых платежей предпринимателей Пресс центр, 01.03.2019 13:20. Официальный сайт Минфина России. [Электронный ресурс]. URL: https://minfin.gov.ru/ru/press-center/?id_4=36535-minfin_rossii_podvel_promezhutochnye_itogi_raboty_po_sistematizatsii_i_regulirovaniyu_nenalogovykh_platezhei_predp_rinimatelei#send-4-36535 (дата обращения: 03.01.2022).

«Платон», плата за негативное воздействие на окружающую среду, обязательные отчисления операторов сети связи общего пользования. На момент разработки документа совокупный объем переносимых поступлений составлял по оценкам Минфина России 300 млрд р.¹, по независимым оценкам не менее 316 млрд р.² Позднее от концепции законопроекта в первоначальном виде отказались вследствие существенных ограничений правового, финансового и технологического характера и особенностей некоторых платежей.

Инкорпорация платы от системы «Платон» осложняется несколькими нюансами: правовым, заключающимся в необходимости передачи полномочий по её администрированию от частной коммерческой организации в пользу ФНС России; организационным – значительной территориальной распределенностью системы, технических и технологических особенностях связанных объектов; финансовым – внесении изменений или полное прекращение действия подписанного концессионного соглашения Росавтодора с оператором системы. «Для синхронизации их баз данных и систем учета потребовалась бы компенсация расходов оператора в размере 1,5 млрд р., а в случае досрочного расторжения концессионного соглашения – выплата оператору порядка 300 млрд р.»³. В итоге к вопросу включения платы решили вернуться только в 2026-2027 г.⁴

Что касается преждевременности внесения в НК РФ экологических платежей – экологического сбора и платы за негативное воздействие на окружающую среду, Минфин России представил следующие доводы:

– существенный отраслевой характер процессов администрирования платежей, основанный на специальных знаниях и оборудовании, имеющийся исключительно у профильного ведомства – Росприроднадзора;

¹ Лебединская Е.В. О систематизации неналоговых платежей. Интервью Директора Департамента доходов Елены Лебединской агентству «РИА Новости» Официальный сайт Минфина России [Электронный ресурс]. URL: https://minfin.gov.ru/ru/press-center/?id_4=36237-intervyu_direktora_departamenta_dokhodov_yeleny_lebedinskoi_agentstvu_ria_novosti (дата обращения 24.09.2021).

² Базанова Е. Минфин хочет передать под контроль налоговиков платежи на 316,6 млрд рублей. Ведомости. 03 марта 2019. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2019/03/03/795530-pod> (дата обращения: 02.01.2022).

³ Гришина Т., Сапожков О., Вислогузов В., Крючкова Е. Сборы пустят по этапу. Минфин предлагает включать неналоговые платежи в НК частями. Коммерсант. 04.09.2019. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.kommersant.ru/doc/4080982> (дата обращения: 04.01.2022).

⁴ Окончание срока действия концессионного соглашения 30 сентября 2027 года.

– незавершившаяся процедура внедрения хозяйствующими субъектами наиболее эффективных средств экологического контроля и принципов экологосбережения;

– продолжающийся процесс трансформации системы экологического нормирования и систематизации нормативной правовой базы в рамках достижения целей и задач национального проекта «Экология» и др.

Применительно к первому доводу Минфин России отметил «дублирование исполнения функций администрирования как со стороны ФНС России, так и со стороны Росприроднадзора»¹, что характерно не только для экологических, но и многих других специфических платежей, предполагаемых к перенесению в НК РФ. Это важное замечание стоит учесть, поскольку избежать дублирования функций администраторов как минимум в переходный период едва ли удастся. Тем не менее, вопрос повышения эффективности платежей остается крайне актуальным, поскольку «действующие механизмы взимания платы <...> крайне неэффективны, в связи с чем сложилась практика финансирования государственных программ в сфере экологии и охраны окружающей среды за счет иных бюджетных доходов»².

В ходе доработки законопроекта в название документа была внесена уточняющая фраза «отдельных неналоговых платежей», а опубликованная версия документа в итоге содержала уже только три платежа – утилизационный и гостиничный сборы, обязательные отчисления операторов сети связи общего пользования, а также отдельную группу платежей за предоставление сведений из государственных реестров (регистров). Охарактеризуем каждый из них подробнее.

1. Утилизационный сбор предлагалось перенести в НК РФ с сохранением действующих ставок и коэффициентов, а также предусматривалась возможность получения компенсации затрат при поведении самостоятельной утилизации транспортных средств. Для этого наиболее подходящим, на наш взгляд, мог бы быть механизм налоговых вычетов. Кроме того, в законопроекте предлагаемой к

¹ Об отмене ЕНВД с 01.01.2021; о включении в НК РФ неналоговых платежей; о страховых взносах для переработчиков сельхозпродукции и возмещении затрат на модернизацию производства: письмо Минфина России от 11.10.2019 № 03-11-06/3/78239. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Анисимов А.П., Моторин Д.Е. Правовая природа платежей за негативное воздействие на окружающую среду и перспективы перехода России к экологическому налогу. Гуманитарные и юрид. исследования. 2019. № 3. С. 101.

ведению статьей 333.59 НК РФ регулируется ставка сбора и соответствующие виды транспортных средств. Однако в последнем абзаце пункта 1 указанной статьи есть отсылочная норма к перечню Правительства России. Таким образом, в статье имеется прямое противоречие. На наш взгляд, целесообразно все элементы платежа определить в одном документе, что, собственно, и предполагает процедура кодификации.

Отмечается широкий спектр применимости сбора, т.к. он «...не полностью соответствует предлагаемому определению сбора, поскольку реализацию и импорт практически всей номенклатуры потребительских товаров трудно назвать “отдельными видами предпринимательской деятельности”»¹. Кроме того, зачисление нового сбора в бюджет без окрашивания средств может привести к потере целевого характера финансовых ресурсов, свести к сугубо фискальному значению, а также снижению экологоориентированности данной нагрузки².

2. Налог на доходы операторов сети связи общего пользования взимается с доходов оператора, полученных от оказания услуг связи. При этом указанный объем налога не учитывается в качестве уменьшения налоговой базы для налога на прибыль. Одинаковая налоговая база в данном случае может облагаться дважды: уже действующим налогом на прибыль организации и вновь вводимым, что могло бы привести к двойному налогообложению с последующими негативными эффектами.

Отдельным обстоятельством является потеря платежом статуса – налога целевого характера: «...финансирование мероприятий, для которых создавался РУО [резерв универсального обслуживания – прим. автора], может оказаться не гарантированным»³. Аккумулируемые средства сегодня идут в форме субсидий для предоставления услуг связи оператором универсального обслуживания, который был определен административно, что противоречит действующим нормам,

¹ Золотарева А.Б. Проблемы кодификации неналоговых платежей. Экономическая политика. 2019. Т. 14. № 6. С. 67.

² Гордиенко М.С. Утилизационный сбор в системе фискальных неналоговых платежей РФ. Налоги и налогообложение. 2019. № 10. С. 25-37.

³ О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части включения отдельных неналоговых платежей в Налоговый кодекс Российской Федерации): заключение Минэкономразвития РФ об оценке регулирующего воздействия на проект федерального закона № 15008-АХ/Д26и от 13.05.2020. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

предполагающим конкурсную процедуру отбора¹.

3. Гостиничный сбор должен был прийти на место курортного сбора, взимаемого в рамках эксперимента, проводимого по 31 декабря 2024 г. Отмечается терминологическое несоответствие: «гостиничный сбор по своей природе является не сбором, а чистым налогом, поскольку обладает признаком индивидуальной безвозмездности»². Целевое назначение сбора – развитие объектов курортной инфраструктуры. Различие лишь в том, что действующий сбор взимается с физических лиц, проживающих в объекте размещения более 24 часов, а предлагаемый сбор должен был уплачиваться юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями, предоставляющими гостиничные услуги.

Серьезным риском для делового сообщества является ситуация, «когда излишняя фискальная нагрузка начнет сдерживать экономический рост и привлекательность отечественных предприятий санаторно-курортного и ресторанно-гостиничного секторов экономики даже несмотря на собираемые ресурсы, направляемые на развитие инфраструктуры»³. В случае введения в действие гостиничного сбора доходы от оказания гостиничных услуг хозяйствующего субъекта могут облагаться дважды – налогом на прибыль организации и рассматриваемым сбором. Все это может вызвать дестимулирующий эффект. Стоит также отметить отсутствие понятий «временное размещение» и «временное проживание», применяемых при взимании сбора. Кроме того, целесообразно было бы применить дифференцированный подход к объему сбора с учетом сезонного фактора и периода пребывания отдыхающих. А задача финансового контроля целевого расходования средств, которые предлагается направить в специальный фонд не теряет своей актуальности⁴.

4. Группа платежей за предоставление сведений из государственных

¹ Гордиенко М.С. Налог на операторов связи в системе неналоговых платежей РФ. Вестник Алтайской академии экономики и права. 2019. № 12-3. С. 39-47.

² Золотарева А.Б. Проблемы кодификации неналоговых платежей. Экономическая политика. 2019. Т. 14. № 6. С. 67.

³ Гордиенко М.С. Перспективы курортного и гостиничного сборов в системе неналоговых платежей РФ. Экономика. Информатика. 2020. Т. 47. № 3. С. 533-544.

⁴ О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части включения отдельных неналоговых платежей в Налоговый кодекс Российской Федерации): заключение Минэкономразвития России об оценке регулирующего воздействия на проект федерального закона № 15008-АХ/Д26и от 13.05.2020. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». С. 10.

реестров (регистров) требует выработки унифицированного подхода к размеру каждого конкретного платежа. Платеж должен быть эквивалентен объему выполняемых работ и частоте обращений, что позволило бы в отдельных случаях снизить объемы платежей, действующие в настоящее время. Здесь стоило бы учесть формы взаимодействия (бумажная, электронная), а также детализировать градацию объемов получаемых услуг (с плавно возрастающим размером шага такой градации).

Из общих проблемных моментов рассматриваемого законопроекта можно отметить следующие: отсутствие системного подхода к инкорпорации фискальных неналоговых платежей; ужесточение правил администрирования для плательщиков (несмотря на предлагаемый бизнес-сообществом десятилетний мораторий на уголовную ответственность за неуплату и рост допустимого количества неуплаченных платежей за определенный период времени); отсутствие проработанности компенсационных мер (таблица 4.2). Высказывалось мнение о том, что «процессу инкорпорации обязательных публичных платежей в Налоговый кодекс должен предшествовать пересмотр легального определения понятия сбора, с тем чтобы оно позволяло разграничить платежи, подлежащие инкорпорации в кодекс, и платежи, регулируемые иным законодательством»¹.

Таблица 4.2 – Конструктивные и спорные предложения, требующие доработки в соответствии с законопроектом 02/04/10-18/00084496²

Конструктивные предложения	Предложения, требующие доработки
Категорирование платежей	Терминологический аппарат
Установление переходного периода	Целевая направленность платежей
Сохранение привычных параметров	Системный подход к реформе
Не увеличение нагрузки	Компенсационные меры
	Объект обложения

¹ Золотарева А.Б. Проблемы кодификации неналоговых платежей. Экономическая политика. 2019. Т. 14. № 6. С. 68.

² Источник: разработано и составлено автором.

В 2019 году был разработан и представлен законопроект-спутник¹, обсуждение которого было также приостановлено. В 2020 г., учитывая весь комплекс представленных проблемных моментов, отсутствие достаточной обоснованности решений проблемы предложенными способами регулирования, несовершенство предложенных мер, способных сформировать дополнительную нагрузку на хозяйствующие субъекты, а также вследствие сложной эпидемиологической обстановки, было принято решение отложить рассмотрение законопроекта, отправив его на переработку.

Международный опыт гармонизации регуляторных основ неналоговых платежей значительно разнороден. Вопросам стандартизации фискальных отношений «...посвящены целые разделы и даже главы конституций»², в которых представлены развернутые параметры участников отношений и принципов функционирования публичных финансов в части поступления разного рода доходов. Если проанализировать главный закон государств постсоветского пространства³, то можно отметить ряд особенностей:

- использование терминов налоги, сборы и иные платежи без конкретизации последнего термина, категория же неналоговые платежи в документах отсутствует;
- в некоторых документах закреплена необходимость уплаты обязательств, установленных исключительно законом, в иных же случаях фискальные требования признаются неправомочными.

В Беларуси были введены и взимаются парафискалитеты. Например, обязательные взносы в пользу Агентства по гарантированному возмещению банковских вкладов или отчисления в фонд универсального обслуживания Министерства связи и информатизации⁴. Особенностью регулирования отношений

¹ О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части включения отдельных неналоговых платежей в Налоговый кодекс Российской Федерации): проект федерального закона 01/05/04-17/00063984. [Электронный ресурс]. URL: <https://regulation.gov.ru/90906> (дата обращения: 22.05.2021).

² Попова Ю.Ю. К вопросу о конституционной обязанности платить фискальные сборы неналогового характера. Пробелы в российском законодательстве. 2016. № 8. С. 419.

³ Публичные финансы и налоговое право : ежегодник. Вып. 1 : Современные проблемы финансового и налогового права стран Центральной и Восточной Европы / под ред. М. В. Карасёвой (Сенцовой). Воронеж : Издательство Воронежского государственного университета, 2010. 316 с. С. 13-15.

⁴ Юрковец Е.П. Правовая природа обязательных страховых взносов (в рамках научной дискуссии). Право.by. 1 (51),

является то, что платежи поступают в пользу третьих лиц, учрежденных исключительно государством в форме НКО¹ и наделенных публичными полномочиями в сфере взимаемых поступлений.

Казахстанский опыт также свидетельствует о взимании неналоговых платежей (членских взносов в Национальную палату предпринимателей Республики Казахстан²), которые направляются на финансирование деятельности негосударственного субъекта в целях реализации делегированных ему функций³. Практика соседних государств подтверждает схожесть векторов развития совокупности неналоговых платежей, регуляторика которой находится в стадии формирования. Платежи вводятся некодифицированно и локально-ситуативно.

Европейский опыт установления и взимания неналоговых платежей свидетельствует о стремлении к дуальной системе взиманий – налогов и иных платежей (часто их именуют пошлинами), при этом типологизация платежей близка к ОЭСР⁴. В связи с этим высказывается мнение о том, что «...закрепленные российским законодателем понятия “налог” и “сбор” вполне достаточны для того, чтобы распределить все входящие в налоговую систему обязательные платежи, приписав их соответственно к группе налогов либо сборов»⁵.

В Германии впервые имеющиеся неналоговые платежи были проанализированы в 1928 г. в исследовании «Промежуточные финансовые власти и их влияние на финансовое бремя в Германии»⁶. Платежи использовались для

2018. С. 65.

¹ Ярмош Е.П. Парафискалитеты в системе обязательных платежей: научное понимание и правовая природа. Право.by. 2016. № 5 (43). С. 73.

² О Национальной палате предпринимателей Республики Казахстан» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 11.01.2022 г.: закон Республики Казахстан от 4 июля 2013 года № 129-V. Доступ из справ.-правовой системы «Юрист». [Электронный ресурс]. URL: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31416500&pos=676;-40#pos=676;-40 (дата обращения: 22.05.2021).

³ Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 5: Целевые публичные фонды и неналоговые платежи в странах Центральной и Восточной Европы / под ред. М. В. Карасёвой (Сенцовой). Воронеж: Издательский дом ВГУ, 2015. 160 с. С. 143.

⁴ Заворыкин А.А. Недостатки и перспективы совершенствования современной классификации фискальных инструментов экономического механизма природоохранной деятельности [Электронный ресурс]. Российский экономический интернет-журнал. 2018, № 4. С. 6.

⁵ Винницкий Д.В. Российское налоговое право: Проблемы теории и практики. СПб. : Юрид. центр «Пресс», 2003. С. 261.

⁶ Mann F.K. Die intermediaeren Finanzgewalten und ihr Einfluss auf Deutschlands finanzielle Belastung // Jahrbuecher fuer ationaloekonomie und Statistik. 129. Band. (III. Folge, Bd. 74) / 1928. II. S. 219 - 237. Jena: G. Fisher, 1928; Theorie der Parafiski / hrsg. von Klaus Tiepelmann und gregor van der Beek. Berlin, New York: de Gruyter, 1992. S. 11-13.

возложения государственных функций на юридических лиц частного или публичного права. «Определение тяжести обложения явилось основой исследования Карла Манна, поскольку особо остро этот вопрос встал в связи с последствиями Первой мировой войны»¹. В 1936 г. Вальтер Херрманн обозначил два способа реализации публичных задач: экстенсивный – углубление и расширение функционала государственных органов или интенсивный – делегирование полномочий частным хозяйствующим субъектам для наиболее эффективного исполнения публично-правовых функций. Выделялись платежи в целях социального страхования граждан, развития и поддержания функционала общественных и профессиональных объединений, а также Церкви².

Широкое распространение неналоговых платежей (преимущественно парафискалитетов) наблюдалось уже в период послевоенного восстановления с 1945 г.³ В 1950-1960 годах помимо сущности платежей активно анализировалась сущность субъектов, которые наделялись фискальными полномочиями⁴. В следующем десятилетии неналоговые платежи стали исследоваться немецкими учеными с позиции конституционности на основе обширного накопленного судебного опыта. Данный процесс аналогичен процессу формирования совокупности платежей с 1991 по 2010 г. в России (параграф 2.2 диссертации). Дискурс относительно неналоговых, именуемых «особыми платежами» (Sonderabgaben)⁵, заключался в наличии нескольких векторов.

Первый вектор связан с определением «особых платежей» как безвозмездных, не предполагающих какое-либо встречное действие, которые собираются в отличие от налогов не со всех граждан страны, а с узких групп населения для целевого финансирования (возможно и через механизм специализированных фондов)⁶. Второй вектор связан с определением «особых

¹ Гусейнова А.А. Сравнительно-правовая характеристика парафискальных платежей в финансовом праве России и ФРГ. Реформы и право. 2014. № 3. С. 56.

² Herrmann Walther. Intermediaere Finanzgewalten: eine Analyse deutscher hilfsmiskalischer Gebilde im ersten Jahrzehnt nach der Stabilisierung. Finanzwissenschaftliche Forschungen, herausgegeben von Fritz Karl Mann, Heft 4. Jena: Fisher, 1936.

³ Козырин А.Н. Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики. М., 1993. С. 9.

⁴ Mann Fritz Karl. Finanztheorie und Finanzsoziologie. Goettingen: Vandenhoeck & Ruprecht, 1959. S. 23–27.

⁵ Ромащенко Л.В. Правовая природа парафискальных платежей. Дис. ... канд. юрид. наук. М., 2013. С. 30.

⁶ Birk D. Steurrecht. 11. Auflage. Rz. 121. Цит. по: Ромащенко Л.В. Правовая природа парафискальных платежей.

платежей» как поступлений, взимаемых на финансирование задач, не нашедших свое отражение в рамках бюджетно-налогового механизма¹. Третий подход уточняет два предыдущих: платежи могут взиматься не только в фискальных, но и в регуляторных целях².

Современная практика в Германии заключается в разделении платежей на две группы: фискальные платежи (в отечественной практике – бюджетно-фискальные неналоговые платежи) и регулирующие платежи (в отечественной практике – парафискальные неналоговые платежи). Однако, на сегодняшний день и здесь, так и не было выработано четкого определения категории «особых» платежей: «вопрос об отнесении того или иного публично-правового платежа к числу “особых платежей” до сих пор остается нечетким, поскольку некоторые названные Конституционным Судом Российской Федерации признаки рассматриваемых платежей исполняют роль критериев допустимости»³. К таким критериям относится:

- целевой характер взимания, не укладывающийся в рамки стандартного бюджетно-налогового механизма;
- гомогенность субъектов-плательщиков, исходя из общих интересов;
- близость и мотивация субъектов-плательщиков к наиболее эффективной реализации финансируемой цели;
- полезность совокупности субъектов-плательщиков;
- прозрачность и подконтрольность объемов платежей, предполагающие отражение финансовых показателей по видам и объему в бюджете государства⁴;
- отсутствие немедленного встречного действия со стороны государства⁵.

В решениях судебных органов Германии подчеркивается исключительный

Дис. ... канд. юрид. наук. М., 2013.

¹ Tirke Lang Steurrecht. Lang in. 20. Auflage. Rz. 24. Цит. по: Ромашенко Л.В. Правовая природа парафискальных платежей. Дис. ... канд. юрид. наук. М., 2013.

² Kirchhof F. Grundriss des Steuer- und Abgabenrechts. 2. Auflage. Heidelberg: Mueller, 2001. Rn. 270. Цит. по: Ромашенко Л.В. Правовая природа парафискальных платежей. Дис. ... канд. юрид. наук. М., 2013.

³ Гусейнова А.А. Сравнительно-правовая характеристика парафискальных платежей в финансовом праве России и ФРГ. Реформы и право. 2014. № 3. С. 57.

⁴ Гусейнова А.А. Сравнительно-правовая характеристика парафискальных платежей в финансовом праве России и ФРГ. Реформы и право. 2014. № 3. С. 58.

⁵ Левин И.Г. Креативность законодателя в области налогов: немецкая перспектива. Налоговед (журнал), 2014, № 5. С. 79.

характер «особых платежей» по отношению ко всей остальной бюджетно-налоговой системе¹. Предполагается, что они вводятся временно, в связи с чем существует требование периодического пересмотра целесообразности взимания и корректировки параметров платежей с учетом динамично изменяющихся внутренних и внешних условий. Основной объем платежей поступает на субфедеральный уровень и администрируется органами земель ФРГ.

Франция является страной-родоначальником парафискального платежа. Статьей 2 Ордонанса Французской Республики от 2 января 1959 г. № 59-2 он определяется как «сбор, установленный в экономических или социальных интересах в пользу лиц, не являющихся государством, местными органами, их административными учреждениями»². С 1 августа 2001 г. указанный платеж был отменен, а с 1 января 2004 г. он был включен в налоговую систему в качестве фискального сбора³. Законодательно это выразилось в прямом указании механизма поступления средств в качестве платежа третьему лицу: «Обложения любого рода могут быть прямо предназначены третьему лицу только по причине доверенных ему публичных задач»⁴. Элементы платежа определяются комиссией, состоящей из председателя-представителя государства, бенефициаров права на вознаграждение (50 %), производителей и импортеров (25 %), а также потребителей (25 %)⁵. На сегодняшний день категория «парафискальный платеж» полностью исключена из нормативного правового поля государства.

Делая краткий обзор стран по использованию собираемых средств стоит отметить: Чехию, где экологические платежи поступают в State Environmental Fund

¹ Решения Федерального конституционного суда от 10.12.1980 (BVerfGE 55, 274 (304 ff.)), от 06.11.1984 (BVerfGE 67, 256 (275)), от 31.05.1990 (BVerfGE 82, 159 (179 ff.)), от 17.07.2003 (BVerfGE 108, 186), от 18.05.2004 (BVerfGE 110, 370 (392)) Die Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts (BVerfGE) [Электронный ресурс]. URL: <https://www.bundesverfassungsgericht.de/DE/Entscheidungen/Entscheidungen/Amtliche%20Sammlung%20BVerfGE.html> (дата обращения: 05.01.2022).

² Винницкий Д.В. Российское налоговое право : проблемы теории и практики. СПб., 2003. С. 258.

³ Долгова А.Ю. Понятие парафискалитета в контексте общеевропейской концепции института неналоговых платежей. Финансовое право. 2012, № 12. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

⁴ Статья 2 органического закона о финансах от 1 августа 2001 г. № 2001-692. Источник: Constitutional bylaw (LOLF) No. 2001-692 of 1 August 2001 on budget acts [Электронный ресурс]. URL: <https://www.alain-lambert.org/wp-content/uploads/lolf/pdf/articles-de-la-lolf-en-anglais-01-08-01.pdf> (дата обращения: 05.01.2022).

⁵ Статья L 311-5 Кодекса интеллектуальной собственности Франции. Источник: Law on the Intellectual Property Code. WIPO Database of Intellectual Property Legislative Texts. France. [Электронный ресурс]. URL: <https://wipolex.wipo.int/fr/text/493365> (дата обращения: 05.01.2022).

(SEF)¹; Ирландию, в которой платежи за использование полиэтилена идут на утилизацию отходов из этого вещества и связанных с этим государственных расходов²; Кипр, в котором «три четверти доходов от платежа за разработку запасов полезных ископаемых используются для возмещения ущерба окружающей среде, а оставшиеся средства вкладываются в фонд восстановления почв»³; Латвию, в которой взимаемые платежи за пользование водными ресурсами направляются на восполнение и управление водными ресурсами; Португалию, где аналогичные платежи направляются на поддержание высокого качества питьевой воды, что является серьезной проблемой для южных стран⁴; Финляндию и Данию, в которых фарватерные, лоцманские и ледокольные сборы идут на проведение соответствующих названию платежей видов работ⁵.

Таким образом, фактически подтверждается тезис о том, что в зарубежной практике «общепризнанная классификация неналоговых сборов»⁶ отсутствует, как отсутствует и единый подход к гармонизации регуляторных основ применяемой совокупности неналоговых платежей, а также надлежащим образом сформированная для этого информационная база: «часть доступной детальной информации, однако, не является в действительности пригодной для целей сравнительного анализа, и <...> недостаточно достоверна»⁷.

Обобщая рассмотренный опыт стоит выделить три варианта построения фискальных систем государств, в зависимости от роли в них налоговых и

¹ State Environmental Fund ČR [Электронный ресурс]. URL: <https://www.sfzp.cz/en/> (дата обращения: 05.01.2022).

² Lyons L. Dynamix policy mix evaluation – Reducing plastic bag use in the UK and Ireland. 2013. [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://dynamix-project.eu/sites/default/files/Plastic%20bags_Ireland%20and%20UK.pdf (дата обращения: 05.01.2022).

³ OECD/EEA Database on instruments used for environmental policy and natural resources management. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www2.oecd.org/ecoinst/queries/> (дата обращения: 05.01.2022).

⁴ Country Report on Portugal for study on Steps towards greening in the EU, IEEP, Ecologic, IVM, BIO IS [Электронный ресурс] – Режим доступа: https://ec.europa.eu/info/publications/2013-european-semester-country-reports_en (дата обращения: 05.01.2022).

⁵ Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 6 (июнь), 2014 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-6-nbsp-iyun-2014-nbsp-g-789#> (дата обращения 24.09.2020). С. 81.

⁶ Трофимова Я.В. Дорожные платежи в системе российских налогов и сборов. Экономика и управление: научно-практический журнал. 2016. № 6 (134). С. 96.

⁷ Методология, концепция и практика налогообложения: отечественный и зарубежный опыт. Васильева М.В., Валинуров Т.Р., Проскура Е.П., Гаврилина А.Н., Егорова Н.Е., Хромов И.Е., Котельникова Е.Ю. Коллективная монография. Издательский дом «Научное обозрение». Москва, 2013. С. 7-8.

неналоговых платежей¹ (таблица 4.3):

1) система налоговых платежей, исключая платежи неналогового характера (к этому варианту относилась сфера фискальных отношений до начала 2000-х годов, минимизация платежей проводилась посредством законодательных ограничений и однозначной позиции судебных органов²);

2) система органичного совмещения налоговых и неналоговых источников поступлений, в которой гармонизация достигается за счет критерия целесообразности замены одних платежей другими (к этому варианту сейчас близка фискальная система России, с учетом запрета на введение новых платежей);

Таблица 4.3 – Характерные черты вариантов применения различных платежей³

Варианты	Характерные черты
Налоговые платежи	<ul style="list-style-type: none"> – Высокая степень упорядоченности; – жесткая регламентация процесса администрирования; – соблюдение прав плательщика⁴; – ограничения в возможности установления новых платежей; – отсутствие возможности оперативного финансового манёвра.
Система органичного совмещения	<ul style="list-style-type: none"> – Максимальная гибкость в выборе и установлении фискальных инструментов; – детальная правовая и процедурная регламентация.
Преимущественно неналоговые платежи	<ul style="list-style-type: none"> – Максимальный фискальный потенциал; – сохранение неизменной официальной налоговой нагрузки; – финансовые, социальные и политические риски при чрезмерном наращивании совокупной фискальной нагрузки.

3) система, в которой проводится постепенная замена налоговых платежей неналоговыми, причем фискальный потенциал данного процесса значителен при формальном сохранении величины налоговой нагрузки. Иногда подобная деятельность принимает крайние формы, когда даже эффективные налоговые поступления заменяются неналоговыми, а подержание подобного вектора

¹ Налоговые реформы. Теория и практика: монография для магистрантов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / [И.А. Майбууров и др.]; под ред. И.А. Майбуурова, Ю.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015.463 с. (Серия «Magister»). С. 113-114.

² Подробнее об этом можно ознакомиться в параграфе 2.2 настоящего исследования.

³ Источник: разработано и составлено автором.

⁴ Кучеров И.И. Теория налогов и сборов: Монография. М.: ЮрИнфоР, 2009. С. 45.

достаточно долго чревато социальной и даже политической дестабилизацией. Этот вариант наблюдался в России с 2009 по 2017 г., в период активного введения неналоговых платежей до введения жесткого ограничения на новые инициативы (динамика количества статей неналоговых доходов была представлена ранее на рисунках 2.4 и 2.5). Параллельно сокращалось количество налогов, из НК РФ были выведены экологический, лесной налоги, таможенные пошлины, регистрационные и лицензионные сборы. «В результате налоговая система России имеет минимальное и постоянно сокращающееся количество налогов и сборов, но совокупная фискальная нагрузка при этом не уменьшается, а возрастает»¹.

В условиях отсутствия системных подходов к процедурам установления, администрирования и контроля рассматриваемых платежей в ряде стран, и при систематизации аналогичных сфер в России с учетом передового зарубежного опыта, этот процесс может стать фактором повышения конкурентоспособности отечественной фискальной юрисдикции и экономического развития в целом.

Критически рассмотрев полученный опыт гармонизации регуляторных основ действующей совокупности фискальных неналоговых платежей, сформированный в рамках системы государственного финансового (налогового) менеджмента, прибегнем к анализу и обобщению мнений научного, консалтингового и делового сообщества о возможных альтернативных подходах к инкорпорации платежей в сложившуюся функционирующую бюджетно-налоговую систему России.

4.2 Подходы к трансформации фискальных неналоговых платежей в бюджетно-налоговую систему Российской Федерации

Как уже было отмечено ранее, на проблему неналоговых платежей в 2014 г. обратила внимание Счетная палата Российской Федерации, указавшая на отсутствие

¹ Налоговая политика. Теория и практика: Учебник для магистрантов. Под ред. И.А. Майбурова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010. С. 121.

у регулятора системного подхода, а также на значительное количество норм регулирования неналоговых доходов не только в федеральных законах, но и в иных нормативных правовых актах. Начиная с этого времени делались неоднократные попытки упорядочения данной сферы. Логичным вариантом упорядочения является вариант инкорпорации платежей. Уточним, что под трансформацией будем понимать процесс встраивания платежей в бюджетно-налоговую систему государства при условии непротиворечивости этих платежей принципам существующей системы, в противном случае – их отмены. В рамках этой работы был подготовлен ряд законопроектов, в ходе обсуждения которых выдвигались и альтернативные варианты регулирования фискальных неналоговых платежей.

Целью данного процесса, приостановленного в виду карантинных ограничений, является повышение уровня контроля фискальных отношений и создание отсутствующих системных свойств существующей хаотично сложившейся совокупности неналоговых платежей. В идеале речь идет об исключении всех прочих платежей, отсутствующих в НК РФ, т.к. согласно пункту 5 статьи 3 НК РФ: «Ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги и сборы, а также иные взносы и платежи, обладающие установленными настоящим Кодексом признаками налогов или сборов, не предусмотренные настоящим Кодексом либо установленные в ином порядке, чем это определено настоящим Кодексом»¹. Сегодня это положение противоречит фактическому состоянию дел и речь идёт о полном искоренении сложившейся устойчивой тенденции динамичного наращивания обязательств вне НК РФ, а также о наведении порядка в существующем на сегодняшний день объеме платежей. Фактически стоит задача сокращения количества фискальных неналоговых платежей, что должно повысить прозрачность соответствующей сферы отношений и стать стимулом повышения деловой активности за счет сокращения дублирования процедур, поскольку «необходимым условием развития малого и среднего бизнеса является систематизация <...> механизмов фискального

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 29.11.2021). Абзац 106. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

регулируем»¹. Подчеркнем здесь, что право инициации новых платежей может и должно сохраняться, однако, сам процесс инициации должен иметь серьезные регламентирующие, ограничительные и контрольные императивы.

Представим и охарактеризуем возможные подходы к инкорпорации платежей, а также проведем SWOT-анализ основных вариантов для выбора наиболее эффективных. Уточним – в настоящем параграфе изложен обзор возможных вариантов инкорпорации, а особенности и методологические аспекты этого процесса будут рассмотрены в следующем параграфе диссертации. Перечень возможных к применению подходов представлен на рисунке 4.1.

Варианты подходов к инкорпорации	1. Включение фискальных неналоговых платежей в НК РФ
	2. Принятие специального технического федерального закона
	3. Комбинирование действующих норм НК РФ и специального федерального закона, регулирующего фискальные неналоговые платежи
	4. Введение специального реестра фискальных неналоговых платежей
	5. Создание специальных целевых финансовых фондов
	6. Создание отдельного «кодекса неналоговых платежей»
	7. Создание единого финансового кодекса, объединяющего положения НК РФ и БК РФ
Важное условие. Обязательный переходный период	

Рисунок 4.1 – Варианты инкорпорации фискальных неналоговых платежей в бюджетно-налоговую систему России²

Подход 1. Включение неналоговых платежей в НК РФ. Подход базируется на принципе народнохозяйственного подхода, который предполагает проведение совокупных расходов из совокупных доходов государства в рамках единого финансового фонда. Сейчас делегирование публичных фискальных полномочий государством иным участникам отношений противоречит выполнению принципа.

¹ Зозуля В.В., Семенова Г.Н. Проблемы фискального регулирования развития субъектов малого и среднего предпринимательства в России. Транспортное дело России. 2017. № 3. С. 25–26.

² Источник: разработано и визуализировано автором.

Поэтому «нельзя не согласиться с мнением Минфина России, что обязательные публичные платежи, обладающие признаками налогов и сборов, не должны регулироваться никакими иными федеральными законами, кроме Налогового кодекса»¹. На основе этого министерство инициировало ряд законопроектов по кодификации, т.е. включению публичных платежей, имеющих признаки налогов и сборов в НК РФ. Предлагался технический перенос уже взимавшихся вне системы платежей, исключая появление дополнительной нагрузки. Однако значительная разнородность платежей и фрагментарный характер переноса не позволили реализовать задуманное. Например, Счетная палата Российской Федерации не поддержала выборочный подход, указав на необходимость соблюдения системного подхода в процессе реформирования², а Минэкономразвития России подчеркнуло необходимость детальной проработки элементов каждого платежа при переносе, оценки их непротиворечивости существующим в НК РФ обязательствам³.

Отдельной дискуссионной сферой стали вопросы изменения композиции НК РФ в связи с возможным внесением платежей. Вариантов сложилось два:

- применять действующие положения, предполагающие взимание налогов или сборов, а значит трансформировать все платежи в эти формы;
- расширить полномочия кодекса – выделить обязательные фискальные платежи в отдельные главы или даже раздел кодекса (помимо общей и особенной частей добавить специальную)⁴, а также внести поправки, позволяющие наряду с налогами и сборами взимать паракфискалитеты. Очевидно, что подобный подход может скомпрометировать саму идею кодификации, т.к. существующая совокупность платежей в таком случае окажется кодифицирована со всеми имеющимися накопленными проблемами и противоречиями.

¹ Золотарева А.Б. Проблемы кодификации неналоговых платежей. Экономическая политика. 2019. Т. 14. № 6. С. 65.

² Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 9 (сентябрь), 2019 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-9-sent-2019> (дата обращения 24.09.2020) С. 100.

³ О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части включения отдельных неналоговых платежей в Налоговый кодекс Российской Федерации): заключение Минэкономразвития РФ об оценке регулирующего воздействия на проект федерального закона № 15008-АХ/Д26и от 13.05.2020. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». С. 10.

⁴ Макеев И.А. Проблема включения неналоговых платежей в налоговый кодекс Российской Федерации. Моя профессиональная карьера. 2019. Т. 2. № 6. С. 87.

В пользу кодификации выступает и правовая коллизия: требование пункта 5 статьи 3 НК РФ и одновременное существование платежей вне кодекса как таковых. Это же обстоятельство указывается и в качестве аргумента невозможности введения отдельного регулирующего закона. По мнению Макеева И.А., «Не должно быть какого-либо особого, специфичного правового акта, объединяющего все неналоговые платежи, их правовое регулирование либо должно остаться таковым, либо, в случае наличия признаков налога или сбора, он должен быть включен в НК РФ на общих основаниях»¹. Компромиссным вариантом, направленным на устранение обозначенного противоречия, является внесение платежей в сложившемся виде в отдельный раздел НК РФ, после чего возможно постепенное их реформирование уже в легитимном поле. Очевидно, что последний представленный вариант послужит устранению очевидных нормативных противоречий, но при этом корректировка которых может затянуться на многие годы. Представим общую оценку подхода в таблице 4.4.

Таблица 4.4 – SWOT-анализ внесения неналоговых платежей в НК РФ²

Характеристики подхода	Положительные стороны	Отрицательные стороны
Внутренние параметры	1). Полный контроль над всеми фискальными инструментами 2). Высокое качество финансового планирования 3). Высокое качество процедур администрирования	1). Отсутствие гибкости и сокращение потенциала фискального маневра за счет источников вне НК РФ 2). Пересмотр композиции кодекса
Внешние параметры	1). Повышение доходного потенциала за счет абсолютной прозрачности и подконтрольности 2). Снижение выпадающих доходов бюджета за счет исключения неэффективных платежей и способов их взимания	1). Рост административной нагрузки – снижение деловой активности 2). Уголовная и административная ответственность бизнеса

Подход 2. Принятие специального технического федерального закона.

¹ Макеев И.А. Проблема включения неналоговых платежей в налоговый кодекс Российской Федерации. Моя профессиональная карьера. 2019. Т. 2. № 6. С. 86.

² Источник: разработано и составлено автором.

Предполагается, что закон должен применяется в качестве инструмента переноса платежей. Данный подход был апробирован Минфином России при разработке ряда законопроектов о кодификации отдельных платежей (параграф 4.1 диссертации), правда каждый раз безуспешно из-за сложности конструкции самих платежей. Платежи, наиболее близкие по элементной структуре к налогам, возможно описать необходимым образом в целях переноса их в НК РФ. Подобная логика опирается на исторический опыт, когда при наполнении части второй НК РФ переносимые налоги включались в него постепенно, отдельными законами о внесении изменений в основной закон-кодекс. В том случае, если конкретный платеж обладает признаками налога или сбора, то его следует включить в действующую систему налогов и сборов России. Обособление процесса управления такими платежами повлекло за собой особый порядок их регулирования, что и стало одной из причин слабо контролируемого роста совокупности фискальных неналоговых платежей.

Таблица 4.5 – SWOT-анализ принятия специального технического федерального закона¹

Характеристики подхода	Положительные стороны	Отрицательные стороны
Внутренние параметры	1). Возможность детальной проработки элементов каждого платежа до переноса их в НК РФ 2). Возможность создания более гибких подходов к взиманию и расходованию средств	1). Отсутствие системного подхода при включении в закон не всех регулируемых объектов 2). Усложнение процесса администрирования за счет множества нормативных актов
Внешние параметры	1). Подход удобен в качестве элемента технологии кодификации не только платежей, но и иных сфер регулирования	1). Снижение контроля за исчислением и уплатой

Опыт расщепления ЕСН на отдельные страховые взносы во внебюджетные фонды, регулируемого федеральным законом, показал низкую эффективность подобного способа, почему позднее взносы возвращены в отдельную главу НК РФ.

Подход 3. Комбинирование действующих норм НК РФ и специального

¹ Источник: разработано и составлено автором.

федерального закона, регулирующего неналоговые платежи. Предполагается, что законопроект может являться отдельным источником регулирования тех или иных платежей наравне и параллельно с НК РФ, при невозможности включения таких платежей в кодекс.

Данный подход также подвергается критике, т.к. не способствует достижению цели трансформации. Аргументация его полезности заключается в том, что его удобно использовать по отношению:

– к специфическим платежам, традиционно относившимся к неналоговым доходам (пример, компенсационные выплаты за пролет над территорией России, являющиеся на сегодняшний день роялти исключительно ПАО «Аэрофлот»);

– к парафискалитетам, сущность которых не описана в кодексе, следовательно, инкорпорация которых без введения соответствующих определений и изменения базовых дефиниций в кодекс невозможна;

– ко всем платежам, регулируемым подзаконными актами, которые после введения этого специального закона утратят силу, что поспособствует некоторой систематизации и упразднению сложившегося подзаконного регулирования.

Таблица 4.6 – SWOT-анализ комбинирования норм НК РФ и федерального закона¹

Характеристики подхода	Положительные стороны	Отрицательные стороны
Внутренние параметры	1). Гибкий подход при применении сразу двух регулирующих инструментов	1). Сохранение некоторой избыточной нормативной правовой регуляторики, помимо НК РФ 2). Возможное дублирование положения двух документов
Внешние параметры	1). Использование комбинации инструментов в качестве переходного периода	1). Угроза сохранения временных конструкций в качестве постоянных 2). Угроза противоречия двух источников регуляторики

На наш взгляд, именно этот подход на практике и пытался реализовать Минфин России, но следовало бы стремиться к сокращению взаимодополняющих

¹ Источник: разработано и составлено автором.

документов и отсылочных норм в рамках проведения реформы.

Подход 4. Введение специального реестра неналоговых платежей предлагается в качестве важного инструмента инкорпорации. Реестр должен носить временный характер. Его главная задача: описать платежи и жестко зафиксировать их количество. Не вошедшие в реестр платежи упраздняются автоматически. «В законодательстве должно быть закреплено правило о том, что ни на кого не может быть возложена обязанность вносить принудительный платёж, не включённый в единый реестр»¹. Такой подход позволит проанализировать элементы, оценить целесообразность, эффективность каждого платежа, зафиксировать сложившуюся ситуацию, а также заблокировать возможность дальнейшего роста нагрузки. «В дальнейшем это позволит, например, соединить несколько однородных платежей в один или отменить необоснованные платежи, что, в свою очередь, даст бизнесу возможность сократить административные и финансовые издержки»². Отметим, что данный подход уже находил отражение в ранее предлагавшихся законопроектах. На наш взгляд это достаточно перспективное направление реформы, требующее, однако, разработки методологии всех возможных процедур создания, трансформации и функционирования подобного реестра.

Подход 5. Создание специальных целевых финансовых фондов предполагает сохранение целевого характера платежей. Опыт формирования таковых достаточно обширен, поскольку в период с 1992 по 2001 годы функционировало значительное их количество, однако, «опыт функционирования ранее существовавших целевых <...> фондов не принимается во внимание»³. В месте с тем, с инициативой создания экологического фонда выступал Минэкономразвития России, предлагавший объединить доходы экологического и утилизационного сборов, а также платы за негативное воздействие на окружающую среду (НВОС) в единый экологический

¹ Налоговая реформа: ревизия параллельной налоговой системы. Торгово-промышленная палата Российской Федерации. 2015. 120 с. С. 5.

² Селиванов А., Орлов М., Зарипов В., Брызгалин А., Щекин Д., Тимофеев Е., Никитин К., Козырин А., Винницкий Д., Мачехин В. Неналоговые платежи в российском законодательстве: грядет систематизация? Комментарий экспертов. Закон, 2018, № 3. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».С. 16.

³ Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 8 (август), 2021 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoy-palaty-8-285-2021-g> (дата обращения 24.01.2022) С. 51.

фонд¹. Аргументация подобной инициативы основывается на окрашивании финансовых ресурсов, которые позволяют финансировать заявленные целям фонда проекты, не растворяясь в общих расходах в рамках перераспределительных процедур бюджетного механизма. Имеется и положительный опыт целевого взимания налоговых поступлений: «...пример транспортного налога – он окрашен и идет в региональный дорожный фонд»². Выдвигались предложения распространить позитивную практику на субфедеральный уровень в части курортного сбора, а именно: основные средства фонда оставить на уровне субъекта, а 30 % перечислять на муниципальный уровень для развития объектов туристической инфраструктуры³.

Проецирование подобной практики на неналоговые платежи потребует внесения соответствующих изменений в правовую основу, как, собственно, и любая трансформация этой сферы, но вариант представляется вполне конструктивным. В конечном счете, распределительная форма финансовых ресурсов и направления их расходования будут зависеть от лоббистских возможностей заинтересованных органов власти и степени проблем в конкретной отрасли или конкретном регионе. Вместе с тем, нужно отметить, что Минфин России не поддерживает инициативы создания любых фондов: «...создание целевых внебюджетных фондов не отвечает основным принципам бюджетной системы Российской Федерации, которые установлены статьей 28 Бюджетного кодекса Российской Федерации...»⁴.

Подход 6. Создание отдельного «кодекса неналоговых платежей». Эта инициатива в рамках рамочного законопроекта принадлежит Минфину России⁵.

¹ Гринкевич Д. Три в одном: экологические платежи могут объединить в новом фонде. Газета Известия. 25 марта 2019. [Электронный ресурс]. URL: <https://iz.ru/859155/dmitrii-grinkevich/tri-v-odnom-ekologicheskie-platezhi-mogut-obedinit-v-novom-fonde> (дата обращения: 20.01.2021).

² Лебединская Е.В. О систематизации неналоговых платежей. Интервью Директора Департамента доходов Елены Лебединской агентству «РИА Новости» Официальный сайт Минфина России [Электронный ресурс]. URL: https://minfin.gov.ru/ru/press-center/?id_4=36237-intervyu_direktora_departamenta_dokhodov_yeleny_lebedinskoi_agentstvu_ria_novosti (дата обращения 24.09.2021).

³ Проведение эксперимента по развитию курортной инфраструктуры и созданию благоприятных условий для устойчивого развития сферы туризма в отдельных субъектах Российской Федерации: материалы парламентских слушаний. Москва, 2017. 99 с. С. 29.

⁴ Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 8 (август), 2021 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoy-palaty-8-285-2021-g> (дата обращения 24.01.2022) С. 51.

⁵ О регулировании обязательных платежей юридических лиц и индивидуальных предпринимателей: проект

Документом предполагалось создание отдельных перечней неналоговых платежей для каждого уровня бюджетно-налоговой системы России, но в ходе его рассмотрения была принята идея, внесенная в текст проекта, об объединении всех перечней в единый реестр. Его современным аналогом является перечень доходов консолидированного бюджета с тем лишь отличием, что в нем отсутствуют парафискальные платежи, по которым создание перечня является отдельной и достаточно сложной задачей.

Подход 7. Создание единого финансового кодекса, объединяющего положения НК РФ и БК РФ. Эта радикальная инициатива предлагалась в качестве наиболее масштабного способа систематизации нормативного правового поля. В рамках единого финансового кодекса предполагалось детализировать весь цикл отношений по администрированию, распределению и расходованию финансовых ресурсов, «...параметры общефедеральных правил и стандартов <...> должны быть установлены единым законодательным актом. Отдельных поправок в Бюджетный кодекс или иные законодательные акты явно недостаточно для создания единой правовой базы»¹. Нужно отметить, что в научных кругах периодически обсуждается необходимость переработки действующих редакций БК РФ и НК РФ и, как результат этих обсуждений в 2018 году явился проект нового БК РФ². Однако работа над ним, равно как и над созданием единого финансового кодекса в ближайшем обозримом будущем не является первостепенной задачей.

Альтернативной точкой зрения является сохранение дуальной кодификации с введением фискальных неналоговых платежей, обладающих соответствующими признаками, в НК РФ и БК РФ соответственно³.

Важным условием трансформации является обязательный переходный период, который характеризуется двумя противоположными параметрами: первый

федерального закона № 02/04/07-17/00069659 от 25.07.2017 г. [Электронный ресурс]. URL: <http://regulation.gov.ru/p/69659> (дата обращения: 20.01.2022).

¹ Абрамов А.П. Квазианалоги: проблемы администрирования. Налоги и финансовое право. 2012. № 9. С. 117.

² Бюджетный кодекс Российской Федерации. Проект, редакция от 7 февраля 2018 года. Внесён Правительством Российской Федерации. [Электронный ресурс]. URL: https://minfin.gov.ru/ru/performance/budget/bud_codex/ (дата обращения 21.01.2022).

³ Овсянников Ю.Н. О правовой природе таможенных пошлин и их месте в системе обязательных фискальных платежей. Тенденции развития науки и образования. 2019. № 49-7. С. 1.

– сама реформа должна пройти форсированно, т.к. длительное нахождение в процессе непрерывной кодификации «может противоречить самой идее кодификации»¹; второй – должен быть предоставлен достаточно длительный переходный период в части применения новых параметров администрирования (в особенности касающихся ответственности плательщиков). В выдвигаемых законопроектах такой горизонт был обозначен периодом в 10 лет, что вполне приемлемо.

Обзор подходов свидетельствует о том, что использование одного из них будет не вполне эффективным, следовательно, требуется объединение нескольких подходов в алгоритм, который описан на языке BPMN-нотаций на рисунке 4.2.

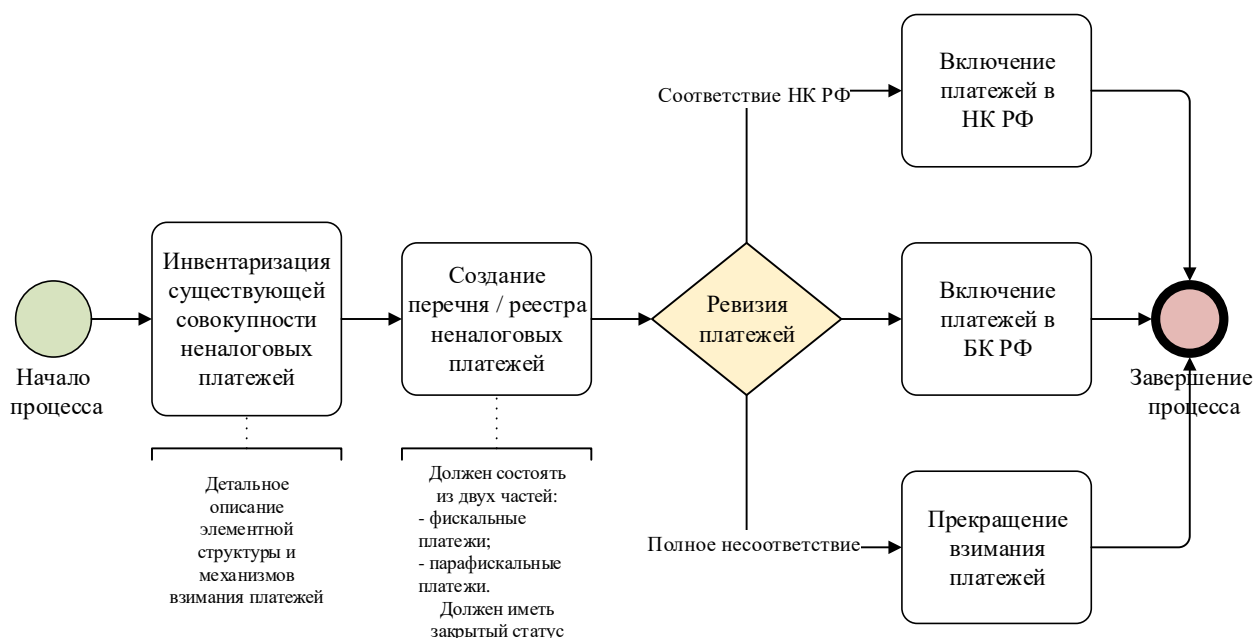


Рисунок 4.2 – Алгоритм применения комбинации подходов к инкорпорации неналоговых платежей, описанный на языке BPMN-нотаций²

На наш взгляд, последовательность применения подходов должна быть следующей:

¹ Эриашвили Н.Д., Григорьев А.И. Налоговая реформа или налоговое строительство: предложения по развитию налогового законодательства России. Вестник экономической безопасности. 2018. №3. С. 318.

² Источник: разработано и визуализировано автором. BPMN (Business Process Management Notation) – это язык моделирования бизнес-процессов, который является промежуточным звеном между формализацией, визуализацией и фактическим воплощением бизнес-процесса на практике.

1) проведение инвентаризации существующих неналоговых платежей в заданных временных рамках, с описанием элементной структуры каждого платежа;

2) создание закрытого реестра платежей, состоящего из двух частей: бюджетно-фискальные и парафискальные неналоговые платежи;

3) проведение ревизии всех платежей на предмет их взаимного противоречия, на основании чего часть платежей включается в НК РФ, часть – в БК РФ, часть передается для наполнения целевых фондов, остальные исключаются;

4) определяется переходный период, в рамках которого действуют льготы и отсутствует ответственность плательщиков.

Реализация описанного алгоритма потребует серьезной проработки всех необходимых методологических аспектов, рассмотрению которых посвящен следующий параграф диссертации.

4.3 Методическое обеспечение процессов инвентаризации, оценки и трансформации множества фискальных неналоговых платежей

Разрастание множества, накопление противоречий, усложнение цепочек внутренних и внешних связей приводит к общему росту уровня сложности совокупности фискальных неналоговых платежей, не имеющей при этом системных свойств. Фискальные неналоговые платежи нельзя назвать системой, т.к. они возникли на основе разнообразных нормативно-правовых актов, регулируются различными правовыми нормами, взимаются при помощи разных фискальных механизмов, растворены в других подсистемах финансовой системы государства, не имеют единого реального центра управления и методологии (хотя формально эта роль закреплена за Минфином России). «Свойство системы как целого проявляется в её взаимодействии с окружающей средой и реализуется через внешние связи как функция системы. В то же время – это свойство возникает и

существует только благодаря взаимодействию элементов системы, которое проявляется через внутренние связи системы»¹.

Создание эмерджентных свойств системы, не присущих каждому отдельному элементу, требует трансформации внутренних и внешних связей. Данный процесс не может начаться сразу, без предварительной подготовки, а должен быть предвосхищен некоторым комплексом действий, необходимых в дальнейшем как для качественного, так и количественного преобразования анализируемой совокупности платежей. Охарактеризуем каждый из этапов подробнее.

1. Инвентаризация всего множества фискальных неналоговых платежей является базовым способом фактического контроля и эмпирического описания входящих в это множество элементов. Под инвентаризацией будем понимать реализацию задач сбора и описания объективной информации о максимально возможном количестве взимаемых бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей (в идеале – обо всех), в ходе которой проводится проверка наличия платежей и состояния фискальных обязательств на определенную дату путём сличения имеющихся данных государственного финансового менеджмента с фактическими данными учетных систем хозяйствующих субъектов. В ходе данной задачи важно выявить элементы информационной асимметрии, когда обязательства хозяйствующих субъектов частично или полностью не видны регулятору, не учитываются им в государственно-управленческой деятельности, но при этом своевременно погашаются плательщиком (парафискалитеты, принудительные расходы).

Результаты подобной проверки являются дискретными (фиксируемыми на определенную дату), сам же сбор должен проводиться процессно, на достаточно продолжительном интервале времени (не менее 1 полного финансового года с округлением в большую сторону до целого числа). Это связано с тем, что описание взимаемых парафискальных неналоговых платежей и ряда некоторых услуг

¹ Дрогобыцкий И.Н. Системный анализ в экономике: учебник для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Математические методы в экономике», «Прикладная информатика». И.Н. Дрогобыцкий. 2-е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. 423 с. С. 43.

потребуется существенного периода времени и участия не только финансового регулятора, но и всех хозяйствующих субъектов-участников фискальных отношений. Считаем, что возможность участия в инвентаризации должна быть предоставлена всем сторонам: как плательщикам, так и получателям платежей.

На сегодняшний день отсутствует законодательно утвержденный общий перечень платежей – единый реестр. «Включение платежа в такой реестр должно осуществляться по заявлению любого обязанного лица или любого получателя платежей»¹. Счетной палатой Российской Федерации², как и Торгово-промышленной палатой Российской Федерации³ в свое время делались попытки разработки такого реестра, но скорее для того, чтобы показать путь решения проблемы. Вместе с тем и Минфин России, как профильный регулирующий орган, отмечал отсутствие всей полноты данных в части фискальных неналоговых платежей⁴. Это подчеркивает необходимость безотлагательного решения данного вопроса при участии субъектов отношений всех уровней финансовой системы России. В конце 2019 г. сообщалось, что Минфин России уточнил свой внутренний реестр, выделив все просматриваемые в бюджетно-налоговой системе России платежи в 7 группах⁵:

- 1) оплата сведений из государственных реестров;
- 2) платежи за услуги субъектов конкурентного рынка;
- 3) платежи в пользу государственных монополий;
- 4) платежи, компенсирующие причиненный вред;
- 5) оплата экспертных, лицензионных, аудиторских и иных процедур;
- 6) оплата мероприятий в рамках контрольно-надзорной деятельности;

¹ Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 5: Целевые публичные фонды и неналоговые платежи в странах Центральной и Восточной Европы / под ред. М.В. Карасёвой (Сенцовой). Воронеж: Издательский дом ВГУ, 2015. 160 с. С. 98.

² Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 9 (сентябрь), 2019 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-9-sent-2019> (дата обращения 24.09.2020) С. 55–108.

³ Налоговая реформа: ревизия параллельной налоговой системы [Электронный ресурс]. Торгово-промышленная палата Российской Федерации. 2015. 120 с. С. 37-94.

⁴ Из выступления руководителя департамента доходов Минфина России на заседании Российского союза промышленников и предпринимателей. 12 марта 2019 года. Неделя российского бизнеса. Москва, Отель «The Ritz-Carlton», Тверская, д. 3. Зафиксировано автором.

⁵ Ранее в параграфе 4.1 мы представили разделение ведомством платежей на 6 групп.

7) прочие не группируемые платежи¹.

Реестр, сформированный на основе перечисленных групп платежей, носит ведомственный характер и в открытом доступе даже в статусе проекта не публиковался, что существенно ограничивает возможность анализа открытых данных.

Проведение процедуры сбора данных предлагаем реализовать по нескольким взаимодополняющим направлениям:

1) сбор и обобщение имеющихся данных о фискальных неналоговых платежах на основании перечня доходов консолидированного бюджета России или перечней доходов каждого уровня в отдельности – это позволит объединить данные о бюджетно-фискальных неналоговых платежах, аккумулируемых через бюджетно-налоговую систему России. Данное направление может быть реализовано в рамках актуализации данных сводного реестра доходов консолидированного бюджета в ГИИС УОФ «Электронный бюджет», а также на основании обмена данными в рамках межведомственного взаимодействия взимающих доходы ФОИВов. Авторский вариант сводного перечня платежей был представлен в приложении В;

2) анонсирование, запуск и осуществление сбора данных от всех хозяйствующих субъектов через специально созданный портал «Фискальные неналоговые платежи Российской Федерации» в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет». Это решение позволит в течение продолжительного временного периода в инициативно-заявительном режиме дополнить отсутствующие в бюджетно-налоговой системе России данные о платежах, которые вынуждены осуществлять хозяйствующие субъекты, помимо утвержденных в НК РФ. При этом учитывать необходимо все поступающие данные о: парафискалитетах, услугах, иных обязательных платежах в рамках гражданско-правовых отношений, возникающих на основании делегирования фискальных полномочий и носящих обязательный или принудительный характер (даже если

¹ Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 9 (сентябрь), 2019 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-9-sent-2019> (дата обращения 24.09.2020). С. 66.

подобные отношения лежат за рамками НК РФ и БК РФ, но их источником явилась фискальная функция финансов). Авторский вариант сводного, далеко не полного перечня платежей был представлен в приложении Г.

Алгоритмика работы с порталом «Фискальные неналоговые платежи Российской Федерации» представлена на рисунке 4.3, поясним наиболее существенные аспекты.



Рисунок 4.3 – Алгоритм процесса формирования реестра фискальных неналоговых платежей¹

После проведения авторизации на портале с учетом указания фискальных

¹ Источник: составлено и визуализировано автором.

идентификаторов субъекта-плательщика неналоговых платежей (необходимо предусмотреть возможность авторизации при помощи электронной подписи или через синхронизацию с порталом Госуслуг – ЕСИА), пользователю следует выбрать из рубрикатора тип платежа и заполнить дополнительную информацию:

1) бюджетно-фискальный платеж (критерий выбора – поступает в бюджетно-налоговую систему России):

- реквизиты получателя, включая код бюджетной классификации платежа;
- сумма платежа;
- дополнительная информация о наличии принудительного характера;

2) парафискальный (критерий выбора – поступает в пользу уполномоченных юридических лиц или расщепляется между получателями):

- реквизиты получателя или получателей платежа;
- сумма платежа;
- дополнительная информация о наличии принудительного или спорного характера взимания.

Сбор данных позволит по итогам завершения этой процедуры зафиксировать и «закрыть» перечень всех платежей. Взимание остальных, не вошедших в реестр платежей, с момента его закрытия необходимо признать неправомочным до включения в реестр. «При этом в законодательстве должно быть закреплено отражающее требование ст. 57 Конституции РФ правило, согласно которому ни на кого не может быть возложена обязанность вносить публичный платёж, не включённый в единый перечень (реестр)»¹. Однако и после проведения активной фазы инвентаризации платежей на портале необходимо сохранить постоянно функционирующее окно обратной связи, при помощи которого можно будет сообщить о вероятном факте взимания нового неналогового платежа, или получить консультацию о действующих фискальных обязательствах. В этой связи будет актуальна «...унификация финансово-правовых процедур, создание единообразной юрисдикционной процедуры для урегулирования финансово-

¹ Налоговая реформа: ревизия параллельной налоговой системы [Электронный ресурс]. Торгово-промышленная палата Российской Федерации. 2015. 120 с. С. 32.

правовых споров»¹.

Помимо информационной функции портала «Фискальные неналоговые платежи Российской Федерации» следует в обязательном порядке наделить его сервисной функцией – возможностью оплаты в режиме реального времени с одновременной автоматической функцией сбора данных о транзакции. Данная функция будет объединять в себе одновременное накопление информации о существующих уплачиваемых фискальных неналоговых платежах с проведением операции погашения обязательств по ним. Постепенное выделение неналоговых платежей из всего массива финансовых операций хозяйствующих субъектов и их окрашивание в ручном режиме, а позднее и обучение этой процедуре машинных алгоритмов, откроет возможность к автоматизированному контролю объемов платежей в реальном времени, реализуемому сегодня Банком России в рамках мониторинговых технологий.

Стоит заметить, что практика создания специального портала не нова – в федеративной парламентской республике Индия вследствие значительного многообразия неналоговых платежей, различающихся как по ведомственному, так и по территориальному признаку, в 2016 г. в рамках флагманской кампании правительства Индии по цифровизации был создан и функционирует по сей день «Портал неналоговых квитанций» или Non-Tax Receipt Portal (NTRP)². Разработкой занимались Минфин Индии и Генеральный контролер счетов Индии (Controller General of Accounts – CGA), объединяющий в себе одновременно казначейский и контрольный функционал (что в России ведомственно разделено).

На момент создания сервиса совокупные поступления от неналоговых платежей оценивались в 2,21 трлн. рупий³, что составляло по актуальному курсу практически эквивалентную сумму в рублях. В 2019 г. объем поступлений составил более 2,5 трлн. рупий, а темп роста более 11 %⁴ к предыдущему году. Актуальный

¹ Абрамов А.П. Квазианалоги: проблемы администрирования. Налоги и финансовое право. 2012. № 9. С. 117.

² Non-Tax Receipt Portal [Электронный ресурс]. URL: <https://bharatkosh.gov.in/> (дата обращения 24.01.2022).

³ Portal to collect non-tax receipts launched. Mint's online portal [Электронный ресурс]. URL: <https://www.livemint.com/Industry/oyYgW4e8zDB5VVnG0cjulM/Portal-to-collect-nontax-receipts-launched.html> (дата обращения 24.01.2022).

⁴ Ishan Bakshi. Centre's non-tax revenue growth pegged at 11.2 % to Rs 2.72 trillion in FY20 [Электронный ресурс]. URL: <https://www.business-standard.com/article/interim-budget-2019/centre-s-non-tax-revenue-growth-pegged-at-11-2-to-rs-2->

реестр содержит четыре столбца-индикатора, содержащих в себе перечни из:

- 64 ведомств с классификационным номером;
- 414 подчиненных ведомствам взимающих органов исполнительной власти;
- 5670 разновидностей платежей с разбивкой по ведомствам и взимающим

органам исполнительной власти, а также уточнением типа получаемого платежа.

Общее количество записей в реестре составляет 12615. По структуре платежи несколько отличаются от российской практики. Они включают в себя: дивиденды, процентные поступления, плату за использование радиочастотного спектра, роялти, лицензионные сборы, продажу форм регламентированных документов (нотариальные услуги) и сборы за подачу заявок в соответствии с законом о праве на информацию¹. Наиболее существенный вклад в объем поступлений вносят дивиденды, выплачиваемые предприятиями государственного сектора, а также перечисления Reserve Bank Of India. Стоит отметить, что работа по систематизации платежей ведется, но пока достаточно медленно из-за колоссального объема реестра. С учетом значительно меньшего количества платежей в отечественной практике подобный реестр и дальнейшее его преобразование, на наш взгляд, возможно провести в гораздо более сжатые сроки.

Реестр всех платежей в России с точки зрения правового статуса должен вводиться в действие федеральным законом на ограниченный период времени до завершения процедуры кодификации и принятия необходимого дополнительного нормативного обеспечения. После проведения реформы считаем, что реестр должен прекратить существование, а все перечни платежей должны быть представлены в НК РФ и БК РФ, как это было при введении кодексов.

2. Оценка платежей из окончательно сформированного реестра заключается в проведении анализа каждого платежа по критериям (рисунок 4.4). По итогам оценки часть платежей необходимо будет изменить в ракурсе их элементной структуры, часть перенести в кодексы без изменения, часть – отменить.

72-trillion-in-fy20-119020101655_1.html (дата обращения 24.01.2022).

¹ Union Government launches. Portal to collect Non-Tax Receipts [Электронный ресурс]. URL: <https://www.gktoday.in/current-affairs/union-government-launches-portal-collect-non-tax-receipts/> (дата обращения 24.01.2022).

2.1. Сущность платежа – оценивается объективность целеполагания при его установлении, механизмы взимания, администрирующие органы, а также признаки платежа. Например, «...плата за негативное воздействие на окружающую среду имеет свойства квазианалога, налогом данный платеж не является. И речь здесь идет не о текущем способе его закрепления и администрирования, а об отсутствии у него соответствующих признаков»¹.

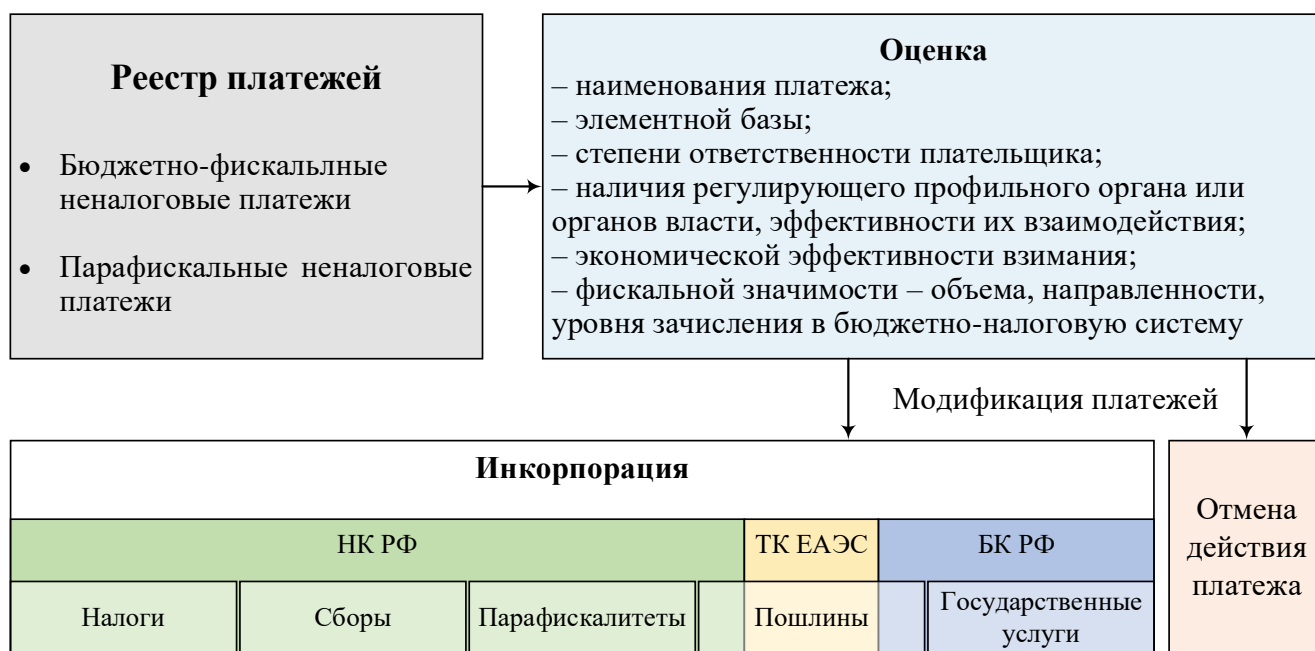


Рисунок 4.4 – Алгоритм процесса оценки и инкорпорации фискальных неналоговых платежей²

2.2. Фактическая элементная структура – оценивается полнота всех элементов в соответствии с моделью, представленной на рисунке 3.4, что позволяет выявить близость платежа к той или иной форме обязательств, наметить вектор его включения в соответствующий кодекс, а также необходимые для этого меры по модификации элементной базы.

2.3. Степень ответственности плательщика – оценивается наличие положений об ответственности в случае частичного или неполного выполнения обязательств.

¹ Анисимов А.П., Моторин Д.Е. Правовая природа платежей за негативное воздействие на окружающую среду и перспективы перехода России к экологическому налогу. Гуманитарные и юрид. исследования. 2019. № 3. С. 102.

² Источник: составлено и визуализировано автором.

2.4. Регулирующий профильный орган или органы власти – оценивается наличие регуляторных процедур, их сложность с учетом возможного наличия нескольких органов власти в сфере взимания конкретного платежа.

2.5. Экономическая эффективность взимания – оценивается целесообразность взимания платежа, исходя из классического отношения полученного эффекта (собранных финансовых ресурсов) к фактически понесенным на сбор платежа расходам администратора (затраченным финансовым ресурсам), что представлено в формуле (4.1):

$$\text{ЭЭ}_{\text{пл}} = \frac{\text{Эфф}_{\text{пл}}}{\text{Затраты}_{\text{пл}}}, \quad (4.1)$$

где $\text{ЭЭ}_{\text{пл}}$ – экономическая эффективность взимания конкретного платежа;
 $\text{Эфф}_{\text{пл}}$ – эффект, полученный при проведении процедуры сбора конкретного платежа;
 $\text{Затраты}_{\text{пл}}$ – затраты, понесенные администратором при проведении процедуры сбора.

Отметим, что данный подход может применяться исключительно Минфином России, поскольку именно это министерство отвечает за методологическое развитие фискальных отношений в стране, содержит внутренние закрытые регламенты и положения с контрольными индикаторами, учитываемыми при оценке эффективности и принятии соответствующих управленческих решений;

2.6. Фискальная значимость – оцениваются динамические параметры конкретного платежа: объем поступления, уровень собираемости (зачисления), направленность платежа (расходные полномочия относительно собранных финансовых ресурсов), отраслевая специфика.

Перечисленные процедуры в значительной мере субъективны и трудоемки, достаточно слабо формализуемы, что потребует значительного количества времени для проведения оценочной деятельности. Результаты подобной работы следует опубликовать в отдельном разделе на предложенном к созданию портале для проведения процедуры общественного контроля и повышения объективности суждений, достижения большей консенсусности итоговых решений.

Одной из сложных для реализации этапа оценки в ходе очередных

парламентских слушаний указывалась задача, связанная с необходимостью разработать «...общую методологию по экономически обоснованному расчету»¹ платежей. Данная задача осложняется значительным разнообразием самих платежей, содержанием и сферой их применения, но попробуем представить общие положения авторского подхода, который представлен на рисунке 4.5.

Методический подход в предельно универсальном виде предполагает:

- общее описание конкретной операции из множества подобных в рамках финансово-хозяйственной деятельности анализируемого субъекта для наиболее полного понимания реализуемых им процессов и специфики деятельности (источник дохода, способ его мобилизации и фактический кассовый объем дохода);
- детализацию финансовых параметров операции: стоимость объекта обложения; частоту и характер изменения этой стоимости; затраты, необходимые на проведение операций в рамках финансово-хозяйственной деятельности;
- расчет предельного объема платежа, исходя из минимально необходимого объема фискальных поступлений, необходимого для компенсации последствий финансово-хозяйственной деятельности или реализации регуляторных функций профильных органов исполнительной власти.

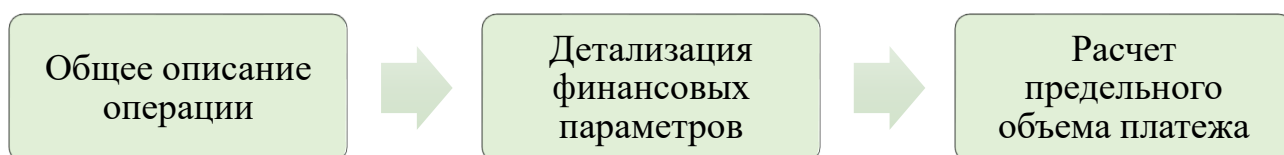


Рисунок 4.5 – Методический подход к экономическому обоснованию размера платежа²

Представленные положения методического подхода, безусловно, требуют существенной детализации в каждом конкретном случае, но вместе с тем, могут являться опорными реперными точками при проведении подобной работы.

¹ Совершенствование законодательства Российской Федерации в части неcodифицированных платежей, имеющих признаки налогов и сборов, в целях увеличения доходной базы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации: стенограмма совещания Комитета Совета Федерации по бюджету и финансовым рынкам. Совет Федерации Федерального Собрания Российской Федерации. 18.12.2014. [Электронный ресурс] URL: <http://council.gov.ru/events/news/49907/> (дата обращения; 15.05.2021). С. 26.

² Источник: составлено и визуализировано автором.

3. Трансформация платежей предполагает на основании проведенной оценки возможную модификацию отдельных характеристик кодифицируемых платежей и их последующую инкорпорацию в одну из перечисленных ниже форм:

– налога – если платеж характеризуется индивидуальной безвозмездностью, обязательным требованием периодической уплаты в денежной форме в целях финансового обеспечения функций государства или местного самоуправления;

– сбора – если платеж взимается периодически в рамках совершения в отношении плательщика юридически значимых действий или при условии осуществления отдельных видов предпринимательской деятельности;

– пошлины – если платеж взимается разово при условии совершения в отношении плательщика юридически значимых действий;

– государственной услуги – если платеж взимается разово для реализации функций органов исполнительной власти, предоставляющих некоторые услуги;

– парадискалитета – если платеж взимается в пользу уполномоченного юридического лица в целях осуществления делегированных ему государством публичных полномочий. Альтернативным названием предлагается категория «...компенсационного платежа, то есть обязательного платежа, предназначенного для возмещения особых публичных затрат, возникающих в связи с деятельностью плательщика»¹. Данный вариант в значительной мере близок по содержанию и звучанию сбору и пошлине, поэтому нами он не был принят за основу.

Первые четыре формы обязательств основаны на состоявшейся и общепринятой терминологии, применяемой на основе выработанной научной доктрины фискальных отношений в России, предусмотренной в нормативно-правовых актах, материалах судебных споров. Последняя форма нуждается в корректировке НК РФ для переноса в него по образцу европейских стран, где она упоминается в общем перечне форм обязательств, а детализируется уже или в последующих главах кодекса или содержит отсылку к отдельному законодательному акту. «В НК РФ по такому поводу могут быть внесены поправки

¹ Золотарева А.Б. Проблемы кодификации неналоговых платежей. Экономическая политика. 2019. Т. 14. № 6. С. 68-69.

с тем, чтобы обозначить существование данного вида платежей со ссылкой на специальный федеральный закон»¹.

Дискурс о подходах к инкорпорированию парафискалитетов в научном сообществе характеризуется дихотомией сложившихся вариантов: «первый (система, исключая неналоговые сборы) не допускает взимания каких-либо обязательных платежей вне налогово-правового регулирования, а второй (система, сочетающая налоговые и неналоговые сборы) исходит из возможности существования наряду с налоговыми сборами также иных сборов, устанавливаемых и взимаемых в соответствии с нормативными правовыми актами, не относящимися к актам законодательства о налогах и сборах»². Первый вариант намного более удобен с точки зрения абсолютной регламентации, упорядоченности и подконтрольности всех платежей, но исключает их возможное многообразие и этим ограничивает возможность фискального маневрирования. Жесткая регламентация в данном случае может рассматриваться как условие соблюдения интересов и плательщиков, и получателей. «При установлении обязательных платежей, не являющихся ни налогами, ни сборами, уровень гарантий прав плательщиков таких доходов государства должен быть не ниже уровня гарантий прав плательщиков налогов и сборов»³. Второй вариант более гибок, но требует дополнительной нормативной базы и развития инструментов системы администрирования и контроля. На основе ретроспективного анализа можно заключить, что судебная и законодательная практика эволюционно выбрали именно второй вариант.

В случае близости характеристик оцениваемого платежа перечисленным выше критериям его элементную структуру необходимо модифицировать для наиболее полного соответствия включаемой группе. Иные платежи, инкорпорация которых нецелесообразна или невозможна по причине противоречия принципам и

¹ Гусейнова А.А. Сравнительно-правовая характеристика парафискальных платежей в финансовом праве России и ФРГ. Реформы и право. 2014. № 3. С. 59-60.

² Волков В.В. Вопросы соотношения налоговых и неналоговых обязательных платежей. Государственный аудит. Право. Экономика. 2009. № 4. С. 44.

³ Крохина Ю.А. Неналоговые платежи в структуре бюджетных доходов: проблемы законодательного регулирования, планирования и администрирования. Регион: системы, экономика, управление. 2014. № 3 (26). С. 177.

нормам бюджетно-налоговой системы предлагаем отменить. Необходимо «полностью отказаться от гражданско-правового режима взимания компенсаторных платежей, так как нельзя признать допустимым регулирование, при котором однородные по своей сути платежи поступают в бюджет в одном случае как сборы, в другом как неналоговые платежи»¹.

В рамках этого этапа вполне возможна также встречная корректировка статуса некоторых взимаемых налогов и сборов в иные формы обязательств, которым они будут в большей мере соответствовать. Например, предлагается трансформировать налог «сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов (п. 9 ст. 13 НК РФ) и торговый сбор (п. 3 ст. 15 НК РФ)»² в статус сбора, а водный налог в сбор, «...не самый доходный налог, но тем не менее он является ближе к сбору, чем к налогу»³. Данное направление аудита уже действующих налогов и сборов также необходимо провести в процессе трансформации неналоговых платежей за тем, чтобы снизить противоречия и количество внесения изменений в профильные нормы в будущем.

В результате преобразований должно сложиться 4 группы платежей:

- 1) налоговые платежи – налоги, сборы, пошлины (НК РФ);
- 2) парафискалитеты (НК РФ);
- 3) разовые изъятия дисциплинарного характера (пени, штрафы, конфискация и подобные им) (НК РФ и БК РФ);
- 4) иные формы неналоговых доходов (БК РФ).

Включение большей части платежей в НК РФ должно способствовать:

- снижению административной нагрузки вследствие большей регламентированности процедур, минимизации отсылочных норм;
- повышению правовых гарантий сторон фискального взаимодействия;

¹ Ялбулганов А.А. Неналоговые доходы в Российской Федерации: вопросы правового регулирования. Финансовое право. 2007. № 5. С. 53.

² Эриашвили Н.Д., Григорьев А.И. Налоговая реформа или налоговое строительство: предложения по развитию налогового законодательства России. Вестник экономической безопасности. 2018. №3. С. 319.

³ Совершенствование законодательства Российской Федерации в части неcodифицированных платежей, имеющих признаки налогов и сборов, в целях увеличения доходной базы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации: стенограмма совещания Комитета Совета Федерации по бюджету и финансовым рынкам. Совет Федерации Федерального Собрания Российской Федерации. 18.12.2014. [Электронный ресурс] URL: <http://council.gov.ru/events/news/49907/> (дата обращения; 15.05.2021). С. 14.

– применению инструментов льготирования (прямые льготы; вычеты при самостоятельной инициативной компенсации негативных эффектов), а также зачета и возврата излишне уплаченных (взысканных) объемов платежей;

– предоставления права хозяйствующим субъектам на возможность изменения сроков уплаты обязательств. В совокупности перечисленные меры должны позволить приблизиться к созданию единого фискального канала¹, как единой и внутренне непротиворечивой системы управления поступлениями.

В ходе реформационного процесса предлагалось также пересмотреть статус платежей в рамках межбюджетных отношений, которые включают в себя по нашим оценкам более 200 наименований перераспределяемых обязательств, что было представлено ранее в структурно-потокковой модели на рисунке 3.21. «Мы считаем необходимым включить в закон специальную норму, что средства <...> сбора, независимо от того, какая ставка установлена, вообще не влияют и не могут учитываться при рассмотрении вопроса о бюджетной обеспеченности»². Таким образом, предполагалось финансовые ресурсы от поступления неналоговых платежей полностью вывести из сферы регулирования межбюджетных отношений, придать им статус собственных финансовых ресурсов бюджета конкретного уровня. Считаем, что предложенная инициатива является деструктивной, т.к. она позволит не учитывать некоторую долю доходов бюджетов субфедерального уровня, что снизит объективность информации о бюджетной обеспеченности, потребует дополнительных контрольных процедур в целях повышения прозрачности, простимулирует потенциальных бенефициаров к более активной законотворческой деятельности по введению новых подобных обязательств.

Подготовка и проведение процедуры трансформации должны быть возложены на главный финансовый орган страны – Минфин России при тесном сотрудничестве со всеми органами исполнительной власти–администраторами неналоговых платежей (выборка была представлена ранее на рисунке 3.2). Общая

¹ Совещание по финансово-экономическим вопросам. 18 января 2016 г. Официальный сайт Правительства России. [Электронный ресурс] URL: <http://government.ru/news/21451/> (дата обращения: 05.02.2022).

² Проведение эксперимента по развитию курортной инфраструктуры и созданию благоприятных условий для устойчивого развития сферы туризма в отдельных субъектах Российской Федерации: материалы парламентских слушаний. Москва, 2017. 99 с. С. 63.

схема реформационного процесса представлена на рисунке 4.6.

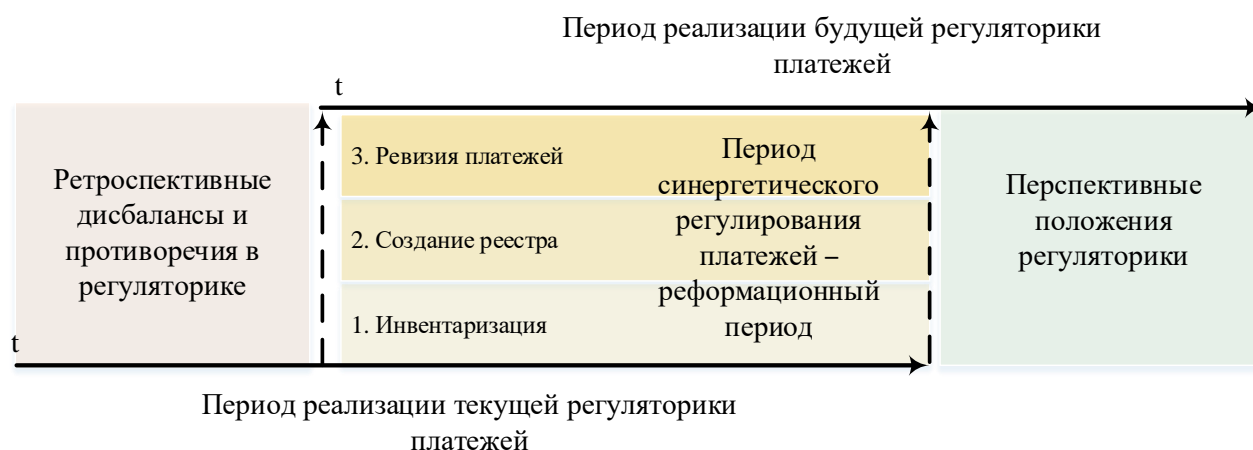


Рисунок 4.6 – Общая схема реформационного процесса совокупности неналоговых платежей¹

Из рисунка видно, что ретроспективные дисбалансы и противоречия в рамках реализации текущей регуляторики должны быть заменены синергетическим взаимодействием Минфина России и взимающих платежи органов исполнительной власти в активной фазе проведения реформы. Именно на этой фазе проводится инвентаризация, создание реестра, оценка (ревизия) платежей. Ещё раз отметим – фаза конечна по времени и должна смениться применением перспективных норм регулирования, основанных на действующих кодексах и федеральных законах (в исключительных случаях) с одновременной утратой силы дублирующих разрозненных нормативных правовых актов. Подобная работа также укладывается в проводимую процедуру «регуляторной гильотины», направленную на сокращение количества нормативных правовых актов, негативно влияющих на деловой климат в России².

При проведении процедуры трансформации мы исходим из того, что должен формироваться единый источник регулирования, «единый документ, регулирующий неналоговые платежи»³, требующий «серьезной работы

¹ Источник: составлено и визуализировано автором.

² Об обязательных требованиях в Российской Федерации: федеральный закон от 31.07.2020 № 247-ФЗ (последняя редакция). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

³ Гриценко В.В. Ценность налогово-правовых концепций Н.И. Химичевой для развития современного налогового права. Вестник Саратовской государственной юридической академии. 2019. № 1 (126). С.198.

специалистов разных уровней, а также глубокой научной и профессиональной проработанности по данному вопросу»¹. Создаваемое нормативное поле должно не только не противоречить новой редакции действующей Конституции Российской Федерации, но и «эффективно регулировать общественные отношения, предотвращая конфликты и способствуя достижению общегосударственных функций»².

Завершение процессов инкорпорации и кодификации фискальных неналоговых платежей не отменяет задачи повышения качества процедур рассмотрения законодательных инициатив по введению новых платежей с точки зрения обоснованности необходимости их установления и взимания в целях исключения дальнейшей возможности повторения подобной ситуации – слабо контролируемого разрастания некодифицированных фискальных обязательств.

Авторский вариант трансформации проведен на основе сформированных перечней в приложениях В и Г, а также мнений научного сообщества. Результат представлен в приложении Д, а также на рисунке 4.7.

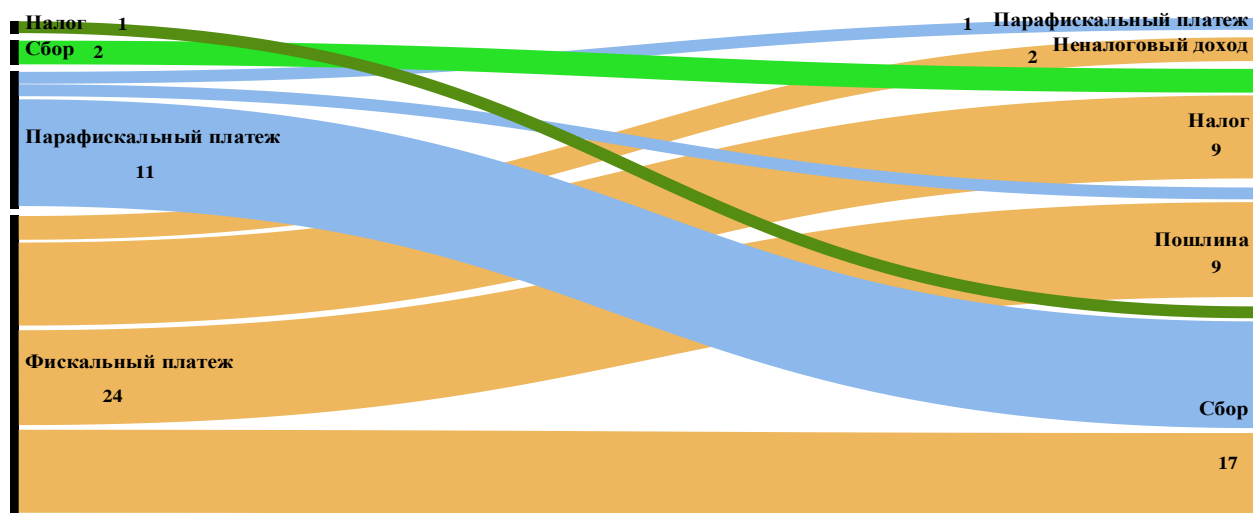


Рисунок 4.7 – Аллювиальная диаграмма объемов исходных и перспективных форм фискальных обязательств при реализации авторского варианта проведения трансформации³

¹ Бурова А.С. Консульские сборы, патентные пошлины и нотариальные платежи в системе публичных платежей за юридически значимые действия: поиск оптимума // Финансовое право. 2017. № 7. С. 9–14.

² Крохина Ю.А. Проблемы правового регулирования неналоговых доходов в Российской Федерации // Финансовое право. 2014. № 7. С. 11-15.

³ Источник: составлено и визуализировано автором.

Из рисунка видно, что относительно исходного статуса сокращаются объемы бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей, растут все остальные стандартные формы фискальных обязательств.

Результаты расчетов сумм платежей представлены в таблице 4.7. Подчеркнем, что это наиболее жесткий вариант проведения кодификации, однако, он не является единственно правильным. Окончательный вид трансформации будет определяться консенсусом между стремлением к жесткой регламентации, контролю платежей и возможностью делегирования фискальных полномочий.

Таблица 4.7 – Изменения фискальных потоков при проведении трансформации фискальных неналоговых платежей по авторскому варианту¹

Обязательство	Исходный статус, р.	Перспективный статус, р.
Бюджетно-фискальный платеж	668059396782,76	0,00
Парафискальный платеж	550468848500,00	95268850000,00
Сбор	9828024029,56	465670849509,03
Налог	3569097423,08	528107484262,27
Пошлина	0,00	12263618046,93
Неналоговый доход	0,00	135166314917,17

Предложенный методологический инструментарий может способствовать повышению фискальной конкурентоспособности, а также созданию возможности экспортирования нормативных положений в рамках наднационального взаимодействия ОЭСР в части передовых подходов к установлению и взиманию фискальных неналоговых платежей. Предложения должны повысить предсказуемость условий ведения бизнеса и прозрачность системы публичных платежей.

Авторский вариант предполагает трансформацию фискальных неналоговых платежей совокупным объемом 1,21 млрд р., что представлено на рисунке 4.8.

¹ Источник: разработано и составлено автором.

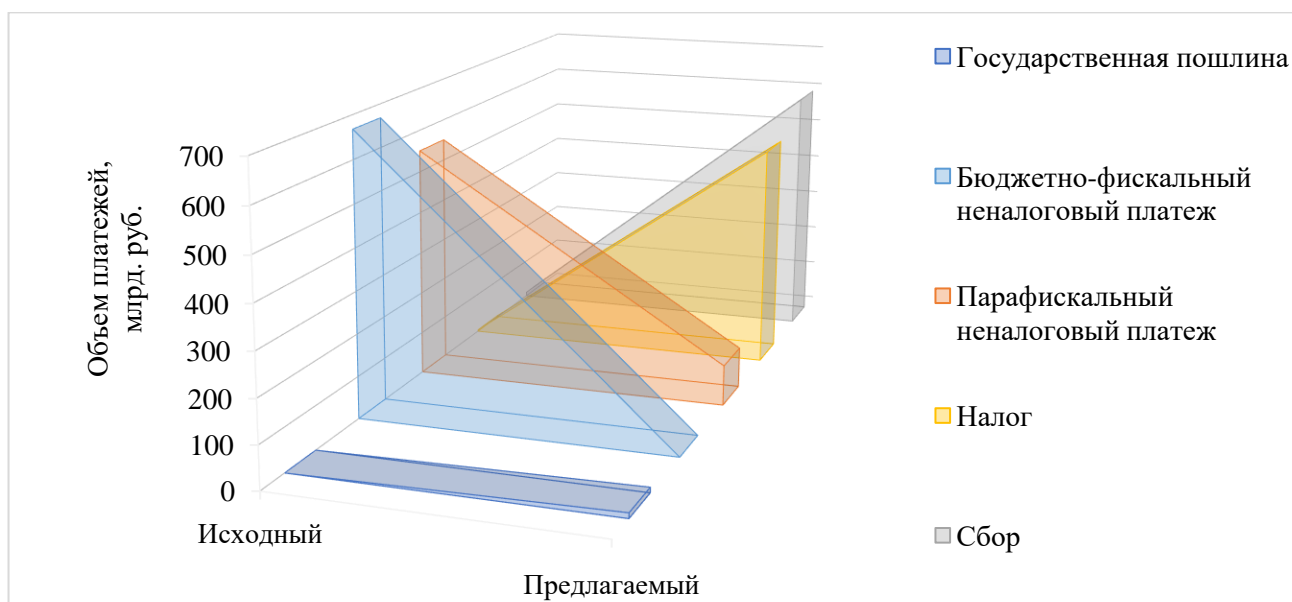


Рисунок 4.8 – Авторский вариант проведения трансформации множества фискальных неналоговых платежей в России¹

Все предлагаемые меры предполагаются к реализации в рамках дискреционной политики, однако, значителен потенциал автоматической (недискреционной) политики, связанный с корректировкой фискальных «...поступлений с помощью стабилизаторов и регуляторов»². Подобный инструментарий основывается на моделировании и учёте системной динамики, рассмотрению которых посвящен следующий параграф диссертации.

4.4 Системно-динамическое моделирование как прогнозный инструментарий модификации фискальных неналоговых платежей

В качестве вспомогательного инструмента проведения трансформации множества фискальных неналоговых платежей, представляющего достаточно сложную нелинейную систему, нами предлагается использовать математическое

¹ Источник: составлено и визуализировано автором.

² Гриценко М.А. Элементы механизма реализации бюджетно-налоговой системы. Мировая экономика: проблемы безопасности. № 4. 2020 С. 53.

моделирование – подход системной динамики, включающей в себя методы системно-динамического, агентного и дискретно-событийного моделирования. Наиболее подходящим из перечисленных для целей нашего исследования является системно-динамическое моделирование, позволяющее рассмотреть любую систему в двух плоскостях – системной, как проявление нелинейного взаимодействия множества входящих в неё подсистем, а также динамической – как проявление постоянных изменений с течением времени. «В системной динамике подчеркивается нелинейность поведения систем и важная роль обратной связи»¹.

Первой успешной апробацией данного подхода было построение модели, применяемой в прикладных целях для оценки и прогнозирования развития системы социально-экономических параметров города «Динамика города» (Urban Dynamics), разработанная в MIT Д. Форестером и Д. Коллинзом². Позднее аналитический центр «Римский клуб», консультирующий ОЭСР, заказал у Д. Форестера разработку глобальных сценариев развития человечества с учетом слабоконтролируемой экспансии по освоению ресурсов планеты, которая была воплощена в модель мирового социально-экономического развития, получившую название WORLD версий с 1 по 3. Последняя версия модели WORLD3 легла в основу доклада «Пределы роста»³, на доказательную базу которого полагается современная концепция устойчивого развития и её производные направления, включая ESG. На основании приведённых примеров использования рассматриваемого нами метода моделирования сделаем вывод о достаточной признанности подхода, возможности его использования для целей прогнозирования результатов процесса трансформации неналоговых платежей.

В рамках качественной стадии моделирования опишем характер взаимодействия основных элементов анализируемой системы.

На основании материала глав 2 и 3 диссертации можно заключить, что разрастанию множества фискальных неналоговых платежей способствовали:

¹ Каталевский Д.Ю. Основы имитационного моделирования и системного анализа в управлении: учебное пособие; 2-е изд., перераб. и доп. Д.Ю. Каталевский. М.: Издательский дом «Дело» РАНХиГС, 2015. 496 с. С. 76.

² Forrester J. Urban Dynamics. MIT Press, 1969; Portland, OR: Productivity Press, 1969.

³ Donella H. Meadows; Jorgen Randers; Dennis L. Meadows; William W. Behrens. The Limits to Growth: A Report for the Club of Rome's Project on the Predicament of Mankind. 1. Universe Books, 1972. 211 p. P. 17-55.

открытый перечень неналоговых доходов в БК РФ и возможность генерации новых законопроектов на всех уровнях бюджетно-налоговой системы России, а также лояльная позиция органов судебной власти, которая не только перестала блокировать появление новых платежей, но и внесла свой вклад в развитие нормативной правовой базы в исследуемой сфере. Сдерживающим фактором должны были быть процедуры разработки финансово-экономического обоснования и проверки его качества на уровне законопроекта, а также оценки регулирующего развития на стадии «нулевых чтений». Однако перечисленные меры на сегодняшний день не позволяют повлиять на качественное наполнение законопроектов и сами нуждаются в содержательном совершенствовании. На рисунке 4.9 эти характеристики уже включены в качестве балансирующих петель обратных связей, потенциальная задача которых удерживать систему в относительном равновесии (что обозначено на рисунке буквой В от англ. balancing).

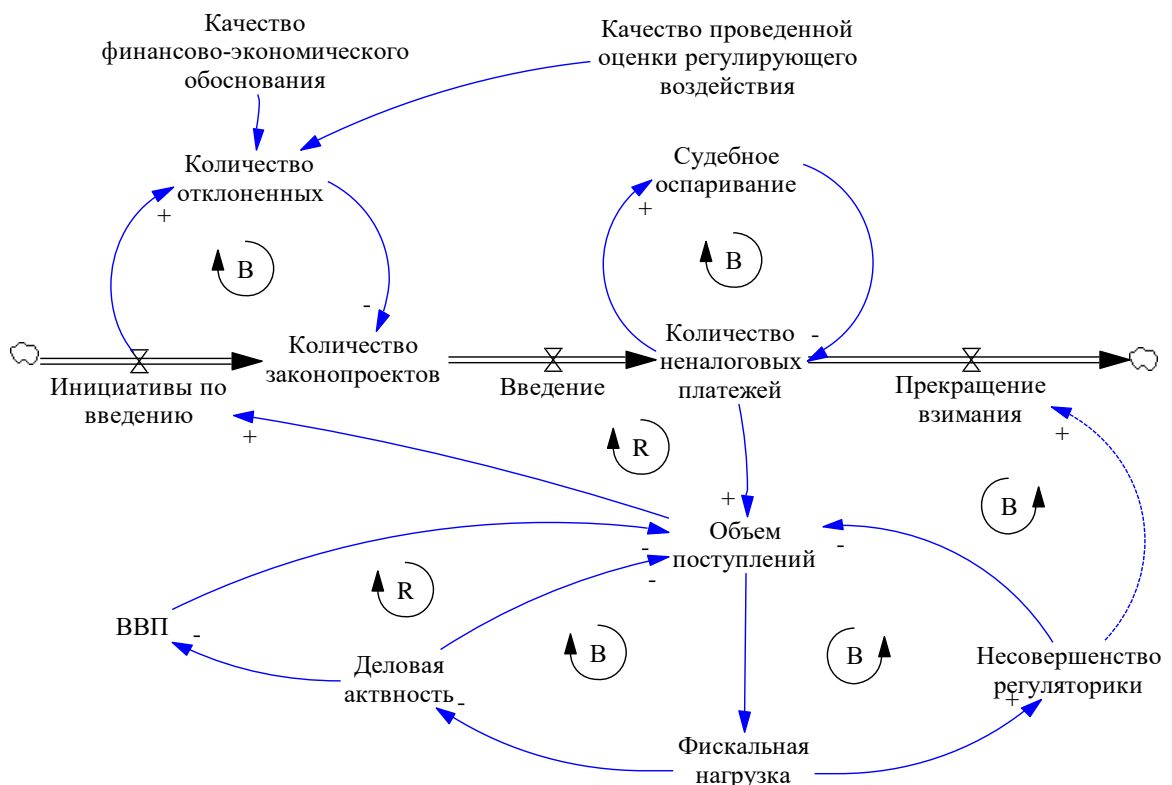


Рисунок 4.9 – Схема причинно-следственных связей системы фискальных неналоговых платежей в России¹

¹ Источник: разработано и составлено автором в программном пакете моделирования Vensim.

Зависимыми от количества фискальных неналоговых платежей являются величины объема поступлений, а также создаваемая ими фискальная нагрузка. Под объемом поступлений понимается стоимостное выражение объема платежей как бюджетно-фискального, так и парафискального характера, поступающих на счета: государственных учреждений, а далее в бюджет; уполномоченных юридических лиц для дальнейшего перераспределения; аккредитованных юридических лиц. С учетом отсутствия данных по двум последним составляющим объективно оценить данный показатель не представляется возможным (но решить эту проблему можно, реализуя предложенные выше меры по внедрению профильного портала сбора данных и комплексного подхода к анализу показателей всей совокупности платежей). Стоит также отметить, что рост объема поступлений значительно повышает интерес к генерации новых инициатив в различных сферах экономики и на разных уровнях федерализма. Подобное прямое стимулирование одной переменной величины и изменение другой является самовоспроизводящейся петлей обратной связи (от англ. reinforcing), обозначенной буквой R.

Рост фискальной нагрузки может создать серьезное негативное воздействие, снижая показатели деловой активности бизнеса (и / или увеличивая объем теневого сектора вследствие роста уклоняющихся плательщиков), а, следовательно, снижать динамику развития ВВП страны в целом. Этот процесс влияет на объем поступлений фискальных неналоговых платежей в последующие временные периоды, также являясь балансирующей петлей обратной связи. Именно во избежание этого эффекта публиковались открытые обращения и периодически проводились дискуссии по профильной проблематике органов власти и представителей основных бизнес-сообществ России.

Кроме того, рост фискальной нагрузки без должного совершенствования нормативной правовой базы ведет, как мы это видели на примере процесса фискальной децентрализации, к усложнению правил и регламентов, углублению несовершенства регуляторики в целом. Последнее, в качестве балансирующей петли, может снизить или общее количество платежей или будет способствовать их отмене в ходе трансформации, что вполне обосновано при наличии

противоречий платежей принципам бюджетно-налоговой системы России. На рисунке 4.9 знаками также обозначена полярность контуров обратной связи, петли с положительным знаком усиливают процесс, с отрицательным – ослабляют.

С использованием программного обеспечения для имитационного моделирования AnyLogic сформируем нашу модель «Системно-динамическое моделирование трансформации неналоговых платежей», визуализация графического интерфейса которой представлена на рисунке 4.10.

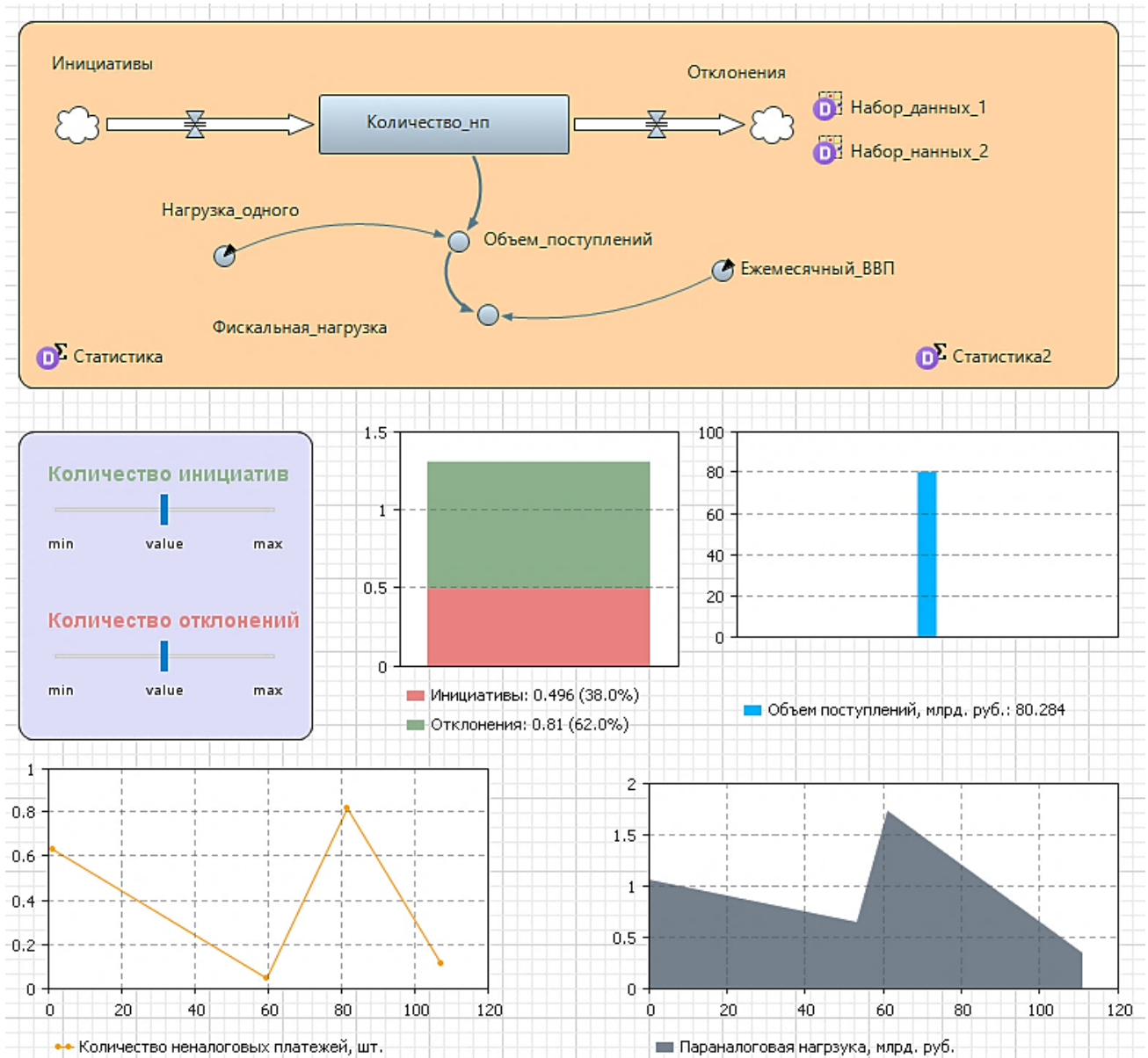


Рисунок 4.10 – Графический интерфейс системно-динамического моделирования трансформации фискальных неналоговых платежей¹

¹ Источник: разработано и составлено автором в программном пакете системного моделирования AnyLogic.

В верхней области модели представлена причинно-следственная диаграмма, включающая накопители (прямоугольные элементы), потоки (стрелки с нанесенными на них песочными часами), рассчитываемые динамические переменные (круговые элементы), параметры (круговые элементы с высеченной долей). Логика представленной модели заключается в том, что потоковый элемент «Инициативы» определяет количество законодательных инициатив, внесенных на рассмотрение Федерального Собрания Российской Федерации, связанных с введением новых неналоговых платежей. Другой потоковый элемент «Отклонения» определяет количество фискальных неналоговых платежей, направленных на корректировку или полную отмену взимания. Накопитель «Количество_нп» показывает текущее суммарное число взимаемых неналоговых платежей. Относительно этого показателя определяется объем поступлений, а также оказываемая этим объемом фискальная нагрузка.

В области модели расположено четыре сиреневых значка, обозначенных буквой D, которые реализуют функцию сбора данных – как статистических (экстремумы, медианное значение, средние величины), так и дискретных (накопление данных в набор для их последующей обработки в иных статистических и эконометрических программных продуктах).

Под причинно-следственной диаграммой расположены элементы управления – переключатели количества иницилируемых и отклоняемых платежей, а также элементы визуализации результатов проводимых расчетов – графики отношения инициатив и отклонений, текущего объема поступлений, динамики количества неналоговых платежей, фискальной нагрузки нарастающим итогом.

Стоит заметить, что причинно-следственная диаграмма модели на рисунке 4.10 отличается от приведённой схемы на рисунке 4.9. Упрощение модели связано с отсутствием опубликованных в открытых источниках данных соответствующих показателей. На наш взгляд, математическая модель причинно-следственных связей имеет существенный потенциал для прогнозирования результатов реформирования данного кластера при использовании указанных, а также введения в модель дополнительных переменных. Например, параметров описывающих на

основе теории игр поведение плательщика и получателя платежей.

Используемые в нашей модели переменные, методика их определения, единицы измерения, а также описание содержания результатов расчетов представлены в таблице 4.8 с учетом масштаба времени – один месяц.

Таблица 4.8 – Основные характеристики переменных модели «Системно-динамическое моделирование развития совокупности неналоговых платежей»¹

Переменная	Способ расчета	Показатель	Описание
Инициативы	1,65 / 12	Единицы	Среднее ежегодное количество инициатив по данным портала законопроектов составляет 1,65
Отклонения	1,65 / 12	Единицы	Отклонение принимаем равной величине инициатив
Количество нп	Инициативы-отклонение	Единицы	Фактическое количество взимаемых платежей в конкретный момент времени
Нагрузка одного	(Совокупный объем платежей / количество платежей) / 12	Млрд р.	Нагрузка, создаваемая одним платежом, исходя из общего объема поступлений и количества платежей
Ежемесячный объем поступлений	Количество_нп • Нагрузка_одного	Млрд р.	Общий объем поступлений
Ежемесячный ВВП	ВВП 2020 года / 12	Млрд р.	Ежемесячный объем ВВП
Фискальная нагрузка	(Объем_поступлений / Ежемесячный_ВВП) • 100 %	%	Общий объем нагрузки от уплаты неналоговых платежей в ВВП государства

Для получения прогнозных показателей проведем расчет по трём сценариям: инерционному, консервативному и агрессивному. Инерционный сценарий предполагает сохранение достигнутого сегодня статуса-кво, при котором неизменны объемы платежей, консервативный сценарий предполагает ежегодный пересмотр и изменение статуса двух платежей при наличии ежегодно одной инициативы по введению новых неналоговых платежей, агрессивный – пересмотр

¹ Источник: разработано и составлено автором.

и изменение статуса десяти платежей при наличии трех инициатив по введению ежегодно. Результаты расчетов трех моделей представлены в таблице 4.9.

Период эксперимента зададим равным 120 периодам (месяцам) или 10 модельным годам, в течение которых Минфином России фактически и предлагалось сохранение переходного периода реформирования платежей.

Из таблицы 4.9 видно, что только агрессивный сценарий позволяет снизить количество фискальных неналоговых платежей до приемлемых уровней. Уточним, что сокращение показателей объема поступлений и годовой фискальной нагрузки может быть связано как с отменой платежей, так и с их модификацией, а значит частичным переносом в иные кодифицированные области государственного регулирования.

Таблица 4.9 – Результаты прогонки модели «Системно-динамическое моделирование развития совокупности фискальных неналоговых платежей» по трем сценариям¹

Переменная	Варианты сценариев		
	Инерционный	Консервативный	Агрессивный
Иницируемые платежи ежемесячно (ежегодно), единиц	0,13 (1,65)	0,08 (1)	0,25 (3)
Отклоняемые платежи ежемесячно (ежегодно), единиц	0,13 (1,65)	0,16 (2)	1,20 (10)
Количество неналоговых платежей, ежемесячно единиц	119	119 → 109	119 → 5
Объем неналоговых платежей ежемесячно, млрд р.	101,57	101,57 → 93,05	101,57 → 4,26
Совокупный объем неналоговых платежей за 10 лет, млрд р.	12288,45	11774,15	6402,38
Объем годовой фискальной нагрузки, % к ВВП через 10 лет	1,37	1,37 → 1,25	1,37 → 0,05

Имитационное моделирование позволяет также выработать динамические параметры фискальной системы, которые могут изменяться в зависимости от

¹ Источник: разработано и составлено автором.

макроэкономической ситуации или наличия форс-мажорных обстоятельств. Подобные механизмы позволят перейти от режима «ручного управления» к режиму так называемых встроенных стабилизаторов, которые в период спада могут сжимать фискальный вектор, стимулируя экономическую активность, а в случае противоположной ситуации – мягко нарастить фискальную функцию, не подавляя положительную динамику экономического роста.

Таким образом, моделирование позволяет спрогнозировать и оценить регуляторные инициативы без возникновения каких-либо рисков для стабильного функционирования фискальной, шире – финансовой системы государства. Применение подобных технологий может повысить фискальную конкурентоспособность государства на мировой арене, стать дополнительным вектором укрепления финансового суверенитета.

Глава 5 Векторы развития системы государственного администрирования фискальных неналоговых платежей

Успешная реализация любой учётно-экономической функции требует контрольного контура, который позволяет отслеживать и вносить своевременные коррективы в вектор развития объекта управления. В этой связи фискальные неналоговые платежи находятся в уникальном положении – в подавляющем большинстве к ним неприменимы принципы налогового администрирования, и одновременно, они не являются объектом процедур государственного финансового контроля. Выполнение обязательств по платежам стало прерогативой их администраторов, что снижает прозрачность и управляемость сферой.

Развитие системы государственного администрирования неналоговых платежей должно основываться, на наш взгляд, на совершенствовании процедур государственного финансового контроля, включая учёт стадий жизненного цикла фискальных неналоговых платежей, определение ответственных государственных органов, а также уровней развития и технологий системы контроля в России.

В данной главе рассматривается аналитическое обеспечение системы государственного финансового контроля, приводится уточнение некоторых показателей шаблона процедуры оценки регулирующего воздействия, а также методика формирования финансово-экономического обоснования введения нового платежа. В рамках подхода «Smart Technology» предлагаются к использованию перспективные технологии проведения контрольно-надзорной деятельности.

Цифровые технологии способствуют цифровой трансформации процесса контроля. Донастройка фискальной системы, основанной на уже действующей цифровой платформе ФНС России и предлагаемой к внедрению типологической группировки фискальных неналоговых платежей (Fiscal-ESG), могут способствовать повышению эффективности и объективности формирования фискальной нагрузки, а также росту доверия общества к системе за счет достижения прозрачности целевого характера использования средств.

5.1 Направления развития системы государственного администрирования фискальных неналоговых платежей

Система государственного администрирования формировалась эволюционно, одновременно с развитием финансовой системы государства, становясь её неотъемлемой частью. Целеполагание данной системы ассоциируется с соблюдением законности, направленности и эффективности расходных полномочий главными распорядителями бюджетных средств. Потенциал соблюдения законности в сфере доходов ассоциируется, как правило, с деятельностью ФНС России в рамках стандартных процедур налогового администрирования, включая важнейшую – контрольную. Неналоговые доходы, равно как и входящая в них часть фискальных неналоговых платежей, остро нуждаются в реализации контрольных процедур, которые на сегодняшний день проводятся фрагментарно, а поэтому и не могут иметь комплексного воздействия в рамках обозначенного выше целеполагания. «Процедуры исчисления, уплаты и администрирования неналоговых доходов должны быть объектами государственного финансового контроля, а за их нарушение следует установить меры юридической ответственности»¹. Спецификой сферы является то, что она находится на стыке публично-правового и частноправового регулирования, которое предлагается обозначить сферой «неналогового администрирования», и которое должно дополниться системой контроля. Представим авторский взгляд на совершенствование контрольных полномочий в целях укрепления доходного потенциала, развития системы государственного администрирования неналоговых платежей, а также прозрачности бюджетно-налоговой системы России в целом.

Развитие системы государственного финансового контроля, должно опираться на процессный подход, учитывающий все стадии жизненного цикла фискальных неналоговых платежей, представленный на рисунке 5.1.

¹ Крохина Ю.А. Неналоговые платежи в структуре бюджетных доходов: проблемы законодательного регулирования, планирования и администрирования. Регион: системы, экономика, управление. 2014. № 3 (26). С. 177.



Рисунок 5.1 – Блоки государственного финансового контроля на разных стадиях жизни фискальных неналоговых платежей¹

Схема учитывает две основные формы проведения финансового контроля:

– предварительный (обозначен зелеными тонами), который предшествует совершению фактов фискальных отношений на этапах подготовки и их реализации, направлен на предупреждение и заблаговременное пресечение ошибок или пробелов во вновь вводимом в действие или уже функционирующем законодательстве;

– последующий (обозначен синими тонами), который реализуется по итогам фискальных отношений и связанных с этим хозяйственных операций (например, законность и соблюдение целевого характера расходования средств платежей).

Первая стадия – контроль процесса инициирования новых неналоговых платежей связан с подготовкой комплекта документов, обосновывающих необходимость рассмотрения и принятия соответствующего законопроекта.

¹ Источник: составлено и визуализировано автором.

Приоритет формата федерального закона обусловлен тем, что подходы к его составлению регламентированы, иные же формы установления новых обязательств (например, постановления), на наш взгляд, недопустимы по причине невозможности обеспечения контроля качества и полноты подобных документов. Объектами контроля выступают: законопроект, включая обязательное детальное финансово-экономическое обоснование, а также развёрнутое заключение оценки регулирующего воздействия. Считаем, что инициирование новых фискальных обязательств может проводиться исключительно на федеральном уровне в целях исключения бесконтрольного нормотворчества. Основным субъектом контроля являются Правительство России и профильные органы исполнительной власти, экспертное сообщество, участвующее в общественных слушаниях.

Вторая стадия – контроль установления связан с инициированием и дополняет его в части полноты всех положений, определяемых законодательством. В устанавливающих нормах должны быть четко отражены: субъект и объект платежа, обязательные элементы платежа (были представлены ранее на рисунке 3.4), степень ответственности плательщика и иные необходимые в каждом конкретном случае положения и регламенты. Отмечалось, что практика установления платежа рамочным законом нередко сопровождалась отсутствием иных подзаконных актов, в которых и указывались все детали платежа. Рамочный «...закон построен таким образом, что все права устанавливать ставку, объект, порядок, льготы, определять, кто платит, кто не платит, и так далее...»¹ устанавливались отсылочными нормами к иным источникам. Однако позднее сложилась практика, в ходе которой они перестали прилагаться к основному законопроекту, что снизило релевантность принимаемых решений относительно деталей платежа. «Мы их не видим»². При введении обязательств картина

¹ Третье чтение проекта федерального закона «О внесении изменений в Федеральный закон "Об отходах производства и потребления" и статью 51 Бюджетного кодекса Российской Федерации». Выступление депутата Штогрин С.И. Здание Государственной Думы. Большой зал. 13 июля 2012 года. 10 часов. [Электронный ресурс] URL: <http://transcript.duma.gov.ru/node/3833/> (дата обращения: 04.02.2022).

² Третье чтение проекта федерального закона «О внесении изменений в Федеральный закон "Об отходах производства и потребления" и статью 51 Бюджетного кодекса Российской Федерации». Выступление депутата Штогрин С.И. Здание Государственной Думы. Большой зал. 13 июля 2012 года. 10 часов. [Электронный ресурс] URL: <http://transcript.duma.gov.ru/node/3833/> (дата обращения: 04.02.2022).

изменений должна оцениваться предельно объективно. Объектом контроля выступают мотивированные предложения и соответствующие им профильные положения и регламенты. Основным субъектом контроля являются Правительство России и профильные органы исполнительной власти, представители Парламента России, экспертное сообщество.

Третья стадия – контроль планирования связан с ежегодной деятельностью администратора доходов по разработке и принятию плана поступлений по каждому фискальному неналоговому платежу. Нами уже подчеркивалась необходимость актуализации профильного методического обеспечения, которая проведена ещё далеко не всеми ведомствами (рисунки 3.25 и 3.26). Кроме того, проверка наличия планов как таковых является исходной задачей. При этом некоторыми исследователями отмечается, что в отдельных исключительных случаях неналоговые доходы даже не планируются. Объектом контроля в данном случае будут являться изначально методики формирования доходов по неналоговым поступлениям, а также в последующем – сами планы, их полнота и объективность, установленные администраторами доходов. Основным субъектом контроля являются Минфин России, Счетная палата Российской Федерации, сам администратор в рамках внутриведомственных процедур.

Четвертая стадия – контроль процедуры взимания направлен на соблюдение прозрачности и легитимности процесса установления и уплаты фискальных обязательств. Установление обязательств зависит от конкретной конструкции платежа, а уплата – от объемов своевременно погашенных обязательств, с возможным возникновением и наличием текущей дебиторской задолженности. Последнее обстоятельство обязывает администратора доходов к проведению активного взаимодействия с плательщиками по вопросу погашения обязательств в досудебном или судебном порядке. Некодифицированность платежей вызывает ограничения в подобной инструментарии, которые возможно нивелировать трансформацией совокупности платежей. Основным субъектом контроля являются Казначейство России (при условии зачисления платежа на соответствующие счета), Счетная палата Российской Федерации, сам администратор в рамках

внутриведомственных процедур.

Пятая стадия – финансовый контроль расходования средств относится преимущественно к платежам, характеризующимся целевым характером. Для повышения точности соблюдения целевого характера выдвигались предложения обособить платежи от бюджетно-налоговой системы России с тем, чтобы не было возможности «растворить» их среди иных источников доходов, при помощи создания профильного внебюджетного фонда по каждому или по отдельным группам платежей. Подобный подход действительно позволил бы окрасить платежи, сделав их внебюджетными, но он нашел серьезное внутриведомственное сопротивление и до сих пор не реализован в полной мере. Примером успешной реализации подобного направления можно считать дорожные фонды, создаваемые в соответствии с одноименной статьей 179.4 БК РФ¹. Основным субъектом контроля являются Счетная палата Российской Федерации, сам администратор в рамках внутриведомственных процедур, а также общественный контроль (восприятие обществом полноты и качества использования финансовых ресурсов). Счетная палата Российской Федерации в этой связи анонсировала развитие не просто аудита количественной составляющей расходных полномочий, но и внедрение аудита эффективности, качественной составляющей, учитывающей эффективность использования финансовых ресурсов.

Шестая стадия – трансформация или отмена устаревшего и неэффективного фискального обязательства зависит от стратегических приоритетов развития фискальной, и шире – всей финансовой системы государства. Данные вопросы находятся в ведении Правительства России, Минфина России, Счетной палаты Российской Федерации, а также общественного контроля. Последняя составляющая в лице представителей бизнес-сообщества: Общероссийской общественной организации малого и среднего предпринимательства «Опора России», Торгово-промышленной палаты Российской Федерации, Общероссийской общественной организации «Деловая Россия», Российским

¹ Бюджетный кодекс Российской Федерации: федеральный закон № 145-ФЗ от 31.07.1998 (ред. от 29.11.2021) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2022). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

союзом промышленников и предпринимателей, – была и остается драйвером в вопросе трансформации фискальных неналоговых платежей в части привлечения внимания, обсуждения необходимости и содержания реформы.

Единым методологическим и контрольным центром может стать департамент налоговых доходов Минфина России, при этом допустимо выделить профильное подразделение неналоговых доходов для того, чтобы оно занималось исключительно вопросами неналоговых платежей. Его задачами должны быть определены методологическое развитие и межведомственная координация.

В соответствии с классической теорией организационного дизайна в перечень направлений деятельности Минфина России целесообразно отнести:

- прямой финансовый контроль;
- курирование процессов взаимного согласования и координации администраторов, взимающих неналоговые платежи (в особенности одинаковые);
- стандартизацию процессов, реализуемых администраторами доходов;
- стандартизацию квалификационных требований к персоналу.

Информационной базой для проведения перечисленных функций для бюджетно-фискальных неналоговых платежей является сводный реестр доходов бюджетно-налоговой системы России. Сложнее дело обстоит с парафискалитетами, которых на данный момент нет в бюджетно-налоговой системе России, но после проведения инвентаризации и инкорпорации данные должны быть доступны для постоянного учёта. Задача отражения объемов поступающих и оборачиваемых в рамках этого фискального механизма финансовых ресурсов – дискуссионная. Решение её возможно в двух вариантах: или в отдельном документе, или в качестве приложения к бюджету соответствующего уровня. Второй вариант представляется нам более конструктивным, т.к. уже имеет необходимую регламентацию по технологиям и по времени проведения подобной работы.

Механизм внутреннего государственного финансового контроля фискальных неналоговых платежей прорабатывался Казначейством России уже в 2013-2014 г., «...была предложена схема, при которой портовые сборы будут взиматься в

федеральный бюджет. При этом отдельной строкой в доходной части бюджета будет фиксироваться доход от сбора, в расходной части – затраты, связанные с обеспечением тех функций (работ), для финансирования которых взимается сбор. В случае превышения расходов над доходами государство компенсирует недостающую часть из других источников»¹. Предложенная ведомством схема позволит оценивать и эффективность платежа, поддерживать уполномоченное лицо в случае убыточности направления и повысить прозрачность всех финансовых отношений. Кроме того, она позволит рассматривать средства неналоговых платежей как инструмент фискальной политики в части обозначения планов и перспектив. Для этого можно выделить отдельный раздел в документе «Основные направления бюджетной, налоговой <...> политики», где стоит указать планы по поступлению финансовых ресурсов каждого платежа или их группы, а также предполагаемый эффект от их расходования. В таком случае парафискальные средства возможно будет рассматривать как четко выделенный объект контроля, более объективного и прозрачного, т.к. будут конкретно прописаны цели, задачи, ориентиры, их достижимость и причины получения итогового результата.

Задача внешнего государственного финансового контроля может быть решена успешно Счетной палатой Российской Федерации, исходя из общей логики развития системы контроля и аудита, представленной на рисунке 5.2. По нашему мнению, целесообразно закрепить за Счетной палатой Российской Федерации полномочия главного аудитора всех фискальных неналоговых платежей в целях проведения на постоянной основе процедур финансового контроля прозрачности и целевого использования поступивших финансовых ресурсов по платежам. Кроме того, указанный орган необходимо наделить полномочиями за соблюдением главными администраторами доходов бюджетов требований соблюдения единства и полноты элементной базы каждого фискального неналогового платежа (пункт 6 статьи 41 БК РФ): положений о порядке исчисления, размерах, сроках и условиях

¹ Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 6 (июнь), 2014 г. [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-6-nbsp-iyun-2014-nbsp-g-789#> (дата обращения 24.09.2020). С. 81.

их уплаты, выполнения иных требований. Помимо этого, необходимо будет уточнить и сформировать внешние стандарты и методики проведения финансового контроля и финансового аудита для тех отраслей, в которых применяются фискальные отношения по взиманию неналоговых платежей. На сегодняшний день подобные документы разработаны в отношении некоторых отраслей (например, банковской), которые лишь в незначительной мере являются участниками процесса формирования неналоговых доходов бюджета.



Рисунок 5.2 – Система государственного финансового контроля фискальных неналоговых платежей России¹

Общественный контроль сегодня реализуется посредством функционирования Общественной палаты Российской Федерации, Федерального портала проектов нормативных правовых актов, а также инициативного участия членов различных профессиональных объединений и СРО. В дополнение к этому

¹ Источник: составлено и визуализировано автором.

предлагается создать общественный совет для контроля качества сбора и расходования финансовых ресурсов по целевым платежам, ведения мониторинга. Подобный общественный орган сможет выдвигать предложения, проводить анализ, давать оценку по иницилируемым или уже взимаемым фискальным неналоговым платежам.

Ведомственный контроль, как правило, менее эффективен по сравнению с внешним, который осуществляется независимыми от исполнительной ветви власти контрольными органами. В связи с этим было бы целесообразно помимо внутреннего использовать и внешний финансовый контроль для аудита неналоговых поступлений в пользу негосударственных администраторов фискальных неналоговых платежей. Проведение внешнего финансового контроля актуально не только на федеральном уровне, но и на уровне субъектов Российской Федерации, которые аккумулируют собственные неналоговые доходы и имеют соответствующие органы внешнего финансового контроля.

Среди мер повышения качества внутреннего контроля на уровне хозяйствующих субъектов высказывались предложения о корректировке Плана счетов бухгалтерского учета с тем, чтобы в нём выделить отдельный счет для принудительных расходов (в данном случае – это синоним фискальных неналоговых платежей хозяйствующих субъектов): «счет 27 “Принудительные расходы” необходим в действующем плане счетов, так как наличие четкого перечня принудительных расходов позволит разграничить данный вид расходов от других видов расходов предприятия»¹. Данная мера предлагалась в качестве одного из способов учета и последующего контроля принудительных расходов в целях оценки фискальной нагрузки и более тонкой корректировки мер по стимулированию деловой активности. Считаем предложение избыточным, а настройку и преобразование нормативных актов актуальной исключительно для сферы государственного администрирования и финансового контроля.

Возможность и необходимость применения методов государственного

¹ Костантинов В.А. Действующая модель учета и анализа принудительных расходов. Реформирование плана счетов бухгалтерского учета. Экономические и гуманитарные науки. 2018. № 5 (316). С. 79.

финансового контроля фискальных неналоговых платежей (ревизии и проверки, обследования, санкционирование операций), включая и парафискалитеты, необходимо установить законодательно относительно всех хозяйствующих субъектов, получивших публичные фискальные полномочия от государства. Современная практика свидетельствует о возможности реализации контрольных полномочий по отношению к частным хозяйствующим субъектам исключительно в ракурсе вопросов использования бюджетных средств. Остальные направления контроля (проверка иных финансовых отношений и бизнес-процессов) признаны в судебном порядке недопустимыми, что не позволяет в полной мере реализовать внедряемый сегодня принцип аудита эффективности. Сложилась ситуация, когда государство, передавая свои фискальные полномочия, само себя ограничивает в возможности контроля того, как подобные полномочия реализуются. Данное обстоятельство не позволяет говорить об эффективном управлении полномочиями и формируемыми на их основании доходами.

В этой связи отметим параллельно развивающийся и дополняющий задачу систематизации фискальных неналоговых платежей проект Минфина России по созданию реестра функций (полномочий) федеральных органов исполнительной власти¹, основной задачей которого является систематизация и актуализация данных о функциях (полномочиях) на постоянной основе. Случаи делегирования фискальных полномочий – объект внимания в рамках задачи трансформации неналоговых платежей, а предлагаемый реестр – эффективный вспомогательный инструмент поиска установления неучитываемых парафискальных поступлений в бюджет. Отметим, что реестр соглашений о передаче полномочий между федеральными органами исполнительной власти и исполнительными органами государственной власти субъектов Российской Федерации давно создан и поддерживается Минюстом России².

¹ О реестре функций (полномочий) федеральных министерств, руководство деятельностью которых осуществляет Правительство Российской Федерации, федеральных служб и федеральных агентств, находящихся в ведении этих федеральных министерств, федеральных служб и федеральных агентств, руководство деятельностью которых осуществляет Правительство Российской Федерации: Постановление Правительства Российской Федерации от 30.04.2020 № 615. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Реестр соглашений о передаче полномочий. Официальный сайт Минюста России. [Электронный ресурс]. URL: <http://pravo-search.minjust.ru:8080/bigs/portal.html> (дата обращения 04.02.2022).

Делегирование полномочий вполне может быть источником риска проявления фактов бесконтрольности и коррупциогенности¹. Наиболее проблемными в этой связи являются отношения, выстраиваемые на основании концессионных соглашений, регулирование которых в некоторых отраслях экономики (например, в недропользовании) полностью отсутствует.

Контрольная деятельность должна быть ориентирована не только на совершившиеся события, но в большей степени на события прогнозируемые для предотвращения возможности неэффективного применения фискальных полномочий. В условиях макроэкономической нестабильности корректировка параметров бюджета должна производиться на основе результатов контрольных мероприятий с учетом приоритетности доходов. Дальнейшее развитие государственного финансового контроля требует уточнения процедур его осуществления с учетом современного инструментария информационных и иных цифровых технологий работы с большими данными. Поскольку в рамках бюджетной и налоговой политики государства стратегический приоритет контрольной деятельности направлен на профилактические мероприятия – возрастает роль проведения предлагаемого нами мониторинга фискальных неналоговых платежей, а также внедрения цифровых форм межведомственного взаимодействия и создания обратной связи с непосредственными плательщиками при помощи телекоммуникационных каналов взаимодействия.

«С учетом современного уровня развития информационных технологий модель регулярной (ежегодной, ежеквартальной отчетности) представляется устаревшей. Необходимо формирование отчетности в режиме реального времени...»². Перечисленным вопросам посвящены завершающие параграфы диссертации.

¹ Гордиенко М.С. Фискальные неналоговые платежи как источник коррупциогенности квазиналоговой системы. Современные подходы к противодействию коррупции: тренды и перспективы. Сборник тезисов докладов и статей Всероссийской научной конференции с зарубежным участием. 2019. С. 211-215.

² Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 8, 285 (август), 2021 г. Официальный сайт Счетной палаты Российской Федерации [Электронный ресурс]. URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoy-palaty-8-285-2021-g> (дата обращения 24.01.2022). С. 22.

5.2 Развитие аналитического обеспечения системы государственного администрирования фискальных неналоговых платежей

Неотъемлемой составляющей повышения эффективности фискальной политики государства является аналитическая составляющая с набором инструментария для реализации функций государственного финансового контроля, а сама степень контроля всегда была и остается объектом научного и практического дискурса. Поскольку для совокупности фискальных неналоговых платежей в России сегодня отсутствует единый контрольный центр, в предыдущем параграфе диссертации нами была предложена последовательность стадий контроля, необходимых для проведения непрерывной контрольной деятельности. Последовательность применима не только к бюджетно-фискальным платежам, но и к парафискалитетам в течение всего их жизненного цикла, даже несмотря на то, что они в большей мере относятся к сфере гражданско-правовых отношений. По нашему мнению, акт делегирования государственных полномочий третьему лицу, независимо от формы и характера отношений, дает основание государству на проверку того, каким образом полномочие реализуется, насколько полно делегирование позволяет решать проблемы общества, насколько качественно выполняются публичные функции.

На рисунке 5.3 схематично представим расчетные и технологические инструменты, которые целесообразно использовать на каждой стадии контроля. В своих предложениях мы исходим из подходов «Smart Regulation» и «Smart Technology», раскроем их подробнее применительно к анализируемой сфере.

Подход «Smart Regulation» предполагает разумное регулирование с применением гибких и инновационных форм контрольной деятельности¹. Данный подход стал срединным путем между жесткой командно-административной и мягкой рыночно-ориентированной моделями регулирования.

¹ Gunningham, N, Grabosky, P and Sinclair, D 1998. Smart Regulation: Designing Environmental Policy. Oxford: Oxford University Press.

Первая стадия государственного финансового контроля – «инициирование» основана на процедуре разработки и анонсирования проекта фискального неналогового платежа субъектом законодательной инициативы. Поскольку задача выполнения публичных обязательств разными субъектами бюджетно-налоговых отношений стимулирует последних к активной нормотворческой деятельности по созданию новых источников поступлений, перед регулятором стоит задача постоянного наблюдения за содержанием и фискальной направленностью инициатив, а также изменениями полномочий.

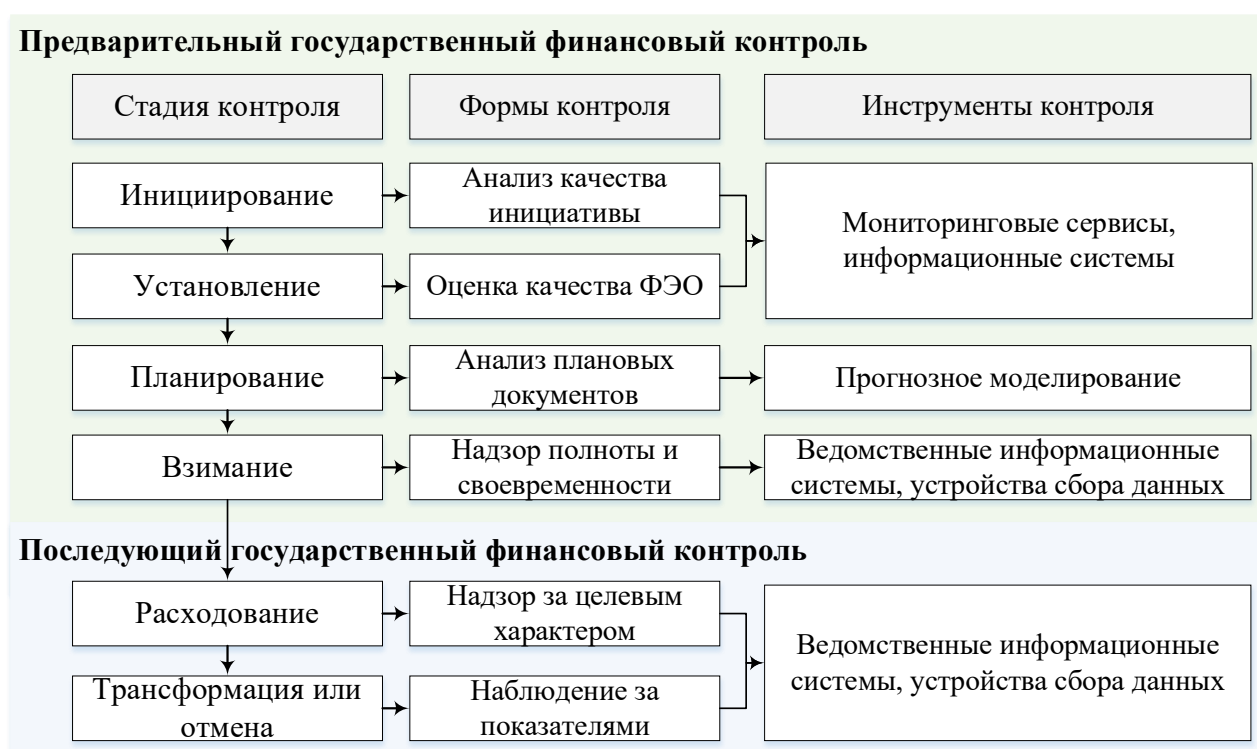


Рисунок 5.3 – Схема стадий, форм и инструментов государственного финансового контроля¹

Предлагается проведение на постоянной основе мониторинга фискальных неналоговых платежей, состоящего из:

- накопления данных о применении действующих неналоговых платежей, оценки их целесообразности и оказываемых ими воздействиях;
- мониторинга новых иницируемых к введению в действие законопроектов

¹ Источник: составлено и визуализировано автором.

на предмет соответствия действующей нормативной правовой системе.

В России принято и действует положение о возможности применения федеральными органами исполнительной власти и органами государственной власти субъектов Российской Федерации мониторинга правоприменения, который предусматривает сбор, обобщение, анализ и оценку практики применения нормативных актов в анализируемой сфере¹. Минфин России в своей практике реализует мониторинг:

- результатов досудебного урегулирования споров;
- предоставления субсидий бюджетам субъектов Российской Федерации;
- оценки качества управления региональными финансами;
- местных бюджетов Российской Федерации².

Мониторинг правоприменения Минфином России реализуется посредством включения общественной компоненты и независимой антикоррупционной экспертизы. В рамках этих направлений министерством публикуется обзор правоприменительной практики по результатам вступивших в законную силу судебных актов, а также отчет по результатам антикоррупционной экспертизы нормативных правовых актов и их проектов. Однако мониторинг не включает в себя качественную составляющую оценки законопроектов новых фискальных обязательств, что и явилось одной из причин разрастания количества фискальных неналоговых платежей. Технология контроля количества и качества иницируемых фискальных обязательств на сегодняшний день отсутствует.

Целесообразно дополнить имеющиеся мониторинговые процедуры оценкой качества фискальных обязательств, иницируемых на всех уровнях бюджетно-налоговой системы России. Любой законопроект в части введения новых обязательств должен оцениваться министерством на основе принципов:

- 1) актуальности, целесообразности введения и непротиворечивости новых

¹ О мониторинге правоприменения в Российской Федерации (вместе с Положением о мониторинге правоприменения в Российской Федерации: указ Президента Российской Федерации от 20.05.2011 № 657 (ред. от 25.07.2014). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² План деятельности Министерства финансов Российской Федерации на 2021-2026 годы. Утвержден 22.04.2021. Москва, 2020. Минфин России: официальный сайт [Электронный ресурс]. URL: https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2021/05/main/PDMF_2021-2026.pdf (дата обращения: 08.02.2022).

фискальных обязательств уже действующим положениям НК РФ и БК РФ;

2) адекватности объема взимаемых средств и создаваемой обязательством фискальной нагрузки на хозяйствующие субъекты;

3) детализации механизмов администрирования и контроля.

Реализация мониторинга правоприменения в сфере законодательных инициатив должна позволить сформировать состав наиболее активных субъектов законодательной инициативы на основе географической карты России с визуальной разбивкой по уровням бюджетно-налогового федерализма, а также модель прогнозного фискального поля государства, которое может сформироваться при практической реализации законодательных инициатив. Наиболее точным инструментом оценки на языке высшей формы абстракции должна быть модифицированная математическая модель фискальных отношений, которая заложена Минфином России в систему ГИИС УОФ «Электронный бюджет». По существу, создание цифрового двойника действующей фискальной модели позволило бы министерству проводить реформационные эксперименты без риска для реального состояния дел.

Мониторинг содержательной части законопроекта связан с оценкой регулирующего воздействия, которое оказывает любой законопроект. Оценка регулирующего воздействия проводится на постоянной основе Минэкономразвития России. Министерство утвердило методику оценки регулирующего воздействия и соответствующую ей форму отчета для наиболее объективной оценки вероятных последствий принятия рассматриваемого проекта документа. В утвержденной форме для целей нашего исследования наиболее важны пункты 8 и 9¹.

Пункт 8 формы отчета проведения оценки регулирующего воздействия предполагает отражение новых функций, полномочий, обязанностей и прав, а также их динамики в рамках системы государственных органов власти и местного

¹ Об утверждении формы сводного отчета о проведении оценки регулирующего воздействия, формы заключения об оценке регулирующего воздействия, методики оценки регулирующего воздействия: приказ Минэкономразвития России от 27.05.2013 № 290 (ред. от 02.10.2021). Зарегистрировано в Минюсте России 30.07.2013 № 29201. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

самоуправления. Здесь же имеется требование проведения оценки изменения расходных и доходных обязательств в зависимости от движения полномочий, возложение полномочий предполагает увеличение расходных обязательств, отмена полномочий – оптимизационный рост поступлений.

Описанный подход не учитывает децентрализации фискальных полномочий, которая заключается в их передаче из системы государственных органов власти и местного самоуправления юридическому лицу. В таком случае делегирование полномочий не вызывает рост расходных обязательств государственного органа власти, при этом вызывая рост администрируемых им поступлений. Следует учитывать возможность делегирования полномочий, вносить информацию по всем субъектам, наделяемых ими. Для этого название пункта 8 отчета проведения оценки регулирующего воздействия предлагаем изложить в редакции: «Новые функции, полномочия, обязанности и права федеральных органов исполнительной власти, органов государственной власти субъектов Российской Федерации, органов местного самоуправления, а также уполномоченных на их выполнение юридических лиц или сведения об их изменении, а также порядок их реализации»¹. Шаблон документа также требует некоторой корректировки, итоговый вид представлен в таблице 5.1.

Таблица 5.1 – Образец шаблона документа оценки регулирующего воздействия в части пункта 8 методики проведения оценки регулирующего воздействия²

8.1 Описание новых или изменения существующих функций, полномочий, обязанностей или прав	8.2 Порядок реализации	8.3 Оценка изменения трудозатрат и (или) потребностей в иных ресурсах
Наименование государственного органа или юридического лица: (N)		
(N. 1)		
(N. 2)		

Пункт 9 формы отчета проведения оценки регулирующего воздействия

¹ Здесь и далее по тексту курсивом выделены авторские новации в тексте.

² Источник: составлено автором по данным исходной методики. Цифрами обозначены соответствующие пункты методики.

предполагает проведение оценки соответствующих расходов или возможных поступлений от корректируемых функций, полномочий, обязанностей или прав, указанных в предыдущем пункте 8 формы отчета проведения оценки регулирующего воздействия. Преимущественное внимание уделяется расходам, как наиболее критической для любого нового акта величины. Вероятные доходы также учитываются и предполагается, что данные об их величине должны предоставляться соответствующими администраторами. В случае делегирования фискальных функций уполномоченные юридические лица не подпадают под оценку регулирующего воздействия, а формируемые ими доходы не учитываются как на уровне проекта акта, так и в последующем. Происходит передача полномочий без возложения обязательств представления отчета по их применению, этой информации не видит и Минэкономразвития России при проведении оценки регулирующего воздействия.

Поэтому для того, чтобы в рамках оценки регулирующего воздействия учитывались фискальные функции уполномоченных юридических лиц, необходимо пункт 3.11.1 формы отчета проведения оценки регулирующего воздействия изложить в следующей редакции: «Данная оценка проводится в отношении новых (изменяемых) функций, полномочий, обязанностей или прав органов власти, а также уполномоченных на их выполнение юридических лиц, указанных в разделе 8 сводного отчета». Кроме того, в пункт 3.11.3 формы отчета проведения оценки регулирующего воздействия необходимо внести абзац: «При оценке расходов (возможных поступлений) уполномоченных юридических лиц (приводится наименование данного юридического лица)», пункт 3.11.4 формы отчета проведения оценки регулирующего воздействия дополнить: «Данные о возможных поступлениях (доходах) бюджетов бюджетной системы Российской Федерации представляются администраторами доходов (администраторами источников финансирования дефицита бюджета), а также уполномоченными юридическими лицами».

В шаблон формы отчета проведения оценки регулирующего воздействия следует добавить пункты: 9.6.1 «Единовременные расходы на проведение

процедуры делегирования функций, полномочий, обязанностей или прав уполномоченному лицу»; 9.7.1 «Итого периодические расходы на реализацию функций, полномочий, обязанностей или прав уполномоченного лица»; 9.8.1 «Итого возможные поступления за год от уполномоченного юридического лица». В пункте 9.9 должны учитываться недополученные доходы от делегирования функций, полномочий, обязанностей или прав уполномоченному лицу, которые фактически являются выпадающими доходами консолидированного бюджета Российской Федерации. Обновленный шаблон документа представлен в таблице 5.2.

Представленные предложения позволят уже на уровне проекта акта оценить целесообразность передачи полномочий, а также предполагаемый эффект.

Вторая стадия государственного финансового контроля – «установление» основана на рассмотрении и принятии законопроекта о введении, корректировке или отмене фискальных полномочий. В соответствии со статьей 105 регламента Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации одновременно с законопроектом подается пакет документов, в составе которого находится и финансово-экономическое обоснование (ФЭО). Однако имеется уточнение – оно прилагается в случае возникновения материальных затрат. При этом документ не устанавливает требования к финансово-экономическому обоснованию». Однако в научной и экспертной среде существует единодушное мнение о том, что обоснование должно иметь тщательный финансовый и экономический базис, с учетом прогностических процедур. Безусловным оно должно быть для проектов актов сферы финансов.

По нашему мнению, если субъект инициативы убежден в том, что затратная составляющая не потребуется, подобный вывод должен быть обоснован, например, параметрами проведенной экспертизы. Привлечение к подобной работе научных и образовательных организаций профильного направления позволило бы значительно повысить качество документа, а также раскрыть экспертный потенциал указанных исполнителей.

Таблица 5.2 – Образец шаблона документа оценки регулирующего воздействия в части пункта 9 методики проведения оценки регулирующего воздействия¹

9.1 Наименование новой или изменяемой функции, полномочия, обязанности или права	9.2 Описание видов расходов (возможных поступлений) бюджетов бюджетной системы Российской Федерации	9.3 Количественная оценка расходов (возможных поступлений)	9.4 В том числе, дополнительные расходы бюджетов субъектов Российской Федерации и (или) местных бюджетов
9.5 Наименование государственного органа или юридического лица: (N)			
9.5.1 (N. 1)	Единовременные расходы в (год возникновения):	9.5.2	
	Периодические расходы за период:	9.5.3	
	Возможные поступления за период:	9.5.4	
Итого единовременные расходы:		9.6	
Единовременные расходы на проведение процедуры делегирования функций, полномочий, обязанностей или прав уполномоченному лицу		9.6.1	
Итого периодические расходы за год:		9.7	
Итого периодические расходы на реализацию функций, полномочий, обязанностей или прав уполномоченного лица		9.7.1	
Итого возможные поступления за год:		9.8	
Итого возможные поступления за год уполномоченного юридического лица		9.8.1	
Количественная оценка недополученных доходов бюджетов субъектов Российской Федерации и (или) местных бюджетов, возникающих вследствие установления проектируемого регулирования, в том числе:		9.9	
- бюджетов субъектов Российской Федерации		9.9.1	
- местных бюджетов		9.9.2	
Сведения о предполагаемых источниках финансирования новых или изменяемых функций, полномочий, обязанностей или прав субъектов Российской Федерации и муниципальных образований			9.10
Иные сведения о расходах (возможных поступлениях) бюджетов бюджетной системы Российской Федерации:			9.11
Источники данных:		9.12	

¹ Источник: составлено автором по данным методики, цифрами обозначены соответствующие пункты методики.

Методика формирования финансово-экономического обоснования разработана в 2017 г. и рекомендована к применению приказом Минфина России¹. Данная методика имеет два раздела: финансовое обеспечение и экономические последствия. С учетом имеющихся тенденций децентрализации считаем необходимым дополнить методику разделом: 1.7 «Финансовые параметры делегирования государством функций, полномочий, обязанностей или прав уполномоченным юридическим лицам». Название сформулировано на метауправленческом уровне для того, чтобы подход был универсален для контроля всех проектов актов, включая и делегирование фискальных полномочий уполномоченным юридическим лицам. Показатели перечислим в таблице 5.3.

Таблица 5.3 – Финансовые параметры делегирования государством функций, полномочий, обязанностей или прав уполномоченным юридическим лицам²

Наименования показателей	Общий объем	N	N+1	N+...
Объем выпадающих доходов бюджета, возникающих на основе делегирования				
Объем планируемых поступлений в бюджет, возникающих на основе делегирования				
Объем расходов бюджета, связанных с процессом делегирования полномочий				
Финансовые риски делегирования полномочий (для каждого в отдельности)				

Третья стадия государственного финансового контроля – «планирование» была рассмотрена нами в параграфе 3.2 диссертации.

Определение качества прогнозирования, по нашему мнению, возможно проводить двумя методами: по относительному отклонению плана от факта, а также по сумме модулей векторов отклонения плана от факта. Оба метода могут применяться субъектами контроля получателей неналоговых платежей, первый – для оценки среднего отклонения плановых показателей от фактических за

¹ Об утверждении формы финансово-экономического обоснования решений, предлагаемых к принятию проектом акта: приказ Минфина России от 19.03.2015 № 42н (ред. от 25.05.2017). Зарегистрировано в Минюсте России 16.04.2015 № 36871. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

² Источник: составлено автором по данным исходной методики.

конкретный период, второй – для оценки абсолютного отклонения объема полученных платежей с учетом текущих корректировок показателей плана за конкретный анализируемый период.

Кроме того, нами были разработаны предложения по совершенствованию «Методики оценки качества государственного финансового менеджмента» по совершенствованию четырех (№ 1 качество планирования поступления доходов; № 2 качество управления просроченной дебиторской задолженностью; № 3 эффективность управления просроченной дебиторской задолженностью; № 5 наличие утвержденной методики) и внедрению двух авторских (результативность управления дебиторской задолженностью, качество управления дебиторской задолженностью) показателей.

Четвертая стадия государственного финансового контроля – «взимание» достаточно подробно было рассмотрено нами ранее в параграфе 3.4 диссертации.

Были сформированы описательные регрессионные модели (формулы 3.25 и 3.26). Операция интегрирования этих моделей позволит субъекту финансового контроля определить объем собранных фискальных неналоговых платежей в конкретном временном периоде. Подобный аппарат может быть востребован в условиях неполноты данных, а также для прогнозирования. Нахождение производной функции позволяет определить скорость изменения объемов поступающих неналоговых платежей в необходимый момент времени.

Пятая стадия государственного финансового контроля – оценка целевого характера или качество расходного таргетирования может оцениваться с помощью показателя – доля расходования финансовых ресурсов по целевому назначению фискальных неналоговых платежей относительно общего объема поступивших неналоговых платежей, что представлено в формуле (5.1).

$$V_{\text{target}} = \frac{\text{Costs}_{\text{target}}}{V_{\text{total}}}, \quad (5.1)$$

где V_{target} – объем расходования финансовых ресурсов по целевому назначению аккумулирования фискального неналогового платежа;

$\text{Costs}_{\text{target}}$ – расходы по целевому назначению аккумулирования платежа;

V_{total} – общий объем аккумуляции финансовых ресурсов по конкретному платежу.

Показатель следует рассчитывать как для конкретного платежа, так и для отдельного направления, например, экологических платежей. Незначительная величина показателя будет свидетельствовать о том, что платеж или группа платежей взимается не для заявленных целей, а скорее для решения иных расходных задач. Целевые платежи имеют конкретную направленность и вводятся для решения определенной узкой проблемы, купирование которой при помощи иных имеющихся бюджетно-налоговых инструментов слишком растянуто и неэффективно или попросту невозможно.

Заключительная стадия, связанная с трансформацией или отменой неналогового платежа, основана на объемах входящих поступлений по конкретному платежу и расходов на его администрирование. Если объемы поступлений превышают или как минимум равны текущим расходам, то взимание целесообразно, в противном случае необходим пересмотр или прекращение действия платежа. Это выражено формулой (5.2). Подобная динамика должна контролироваться администраторами, с учетом чего также возможен пересмотр состава платежей.

$$\begin{aligned} V_{revenue} \geq V_{ac} & \Rightarrow \text{Взимание целесообразно,} \\ V_{revenue} < V_{ac} & \Rightarrow \text{Целесообразна трансформация или отмена,} \end{aligned} \quad (5.2)$$

где $V_{revenue}$ – объем поступлений по неналоговому платежу;

V_{ac} - расходы на администрирование (administration costs).

Подход «Smart Technology» предполагает внедрение в практику главных администраторов неналоговых поступлений устройств по автоматизированной регистрации показателей, необходимых для расчета облагаемой базы и иных элементов фискальных неналоговых платежей.

Процесс внедрения «умных технологий» в деятельность государственных органов в России получил вектор направленности и импульс на воплощение в

президентском послании Федеральному Собранию Российской Федерации 20 февраля 2019 года¹, в котором была поставлена задача переориентации фискальной политики государства на применение современных информационно-телекоммуникационных технологий. Реализуемые сегодня со стороны государства дисциплинарные меры (например, штрафы, пени, неустойки и другие подобные платежи), а также риск-ориентированный подход, необходимо дополнить предупредительными процедурами, в рамках которых приоритет контрольных процедур должен быть отдан задаче предотвращения нарушений посредством оперативного консалтинга с применением цифровых технологий. Подобное направление финансового контроля позволит повысить уровень финансовой устойчивости хозяйствующих субъектов, а также будет способствовать поддержанию устойчивого экономического развития в России в целом.

5.3 Цифровая трансформация администрирования фискальных неналоговых платежей

На сегодняшний день отсутствует единое научно принятое определение категории цифрового государственного администрирования и контроля, в частности, цифрового государственного финансового контроля. Обобщенно под этими категориями, как правило, подразумевается любая практика использования информационно-телекоммуникационных технологий при реализации регулирующих функций уполномоченного ведомства (уполномоченного юридического лица). Перечислим основные элементы системы государственного контроля, реализуемого в электронном виде, способного повысить качество контрольных процедур.

1. Ведомственное электронное делопроизводство по планированию,

¹ Послание Президента Федеральному Собранию: Послание Президента России Федеральному Собранию от 20.02.2019. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

проведению и оформлению результатов контрольных мероприятий. По определению электронный документооборот (ЭДО) – совокупность процессов обработки документов, представленных в электронном виде в программном продукте без использования бумажных носителей. Система документооборота организуется одним из двух способов: или посредством заключения с контрагентом соглашения об электронном документообороте и последующим обменом через электронную почту подписанными электронной подписью документами, или через специального оператора – стороннее юридическое лицо. Такое юридическое лицо или вендор является поставщиком услуг документооборота посредством установки специализированного программного обеспечения у заказчика или предоставления доступа к облачным сервисам со сходным функционалом на серверах компании. Применение этого элемента (ЭДО) предопределяет оцифрованность информации и значительно повышает скорость обмена данными, однако, процедура взаимодействия проверяющего и проверяемого лица в целом остается прежней: камеральные проверки касаются электронных документов, а выездные проводятся в прежнем формате относительно всех форм документов на территории проверяемого лица. Кардинальных качественных изменений в контрольный процесс этот элемент не приносит, но повышает скорость взаимодействия. Данный элемент должен стать одним из ключевых в процессе систематизации процедур администрирования фискальных неналоговых платежей для разных органов исполнительной власти.

2. Проведение мониторинга информационно-телекоммуникационной сети Интернет применительно к проверяемому объекту контроля в части соблюдения обязательных требований. Это направление предполагает проведение контрольных мероприятий на основе открытых данных сети Интернет, работу с полностью цифровой информацией. При этом данное направление слабо автоматизировано по причине невозможности структурирования задач до алгоритмических, что вызывает потребность проведения работы вручную. К подобного рода направлениям контрольных мероприятий относится, собственно, поиск любой, в том числе и запрещенной к распространению информации о деятельности

проверяемого агента (так называемых «утечек данных»), а также информации, публикация которой обязательна для организаций в соответствии с законодательством Российской Федерации. Сбор данных и их анализ проводится сотрудниками контрольных органов вручную.

Стоит отметить, что в качестве инструментария сотрудника-аналитика применяется не только переход на конкретные исследуемые сайты государственных и частных организаций, но и используются «умные технологии», агрегирующие в себе разного рода информацию. К подобным системам стоит отнести контент-агрегаторы – программы или сервисы, которые собирают данные из разных новостных каналов, сайтов, форумов и блогов в один источник. Например, наиболее доступным новостным агрегатором в России является Яндекс.Новости, хранилищем новостей – информационно-аналитическая система «Полпред», инструментом оценки информационного потока применительно к конкретной тематике, а также эмоционального окраса и характера публикации в средствах массовой информации (СМИ) и социальных сетях – информационно-аналитическая система «Медиалогия», многие другие программные и облачные сервисы. «Умная» составляющая этих систем заключается в возможности автоматизированного проведения мониторинга контента и формирования отчетов по заданной тематике, однако, модерация и анализ результатов остаются за пользователем. Применительно к сфере фискальных неналоговых платежей технология может применяться в рамках мониторинга ведомственных данных или сбора информации о каких-либо событиях, связанных с возникновением фискальных обязательств. В целом это направление деятельности низкоэффективно, хотя и проводится полностью в цифровой сфере.

Тем не менее, базируясь на таких потребностях государства и корпоративного сектора, появился отдельный рынок сервисов мониторинга открытых источников информации. Отечественный рынок решений для мониторинга начал формироваться более 8 лет назад и с тех пор продолжает активно развиваться. Стали появляться нишевые сервисы, специализированные на информационно-аналитической поддержке бизнеса. Помимо СМИ и социальных

сетей, в перечень источников входят базы Единый государственный реестр юридических лиц (ЕГРЮЛ), площадки государственных закупок, проведения разного рода торгов и многие другие источники.

В общем виде принцип подобных систем представлен на рисунке 5.4.

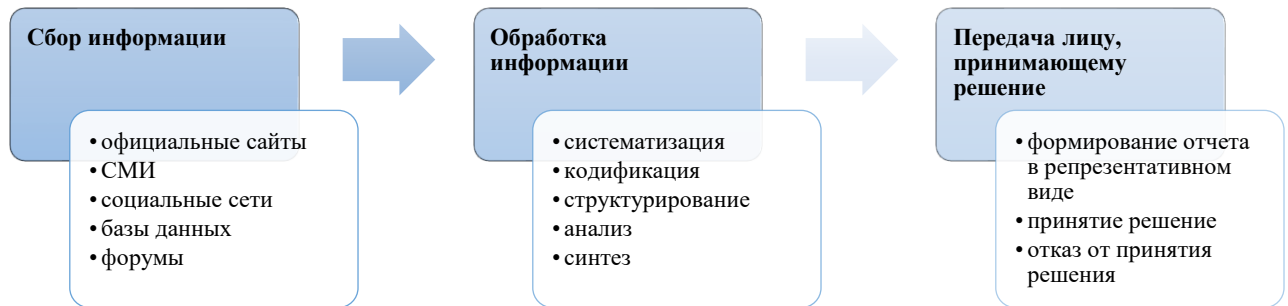


Рисунок 5.4 – Принципиальная схема работы систем мониторинга информации¹

3. Дистанционный сбор данных о параметрах деятельности объектов контроля представляет собой систему сбора данных, состоящую из регистратора и программного обеспечения. Программа устанавливается либо на компьютере оператора-контролёра, либо на выделенном сервере сбора и обеспечивает автоматизацию сбора и обработки поступающей информации. Для расширения спектра приема информации к серверу сбора могут подключаться различные интерфейсы обмена и передачи данными. Общий принцип работы систем подобного рода представлен на рисунке 5.5. Подобный подход удобен для определения базы фискальных неналоговых платежей в автоматизированном режиме для конкретных объектов (например, в рамках оценки вредных выбросов).



Рисунок 5.5 – Принцип работы систем дистанционного сбора данных¹

¹ Источник: составлено и визуализировано автором.

4. Автоматизированный анализ и проверка на соответствие обязательным требованиям собранных данных об объектах контроля. Данное направление в совокупности с дистанционным сбором данных позволяет увеличить число проверяемых объектов, а также повысить степень детализации процесса проверки при сохранении численности операторов-инспекторов.

Все вышеперечисленные подходы способствуют снижению потребностей в традиционных камеральных и выездных проверках, что в значительной мере оптимизирует временные затраты должностных лиц.

С позиции цифровизации и возможности интеграции в систему «умных технологий» третье и четвертое направления имеют существенный потенциал качественных изменений процесса государственного финансового контроля. Он выражается в сокращении трудозатрат на процесс проверки, частичную автоматизацию, что позволяет повысить эффективность проводимых контрольных мероприятий и оптимизировать затраты на их проведение.

Если рассматривать государственный финансовый контроль в сфере фискальных неналоговых платежей более узко, то он сводится к конкретным инструментам, позволяющим проводить сбор данных, автоматический анализ, проверку на соответствие требованиям, выявление нарушений или факты, свидетельствующие о потенциально возможных нарушениях.

«Smart Technology» системы государственного контроля можно разделить на следующие несколько групп.

1. Идентификаторы – устройства, хранящие информацию в цифровом формате о контролируемых объектах и считываемые автоматически. Наиболее популярны – стандартные штрих-коды, RFID-метки, QR-коды. Например, маркировка транспортных средств для обязательного прохождения уплаты утилизационного сбора в процессе перемещения через государственную границу.

Соответствующая практика уже накоплена, т.к. в России идентификаторы уже активно применяются: при обязательной маркировке алкогольной продукции, оператором выступает Федеральная служба по регулированию алкогольного рынка, а контролирующими органами – ФТС России, МВД России и

соответствующие органы субъектов Российской Федерации; при выдаче ветеринарных сопроводительных документов в электронной форме, оператором выступает Россельхознадзор России, а контролирующими органами – органы ветеринарного надзора в субъектах Российской Федерации; при маркировке меховых изделий, оператором выступает ФНС России, а контроль осуществляет ФНС России совместно с Роспотребнадзором.

2. Неавтоматизированные устройства предназначены для проведения наблюдения за деятельностью объекта контроля без автоматической возможности проверки на соответствие обязательным требованиям. Именно поэтому «умными» в полной мере их назвать нельзя, однако цифровую компоненту они в себе несут.

В качестве примера следует привести дистанционное зондирование Росреестром и Россельхознадзором России; фотосъемку земной поверхности Главным Управлением государственного строительного надзора в целях обследования строящихся или построенных объектов, дальнейшего их администрирования и систематизации земельных отношений в России. Фотоматериалы, полученные при применении авиационных и космических аппаратов, анализируются сотрудниками Единого государственного реестра недвижимости. При необходимости сотрудники проводят дополнительную проверку по усмотрению. Кроме того, в качестве примера стоит привести видеоконтроль в сфере благоустройства г. Москвы, который с позиции оператора проводит ГКУ «Мосгортелеком», а контроль осуществляет Объединение административно-технических инспекций.

3. Автоматические устройства контроля позволяют фиксировать параметры подконтрольной деятельности и передавать информацию в соответствующие информационные системы. Подобного рода устройства являются компонентами «умной системы контроля», которые можно условно разделить на персонализированные автоматические устройства контроля (устанавливаются на конкретных проверяемых объектах) и автоматические устройства для контроля неопределенного круга лиц (устанавливаются на открытых объектах с неопределенным кругом лиц).

В качестве примера необходимо привести обязательное применение тахографов (контроль Ространснадзором и МВД России), средств регистрации движения при перевозке спирта и алкоголя, а также автоматические средства измерения и учета этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции (контроль Росалкогольрегулированием), бортовые устройства для расчета платы СВП «Платон» (контроль ООО «РТ-Инвест Транспортные Системы») и другие.

4. Информационные системы – предназначены для сбора и анализа данных об объектах контроля, получаемых от датчиков, либо предоставляемых самими объектами контроля для выявления предпосылок к потенциальным нарушениям, а также выявления самих нарушений или сбора данных об уже случившихся.

Если попытаться обобщить все существующие практики применения «умных технологий», то сможем увидеть следующую иерархию: наибольшее их количество составляют персонализированные автоматические устройства контроля, далее с существенным отрывом идут средства автоматизированной идентификации, автоматические устройства для контроля неопределенного круга лиц и неавтоматизированные устройства дистанционного контроля. Замыкают этот рейтинг информационные системы автоматического анализа, что вполне понятно – данные инструменты, хотя и предоставляют наиболее широкие возможности, но являются самыми сложными и затратными в процессе создания и отладки.

Несмотря на обширный инструментарий «Smart Technology» уже применяемых в области государственного контроля фискальных отношений в России, «искусственный интеллект», по нашему мнению, не сможет заменить человека при всём ограниченном оптимизационно-финансовом потенциале последнего. «Умные технологии» основываются на «искусственном интеллекте», но важно помнить, что он сам является рукотворной технологией, гибким и сложным алгоритмом выбора решения в рамках конкретной задачи. Алгоритм этот создается человеком и корректируется экзогенно, сама система не может рефлексировать по аналогии с когнитивной деятельностью человека. Поэтому наиболее высокотехнологичные компании и развитые экономики в процессе стимулирования «Smart Technology» и цифровизации отдают приоритет не

импорту самих технологий, не приобретению и копированию программных продуктов, а поддержке и стимулированию развития человеческого потенциала, который и является основным креативным актором, создающим новые программы и технологии.

Создание современного и эффективного контура контроля системы администрирования неналоговых платежей сегодня невозможно без проведения цифровизации всего комплекса отношений, которые связаны со стадиями жизненного цикла платежей. В целом под цифровизацией понимается переход отношений на новые модели внутренних процессов управления и производства, основанные на применении обширного перечня информационных технологий.

Первым этапом внедрения указанных моделей является оцифровка, т.е. перевод всех процессов в машиночитаемый цифровой формат и их автоматизация. Это позволяет единожды введенные данные использовать многократно для различных задач, а также высвободить сотрудников для решения более сложных процессов.

Вторым этапом является цифровизация, т.е. использование оцифрованных данных для упрощения и оптимизации отдельных операций. На этом этапе проводится реинжиниринг имеющихся процессов, внедряются методы бережливого производства и принципы принятия решений на основе предварительного анализа больших данных.

Третий этап – собственно цифровая трансформация, которая является системным реформированием всех отношений на основе цифровых решений. Цель этого этапа заключается в создании принципиально новых условий для оптимизации расходов государственного аппарата (минимум на 0,3 % ВВП к 2024 г.)¹, а также повышения скорости контрольных процедур, увеличения числа индикаторов оценки состояния, адресности мероприятий и возможности проведения надзора дистанционно. Все это способствует резкому снижению транзакционных издержек за счет внедрения платформенных решений на основе

¹ Петров М., Буров В, Шклярчук М., Шаров А. Государство как платформа. (Кибер)государство для цифровой экономики. Цифровая трансформация. М: ЦСР, 2018, апрель. 53 с. С. 5.

системного подхода, что создает новые услуги и продукты с принципиально иными характеристиками.

Прежде всего трансформации подлежит базовый уровень контроля – внутренний ведомственный финансовый контроль, включающий в себя способы взаимодействия с непосредственным плательщиком фискальных неналоговых платежей. Перечислим основные узлы системы контроля на этом уровне и охарактеризуем их функции и назначение.

1. Цифровая верификация и идентификация – необходимы в качестве базового инструмента обеспечения доступа плательщика к ведомственной системе учета фискальных неналоговых платежей. Данный узел позволяет оптимизировать нагрузку на очных сотрудников, переводя взаимодействие плательщиков и сотрудников в дистанционный электронный режим. Доступ может быть организован на основе регистрационных данных или посредством формы идентификационного номера налогоплательщика (ИНН). В отечественной практике подобная система уже создана – Единая система идентификации и аутентификации (ЕСИА), которая является инструментом доступа на портал Госуслуг, а также Личного кабинета налогоплательщика на портале ФНС России.

2. Цифровые точки взаимодействия – создаются для наиболее быстрого и удобного поддержания информационного канала между контролирующим органом и плательщиком фискальных неналоговых платежей. Помимо стандартных применяемых форм контактирования при помощи личного общения в офисе или удаленно на основе средств связи предлагается внедрение мониторинговых инструментов контроля, функционирующих в режиме реального времени. Отметим, что на сегодняшний день ФНС России проводит активное тестирование технологии налогового мониторинга – постоянного доступа контролирующих органов к бухгалтерской и налоговой отчетности плательщика. Данная технология задумана как способ минимизации количества нарушений в итоговой отчетности, как инструмент реализации риск-ориентированного подхода и способ снижения количества проверок.

Подобная система в сфере фискальных неналоговых платежей позволила бы

осуществлять контроль в режиме реального времени со всех мониторинговых устройств, а также предоставила бы моментальный доступ к профильной отчетности. Накопление собираемых данных в дальнейшем позволит использовать их для аналитических целей как самим плательщиком-хозяйствующим субъектом, так и регулятором, например, с помощью методов машинного обучения. В российской практике подобные системы созданы фрагментарно некоторыми администраторами доходов, не позволяют получить системного представления о тенденциях даже в отдельной отрасли, а, следовательно, задача создания отсутствующих элементов мониторинга и их интеграция достаточно актуальна.

3. Система управления данными предполагает наличие агрегатора всех собираемых показателей и одновременно методологии в части стандартизации качества и доступности собираемой информации (структура, архивация и указание метаданных). Обратный процесс – получение информации плательщиками или иными государственными органами должен стать более гибким за счет применения облачных технологий. В практике имеет место применение распределенных баз, например, ФНС России уже запустила систему машиночитаемых доверенностей с использованием технологии блокчейн. Аналоги применения такого подхода в сфере неналоговых платежей отсутствуют, этот механизм ещё только предстоит создать. Безусловно, его наиболее рискованным фактором были и остаются вопросы сохранения конфиденциальности и защиты персональных данных.

На круглом столе комитета по бюджету и финансовым рынкам Совета Федерации Федерального Собрания Российской Федерации, посвященном вопросам взимания фискальных неналоговых платежей предпринимателей, в апреле 2021 г. было выдвинуто предложение о создании трехфакторной системы взаимодействия¹, в рамках которой:

- первичный реестр всех платежей должен быть создан и может администрироваться Минфином России;
- база данных по каждому платежу, содержащая всю необходимую

¹ О неналоговых платежах предпринимателей: круглый стол. 29.04.2021 г. Совет Федерации Федерального Собрания Российской Федерации. [Электронный ресурс]. URL: <http://council.gov.ru/events/news/126473> (дата обращения: 21.07.2021).

профильную информацию для определения базы и величины платежа должна администрироваться Минцифры России, при непосредственном участии каждого администратора фискальных неналоговых платежей, а также уполномоченных юридических лиц, которым будет вменена обязанность передачи данных. Данные для оплаты и информация об оплаченных обязательствах через государственную биллинговую систему также должны аккумулироваться в базе данных.

4. Легитимизация цифровых процессов заключается в корректировке действующего законодательства в целях его упрощения и возможности применения перечисленных технологий. В России запущена и проводится процедура «правовой гильотины», которая направлена на сокращение избыточных контрольных требований с одной стороны, а с другой – на разработку и принятие наиболее актуальных нормативных актов в сфере регуляторики. Эта задача стоит перед всеми отраслями экономики России, в том числе и в сфере фискальных неналоговых платежей. Формирование обновленного правового поля должно позволить исключить пробелы в регулировании отношений в ходе взимания фискальных неналоговых платежей, а также создать принципиально новые услуги, например, предоставление обезличенной информации данных посредством интерфейса прикладного программирования (API) в рамках контрольных и аналитических процедур.

5. Развитие цифровых компетенций предполагает формирование новых знаний, навыков и умений, которые потребуются для проведения контроля нового качества. Поскольку большинство контрольных процессов должно быть переведено в автоматический режим, наиболее востребованные навыки будут касаться задач функционирования и эволюции системы администрирования и контроля в цифровом формате. Потребуется компетенции одновременно нескольких сфер: финансового контроля, специфики фискальных отношений, а также цифровые навыки программирования и анализа больших данных.

Отдельной дополнительной составляющей, представленной в методике цифровизации администрирования и финансового контроля ОЭСР является

структура управления¹. В России процесс развития системы цифрового администрирования был запущен майскими указами Президента России в 2012 г. в рамках утверждения государственных программ «Информационное общество», «Экономическое развитие и инновационная экономика», а также в рамках концепции формирования электронного правительства России². В дальнейшем было принято значительное количество нормативных правовых актов, наиболее существенные из которых составляют основу единой цифровой платформы – облачной и аналитической, а также обеспечивают возможность её взаимодействия с внешними пользователями³. «Работа по ключевым инициативам Общенационального плана действий предполагает последовательное создание системы управления, основанной на эффективном использовании данных, интеграцию различных цифровых платформ, созданных разными ведомствами и используемых в разных отраслях»⁴.

В рамках созданной нормативной базы выкристаллизовалась концепция «Государство как платформа»⁵. Под платформой понимается субъект, обеспечивающий взаимовыгодное взаимодействие между некоторыми сторонними субъектами финансово-экономических отношений.

В рамках этой концепции на федеральном уровне развивается платформа

¹ Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration, OECD, Paris. 2020. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0-the-digital-transformation-of-tax-administration.htm> (дата обращения 12.01.2022). P. 64-67.

² Об основных направлениях совершенствования системы государственного управления: указ Президента России 07.05.2012 № 601; Об утверждении государственной программы РФ «Информационное общество»: постановление Правительства России от 15.04.2014 № 313; Об утверждении государственной программы РФ «Экономическое развитие и инновационная экономика»: постановление Правительства России от 15.04.2014 № 316; О Концепции формирования электронного правительства в РФ: распоряжение Правительства России от 06.05.2008 № 632-р.

³ Об утверждении Концепции создания государственной единой облачной платформы: распоряжение Правительства России от 28.08.2019 № 1911-р; Концепция создания цифровой аналитической платформы: распоряжение Правительства России от 17.12.2019 № 3074-р; О взаимодействии цифровой платформы для работы с обращениями предпринимателей с федеральными государственными информационными системами: распоряжение Правительства России от 03.02.2020 № 176-р; Методические рекомендации по цифровой трансформации государственных корпораций и компаний с государственным участием.

⁴ Садовская Т.Д. Актуальные вопросы создания государственной цифровой платформы для оказания мер социальной поддержки населению. Книга Проблемы создания цифровой экосистемы: правовые и экономические аспекты: монография (коллектив авторов; под ред. д.ю.н., доц. В.А. Вайпана, д.ю.н., проф. М.А. Егоровой). МГУ им. М.В. Ломоносова, Университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА), Моск. отделение Ассоциации юристов России, Междунар. союз юристов и экономистов (Франция) М.: "Юстицинформ", 2021 г. Доступ из справ.-правовой системы Гарант.

⁵ Петров М., Буров В, Шклярчук М., Шаров А. Государство как платформа. (Кибер)государство для цифровой экономики. Цифровая трансформация. М: ЦСР, 2018, апрель. 53 с. С. 6.

электронного правительства, которая уже включает в себя три компонента:

- Единый портал государственных услуг Российской Федерации – единая экосистема информационных и сервисных ресурсов;
- единая система идентификации (ЕСИА);
- система межведомственного сетевого взаимодействия¹.

На уровне органов исполнительной власти в рамках платформенных решений наибольший интерес представляет фискальная компонента. Сегодня уже фактически создана и эффективно функционирует цифровая система ФНС России, в составе которой не менее десятка элементов, в частности: «электронные сервисы на портале, облачная регистрация (централизация регистрации и учета налогоплательщиков), АИС «Налог-3» (централизация функций налогового администрирования), АСК НДС-2 (анализ данных обо всех операциях с НДС в реальном времени), электронные выписки (централизованное представление сведений из реестров онлайн), реестр населения и ЗАГС (централизация данных о населении в одной системе), онлайн-ККТ (передача данных о кассовых операциях в режиме онлайн), СМЭВ (электронное взаимодействие между государственными органами), RFID-маркировка (контроль за оборотом товаров и борьба с контрафактом), автоматический информационный обмен информацией с налоговыми органами других стран»², выдача бесплатных электронных цифровых подписей (ЭЦП) и другие технологические решения.

Описанная система занимает одно из важнейших мест в структуре платформенного государства, схема которого представлена на рисунке 5.6.

Как видно из рисунка, дополнительной компонентой, отсутствующей сегодня, является создание и трансформации системы фискальных неналоговых платежей. В исследовании ранее мы отмечали, что в данный момент неналоговые платежи представляют собой достаточно неструктурированное множество, не имеющее эмерджентных свойств, слабо дополняющих друг друга, не

¹ Паршин М.В. Выступление на Гайдаровском экономическом форуме 2019 г. Секция Государство как платформа: люди и технологии.

² Карпова О.М., Майбуров И.А. Трансформации налога на добавленную стоимость в условиях форсированной цифровизации российской экономики. Вестник Томского государственного университета. Экономика. 2019. № 46. С. 7-19.

составляющих единую систему. Поэтому нами предлагается типологическая группировка бюджетно-фискальных неналоговых платежей (Fiscal-ESG), отмеченная на рисунке 5.6 оранжевым треугольником-дополнением к существующим решениям платформы.

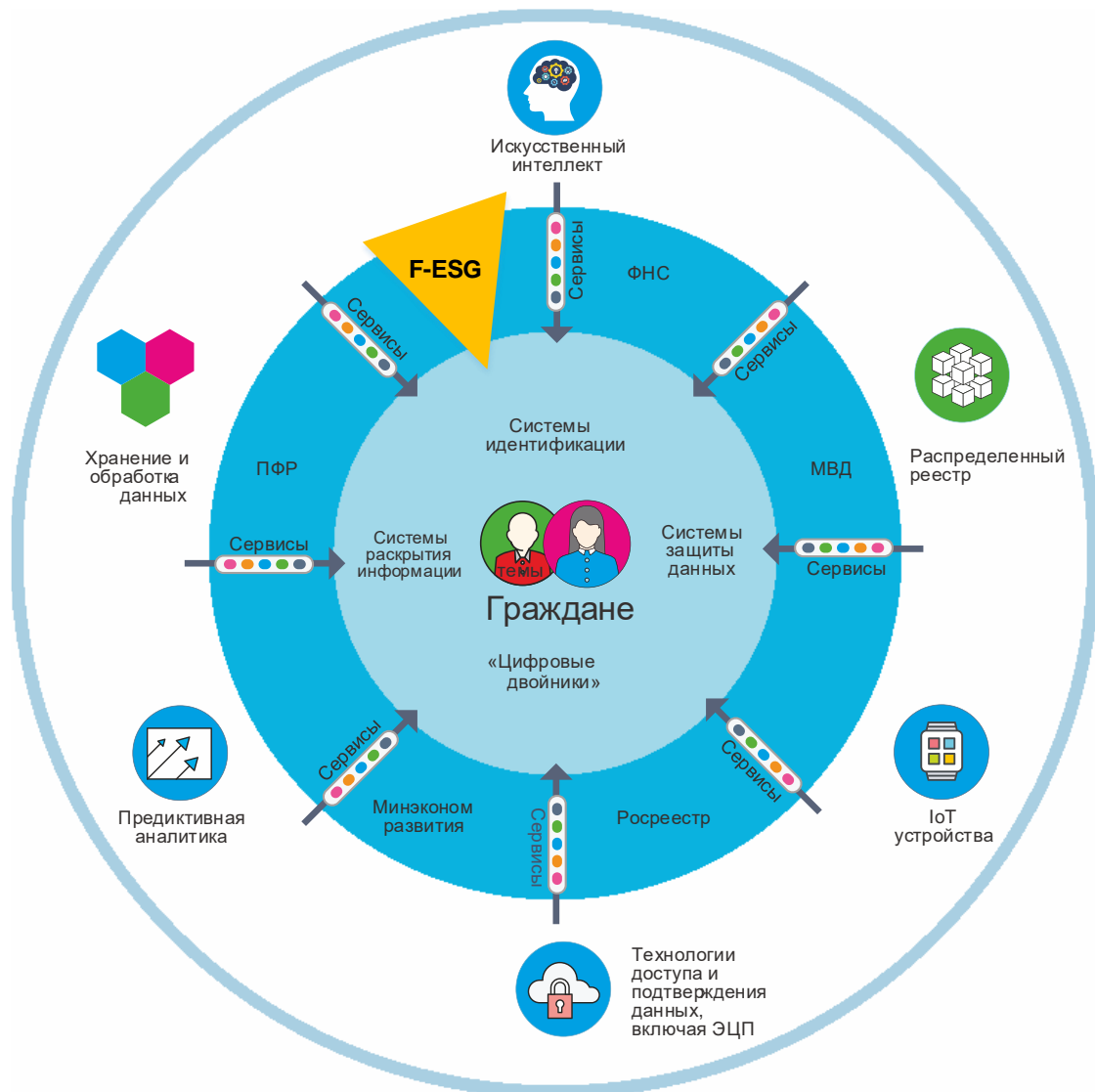


Рисунок 5.6 – Взаимодействие плательщиков с государственной платформой, включая интеграцию типологической группировки Fiscal-ESG в действующую систему ФНС России¹

В соответствии с концепцией предлагается окрасить и разделить все неналоговые платежи на три вида, сформировав целевые группы, включающие:

¹ Источник: составлено и визуально дополнено автором по материалам: Петров М., Буров В., Шклярчук М., Шаров А. Государство как платформа. (Кибер)государство для цифровой экономики. Цифровая трансформация. М: ЦСР, 2018, апрель. 53 с. С. 6.

- экологические платежи – Environmental;
- социальные платежи – Social;
- сервисные платежи правительству – Government (вместо используемого для классической ESG корпоративного Governance).

Составляющими частями Fiscal-ESG должны стать следующие компоненты:

- организационная – единый координационный, методологический и контрольный центр – департамент налоговых платежей Минфина России (не исключая системы внешнего государственного контроля);

- средовая – инфраструктурная цифровая платформа, а также сопутствующая когнитивная деятельность операторов-аналитиков платформы в ходе управления и проведения трансформации;

- процессная – четкая регламентация и стандартизация всех процессов в рамках установления, взимания, отмены фискальных неналоговых платежей;

- проектная – контроль инновационной деятельности субъектов и генерируемых ими объектов законотворческих инициатив фискальной направленности.

Система ответственных государственных финансов должна дополнить уже имеющийся функционал цифровой системы ФНС России, став её дополнительной частью на время реформирования всей совокупности платежей, а по итогам этого процесса – органически войти состав основной системы.

Выделение групп платежей и их окрашивание позволит оценить направления аккумуляции ресурсов, обеспечить их целевой характер. Процесс выделения платежей в отдельные группы проводится в соответствии с направленностью каждого конкретного фискального неналогового платежа:

- экологические платежи предполагают компенсационное воздействие на экологию государства, содержат на это указание прямо в названии или косвенно в элементной структуре или механизме взимания;

- социальные платежи являются уравнивающими, позволяют перераспределять потоки к менее защищенным слоям населения, или способствуют повышению социального благополучия общества в иных сферах

(культурной, инфраструктурной и т.д.);

– сервисные платежи предполагают прямое обеспечение деятельности органов исполнительной власти и местного самоуправления.

Проведенный анализ и разделение на группы фискальных неналоговых платежей реестра доходов федерального бюджета Российской Федерации 2020 г. позволяет оценить каждую группу как в абсолютных величинах (таблица 5.4), так и в относительных (рисунок 5.7). Более детальная картина представлена в приложении Е в разрезе каждого платежа.

Таблица 5.4 – Разведение на группы неналоговых платежей реестра доходов федерального бюджета 2020 г. согласно типологической группировке Fiscal-ESG¹

Группы платежей	Объем, р.
Экологические неналоговые платежи	528614924250,39
Социальные неналоговые платежи	411788883620,02
Сервисные неналоговые платежи	291521558864,99

Как видно из рисунка 5.7, объемы поступающих платежей в разрезе групп распределились достаточно пропорционально. Данный факт усиливает реализацию задачи коэволюции «...возможностей и способностей участников данной экосистемы в создании ценности»² в процессе функционирования и трансформации, поскольку разные администраторы вместе влияют на объем поступлений и их дальнейшее расходование.

Если провести аналогичную процедуру для реестра всех неналоговых доходов консолидированного бюджета России 2020 г. (более поздние версии не были доступны в открытых источниках), состоящего из 1341 наименования поступлений, следует отметить превалирование сервисных платежей, доля которых составляет 84 % (рисунок 5.8).

¹ Источник: составлено автором с применением предлагаемой концепции.

² Карпинская В.А. Экосистема как единица экономического анализа. Системные проблемы отечественной мезоэкономики, микроэкономики, экономики предприятий. Материалы Второй конференции Отделения моделирования производственных объектов и комплексов ЦЭМИ РАН. Москва, 2018. С. 125-141.

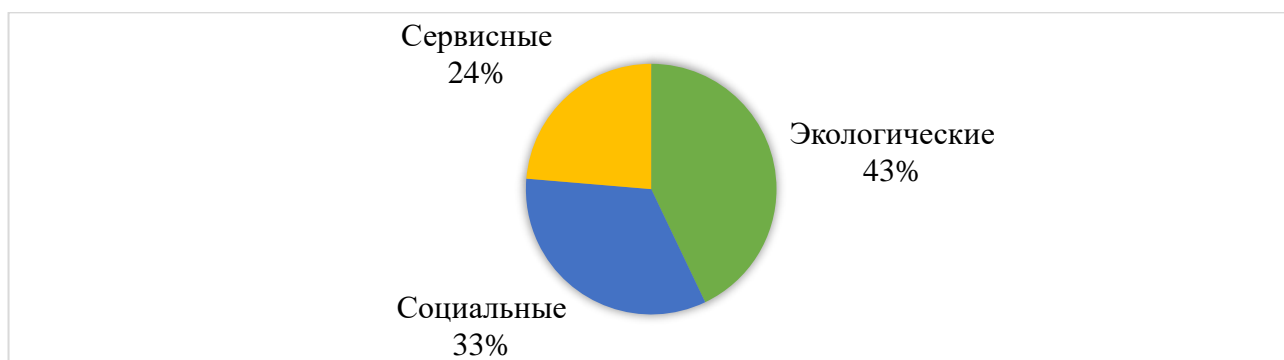


Рисунок 5.7 – Разделение на группы неналоговых платежей реестра доходов федерального бюджета Российской Федерации 2020 г. по типологической группировке Fiscal-ESG, %¹

Заметим, что не все неналоговые доходы являются целевыми, большинство из них перераспределяется через бюджетно-налоговую систему России в ходе разработки бюджета на очередной год и плановый период, поэтому типологическая группировка Fiscal-ESG применима к ним только отчасти – для условного окрашивания, но при этом не позволяет в полной мере говорить о целевой направленности неналоговых доходов в отличие от фискальных неналоговых платежей. Проведенное разделение поступлений по группам позволяет оценить общий характер доходов.

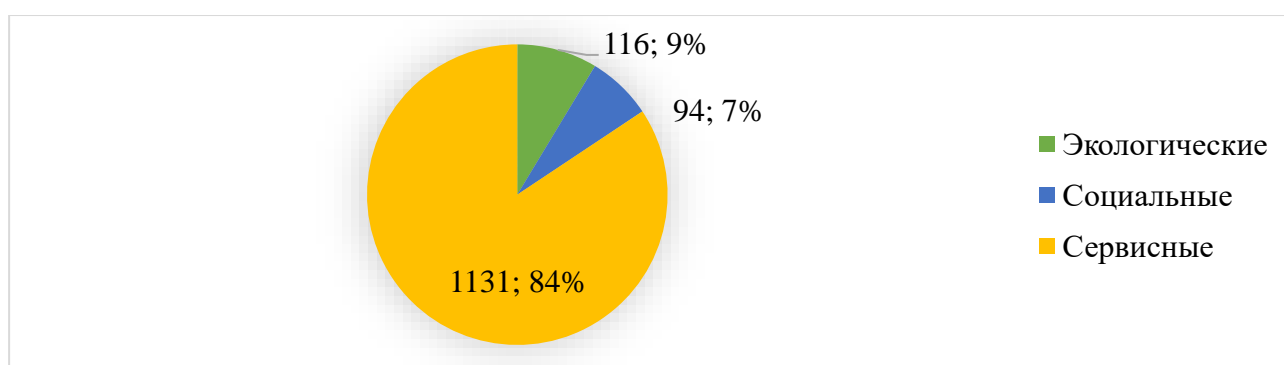


Рисунок 5.8 – Разделение на группы неналоговых поступлений реестра всех неналоговых доходов консолидированного бюджета Российской Федерации 2020 г. согласно типологической группировке Fiscal-ESG, единиц и %²

При трансформации фискальных неналоговых платежей в систему

¹ Источник: составлено и визуализировано автором с применением предлагаемой концепции.

² Источник: составлено и визуализировано автором с применением предлагаемой концепции.

основными её целями должны стать:

– повышение эффективности и объективности фискальной нагрузки с учетом целей экономического стимулирования хозяйствующих субъектов;

– повышение доверия общества к системе за счет достижения прозрачности целевого характера использования средств. Для достижения этой цели необходима последовательная информационная политика методологического центра, который должен представлять всю информацию о поступивших объемах, а также, что не менее важно – о направлениях расходования, подтверждающих целевой характер финансирования. Это повысит степень фискальной ответственности плательщиков перед обществом. Информация должна публиковаться по каждому неналоговому платежу и уровню бюджетно-налоговой системы Российской Федерации.

Кроме того, необходимо введение стимулирующего механизма неналоговых вычетов и неналоговых расходов по аналогии с применяемыми инструментами в системе налогообложения для стимулирования инициативной деятельности в сфере взимаемых фискальных неналоговых платежей.

Основными приоритетами системы должны стать: администрируемость, собираемость и предсказуемость, упрощение механизмов взаимодействия, усиление доверия и адекватности принимаемых решений реальной финансово-экономической ситуации в стране. Последний принцип исходит из того, что как вся налоговая система, так и параллельная система взимания бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей должны иметь динамические индикаторы настройки – в случае спада экономики, объем облагаемой базы части платежей должен быть уменьшен, а часть платежей даже временно может перестать взиматься. Практика оперативной корректировки налоговой политики весной 2020 г. наиболее ярко подтвердила потребность в такой динамической калибровке параметров системы.

Цифровизация должна стать инструментом, обеспечивающим: «...легкость, понятность и простоту осуществления платежей, с точки зрения плательщика...»¹,

¹ Абрамов А.П. Квазианалогии: проблемы администрирования. Налоги и финансовое право. 2012. № 9. С. 116.

одновременно сохраняя возможность проведения государственного финансового контроля в режиме реального времени при параллельной минимизации затрат на проведение данной работы. В совокупности перечисленные нововведения позволят повысить качество государственного администрирования системы фискальных неналоговых платежей, следовательно, укрепить сбалансированность и бюджетную устойчивость всей финансовой системы Российской Федерации.

Заключение

1. Представлено авторское определение категории «фискальная политика государства», как деятельности по управлению налоговыми и неналоговыми источниками доходов бюджетов всех уровней бюджетно-налоговой системы России, а также связанному с ним понятию «фискальные отношения», как процессу взаимодействия между государством (в лице уполномоченного органа или нескольких органов исполнительной власти) и субъектом-носителем фискальных обязательств (по их погашению путём уплаты налогов, сборов и иных платежей).

2. Введена укрупненная трехэтапная периодизация эволюционного процесса развития фискальных отношений для раскрытия причинно-следственных связей уже прошедших, текущих и прогнозируемых событий, этапы которой наиболее ярко проявляют и характеризуют закономерности общественного и финансового развития: первый период – общинного (неформализованного) развития – хаотичные фискальные отношения, с отсутствием устойчивых связей между элементами системы, а также значительная фрагментарность и обособленность отдельных составных частей; второй – институциональное (профессиональное) развитие – формирование и наличие устойчивых связей между элементами системы, а также появление новых свойств множества элементов системы, ненаблюдаемых ранее; третий – технократическое (автоматизированное) развитие – период создания фискальной системы, основными критериями оценки которой являются источники создания стоимости (объекты собственности), цепочки создания добавленной стоимости (способы), а также сама стоимость (сумма полученного финансового результата).

3. Дано авторское определение категории «фискальный механизм», как совокупность принципов, подходов, форм и способов взимания налоговых и неналоговых платежей в бюджет государства.

4. Выявлена тенденция фискальной централизации функций администрирования и контроля налоговых и неналоговых доходов в процессе

становления форм функционирования фискального государственного аппарата: от ведомственной фискальной автономии, через межведомственную контрольную деятельность и координацию – к созданию министерства с соответствующими полномочиями установления, сбора и контроля налоговых и неналоговых (или в прежней классификации – обычных и чрезвычайных) доходов государственного бюджета.

5. Выделены основные источники феномена неналоговых платежей.

6. Раскрыт ретроспективный опыт проведения трансформации множества неналоговых платежей.

7. Обозначены границы научного поля фискальных отношений, как на федеральном, так и на субфедеральном уровнях бюджетно-налоговой системы России, а также проблемы в сфере государственного финансового контроля по признаку фискальной направленности.

8. Выявлена тенденция к росту количества источников неналоговых доходов как по методам, так и по субъектам взимания после принятия поправок в пункт 6 статьи 41 БК РФ.

9. Дано авторское определение множеству неналоговых платежей, которое трактуется как совокупность неналоговых платежей, инициированных и введенных в действие в качестве фискальных обязательств принудительного или добровольного характера при наступлении определенных событий, возникающих у юридических или физических лиц.

10. Выявлен процесс делегирования фискальных полномочий различным формам организации юридических лиц, включающий в себя в порядке эволюционного появления: государственные (муниципальные) унитарные предприятия, государственные (муниципальные) учреждения, включая казенные, бюджетные и автономные, государственные корпорации, государственные компании на принципах государственно-частного партнерства, уполномоченные частные юридические лица.

11. Дано авторское определение понятию «уполномоченное юридическое лицо» как субъект, получивший особый статус оператора доходно-расходных

полномочий на основе аккредитации в профильном федеральном органе исполнительной власти или в соответствии со специально принятыми нормами.

12. Доказано на основе графического анализа и теории множеств наличие пересечения сферы взимания неналоговых платежей со сферой: бюджетных отношений и регулирования неналоговых доходов БК РФ, образующее множество бюджетно-фискальных неналоговых платежей (например, плата за использование лесов и др.); гражданско-правовых отношений ГК РФ, образующее множество парафискальных неналоговых платежей (например, плата за транспортные средства в системе «Платон», портовые сборы и др.).

13. На основе анализа данных правоприменительной практики в части фискальных неналоговых платежей проведен анализ формирования правовой основы регулирования развития параллельной фискальной системы, состоящий из трех этапов. Первый этап 1992-2000 г. характеризовался тем, что череда споров по вопросам установления и взимания неналоговых платежей была вызвана и несовершенством бюджетно-налогового законодательства, и донастройкой системы управления в части полномочий органов власти. Вторым этапом 2001-2006 г. характеризуется поиском компромисса между инициативами по введению новых платежей и соблюдением правого единства системы управления. Правовые основы регулирования неналоговых платежей, в указанный период времени, должным образом не были систематизированы, корректировка носила точечный характер, порой ещё сильнее усложняя сферу фискальных отношений. По сравнению с первым этапом существенным явилось то, что суд сохранял в действии подавляющее количество оспариваемых платежей, статус которых при этом, продолжает оставаться дискуссионным. Оспаривание статуса было однотипным – заявитель считал, что спорный платеж нельзя отнести ни к государственной пошлине, ни к плате за услугу, оказание которой предполагает добровольное волеизъявление сторон. Природа платежей подвергалась сомнению при отсутствии профильного федерального закона или достаточной детализации элементов платежа. Подобные доводы судом отклонялись с сохранением в действии платежей путем придания им неопределенного статуса «фискальных неналоговых платежей»

или «фискальных сборов». Третий этап с 2007 г. и по настоящий день характеризуется дальнейшим инерционным развитием правовых основ параллельной фискальной системы путём их итерационной корректировки.

14. Выявлены существенные критерии для системы управления фискальными неналоговыми платежами: 1) формой установления в обязательном порядке, должен быть федеральный закон профильной сферы, в котором должны содержаться отсылочные публично-правовые нормы к соподчиненному ему постановлению Правительства России, а также к иным гражданско-правовым актам; допустимо установление платежей в НК РФ; 2) структура платежа должна определяться перечнем элементов, прописанным в каждом конкретном случае в профильном законе, важными характеристиками при этом являются публично-правовой характер, всеобщность обложения и отсутствие признаков налогового платежа; 3) элементы платежа должны соответствовать уже действующему перечню, закреплённому в пункте 3 статьи 17 НК РФ, которая таким образом приобрела универсальный характер, но недопустимо определение элементной структуры платежей по аналогии, в рамках правоприменительной деятельности или при наличии пробелов в законодательстве; 4) проецируются нормы действующей налоговой системы на неналоговые платежи и в части выполнения принципа формальной определенности, закреплённой в пункте 6 статьи 3 НК РФ; 5) установление размера или порядка исчисления неналоговых платежей при условии, что они носят обязательный публичный индивидуально-возмездный компенсационный фискальный характер вправе проводить Правительство России с помощью принятия соответствующего постановления; 6) срок исковой давности по неналоговым платежам определяется исходя не из положений НК РФ, который никак не регулирует указанные отношения, а исходя из статьи 196 ГК РФ, в соответствии с которой, определен общий срок исковой давности, равный трем годам; 7) отсутствует единая позиция о перечне платежей.

15. Выделены категории «бюджетно-фискальный неналоговый платеж» с синонимичным ему «фискальный сбор», а также «парафискальный неналоговый платеж» с синонимичным ему «парафискалитет» в положениях

правоприменительной практики как источника нормативных основ параллельной фискальной системы. Последняя определяется как совокупность всех неналоговых платежей бюджетно-фискального (публично-правового) и парафискального (гражданско-правового) характера, не регулируемых бюджетно-налоговым (кодифицированным) законодательством, устанавливаемых и взимаемых в целях покрытия дефицита средств и формирования дополнительных источников внебюджетного финансирования.

16. Дано определение термина «неналоговые платежи», как фискальные обязательства юридических и физических лиц, возникающие помимо установленных в НК РФ налоговых обязательств, направляемые на осуществление функций и оказание услуг государственными органами власти или реализацию публичных обязательств частными уполномоченными юридическими лицами.

17. Разработан перечень принципов неналоговых доходов, которые наследуют неналоговые платежи: 1) независимость от конкретного источника доходов; 2) значительная степень диспозитивности; 3) возникновение фискального обязательства только при обращении в специализированный орган государственной власти; 4) регулирование может проводиться профильным государственным органом власти, неспециализированном при этом на финансовых вопросах; 5) двухсторонний характер взаимодействия – возмездный или компенсационный; 6) целевое предназначение уплачиваемых финансовых ресурсов; 7) упреждающий характер оплаты при обращении в органы власти.

18. Разработан перечень признаков фискальных неналоговых платежей: обязательность уплаты – обязательные или добровольные; факт встречных обязательств – возмездные или безвозмездные; целевая направленность – финансовое обеспечение государственных и муниципальных органов власти или финансирование уполномоченного юридического лица; нормативное основание – публичный правовой акт или документ гражданско-правового характера; наличие встречных действий при уплате – совершаются, не совершаются или имеют отложенный характер; содержание встречных действий – совершение юридически значимых операций, обладание правом или оказание услуг; финансовое назначение

– фискальные или обеспечивающие; характер аккумуляции средств – компенсационный или избыточный.

19. Дано определение термину «бюджетно-фискальные неналоговые платежи», под которым понимаются неналоговые индивидуально эквивалентные обязательства, возникающие у организаций и физических лиц, включая индивидуальных предпринимателей, перед государственными органами власти, уплачиваемые на публично-правовых основаниях в компенсационных целях совершения определенных встречных действий государственных органов в отношении их плательщиков.

20. Дано определение термину «парафискальные неналоговые платежи», под которым понимаются неналоговые индивидуально эквивалентные обязательства, возникающие у организаций и физических лиц, включая индивидуальных предпринимателей, перед уполномоченными частными юридическими лицами, уплачиваемые на стыке публично-правовых и гражданско-правовых оснований в компенсационных целях совершения определенных встречных действий уполномоченными частными юридическими лицами в отношении их плательщиков.

21. Дано определение термину «управление хозяйствующим субъектом фискальными неналоговыми платежами», под которым понимается деятельность, направленная на ведение учета и расчетов с многочисленными получателями платежей, оптимизацию объемов и процесса уплаты, а также мониторинг фактов инициации и элементов новых платежей в целях исключения возникновения штрафных обязательств.

22. Определены и обоснованы функции фискальных неналоговых платежей: для множества бюджетно-фискальных платежей – фискальная, компенсационная, стимулирующая, регулирующая, учетно-информационная; для множества парафискальных – компенсационная, стимулирующая, учетно-информационная.

23. Разработана методика классификации совокупности фискальных неналоговых платежей, включающая пять стадий: отбор, формулировка и анализ экзогенного и эндогенного списка признаков; формирование единого перечня

признаков; формирование выборки классифицируемых неналоговых платежей; выбор и применение способа классификации; интерпретация результатов.

24. Проведена классификация фискальных неналоговых платежей на основании предложенной методики с применением кластеризации, по итогам которой выделено пять кластеров неналоговых поступлений: бюджетно-фискальные платежи; роялти; разрешительные платежи и дивидендные поступления; услуги и сервисные сборы; парафискалитеты.

25. Выявлена и обоснована структура налогового администрирования, включающая в себя стратегический уровень (подготовка нормативных правовых актов в сфере налогообложения, актуализация профильных нормативных правовых актов, методологическое сопровождение налоговых отношений, проведение стратегического контроля) и тактический уровень (обеспечение соблюдения налоговой дисциплины, методическое сопровождение налоговых отношений, повышение сервиса при реализации налоговых обязательств плательщиками, проведение тактического контроля) реализации.

26. Дано определение термину «администрирование неналоговых платежей», под которым понимается процесс управления такими платежами, переданный ответственному за фискальные операции субъекту (администратору доходов бюджета или уполномоченному юридическому лицу – оператору доходно-расходных полномочий) органами исполнительной власти в целях своевременного, наиболее полного поступления, перераспределения платежей в заранее определенных пропорциях, а также эффективного расходования полученных финансовых ресурсов для решения публичных задач.

27. Выделены основные регулирующие источники, формирующие нормативное поле процесса администрирования налоговых, бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей в бюджетно-налоговую систему России.

28. Разработана схема элементного состава фискальных обязательств, позволяющая сравнить состав и количество элементов налогов, бюджетно-фискальных, а также парафискальных неналоговых платежей.

29. Разработана и обоснована структура администрирования сферы бюджетно-фискальных неналоговых платежей, включающая в себя: стратегический уровень – субъекты законодательной инициативы (подготовка нормативных правовых актов в сфере неналоговых платежей; актуализация профильных нормативных правовых актов), Минфин России (заявленное методологическое сопровождение отношений по неналоговым платежам; проведение стратегического контроля); тактический уровень – главные администраторы доходов бюджета – получатели бюджетно-фискальных неналоговых платежей (обеспечение соблюдения фискальной дисциплины; повышение сервиса при реализации фискальных обязательств; методическое сопровождение отношений по неналоговым платежам; проведение тактического контроля).

30. Выявлены сущностные характеристики парафискалитета, как инструмента делегирования доходно-расходного функционала в пользу уполномоченного юридического лица, становящегося оператором доходно-расходных полномочий. К положительным моментам относится: минимизация объемов государственных расходов путем их переноса с бюджетно-налоговой системы на расходы уполномоченного юридического лица; снижение вероятности наступления «административного провала»; децентрализация финансовых процессов сферы государственного финансового менеджмента; оптимизация транзакционных издержек; углубление разделения труда между участниками фискальных отношений; реализация принципа эквивалентности. К отрицательным: отсутствие и невозможность проведения должного государственного финансового контроля; сужение сферы регулирования и масштабов финансового маневра; несоответствие принципам бюджетной системы (общего покрытия, полноты охвата, прозрачности, единообразия).

31. Выявлены особенности парафискалитета: внебюджетный правовой статус; установление преимущественно правовыми актами органов исполнительной власти; целеполаганием является обеспечение финансовыми средствами конкретных получателей; принудительный характер оплаты на основе

симбиозного воздействия на плательщика: государства – в лице публично-правового образования и субъекта частного права-уполномоченного лица.

32. Дано авторское определение термину «фискальное изъятие», как механизм взимания платежей на основе требований как налогового, так и неналогового фискального законодательства.

33. Выявлен и визуализирован механизм движения финансовых ресурсов, особенности при уплате бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей в Российской Федерации.

34. Дано авторское определение понятию «ритм неналоговых платежей», как процесс изменения объема перечисленных плательщиком получателю неналоговых платежей во времени, зависящий от макро- и микроэкономических тенденций среды.

35. Определены векторы целеполагания процесса администрирования неналоговых платежей, в период с 2015 по 2021 г. Целью инициации фискальных неналоговых платежей было создание альтернативных внутренних источников доходов при параллельном сокращении зависимости государства от экспорта продукции сектора добычи и низкопередельной переработки.

36. Разработан алгоритм оценки качества прогнозирования неналоговых поступлений на основе относительного отклонения показателей план / факт для каждого анализируемого периода.

37. Разработан алгоритм оценки качества прогнозирования неналоговых поступлений на основе суммарной величины модуля вектора отклонения плановых показателей от фактических.

38. Разработаны предложения в Методику оценки качества государственного финансового менеджмента по совершенствованию показателей: № 2 «Качество планирования поступлений доходов», № 3 «Эффективность управления дебиторской задолженностью по доходам», № 5 «Наличие утвержденной методики прогнозирования поступлений доходов в бюджет».

39. Разработан показатель для Методики оценки качества государственного финансового менеджмента «Качество управления дебиторской задолженностью»,

характеризующий тенденции изменения совокупного объема текущей и сомнительной задолженности, включая объем списания безнадежной дебиторской задолженности.

41. Разработан показатель для Методики оценки качества государственного финансового менеджмента «Результативность управления дебиторской задолженностью по доходам», величина которого будет зависеть как от точности текущей работы администратора доходов по определению прогнозных величин, так и от фактического показателя объема задолженности.

42. Выработан алгоритм разработки наиболее объективного показателя совокупной фискальной нагрузки в России и его компонентов, включающий:

- 1) разработку категориальных основ определения различных видов нагрузки;
- 2) обзор и выявление наиболее объективных методик расчета нагрузки, разработанных как государственными, так и консалтинговыми центрами;
- 3) разработку и предложение подходов к оценке нагрузки, вызванной бюджетно-фискальными и парафискальными неналоговыми платежами;
- 4) формирование агрегатного показателя нагрузки для макро- и микроэкономического уровней.

43. Реконструированы по данным официальных нормативных правовых актов отсутствующие методики расчета доли налоговых доходов бюджета расширенного правительства в ВВП страны, а также доли доходов бюджета расширенного правительства от налогообложения добычи нефти и экспорта нефти и нефтепродуктов в ВВП государства.

44. Сформулированы и представлены основные концепции расчета налоговой нагрузки.

45. Определена структура показателя «фискальная нагрузка», состоящая из налогово-бюджетной составляющей (налоги, сборы и иные налоговые платежи; неналоговые доходы в соответствии с БК РФ, кроме бюджетно-фискальных и парафискальных платежей), а также неналоговой составляющей (бюджетно-фискальные и парафискальные неналоговые платежи).

46. Предложена авторская трактовка термина «фискальная нагрузка», как отношение совокупного объема налоговых отчислений в соответствии с НК РФ,

неналоговых отчислений в доход бюджета в соответствии с БК РФ, а также бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей хозяйствующего субъекта к ВВП, выраженная в процентах.

47. Дано определение термину «фискальная нагрузка», как отношение совокупного объема бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей хозяйствующего субъекта в бюджетно-налоговую систему государства, а также в пользу уполномоченных государством юридических лиц к ВВП для макроуровня (или к выручке для микроуровня), выраженное в процентах.

48. Дана авторская оценка фискальной нагрузки в целом, а также в разрезе объемов бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей, верифицируемая со сходными результатами экспертных оценок международных консалтинговых агентств и крупнейших бизнес-объединений России.

49. Проведено сравнение величины официальной общей налоговой нагрузки с рассчитанной величиной общей фискальной нагрузки, которое выявило превышение последнего показателя относительно первого на 10,64 п.п. в 2020 г. По авторским расчетам подобное превышение усиливается, начиная с 2015 г.

50. Предложена трактовка термина «квазифискальная нагрузка на население», как доля обязательных платежей и разнообразных взносов в общем объеме расходов населения России. Дано авторское определение «нагрузка фискальных неналоговых платежей на население», как доля исключительно неналоговых платежей в совокупных доходах домохозяйств.

51. Разработана и визуализирована структурно-потоквая модель администрирования фискальных неналоговых платежей, состоящая из надсистемного (блоков инициации, регулирования и контроля), системного (процессы сбора, распределения и перераспределения платежей) и подсистемного (плательщиков – физических и юридических лиц) уровней.

52. Сформулирован алгоритм проверки непротиворечивости вводимых актов в сфере фискальных отношений уже действующим положениям законодательства.

53. Сформулирован алгоритм введения методики пилотной обкатки-тестирования в случае введения каждого нового фискального неналогового

платежа.

54. Предложены меры по повышению качества администрирования для фискальных неналоговых платежей с изменяемым статусом.

55. Доказано оптимальное взаимодействие плательщиков фискальных неналоговых платежей и их получателей на основе логики теории игр.

56. Описан российский и зарубежный опыт реформирования совокупности фискальных неналоговых платежей, сформулированы три варианта построения фискальных систем, в зависимости от роли в них налоговых и неналоговых платежей.

57. Дано определение термину «инкорпорация неналоговых платежей», как процесс встраивания в бюджетно-налоговую систему государства при условии их непротиворечивости принципам существующей системы. В случае наличия противоречий в ходе процедуры инкорпорации предполагается отмена платежей.

58. Обобщен перечень вариантов проведения инкорпорации фискальных неналоговых платежей в бюджетно-налоговую систему России, представлены сильные и слабые стороны применения каждого из вариантов.

59. Разработан алгоритм применения комбинации подходов к инкорпорации фискальных неналоговых платежей, описанный на языке BPMN-нотаций.

60. Дано определение термину «инвентаризация неналоговых платежей», как реализация задач сбора и описания объективной информации о максимально возможном количестве взимаемых бюджетно-фискальных и парафискальных неналоговых платежей (в идеале – обо всех), в ходе которых проводится проверка наличия платежей и состояния фискальных обязательств на определенную дату путём сличения имеющихся данных государственного финансового менеджмента с фактическими данными учетных систем хозяйствующих субъектов. Разработан алгоритм проведения инкорпорации и адаптации.

61. Представлен методический подход к экономическому обоснованию размера конкретного фискального неналогового платежа.

62. Разработан авторский вариант проведения трансформации, проведена расчётная и графическая оценка его итогов.

63. Разработана системно-динамическая модель как вспомогательный прогнозный инструмент процесса проведения трансформации.

64. Представлены основные блоки системы государственного финансового контроля на разных стадиях жизни фискальных неналоговых платежей: инициирование, установление, планирование, взимание, расходование, трансформация.

65. Представлены основные уровни системы государственного финансового контроля применительно к фискальным неналоговым платежам: внешний и внутренний государственный, внутренний ведомственный и контроль хозяйствующего субъекта-получателя неналоговых доходов.

66. Предложены направления развития сводного отчета, формы заключения и методики оценки регулирующего воздействия в части фискальных неналоговых платежей, администрируемых уполномоченными юридическими лицами.

67. Предложены направления развития Методики проведения финансово-экономического обоснования в части фискальных неналоговых платежей.

68. Представлены основные элементы системы государственного финансового контроля, реализуемого в электронном виде, способные повысить качество административных процедур: электронное делопроизводство; проведение мониторинговых процедур открытых источников; дистанционный сбор профильных данных; автоматизированный анализ и проверка. В качестве «умных технологий» применимы: идентификаторы; неавтоматизированные устройства наблюдения; автоматические устройства контроля; информационные системы.

69. Представлены основы цифровизации системы государственного администрирования фискальных неналоговых платежей: верификация и идентификация; точки взаимодействия; система управления данными; профильные основы регулирования; компетентностное совершенствование персонала.

70. Разработана типологическая группировка фискальных неналоговых платежей (Fiscal-ESG), предполагающая соотнесение всех неналоговых платежей в систему, состоящую из трех направлений: экологической, социальной и сервисной.

Список сокращений и условных обозначений

АИС – автоматизированная информационная система

АСК – автоматизированная система контроля

БК РФ – Бюджетный кодекс Российской Федерации

БФНП – объем бюджетно-фискальных неналоговых платежей в бюджет

ВВП – валовой внутренний продукт

ВС РФ – Верховный Суд Российской Федерации

ГИИС УОФ – государственная интегрированная информационная система управления общественными финансами

ГК РФ – Гражданский кодекс Российской Федерации

ГКУ – главное контрольное управление

ГЧП – государственно-частное партнёрство

ЕАЭС – Евразийский экономический союз

ЕГРЮЛ – Единый государственный реестр юридических лиц

ЕС – Европейский союз

ЕСИА – Единая система идентификации и аутентификации

ЕСН – Единый социальный налог

ЗАГС – запись актов гражданского состояния

ЗАО – закрытое акционерное общество

ИНН – идентификационный номер налогоплательщика

КБК – код бюджетной классификации

ККТ – контрольно-кассовая техника

КоАП РФ – Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях

КС РФ – Конституционный Суд Российской Федерации

МВД – Министерство внутренних дел Российской Федерации

МВФ – Международный валютный фонд

млн – миллион или миллионов (в расчетах)

млрд – миллиард или миллиардов (в расчетах)
МРОТ – минимальный размер оплаты труда
МУП – муниципальное унитарное предприятие
МЧС – Министерство Российской Федерации по делам гражданской обороны, чрезвычайным ситуациям и ликвидации последствий стихийных бедствий
НБ – налогово-бюджетная составляющая
НВОС – негативное воздействие на окружающую среду
НДПИ – налог на добычу полезных ископаемых
НДС – налог на добавленную стоимость
НЕН – неналоговая составляющая
НИИ – научно-исследовательский институт
НК РФ – Налоговый кодекс Российской Федерации
НКО – некоммерческая организация
ООО – общество с ограниченной ответственностью
ОМС – обязательное медицинское страхование
ОЭСР – организация экономического сотрудничества и развития
п.п. – процентный пункт (в расчетах)
ПАО – публичное акционерное общество
ПФНП – объем парафискальных неналоговых платежей
ПФР – Пенсионный фонд Российской Федерации (сегодня – Фонд пенсионного и социального страхования Российской Федерации)
р. – рубль или рублей (в расчетах)
РИД – результат интеллектуальной деятельности
РСП – Российский Союз Правообладателей
РСПП – Российский союз промышленников и предпринимателей
РСФСР – Российская Советская Федеративная Социалистическая Республика
РФ – Российская Федерация
СВП – система взимания платы
СК России – Следственный комитет Российской Федерации
СМИ – средства массовой информации

СМЭВ – единая система межведомственного электронного взаимодействия
СРО – саморегулируемая организация
СССР – Союз Советских Социалистических Республик
США – Соединённые Штаты Америки
ТК ЕАЭС – Таможенный кодекс Евразийского экономического союза
ТПП РФ – Торгово-промышленная палата Российской Федерации
ТРИЗ – теория решения изобретательских задач
тыс. – тысяча или тысяч (в расчетах)
УК РФ – Уголовный кодекс Российской Федерации
ФАС – Федеральная антимонопольная служба
ФБК Grant Thornton – Финансовые и Бухгалтерские Консультанты Грант Торнтон
ФГУП – федеральное государственное унитарное предприятие
ФМБА – Федеральное медико-биологическое агентство
ФНС – Федеральная налоговая служба
ФНС России – Федеральная налоговая служба России
ФОИВ – федеральные органы исполнительной власти
ФРГ – Федеративная республика Германия
ФСБ – Федеральная Служба Безопасности
ФСВТС – Федеральная служба по военно-техническому сотрудничеству
ФСИН – Федеральная служба исполнения наказаний Российской Федерации
ФСО – Федеральная служба охраны Российской Федерации
ФССП – Федеральная служба судебных приставов
ФСТЭК – Федеральная служба по техническому и экспортному контролю
ФТС – Федеральная таможенная служба
ФЭО – финансово-экономическое обоснование
ЦИК – Центральная избирательная комиссия
ЦБ РФ – Банк России (Центральный банк Российской Федерации)
ЦИТиС – Центр информационных технологий и систем органов исполнительной власти
ЭДО – электронный документооборот

ЭЦП – электронная цифровая подпись

API – от англ. Application Programming Interface или программный интерфейс приложения

BPMN – от англ. Business Process Management Notation или система условных обозначений и их описания

сс – степени свободы анализируемых показателей

CGA – от англ. Controller General of Accounts или генеральный контролер счетов

COVID-19 – от англ. COronaVirus Disease 2019 или коронавирусная инфекция

ESA – от англ. European System of Accounts или Европейская система счетов

ESG – от англ. Environmental, Social, Governance principles или принципы деятельности компании, основанные на защите окружающей среды, создание благоприятных социальных условий, добросовестном отношении с сотрудниками и клиентами и надлежащем корпоративном управлении

F – критерий Фишера, оценивающий статистическую значимость средних в группах

Fiscal-ESG – типологическая группировка фискальных неналоговых платежей (Fiscal) в соответствии с их направленностью: экологические платежи – Environmental; социальные платежи – Social; сервисные платежи правительству – Government (вместо используемого для классической ESG корпоративного Governance).

GFS – от англ. Government Finance Statistics или статистика государственных финансов

ICTD – от англ. International Centre for Tax and Development или Международный центр налогов и развития – исследовательский центр на базе Института исследований развития

Ю Foundation – от англ. International Organization Foundation или Фонд Международной организации

MIT – от англ. Massachusetts Institute of Technology или Массачусетский технологический институт

NTCP – от англ. non-tax compulsory payments или обязательные неналоговые

платежи

NTRP – от англ. Non-Tax Receipt Portal или Портал неналоговых квитанций

OECD – от англ. The Organisation for Economic Co-operation and Development или Организация экономического сотрудничества и развития

p – уровень статистической значимости в эконометрических расчетах

PCT – от англ. Patent Cooperation Treaty или Договор о патентной кооперации

PNBP – от индонез. penerimaan negara bukan pajak или неналоговые государственные доходы

PwC – от англ. PricewaterhouseCoopers, международная сеть компаний, предлагающих услуги в области консалтинга и аудита

QR-коды – от англ. Quick Response code или код быстрого отклика

R² – коэффициент детерминации, доля дисперсии зависимой переменной, объясняемая рассматриваемой моделью зависимости

RFID-метка – от англ. Radio Frequency Identification или радиочастотная идентификация

SEF – от англ. State Environmental Fund или Государственный экологический фонд Чешской Республики

SS – сумма квадратов в эконометрических расчетах

SSC – от англ. Social Security Contributions или социальные отчисления

TLT – от англ. Trademark Law Treaty или Договор о законах по товарным знакам

y – зависимая переменная в функции

ε – случайная переменная, которая характеризует отклонение от функции

Список литературы

Нормативные правовые акты

1. Конституция Российской Федерации [принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 года с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 1 июля 2020 года]: КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28399/ (дата обращения: 10.04.2021). – Режим доступа : по подписке.
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации : Федеральный Закон от 31 июля 1998 года № 145–ФЗ : [принят Государственной Думой : 17 июля 1998 года : одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 года] : [ред. от 29 ноября 2021 года] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/ (дата обращения: 08.02.2022). – Режим доступа : по подписке.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч. 2. : Федеральный Закон от 5 августа 2000 года № 117–ФЗ : [принят Государственной Думой 19 июля 2000 года : одобрен Советом Федерации 26 июля 2000 года] : [ред. от 1 января 2022 года] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (дата обращения: 08.02.2022). – Режим доступа : по подписке.
4. Гражданский кодекс Российской Федерации. Ч. 1 : Федеральный закон от 30 ноября 1994 года № 51–ФЗ : [принят Государственной Думой 21 октября 1994 года] : [ред. от 13 июля 2015 года] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/ (дата обращения: 08.05.2021). – Режим доступа : по подписке.
5. Апелляционное определение Судебной коллегии по гражданским делам Московского городского суда от 28 августа 2017 года по делу № 33–33767/2017 // Гарант: информ. – правовой портал. – URL:

<https://base.garant.ru/149146035/> (дата обращения: 15.07.2021). – Режим доступа : по подписке.

6. Конституционно–правовая защита предпринимательства: актуальные аспекты (на основе решений Конституционного Суда Российской Федерации 2018–2020 годов) : информация Конституционного Суда Российской Федерации [подготовлена Секретариатом Конституционного Суда Российской Федерации, одобрено решением Конституционного Суда Российской Федерации от 17 декабря 2020 года] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_374913/ (дата обращения: 02.02.2020). – Режим доступа : по подписке.

7. Концепция создания цифровой аналитической платформы [вместе с «Концепцией создания цифровой аналитической платформы предоставления статистических данных»] : Распоряжение Правительства Российской Федерации от 17 декабря 2019 года № 3074–р // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_340963/ (дата обращения: 16.11.2021). – Режим доступа : по подписке.

8. Методические рекомендации по цифровой трансформации государственных корпораций и компаний с государственным участием [утв. Минцифры России] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_381330/ (дата обращения: 16.11.2021). – Режим доступа : по подписке.

9. О бюджетной классификации Российской Федерации Федеральный закон от 15 августа 1996 года № 115–ФЗ : [ред. от 18 декабря 2006 года] : [Утратил силу] // Гарант: информ. – правовой портал. – URL: <https://base.garant.ru/135841/> (дата обращения: 02.07.2020). – Режим доступа : по подписке.

10. О введении платы за выдачу лицензий на производство, розлив, хранение и оптовую продажу алкогольной продукции : Постановление Правительства Российской Федерации от 28 февраля 1995 года № 197 [с изменениями от 27 ноября 1995 года] : [Утратил силу] // Электронный фонд правовых и нормативно–технических документов. – URL:

<https://docs.cntd.ru/document/9011099> (дата обращения: 12.09.2020). – Текст : электронный.

11. О взаимодействии цифровой платформы для работы с обращениями предпринимателей с федеральными государственными информационными системами : Распоряжение Правительства Российской Федерации от 3 февраля 2020 года № 176-р // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_344557/ (дата обращения: 16.11.2021). – Режим доступа : по подписке.

12. 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 Российской Федерации от 14 июня 2013 года № 504 [с изменениями на 9 апреля 2021 года] // Электронный фонд правовых и нормативно-технических документов. – URL: <https://docs.cntd.ru/document/499026712> (дата обращения: 12.09.2020). – Текст : электронный.

13. О взимании платы с владельцев или пользователей автомобильного транспорта, перевозящего тяжеловесные грузы, при проезде по автомобильным дорогам общего пользования : Постановление Правительства Российской Федерации от 26 сентября 1995 года № 962 [ред. от 2 февраля 2000 года] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_7880/ (дата обращения: 04.07.2020). – Режим доступа : по подписке.

14. О взыскании утилизационного сбора : Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 24 ноября 2020 года № 305-ЭС20-6768 по делу № А41-95371/2018 // Гарант: информ. – правовой портал. – URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/74856816/> (дата обращения: 05.07.2021). – Режим доступа : по подписке.

15. О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации : Федеральный закон от 22 октября 2014 года № 311-ФЗ [последняя редакция] //

КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_170092/ (дата обращения: 08.09.2020). – Режим доступа : по подписке.

16. О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования бюджетного процесса и приведении в соответствие с бюджетным законодательством Российской Федерации отдельных законодательных актов Российской Федерации : Федеральный закон от 26 апреля 2007 года № 63–ФЗ [последняя редакция] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_58942/ (дата обращения: 08.09.2020). – Режим доступа : по подписке.

17. О внесении изменений в методики прогнозирования поступлений доходов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации: Письмо Минфина России от 20 октября 2021 года № 23–06–07/84995 [вместе с Письмом Минфина России от 20 октября 2021 года № 23–06–06/84596] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_399027/ (дата обращения: 08.09.2020). – Режим доступа : по подписке.

18. О внесении изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации и некоторые законодательные акты Российской Федерации (в части включения неналоговых платежей в Налоговый кодекс Российской Федерации) [Дата создания 15 июня 2018 года] : Проект федерального закона № 02/04/06–18/00081512 // Федеральный портал проектов нормативных правовых актов – URL: <http://regulation.gov.ru/p/81512> (дата обращения: 02.10.2020). – Текст : электронный.

19. О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части включения отдельных неналоговых платежей в Налоговый кодекс Российской Федерации) : Проект федерального закона № 01/05/04–17/00063984 // Федеральный портал проектов нормативных правовых актов – URL: <https://regulation.gov.ru/90906> (дата обращения: 22.05.2021). – Текст : электронный.

20. О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части включения отдельных неналоговых платежей в Налоговый кодекс Российской Федерации) [Дата создания 13 апреля 2017 года] : Проект федерального закона № 01/05/04–17/00063984 // Федеральный портал проектов нормативных правовых актов – URL: <https://regulation.gov.ru/projects#npra=63984> (дата обращения: 22.05.2021). – Текст : электронный.

21. О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования» : Федеральный закон от 24 июля 2009 года № 213–ФЗ [последняя редакция] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_89926/ (дата обращения: 22.05.2021). – Режим доступа : по подписке.

22. О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений : Федеральный закон от 8 мая 2010 года № 83–ФЗ [последняя редакция] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_100193/ (дата обращения: 19.09.2021). – Режим доступа : по подписке.

23. О внесении изменений в Приказ ФНС России от 30 мая 2007 года № ММ–3–06/333@ «Об утверждении концепции системы планирования выездных налоговых проверок» : Приказ ФНС России от 22 сентября 2010 года № ММВ–7–2/461@ // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_105111/ (дата обращения: 22.05.2021). – Режим доступа : по подписке.

24. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части включения отдельных неналоговых платежей в Налоговый кодекс Российской Федерации) [подготовлен Минфином России, № 02/04/10–18/00084496) (не внесен в Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации, текст по состоянию на 28 марта 2020 года)] : Заключение Минэкономразвития России об оценке регулирующего воздействия на проект федерального закона № 15008–АХ/Д26и от 13 мая 2020 года // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=PRJ&n=193273&dst=100806> (дата обращения: 21.02.2020). – Режим доступа : по подписке.

25. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части включения отдельных неналоговых платежей в Налоговый кодекс Российской Федерации) : Паспорт законопроекта № 02/04/10–18/00084496 [Дата создания 2 октября 2018 года] // Федеральный портал проектов нормативных правовых актов – URL: <https://regulation.gov.ru/projects#npa=84496> (дата обращения: 30.10.2021). – Текст : электронный.

26. 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 (в части установления видов налогов и сборов в Российской Федерации, закрепления полномочий органов законодательной (представительной) власти и органов местного самоуправления по установлению налогов и сборов) : Пояснительная записка к проекту Федерального закона № 364858–3 от 12 июля 2004 года // Система обеспечения законодательной деятельности Государственной автоматизированной системы «Законотворчество» – URL: [https://sozd.duma.gov.ru/search?q=364858–3+](https://sozd.duma.gov.ru/search?q=364858-3+) (дата обращения: 25.10.2021). – Текст : электронный.

27. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации

Федерации о налогах и сборах : Федеральный закон от 29 июля 2004 года № 95–ФЗ [последняя редакция] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_48676/ (дата обращения: 22.02.2020). – Режим доступа : по подписке.

28. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации : Федеральный закон от 19 июля 2018 года № 199–ФЗ [последняя редакция] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_302868/ (дата обращения: 23.02.2020). – Режим доступа : по подписке.

29. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации : Федеральный закон от 29 июля 2014 года № 382–ФЗ [последняя редакция] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_171490/ (дата обращения: 24.02.2020). – Режим доступа : по подписке.

30. О внесении изменений и дополнений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации : Федеральный закон от 9 июля 1999 года № 154–ФЗ [ред. 27 ноября 2017 года] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_17328/ (дата обращения: 25.02.2020). – Режим доступа : по подписке.

31. О внесении изменения в пункт 1 Правил осуществления ведомственного контроля в сфере закупок для обеспечения федеральных нужд, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 10 февраля 2014 года № 89 [ред. от 6 ноября 2019 года] : Постановление Правительства Российской Федерации от 17 марта 2014 года № 193 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: <https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=337217&dst=1000000001&demo=1> (дата обращения: 20.05.2020). – Режим доступа : по подписке.

32. О вознаграждении за свободное воспроизведение фонограмм и аудиовизуальных произведений в личных целях [вместе с «Положением о сборе средств для выплаты вознаграждения за свободное воспроизведение фонограмм и

аудиовизуальных произведений в личных целях, подлежащих уплате изготовителями оборудования и материальных носителей, используемых для такого воспроизведения», «Положением о сборе средств для выплаты вознаграждения за свободное воспроизведение фонограмм и аудиовизуальных произведений в личных целях, подлежащих уплате импортерами оборудования и материальных носителей, используемых для такого воспроизведения», «Положением о распределении и выплате авторам, исполнителям и изготовителям фонограмм и аудиовизуальных произведений вознаграждения за свободное воспроизведение фонограмм и аудиовизуальных произведений в личных целях»] : Постановление Правительства России от 14 октября 2010 года № 829 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_105883/ (дата обращения: 26.02.2020). – Режим доступа : по подписке.

33. О Государственной границе Российской Федерации : Закон Российской Федерации от 1 апреля 1993 года № 4730–1 [в редакции Федерального закона от 19 июля 1997 года] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_3140/ (дата обращения: 26.02.2020). – Режим доступа : по подписке.

34. О Государственной компании «Российские автомобильные дороги» и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации : Федеральный закон от 17 июля 2009 года № 145–ФЗ [последняя редакция] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_89458/ (дата обращения: 21.03.2021). – Режим доступа : по подписке.

35. О Государственной корпорации по атомной энергии «Росатом» : Федеральный закон от 1 декабря 2007 года № 317–ФЗ [последняя редакция] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_72969/ (дата обращения: 21.03.2021). – Режим доступа : по подписке.

36. О Государственной корпорации по содействию разработке,

производству и экспорту высокотехнологичной промышленной продукции «Ростех» : Федеральный закон от 23 ноября 2007 года № 270–ФЗ [последняя редакция] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_72710/ (дата обращения: 21.03.2021). – Режим доступа : по подписке.

37. О государственных и муниципальных унитарных предприятиях : Федеральный закон от 14 ноября 2002 года № 161–ФЗ [последняя редакция] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_39768/ (дата обращения: 15.06.2021). – Режим доступа : по подписке.

38. О естественных монополиях : Федеральный закон от 17 августа 1995 года № 147–ФЗ [последняя редакция] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_7578/ (дата обращения: 19.08.2021). – Режим доступа : по подписке.

39. О Концепции формирования электронного правительства в Российской Федерации [ред. от 10 марта 2009 года] : Распоряжение Правительства Российской Федерации от 6 мая 2008 года № 632–р // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_76942/ (дата обращения: 10.10.2022). – Режим доступа : по подписке.

40. О концессионном соглашении в отношении объектов, предназначенных для взимания платы, используемых в целях обеспечения функционирования системы взимания платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн : Распоряжение Правительства России от 29 августа 2014 года № 1662–р [последняя редакция] // Гарант: информ. – правовой портал. – URL: <https://base.garant.ru/70731284/> (дата обращения: 19.08.2021). – Режим доступа : по подписке.

41. О курортном сборе : Постановление Центрального исполнительного комитета СССР от 17 августа 1933 года № 47 // Библиотека нормативно–правовых

актов Союза Советских Социалистических Республик. – URL: http://www.libussr.ru/doc_ussr/ussr_3923.htm (дата обращения: 22.05.2020). – Текст : электронный.

42. О минимальных ставках авторского вознаграждения за некоторые виды использования произведений литературы и искусства : Постановление Правительства Российской Федерации от 21 марта 1994 года № 218 [вместе с «Положением о минимальных ставках авторского вознаграждения за публичное исполнение произведений», «Положением о минимальных ставках авторского вознаграждения за воспроизведение произведений путем звукозаписи, за сдачу экземпляров звукозаписей и аудиовизуальных произведений (видеофильмов) в прокат», «Положением о минимальных ставках авторского вознаграждения за воспроизведение произведений изобразительного искусства и тиражирование в промышленности произведений декоративно–прикладного искусства»] : [с изм. от 18 июня 2012 года] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_3433/ (дата обращения: 19.09.2021). – Режим доступа : по подписке.

43. О Министерстве финансов Российской Федерации : Постановление Правительства России от 30 июня 2004 года № 329 [ред. от 29 ноября 2021 года, с изм. и доп., вступ. в силу с 1 января 2022 года] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_48609/ (дата обращения: 18.09.2021). – Режим доступа : по подписке.

44. О мониторинге правоприменения в Российской Федерации : Указ Президента России от 20 мая 2011 года № 657 [вместе с Положением о мониторинге правоприменения в Российской Федерации] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_114147/ (дата обращения: 15.05.2021). – Режим доступа : по подписке.

45. О налоговых органах Российской Федерации : Закон Российской Федерации от 21 марта 1991 года № 943–1 [последняя редакция] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL:

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_49/ (дата обращения: 10.10.2021). – Режим доступа : по подписке.

46. О Национальной палате предпринимателей Республики Казахстан : Закон Республики Казахстан от 4 июля 2013 года № 129–V [с изменениями и дополнениями по состоянию на 11 января 2022 года] // Юрист. – правовой портал. – URL: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31416500&pos=676;–40#pos=676;–40 (дата обращения: 22.05.2021). – Текст : электронный.

47. О недрах : Закон Российской Федерации от 21 февраля 1992 года № 2395–1 [последняя редакция] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_343/ (дата обращения: 10.10.2021). – Режим доступа : по подписке.

48. О пересмотре в кассационном порядке судебных актов по делу о взыскании суммы переплаты по платежам : Определение Верховного Суда Российской Федерации от 6 февраля 2017 года № 304–ЭС16–19694 по делу № А45–27973/2015 // Верховный Суд Российской Федерации : официальный сайт. Электронная справочная. Информация по делам – URL: <https://kad.arbitr.ru/Kad/Card?number=%D0%9045–27973%2F2015> (дата обращения: 12.10.2021). – Текст : электронный.

49. О понятии «квазифискальная нагрузка на население», а также о динамике обязательных платежей и разнообразных взносов в 2012 – 2016 г. в общем объеме расходов населения : Письмо Минфина России от 13 декабря 2018 года № 03–01–11/90665 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: <https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=QUEST&n=181578&demo=1> (дата обращения: 15.10.2021). – Режим доступа : по подписке.

50. О порядке введения в действие Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» [в ред. Постановления Верховного Совета Российской Федерации от 10 февраля 1993 года № 4449–1] : Постановление Верховного Совета Российской Федерации от 27 декабря 1991 года № 2119–1 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_204/ (дата обращения:

17.10.2021). – Режим доступа : по подписке.

51. О порядке формирования и ведения перечня источников доходов Российской Федерации [месте с «Правилами формирования и ведения перечня источников доходов Российской Федерации», «Общими требованиями к составу информации, порядку формирования и ведения реестра источников доходов Российской Федерации, реестра источников доходов федерального бюджета, реестров источников доходов бюджетов субъектов Российской Федерации, реестров источников доходов местных бюджетов и реестров источников доходов бюджетов государственных внебюджетных фондов»] : Постановление Правительства Российской Федерации от 31 августа 2016 года № 868 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_204217/ (дата обращения: 12.01.2021). – Режим доступа : по подписке.

52. О порядке формирования и представления федеральными органами государственной власти (государственными органами), органами управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации, Центральным банком Российской Федерации обоснований прогноза поступления доходов федерального бюджета ред. от [24 августа 2018 года] : Приказ Минфина России от 29 июля 2016 года № 128н // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_205184/ (дата обращения: 12.01.2021). – Режим доступа : по подписке.

53. О признании недействующим раздела II Положения о минимальных ставках авторского вознаграждения за публичное исполнение произведений, утв. Постановлением Правительства России от 21 марта 1994 года № 218 // Верховный Суд Российской Федерации : официальный сайт. Электронная справочная. Информация по делам – URL: <https://vsrf.ru/lk/practice/cases/5404130> (дата обращения: 12.10.2021). – Текст : электронный.

54. О признании недействующим раздела III Положения о минимальных ставках авторского вознаграждения за публичное исполнение произведений, утв. постановлением Правительства России от 21 марта 1994 года № 218 : Решение

Верховного Суда Федерации от 12 сентября 2007 года № ГКПИ07–910 // Верховный Суд Российской Федерации : официальный сайт. Электронная справочная. Информация по делам – URL: <https://vsrf.ru/lk/practice/cases/5393195> (дата обращения: 18.11.2021). – Текст : электронный.

55. О признании незаконным (недействительным) Постановления Правительства России от 28 августа 1992 года № 632 «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия» в редакции от 14 июня 2001 года : Решение Верховного Суда Российской Федерации от 28 марта 2002 года № ГКПИ2002–178 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_36712 (дата обращения: 12.10.2020). – Режим доступа : по подписке.

56. О признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации и внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации в связи с отменой налога с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения [последняя редакция] : Федеральный закон от 1 июля 2005 г. № 78–ФЗ // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_54209/ (дата обращения: 14.10.2020). – Режим доступа : по подписке.

57. О признании частично недействительным решения налогового органа : Постановление Арбитражного суда Северо–Западного округа от 12 мая 2016 года № Ф07–912/2016 по делу № А26–5078/2015 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: <https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=ASZ&n=180535&demo=1> (дата обращения: 17.10.2020). – Режим доступа : по подписке.

58. О прописке (регистрации) граждан, проживающих за пределами Москвы и Московской области, прибывающих на жительство в Москву на жилую площадь, принадлежащую им на праве собственности [утратил силу] : Постановление Правительства Москвы от 11 октября 1994 года № 922 //

Электронный фонд нормативно–технической и нормативно–правовой информации Консорциума «Кодекс»: информ. – правовой портал. – URL: <https://docs.cntd.ru/document/3602618> (дата обращения: 03.09.2020). – Текст : электронный.

59. О регистрации и снятии граждан Российской Федерации с регистрационного учета по месту пребывания и месту жительства в Москве и Московской области [утратил силу] : Постановление Правительства Москвы и Правительства Московской области от 26 декабря 1995 года № 1030–43 // Электронный фонд нормативно–технической и нормативно–правовой информации Консорциума «Кодекс»: информ. – правовой портал. – URL: <https://docs.cntd.ru/document/3609410> (дата обращения: 04.09.2020). – Текст : электронный.

60. О Регламенте Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации [ред. от 27 апреля 2007 года] : Постановление Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации от 22 января 1998 года № 2134–II ГД // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=EXP;n=378930> (дата обращения: 19.10.2020). – Режим доступа : по подписке.

61. О Регламенте Правительства Российской Федерации и Положении об Аппарате Правительства Российской Федерации [ред. от 6 сентября 2021 года] : [ред. от 23 декабря 2021 года] : [ред. от 30 июня 2022 года] : Постановление Правительства Российской Федерации от 1 июня 2004 года № 260 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_47927/ (дата обращения: 19.10.2021). – Режим доступа : по подписке.

62. О регулировании обязательных платежей юридических лиц и индивидуальных предпринимателей [подготовлен Минфином России, не внесен в Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации, текст по состоянию на 25 июля 2017 года] : [Дата создания 13 апреля 2017 года] : Проект Федерального закона № 01/05/04–17/00063984 // Федеральный портал проектов

нормативных правовых актов – URL: <http://regulation.gov.ru/p/63984> (дата обращения: 22.05.2021). – Текст : электронный.

63. О регулировании обязательных платежей юридических лиц и индивидуальных предпринимателей [Дата создания 25 июля 2017 года] : Проект федерального закона № 02/04/07–17/00069659 от 25 июля 2017 года // Федеральный портал проектов нормативных правовых актов – URL: <http://regulation.gov.ru/p/69659> (дата обращения: 20.01.2022). – Текст : электронный.

64. О регулировании отдельных обязательных платежей юридических лиц и индивидуальных предпринимателей : заключение Минэкономразвития Российской Федерации об оценке регулирующего воздействия на проект федерального закона № 23–04–06/52974 от 17 августа 2017 года // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 17.10.2020). – Режим доступа : по подписке.

65. О реестре функций (полномочий) федеральных министерств, руководство деятельностью которых осуществляет Правительство Российской Федерации, федеральных служб и федеральных агентств, находящихся в ведении этих федеральных министерств, федеральных служб и федеральных агентств, руководство деятельностью которых осуществляет Правительство Российской Федерации [вместе с «Положением о реестре функций (полномочий) федеральных министерств, руководство деятельностью которых осуществляет Правительство Российской Федерации, федеральных служб и федеральных агентств, находящихся в ведении этих федеральных министерств, федеральных служб и федеральных агентств, руководство деятельностью которых осуществляет Правительство Российской Федерации»] : Постановление Правительства Российской Федерации от 30 апреля 2020 года № 615 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_351815/ (дата обращения: 12.11.2020). – Режим доступа : по подписке.

66. О результатах экспертно–аналитического мероприятия «Анализ наличия и состояния нормативной методической базы формирования неналоговых доходов федерального бюджета, а также сложившейся практики подготовки

прогноза доходов» в Министерстве финансов Российской Федерации, Федеральном агентстве по рыболовству, Федеральном дорожном агентстве, Федеральном агентстве морского и речного транспорта, Министерстве внутренних дел Российской Федерации, Федеральной службе по надзору в сфере природопользования, Федеральной службе государственной статистики : Представление Счетной палаты Российской Федерации от 19 марта 2014 года № ПР 03–64/03–Д // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: <https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RGSS&n=25033&demo=1> (дата обращения: 20.05.2020). – Режим доступа : по подписке.

67. О сборе на компенсацию затрат городского бюджета по развитию инфраструктуры города и обеспечению социально–бытовыми условиями граждан, прибывающих в г. Москву на жительство [утратил силу] : Закон города Москвы от 14 сентября 1994 года № 15–67 // Гарант: информ. – правовой портал. – URL: <https://base.garant.ru/10108707/> (дата обращения: 13.11.2020). – Режим доступа : по подписке.

68. О связи : Федеральный закон № 126–ФЗ : [Принят Государственной Думой 18 июня 2003 г. : одобрен Советом Федерации 25 июня 2003 г.] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_43224/ (дата обращения: 31.01.2022). – Режим доступа : по подписке.

69. О систематизации неналоговых платежей : Протокол совещания у Председателя Правительства Российской Федерации Д.А. Медведева от 16 марта 2018 года № ДМ–П13–10пр // Правительство Российской Федерации : официальный портал – URL: <http://government.ru/orders/selection/401/31829/> (дата обращения: 20.08.2021). – Текст : электронный.

70. О Союзном бюджете на 1991 год : Постановление Кабинета Министров СССР от 20 февраля 1991 года № 45 // Библиотека нормативно–правовых актов Союза Советских Социалистических Республик. – URL: http://www.libussr.ru/doc_ussr/usr_18233.htm (дата обращения: 22.05.2020). – Текст : электронный.

71. О стратегическом планировании в Российской Федерации [последняя редакция] : Федеральный закон № 172–ФЗ : [Принят Государственной Думой 20 июня 2014 г. : одобрен Советом Федерации 25 июня 2014 г.] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_164841/ (дата обращения: 15.10.2020). – Режим доступа : по подписке.

72. О федеральном бюджете на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов [Утверждено Коллегией Счетной палаты Российской Федерации (протокол от 13 октября 2020 года № 52К (1425))] : Заключение Счетной Палаты Российской Федерации на проект федерального закона от 14 октября 2020 года № ЗСП–190/16–09 // Счетная палата Российской Федерации : официальный сайт. – URL: <https://ach.gov.ru/audit/proekt-2021> (дата обращения: 12.03.2020). – Текст : электронный.

73. О федеральном бюджете на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов [Утверждено Коллегией Счетной палаты Российской Федерации (протокол от 15 октября 2021 года № 64К (1507))] : Заключение Счетной палаты Российской Федерации на проект федерального закона от 15 октября 2021 года № ЗСП–198/16–09 // Счетная палата Российской Федерации : официальный сайт. – URL: <https://ach.gov.ru/audit/project-2022> (дата обращения: 12.05.2021). – Текст : электронный.

74. О Фонде содействия реформированию жилищно–коммунального хозяйства [последняя редакция] : Федеральный закон от 21 июля 2007 года № 185–ФЗ // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_69936/ (дата обращения: 15.12.2021). – Режим доступа : по подписке.

75. О формировании отчета Министерства финансов Российской Федерации о результатах мониторинга качества финансового менеджмента, осуществляемого главными администраторами средств федерального бюджета (главными распорядителями средств федерального бюджета, главными администраторами доходов федерального бюджета, главными администраторами

источников финансирования дефицита федерального бюджета) [вместе с «Положением о формировании отчета Министерства финансов Российской Федерации о результатах мониторинга качества финансового менеджмента, осуществляемого главными администраторами средств федерального бюджета (главными распорядителями средств федерального бюджета, главными администраторами доходов федерального бюджета, главными администраторами источников финансирования дефицита федерального бюджета)»] : [Зарегистрировано в Минюсте России 19 марта 2018 года № 50395] : Приказ Минфина России от 29 декабря 2017 года № 264н // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_293712/ (дата обращения: 17.12.2021). – Режим доступа : по подписке.

76. О формировании республиканского бюджета Российской Федерации и взаимоотношениях с бюджетами субъектов Российской Федерации в 1994 году [ред. от 18 августа 1996 года] : Указ Президента Российской Федерации от 22 декабря 1993 года № 2268 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_2881/ (дата обращения: 18.12.2021). – Режим доступа : по подписке.

77. Об автономных учреждениях : Федеральный закон № 174–ФЗ : [Принят Государственной Думой 11 октября 2006 года : одобрен Советом Федерации 27 октября 2006 года] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63635/ (дата обращения: 14.07.2021). – Режим доступа : по подписке.

78. Об образовании экспертной рабочей группы по вопросам неналоговых платежей предпринимателей [ред. от 2 марта 2020 года] : Распоряжение правительства от 28 сентября 2018 года № 2069–р // Правительство России: официальный сайт. – URL: <http://government.ru/docs/34169/> (дата обращения: 20.11.2020). – Режим доступа : по подписке.

79. Об общих требованиях к методике прогнозирования поступлений доходов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации [ред. от

14 сентября 2021 года] : постановление Правительства России от 23 июня 2016 года № 574 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_200268/ (дата обращения: 19.12.2020). – Режим доступа : по подписке.

80. Об обязательных требованиях в Российской Федерации [последняя редакция] : Федеральный закон № 247–ФЗ : [Принят Государственной Думой 22 июля 2020 года : одобрен Советом Федерации 24 июля 2020 года] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_358670/ (дата обращения: 20.12.2020). – Режим доступа : по подписке.

81. Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг : Федеральный закон № 210–ФЗ : [Принят Государственной Думой 7 июля 2010 года : одобрен Советом Федерации 14 июля 2010 года] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_103023/ (дата обращения: 22.12.2020). – Режим доступа : по подписке.

82. Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса в РСФСР [ред. от 31 июля 1995 года, с изм. от 10 июля 1996 года] : Закон РСФСР от 10 октября 1991 года № 1734–1 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8113/ (дата обращения: 24.12.2020). – Режим доступа : по подписке.

83. Об основах налоговой системы в Российской Федерации [последняя редакция] : Закон Российской Федерации от 27 декабря 1991 года № 2118–1 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_207/ (дата обращения: 25.12.2020). – Режим доступа : по подписке.

84. Об основных направлениях совершенствования системы государственного управления: Указ Президента Российской Федерации 7 мая 2012 года № 601 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_129336/ (дата обращения:

26.12.2020). – Режим доступа : по подписке.

85. Об оставлении без удовлетворения заявления о признании недействительным Постановления Правительства Российской Федерации от 29 апреля 2002 года № 278 «О размере, порядке взимания и учета платы за перевод лесных земель в нелесные и за изъятие земель лесного фонда в 2002 год» : Решение Верховного Суда Российской Федерации от 10 октября 2002 № ГКПИ02–1008 // Верховный Суд Российской Федерации : официальный сайт. Электронная справочная. Информация по делам – URL: <https://vsrf.ru/lk/practice/cases/5383932> (дата обращения: 13.10.2021). – Текст : электронный.

86. Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Слободенюка Владимира Борисовича на нарушение его конституционных прав частью первой статьи 35 Федерального закона «О животном мире» : Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 8 февраля 2001 года № 14–О // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_30590/ (дата обращения: 10.11.2021). – Режим доступа : по подписке.

87. Об отмене ЕНВД с 01.01.2021; о включении в НК Российской Федерации неналоговых платежей; о страховых взносах для переработчиков сельхозпродукции и возмещении затрат на модернизацию производства : Письмо Минфина России от 11 октября 2019 года № 03–11–06/3/78239 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: <https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=QUEST&n=189212&demo=1> (дата обращения: 11.11.2021). – Режим доступа : по подписке.

88. Об отражении в бюджетном учете списания администратором доходов бюджета дебиторской задолженности, признанной безнадежной (нереальной) к взысканию, вопрос : Письмо Минфина России от 15 июня 2018 года № 02–06–10/41414 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: <https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=QSBO&n=18747&demo=1> (дата обращения: 11.10.2020). – Режим доступа : по подписке.

89. Об установлении временных ставок платы за провоз тяжеловесных

грузов по федеральным автомобильным дорогам и использовании средств, получаемых от взимания этой платы : Постановление Правительства Российской Федерации от 14 октября 1996 года № 1211 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_11944/ (дата обращения: 12.05.2021). – Режим доступа : по подписке.

90. Об утверждении государственной программы Российской Федерации «Информационное общество» [ред. от 02 июня 2022 года] : Постановление Правительства Российской Федерации от 15 апреля 2014 года № 313 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_162184/ (дата обращения: 10.10.2022). – Режим доступа : по подписке.

91. Об утверждении государственной программы Российской Федерации «Экономическое развитие и инновационная экономика» [ред. от 3 ноября 2022 года] : Постановление Правительства Российской Федерации от 15 апреля 2014 года № 316 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_162191/ (дата обращения: 10.10.2022). – Режим доступа : по подписке.

92. Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок [ред. от 10 мая 2012 года] : приказ ФНС России от 30 мая 2007 года № ММ-3-06/333@ // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_55729/ (дата обращения: 10.10.2021). – Режим доступа : по подписке.

93. Об утверждении Концепции создания государственной единой облачной платформы : Распоряжение Правительства Российской Федерации от 28 августа 2019 года № 1911-р // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_332993/ (дата обращения: 15.11.2021). – Режим доступа : по подписке.

94. Об утверждении Методики прогнозирования поступлений доходов в консолидированный бюджет Российской Федерации на текущий год, очередной финансовый год и плановый период : Приказ Федеральной налоговой службы от

14 июля 2021 года № ЕД–7–1/662@ // Электронный фонд правовых и нормативно–технических документов. – URL: <https://docs.cntd.ru/document/608587316> (дата обращения: 15.09.2021). – Текст : электронный.

95. Об утверждении Методологических положений по расчету показателей денежных доходов и расходов населения [ред. от 20 ноября 2018 года] : Приказ Росстата от 2 июля 2014 года № 465 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_167107/ (дата обращения: 16.11.2021). – Режим доступа : по подписке.

96. Об утверждении Положения о Департаменте доходов Министерства финансов Российской Федерации : Приказ Минфина России от 15 октября 2018 года № 3022 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_310017/ (дата обращения: 17.11.2021). – Режим доступа : по подписке.

97. Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия [в редакции от 14 июня 2001 года] : [утратил силу] : Постановление Правительства Российской Федерации от 28 августа 1992 года № 632 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_866/ (дата обращения: 18.11.2021). – Режим доступа : по подписке.

98. Об утверждении Порядка проведения Министерством финансов Российской Федерации мониторинга качества финансового менеджмента [Зарегистрировано в Минюсте России 26 августа 2020 года № 59471] : Приказ Минфина России от 18 июня 2020 года № 112н // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_360690/ (дата обращения: 19.11.2021). – Режим доступа : по подписке.

99. Об утверждении Порядка формирования и представления федеральными органами государственной власти (государственными органами), Центральным банком Российской Федерации, осуществляющими бюджетные

полномочия главных администраторов доходов федерального бюджета, прогноза поступления доходов федерального бюджета [Зарегистрирован 17 декабря 2020 года № 61535] : Приказ Минфина России от 17 ноября 2020 года № 269н // Официальный интернет–портал правовой информации. – URL: <http://publication.pravo.gov.ru/Document/View/0001202012180019> (дата обращения: 20.10.2021). – Текст : электронный.

100. Об утверждении Регламента Министерства финансов Российской Федерации [ред. от 13 октября 2021 года] : [Зарегистрировано в Минюсте России 10 октября 2018 года № 52385)] : Приказ Минфина России от 14 сентября 2018 года № 194н // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_308808/ (дата обращения: 19.11.2021). – Режим доступа : по подписке.

101. Об утверждении формы сводного отчета о проведении оценки регулирующего воздействия, формы заключения об оценке регулирующего воздействия, методики оценки регулирующего воздействия [ред. от 2 октября 2021 года] : [Зарегистрировано в Минюсте России 30 июля 2013 года № 29201] : Приказ Минэкономразвития России от 27 мая 2013 года № 290 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_150392/ (дата обращения: 19.09.2020). – Режим доступа : по подписке.

102. Об утверждении формы финансово–экономического обоснования решений, предлагаемых к принятию проектом акта [ред. от 25 мая 2017 года] : [Зарегистрировано в Минюсте России 16 апреля 2015 года № 36871] : Приказ Минфина России от 19 марта 2015 года № 42н // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_178333/ (дата обращения: 20.09.2020). – Режим доступа : по подписке.

103. Обзор судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 1 (2018) [Утвержден Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 28 марта 2018 года] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL:

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_294792/ (дата обращения: 21.09.2020). – Режим доступа : по подписке.

104. Основные направления бюджетной политики на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_165592/ (дата обращения: 16.06.2020). – Режим доступа : по подписке.

105. Основные направления бюджетной политики на 2016 год и на плановый период 2017 и 2018 годов // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=PNPA&n=16022> (дата обращения: 16.06.2020). – Режим доступа : по подписке.

106. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно–тарифной политики на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=PNPA&n=16022> (дата обращения: 16.06.2020). – Режим доступа : по подписке.

107. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно–тарифной политики на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_308390/ (дата обращения: 18.06.2020). – Режим доступа : по подписке.

108. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно–тарифной политики на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_334706/ (дата обращения: 19.06.2020). – Режим доступа : по подписке.

109. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно–тарифной политики на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_364178/ (дата обращения:

20.06.2022). – Режим доступа : по подписке.

110. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно–тарифной политики на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_396691/ (дата обращения: 25.02.2022). – Режим доступа : по подписке.

111. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2016 год и на плановый период 2017 и 2018 годов // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_183748/ (дата обращения: 16.06.2020). – Режим доступа : по подписке.

112. Перечень поступлений в бюджетную систему Российской Федерации, подлежащих учету и распределению между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации территориальными органами Федерального казначейства на 2021 год (по группе доходов налоговые и неналоговые доходы) [в редакции приказа Минфина России от 9 февраля 2021 года №15н] // Казначейство России : официальный сайт. – URL: <https://roskazna.gov.ru/upload/iblock/54d/PERECHEN-na-2021-v-redaktsii-15n.XLS> (дата обращения 05.07.2021). – Текст : электронный.

113. Письмо Минфина России от 29 февраля 2012 года № 16–05–07/4 // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 19.06.2020). – Режим доступа : по подписке.

114. План деятельности Министерства финансов Российской Федерации на 2019–2024 годы [утвержден 1 марта 2019 года] // Минфин России : официальный сайт. – URL: <https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2019/03/main/2019-2014.pdf> (дата обращения: 20.01.2022). – Текст : электронный.

115. План деятельности Министерства финансов Российской Федерации на 2020–2025 годы [утвержден 25 августа 2020 года] // Минфин России : официальный сайт. – URL: <https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2020/08/main/Plan.pdf> (дата обращения: 20.01.2021). – Текст : электронный.

116. План деятельности Министерства финансов Российской Федерации на

2021–2026 годы [утвержден 22 апреля 2021 года] // Минфин России : официальный сайт. – URL: https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2021/05/main/PDMF_2021–2026.pdf (дата обращения: 20.08.2021). – Текст : электронный.

117. План мероприятий по систематизации неналоговых платежей и формированию единого перечня неналоговых платежей, закреплению в законодательстве Российской Федерации единых правил установления, исчисления и взимания таких платежей, а также повышению эффективности их администрирования [утвержден Правительством Российской Федерации 28.10.2016 № 8245п–П13] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_208868/ (дата обращения: 25.06.2020). – Режим доступа : по подписке.

118. План мероприятий по систематизации неналоговых платежей и формированию единого перечня неналоговых платежей, закреплению в законодательстве Российской Федерации единых правил установления, исчисления и взимания таких платежей, а также повышению эффективности их администрирования [утвержден Правительством Российской Федерации 9 августа 2017 года] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_222559/ (дата обращения: 25.01.2021). – Режим доступа : по подписке.

119. План Министерства финансов Российской Федерации по реализации Концепции открытости федеральных органов исполнительной власти на 2022 год [утвержден Минфином России 15 декабря 2021 года] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: <https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=406013&demo=1> (дата обращения: 25.01.2022). – Режим доступа : по подписке.

120. По делу о проверке конституционности отдельных положений Федерального закона «О связи» в связи с запросом Думы Корякского автономного округа : Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 28 февраля 2006 года № 2–П // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_58946/ (дата обращения:

28.05.2020). – Режим доступа : по подписке.

121. По делу о проверке конституционности отдельных положений Федерального закона «О связи» в связи с запросом Думы Корякского автономного округа : Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 28 февраля 2006 года № 2–П // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_58946/ (дата обращения: 20.01.2022). – Режим доступа : по подписке.

122. По делу о проверке конституционности положений абзаца четырнадцатого статьи 3 и пункта 3 статьи 10 Федерального закона «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при проведении государственного контроля (надзора)» в связи с жалобой гражданина В.В. Михайлова : Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 18 июля 2008 года № 10–П // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_78802/ (дата обращения: 14.01.2020). – Режим доступа : по подписке.

123. 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 Российской Федерации от 31 мая 2016 года № 14–П // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_198968/ (дата обращения: 14.01.2020). – Режим доступа : по подписке.

124. По делу о проверке конституционности положений части 1 статьи 169, частей 4 и 7 статьи 170 и части 4 статьи 179 Жилищного кодекса Российской

Федерации в связи с запросами групп депутатов Государственной Думы : Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 12.04.2016 № 10–П // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_196679/ (дата обращения: 10.05.2019). – Режим доступа : по подписке.

125. По делу о проверке конституционности Постановлений Правительства Российской Федерации от 26 сентября 1995 года № 962 «О взимании платы с владельцев или пользователей автомобильного транспорта, перевозящего тяжеловесные грузы, при проезде по автомобильным дорогам общего пользования» : постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 17 июля 1998 года № 22–П // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19590/ (дата обращения: 12.06.2020). – Режим доступа : по подписке.

126. По делу о проверке конституционности Постановлений Правительства Российской Федерации от 26 сентября 1995 года № 962 "О взимании платы с владельцев или пользователей автомобильного транспорта, перевозящего тяжеловесные грузы, при проезде по автомобильным дорогам общего пользования" и от 14 октября 1996 года № 1211 «Об установлении временных ставок платы за провоз тяжеловесных грузов по федеральным автомобильным дорогам и использовании средств, получаемых от взимания этой платы»: Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 17 июля 1998 года № 22–П // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19590/ (дата обращения: 12.06.2020). – Режим доступа : по подписке.

127. 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 Российской Федерации от 18 февраля 1997 года № 3–П // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_13443/ (дата обращения:

14.05.2021). – Режим доступа : по подписке.

128. По делу о проверке конституционности пункта 2 статьи 16 Закона Российской Федерации «О сертификации продукции и услуг» в связи с жалобой гражданина В.П. Редкопа : Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 22 ноября 2001 года № 15–П // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34137/ (дата обращения: 14.05.2021). – Режим доступа : по подписке.

129. 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 Российской Федерации от 4 апреля 1996 года № 9–П // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_10033/ (дата обращения: 14.05.2021). – Режим доступа : по подписке.

130. 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 Российской Федерации от 11 ноября 1997 года № 16–П // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_16792/ (дата обращения: 15.05.2021). – Режим доступа : по подписке.

131. 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 Российской Федерации от 5 марта 2013 года № 5–П // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_143058/ (дата

обращения: 17.05.2021). – Режим доступа : по подписке.

132. 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 : Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 2 июля 1997 года № 10–П // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_15444/ (дата обращения: 17.05.2021). – Режим доступа : по подписке.

133. По делу о разрешении вопроса о возможности исполнения в соответствии с Конституцией Российской Федерации постановления Европейского Суда по правам человека от 31 июля 2014 года по делу «ОАО "Нефтяная компания "ЮКОС" против России» в связи с запросом Министерства юстиции Российской Федерации : Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 19 января 2017 года № 1–П // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_211287/ (дата обращения: 18.05.2021). – Режим доступа : по подписке.

134. По делу о соответствии Конституции Российской Федерации пунктов 8 и 9 Постановления Правительства Российской Федерации от 1 апреля 1996 года № 479 "Об отмене вывозных таможенных пошлин, изменении ставок акциза на нефть и дополнительных мерах по обеспечению поступления доходов в федеральный бюджет : Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 1 апреля 1997 года № 6–П // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_13979/ (дата обращения: 18.05.2021). – Режим доступа : по подписке.

135. По жалобе гражданина Смирнова Александра Владимировича на нарушение его конституционных прав пунктом 2 статьи 17 Федерального закона

«О безопасности дорожного движения» : Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 14 мая 2002 года № 94–О // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: <https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=37214&demo=1> (дата обращения: 18.05.2021). – Режим доступа : по подписке.

136. По запросу Думы Приморского края о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации от 31 июля 1998 года № 880 «О порядке проведения государственного технического осмотра транспортных средств, зарегистрированных в Государственной инспекции безопасности дорожного движения Министерства внутренних дел Российской Федерации» [в редакции от 24 января 2001 года] : Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 14 мая 2002 года № 88–О // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: <https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=ARB&n=15854&demo=1/> (дата обращения: 18.05.2021). – Режим доступа : по подписке.

137. По запросу Правительства Российской Федерации о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия» и статьи 7 Федерального закона «О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации» : Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 10 декабря 2002 года № 284–О // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_40086/ (дата обращения: 28.05.2020). – Режим доступа : по подписке.

138. По запросу Правительства Российской Федерации о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия» и статьи 7 Федерального закона «О введении в действие части первой

Налогового кодекса Российской Федерации» : Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 10 декабря 2002 года № 284–О // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_40086/ (дата обращения: 18.05.2021). – Режим доступа : по подписке.

139. 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 Российской Федерации от 10 декабря 2002 года № 283–О // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_40042/ (дата обращения: 18.05.2021). – Режим доступа : по подписке.

140. Поручения по итогам Российского инвестиционного форума «Сочи–2017» // Правительство Российской Федерации : официальный портал – URL: <http://government.ru/orders/selection/401/26660/> (дата обращения: 20.08.2021). – Текст : электронный.

141. Поручения Председателя Правительства Российской Федерации Д.А. Медведева от 6 марта 2017 года № ДМ–П16–1262 [по итогам Российского инвестиционного форума в Сочи 27–28 февраля 2017 года] : Поручения Председателя Правительства Российской Федерации по итогам Российского инвестиционного форума «Сочи–2017» // Правительство Российской Федерации : официальный портал – URL: <http://government.ru/orders/selection/401/26660/> (дата обращения: 20.08.2021). – Текст : электронный.

142. Послание Президента Российской Федерации Федеральному Собранию от 4 декабря 2014 года // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_171774/ (дата обращения: 12.02.2021). – Режим доступа : по подписке.

143. Послание Президента Российской Федерации Федеральному Собранию от 20 февраля 2019 года // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_318543/ (дата обращения: 14.02.2021). – Режим доступа : по подписке.

144. Постановление Арбитражного суда Волго–Вятского округа от 24 ноября 2020 года № Ф01–13020/2020 по делу № А28–3770/2019 // Судебные и нормативные акты РФ: сайт. – URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/anOv7Q764KVC/> (дата обращения: 02.06.2021). – Текст : электронный.

145. Постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 7 июля 2020 года № 02АП–452/2020 по делу № А28–3770/2019 // Судебные и нормативные акты РФ: сайт. – URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/4BqgyHMjL2YA/> (дата обращения: 02.06.2021). – Текст : электронный.

146. Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 18 июля 2008 года № 10–П // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_78802/ (дата обращения: 14.02.2021). – Режим доступа : по подписке.

147. Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 31 мая 2016 года № 14–П // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_198968/ (дата обращения: 16.02.2021). – Режим доступа : по подписке.

148. Правительстве Российской Федерации : Федеральный конституционный закон от 6 ноября 2020 года № 4–ФКЗ // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_366950/ (дата обращения: 14.01.2021). – Режим доступа : по подписке.

149. Реестр соглашений о передаче полномочий // Министерство Юстиции Российской Федерации : официальный портал – URL: <https://pravo-search.minjust.ru/big5/portal.html> (дата обращения 04.02.2022).

150. Реестр таможенных представителей // ФТС России : официальный портал – URL: <https://customs.gov.ru/registers/customs-representatives> (дата

обращения 04.02.2022). – Текст : электронный.

151. Реестры лицензирования МЧС России // МЧС России: официальный портал – URL: <https://www.mchs.gov.ru/deyatelnost/uslugi/licenzirovanie-deyatelnosti-v-oblasti-pozharnoy-bezopasnosti/reestry-licenzirovaniya-mchs-rossii> (дата обращения: 21.07.2021). – Текст : электронный.

152. Решения по итогам совещания о предельном уровне неналоговых платежей предпринимателей и организаций. Протокол от 1 июня 2015 года n ДМ–П13–48пр. Правительство России: официальный портал. – URL: <http://government.ru/orders/selection/401/18500/> (дата обращения: 25.06.2021). – Текст : электронный.

153. Таблица соответствия кодов классификации доходов и статей (подстатей) КОСГУ кодам Классификации доходов, установленным Руководством по статистике государственных финансов (СГФ – 2014), применяемая с 1 января 2021 года. Минфина России [Информация Минфина России] // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_415689/ (дата обращения: 20.05.2020). – Режим доступа : по подписке.

Научная, учебная и периодическая литература

154. Абрамов, А.П. Квазианалоги: проблемы администрирования / А.П. Абрамов // Налоги и финансовое право. – 2012. – № 9. – С. 114. – Текст : непосредственный.

155. Аверина, О.В., Енина, Е.И. / О.В. Аверина, Е.И. Енина // Методический подход к оценке налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов. – Вестник НГИЭИ. – 2016. – №1 (56). – С. 8. – Текст : непосредственный.

156. Алексеев, В. Бюджет Разряда в 1650–52 г. Новый документ к истории земского собора 1648–49 года / В. Алексеев. – М.: печатня А.И. Снегиревой, 1900. – 23 с. – С. 3–4. – Текст : непосредственный.

157. Алексеенок, А.А., Константинов, В.А. Неналоговые платежи в малом бизнесе: опыт качественных исследований / А.А. Алексеенок, В.А. Константинов // Среднерусский вестник общественных наук. – 2019. – Т. 14. – № 3. – С. 35–44. –

Текст : непосредственный.

158. Альтшуллер, Г.С. Творчество как точная наука: Теория решения изобретательских задач. – М.: Советское радио, 1979. – 174, [1] с.: – 16 рис. (Кибернетика). – С. 67–70. – Текст : непосредственный.

159. Аникеева, А.А. Финансовая система М. М. Сперанского и ее содержание / А.А. Аникеева // Финансы и кредит. – 2010. – № 5 (389). – С. 90–95. – Текст : непосредственный.

160. Анисимов, А.П., Моторин, Д.Е. Правовая природа платежей за негативное воздействие на окружающую среду и перспективы перехода России к экологическому налогу / А.П. Анисимов., Д.Е. Моторин // Гуманитарные и юридические исследования. – 2019. – № 3. – С. 99. – Текст : непосредственный.

161. Анохин, П.К. Системогенез как общая закономерность эволюционного процесса. / П.К. Анохин // Бюлл. эксп. биол. и мед. – 1948. – Т. 26. – № 8. – С. 81–99. – Текст : непосредственный.

162. Анохин, П.К. Узловые вопросы теории функциональных систем. – М.: «Наука». – 1980. – 400 с. – Текст : непосредственный.

163. Артемов, Н.М., Ячменев, Г.Г. Правовое регулирование неналоговых доходов бюджетов. – М. : Элит, 2008. – 376 с. – С. 35. – ISBN 978-5-902405-49-8. – Текст : непосредственный.

164. Ашмарин, А.И. Финансово–правовое регулирование контроля за уплатой таможенных платежей в Российской Федерации: специальность 12.00.14 «Административное право, финансовое право, информационное право» : диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук / Ашмарин Андрей Игоревич, Российская таможенная академия. – Люберцы, 2010. – 229 с. – С. 12. – Текст : непосредственный.

165. Бандурина, Н.В. Совершенствование методологических и правовых основ государственного финансового контроля как объективная необходимость / Н.В. Бандурина, Р.Е. Мешалкина // Государственный аудит. Право. Экономика. – 2015. – № 1. – С. 2-11. – Текст : непосредственный.

166. Барташевич, С.В. Налоговое бремя как правовая категория /

С.В. Барташевич // Налоги и налогообложение. – 2010. – № 6. – С. 37–44. – Текст : непосредственный.

167. Батяева, А.Р. Неналоговые доходы государственного бюджета в Российской Федерации: специальность 12.00.14 «Административное право, финансовое право, информационное право» : диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук / Батяева Альбина Рамазановна, Российский университет дружбы народов. – Москва, 2008. – 183 с. – С. 30. – Текст : непосредственный.

168. Бир, Ст. Кибернетика и менеджмент / Ст. Бир // [Перевод с англ. В.Я. Алтаева / Под ред. А. Б. Челюсткина. Предисл. Л. Н. Отоцкого]. – Изд. 2–е. – М.: «КомКнига», 2006. – 280 с. – Текст : непосредственный.

169. Бляшкин, А.А. Вопросы правового регулирования возврата (зачета) излишне уплаченных денежных средств пользователями радиочастотным спектром / А.А. Бляшкин // Право и государство: теория и практика. – 2019. – № 9(177). – С. 143-146. – Текст : непосредственный.

170. Боженко, С.Я. Правовое регулирование неналоговых доходов государственных и местных бюджетов: специальность 12.00.14 «Административное право, финансовое право, информационное право» : диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук / Боженко Сергей Ягорович, Академия управления МВД России – Москва, 2004. – 205 с. – С. 30. – Текст : непосредственный.

171. Большая Советская Энциклопедия, 2–е изд. – Т. 30. Под. ред. Б.А. Введенского. – 632 с. – С. 419–420. – Текст : непосредственный.

172. Бородин, Д.А. Сущность неналоговых доходов от использования имущества государства / Д.А. Бородин // Ленинградский юридический журнал. – 2011. – № 4 (26). – С. 186. – Текст : непосредственный.

173. Бразоль, Б.Л. Царствование Императора Николая Второго / Б.Л. Бразоль // Кадетская переключка. – Нью-Йорк – XXXVI год. – № 77 – С. 93 – 107. – Текст : непосредственный.

174. Бурова, А.С. Консульские сборы, патентные пошлины и нотариальные

платежи в системе публичных платежей за юридически значимые действия: поиск оптимума / А.С. Бурова // Финансовое право. – 2017. – № 7. – С. 9–14. – Текст : непосредственный.

175. Бюджетно–налоговая политика России: генезис, оценка качества: монография / М.С. Гордиенко. – М.: РУСАЙНС, 2016. – 246 с. – С. 152. – ISBN 978-5-4365-0907-5 – Текст : непосредственный.

176. Васильева, Н.В. Современное состояние системы налогов и сборов: правовой аспект / Н.В. Васильева // Baikal Research Journal. – 2016. – Т. 7. – № 2. – Текст : непосредственный.

177. Васильева, Н.В. Финансовый контроль за формированием публичных денежных фондов: проблемы правового регулирования / Н.В. Васильева // Известия Юго–Зап. гос. университета. Серия: История и право. – 2016. – № 3 (20). – С. 76. – Текст : непосредственный.

178. Васюнина, М.Л. Совершенствование управления доходами бюджетов в Российской Федерации. / М.Л. Васюнина // Финансы и кредит. – 2015. – № 9. – С. 42. – Текст : непосредственный.

179. Вершило, Н.Д. Значение природоресурсных платежей для пополнения доходной части бюджета / Н.Д. Вершило, И.А. Гуляев // Российское правосудие. – 2018. – № 12. – С. 95-103. – Текст : непосредственный.

180. Винницкий, Д.В. Налоги и сборы: Понятие. Юридические признаки. Генезис: монография / Д.В. Винницкий // Норма, 2002. – 144 с. – С. 50. – Текст : непосредственный.

181. Винницкий, Д.В. Российское налоговое право: Проблемы теории и практики / Д.В. Винницкий // СПб.: Юрид. центр «Пресс», 2003. – 397 с. – С. 261. – Текст : непосредственный. – Текст : непосредственный.

182. Виноградов, Т.П. Подготовка сопроводительных документов к законопроекту: проблемы и способы решения / Т.П. Виноградов // Конституционное и муниципальное право. – 2017. – № 5. – С. 22–26. – Текст : непосредственный.

183. Волков, А.Ю. Об организации финансового контроля / А.Ю. Волков,

Н.Ю. Цыганова // Сборник научных статей научно-педагогических работников и магистрантов. – Ярославль : ООО «ПКФ «СОЮЗ-ПРЕСС», 2020. – С. 73-76. – Текст : непосредственный.

184. Волков, А.Ю. Теоретические аспекты финансового контроля / А.Ю. Волков, А.Е. Кальсин // Вестник евразийской науки. – 2019. – Т. 11. – № 6. – С. 15. – Текст : непосредственный.

185. Волков, В.В. Вопросы соотношения налоговых и неналоговых обязательных платежей / В.В. Волков // Государственный аудит. Право. Экономика. – 2009. – № 4. – С. 41. – Текст : непосредственный.

186. Вольский, А.А. Экономическо–финансовая политика России. Доклад Четвертому очередному съезду представителей промышленности и торговли / А.А. Вльский //. СПб. – 1910. – 32 с. – С. 24. – Текст : непосредственный.

187. Воронцов, О.Г. Действие принципов бюджетной системы Российской Федерации в отношении обязательных платежей фискальной направленности / О.Г. Воронцов // Актуальные проблемы российского права. – 2017. – № 7 (80). – С. 44. – Текст : непосредственный.

188. Гайфуллина, А.Р. Правовое содержание принципа платности природопользования / А.Р. Гайфуллина // Аграрное и земельное право. – 2017. – № 8 (152). – С. 50. – Текст : непосредственный.

189. Глазьев, С.Ю. Диспропорции налоговой системы и пути их преодоления / С.Ю. Глазьев // Научные труды Вольного экономического общества России. – 2018. – Т. 209. – № 1. – С. 62-68. – Текст : непосредственный.

190. Глинский, В.В. О подходах к измерению цифровой экономики в регионе / В. В. Глинский, Л. К. Серга // Экономика Востока России. – 2021. – № 1(13). – С. 10-18. – DOI 10.25801/SRC.2021.44.47.002.

191. Гончаренко, Л.И. К вопросу о понятийном аппарате налогового администрирования / Л.И. Гончаренко // Налоги и налогообложение. – 2010. – № 2. – С. 22–29. – Текст : непосредственный.

192. Гордиенко, М.С. Налог на операторов связи в системе неналоговых платежей Российской Федерации / М.С. Гордиенко // Вестник Алтайской академии

экономики и права. – 2019. – № 12–3. – С. 39–47. – Текст : непосредственный.

193. Гордиенко, М.С. Перспективы курортного и гостиничного сборов в системе неналоговых платежей Российской Федерации / М.С. Гордиенко // Экономика. Информатика. – 2020. – Т. 47. – № 3. – С. 533–544. – Текст : непосредственный.

194. Гордиенко, М.С. Утилизационный сбор в системе фискальных неналоговых платежей Российской Федерации / М.С. Гордиенко // Налоги и налогообложение. – 2019. – № 10. – С. 25–37. – Текст : непосредственный.

195. Гордиенко, М.С. Фискальные неналоговые платежи как источник коррупциогенности квазиналоговой системы / М.С. Гордиенко // Современные подходы к противодействию коррупции: тренды и перспективы. Сборник тезисов докладов и статей Всероссийской научной конференции с зарубежным участием. – 2019. – С. 211–215. – Текст : непосредственный.

196. Государственный бюджет СССР 1981–1985: стат. сб. // Министерство финансов СССР. – М. : Финансы и статистика, 1987. – 214 с. – Текст : непосредственный.

197. Государственный бюджет СССР 1988: крат. стат. сб. // Министерство финансов СССР. – М.: Финансы и статистика, 1988. – 156 с. – Текст : непосредственный.

198. Государственный бюджет СССР 1989: крат. стат. сб. // Министерство финансов СССР. – М.: Финансы и статистика, 1989. – 160 с. – Текст : непосредственный.

199. Гринберг, Р.С. О влиянии финансового сектора на мировую экономику / Р.С. Гринберг // Экономическое возрождение России. – 2018. – № 4(58). – С. 19–22. – Текст : непосредственный.

200. Гриценко, В.В. Ценность налогово–правовых концепций Н.И. Химичевой для развития современного налогового права / В.В. Гриценко // Вестник Саратовской государственной юридической академии. – 2019. – № 1 (126). – С. 198. – Текст : непосредственный.

201. Гриценко, М.А. Элементы механизма реализации бюджетно–

налоговой системы / М.А. Грищенко // Мировая экономика: проблемы безопасности. – 2020 – № 4. – С. 53. – Текст : непосредственный.

202. Гришина, Т., Сапожков, О., Вислогузов, В., Крючкова, Е. Сборы пустят по этапу. Минфин предлагает включать неналоговые платежи в НК частями / Коммерсантъ : газета. – 2019. – сентябрь – № 4. URL: <https://www.kommersant.ru/doc/4080982> (дата обращения: 04.01.2022). – Текст : электронный.

203. Грищенко, А.В. Дискуссионные вопросы понятийного аппарата налогового администрирования / А.В. Грищенко // Известия Уральского государственного экономического университета. – 2015. – № 5 (61). – С. 32–36. – Текст : непосредственный.

204. Громов, В.В., Шаталова, С.С. Концепции оценки налоговой нагрузки / В.В. Громов, С.С. Шаталова // Финансовый журнал. – 2017 – № 2. – С. 9–19, С. 10. – Текст : непосредственный.

205. Громов, В.В., Шаталова, С.С. Оценка налоговой нагрузки по методике МВФ / В.В. Громов, С.С. Шаталова // Управленческое консультирование. – 2017. – 1 – С. 76–77. – Текст : непосредственный.

206. Грязнова, А.Г. Проблемы усиления воздействия государственных финансов на экономику и социальную сферу России / А.Г. Грязнова // Финансы и кредит. – 2006. – № 25(229). – С. 2-4. – Текст : непосредственный.

207. Гуляев, И.А. Значение природоресурсных платежей для пополнения доходной части бюджета / И.А. Гуляев // Аграрное и земельное право. – 2017. – № 9 (153). – С. 105–113. – Текст : непосредственный.

208. Гуляев, Я.А., Гуляев, И.А. К вопросу о становлении неналоговых доходов, формируемых за счет природоресурсных платежей. / Я.А. Гуляев, И.А. Гуляев // Аграрное и земельное право. – 2014. – № 4 (112). – С. 86. – Текст : непосредственный.

209. Гусейнова, А.А. Сравнительно-правовая характеристика парафискальных платежей в финансовом праве России и ФРГ / А.А. Гусейнова // Реформы и право. – 2014. – № 3. – С. 56. – Текст : непосредственный.

210. Дадашев, А.З. О налогообложении, налоговом администрировании и налоговой системе / А.З. Дадашев // Финансы. – 2022. – № 8. – С. 32-40. – Текст : непосредственный.

211. Деменьтев, Г.Д. Государственные доходы и расходы России и положение государственного казначейства за время войны с Германией и Австро–Венгрией до конца 1917 года / Г. Дементьев. – Петроград : Тип. ред. период. изд. М-ва финансов, 1917. – [2], 54 с.: табл. – С. 25 – 29. – Текст : непосредственный.

212. Денисов, А.Е. Государственные займы Российской Империи 1798–1917 годов / А.Е. Денисов. – М., Финансы и кредит, Финансовая инновационная компания «Фининнова», 2005. – 211 с. – Текст : непосредственный.

213. Долгова, А.Ю. Понятие парафискалитета в контексте общеевропейской концепции института неналоговых платежей / А.Ю. Долгова // Финансовое право. – 2012. – № 12. – Текст : непосредственный.

214. Дрогобыцкий, И.Н. Системный анализ в экономике: учебник для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Математические методы в экономике», «Прикладная информатика» / И.Н. Дрогобыцкий. 2–е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2011. – 423 с. – ISBN 978-5-238-02156-0 – С. 117. – Текст : непосредственный.

215. Дьяченко, В.П. История финансов СССР: 1917–1950 г. // Институт экономики Академии наук СССР – М.: Наука, 1978. – 249 с. – Текст : непосредственный.

216. Евсикова, Е.В. К вопросу о внесении изменений и дополнений в налоговое законодательство Российской Федерации в части включения неналоговых платежей в налоговый кодекс / Е.В. Евсикова // Ученые записки Крымского федерального университета имени В.И. Вернадского. Юридические науки. – 2019. – № 4. – С. 333-349. – Текст : непосредственный.

217. Евстигнеев, Е.Н. Основы налогового планирования : научное издание / Е.Н. Евстигнеев. – СПб.: Питер, 2004. – 288 с. – С. 239. – ISBN 5-94723-964-7 – Текст : непосредственный.

218. Евстигнеев, Е.Н., Викторова, Н.Г. Налоговый менеджмент и налоговое

планирование в России: монография. – М.: ИНФРА–М, 2013. – 270 с. (Научная мысль). – С. 101. – ISBN 978-5-16-005597-8 –Текст : непосредственный.

219. Екимова, К.В. Налоговая политика зарубежных стран в условиях цифровизации экономики / К.В. Екимова, М.С. Гордиенко, А.А. Алиев // Бизнес. Образование. Право. – 2019. – № 4(49). – С. 47-52. – Текст : непосредственный.

220. Жуков, Д.Е. Неналоговый кодекс - новое слово в экономическом законодательстве России / Д.Е. Жуков // Проблемы и перспективы социально-экономического развития регионов Юга России : сборник научных трудов по материалам IV Всероссийской научно-практической конференции, Майкоп, 23 ноября 2017 года / под науч. редакцией А.А. Тамова. – Майкоп: ООО «Электронные издательские технологии», 2018. – С. 208-212. – Текст : непосредственный.

221. Заболотских, Е.М., Попова, С.П. О некоторых вопросах правового регулирования механизма исполнения публичных обязанностей / Е.М. Заболотских, С.П. Попова // Актуальные проблемы российского права. – 2015. – № 6 (55). – С. 90. – Текст : непосредственный.

222. Заворыкин, А.А. Недостатки и перспективы совершенствования современной классификации фискальных инструментов экономического механизма природоохранной деятельности / А.А. Заворыкин // Российский экономический интернет-журнал. – 2018. – № 4. – Текст : непосредственный.

223. Зарипов, В.М. Паранормальные явления в налоговом праве. // Налоговое право в решениях Конституционного Суда Российской Федерации 2010 года / В.М. Зарипов. – М. Норма, 2012. – С. 181. – Текст : непосредственный.

224. Зарипов, В.М. Плата за загрязнение природной среды: грустный юбилей / В.М. Зарипов // Закон. – 2012. – № 11. – С. 1. – Текст : непосредственный.

225. Зацарная, Н.А. Экосистема экологического налогообложения в Российской Федерации / Н.А. Зацарная, Е.Б. Шувалова // Стратегия России: взгляд в завтрашний день : Сборник статей X Международной научной конференции «Абалкинские чтения», Москва, 26–27 апреля 2021 года. – Москва: Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова, 2021. – С. 56-63. – Текст :

непосредственный.

226. Зверев А.Г. Записки министра / А.Г. Зверев. – М.: Политиздат, 1973. – 270 с., 9 л. ил.; 20 см. – (О жизни и о себе). – Текст : непосредственный.

227. Зозуля В.В., Семенова Г.Н. Проблемы фискального регулирования развития субъектов малого и среднего предпринимательства в России / В.В. Зозуля, Г.Н. Семенова // Транспортное дело России. – 2017. – № 3. – С. 25–26. – Текст : непосредственный.

228. Золотарева А.Б. Проблемы кодификации неналоговых платежей / А.Б. Золотарева // Экономическая политика. – 2019. – Т. 14. – № 6. – С. 70. – Текст : непосредственный.

229. Иловайский С.И. Учебник финансового права / С.И. Иловайский . – 4-е изд., перераб. и доп. – Одесса: Типо-Хромо-Литография А.Ф. Соколовского, 1904. – 383 с. – Текст : непосредственный.

230. История Германии : [учеб. пособие] : в 3 т. / Западносиб. центр герман. исслед. ; [Л. П. Белковец и др.] ; под общ. ред. Б. Бонвеча и Ю. В. Галактионова. – Москва : КДУ, 2008. – Т. 1. – М., 2008. – 553 с. – С. 321–323. – ISBN 978-5-98227-255-3 – Текст : непосредственный.

231. История Министерства финансов России: В 4 т. – Т. I. / Авторский коллектив. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 464 с. – С. 112–117. – ISBN 5-16-001034-3 – Текст : непосредственный.

232. История Министерства финансов России: В 4 т. – Т. II. / Авторский коллектив. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 512 с., 16 с. ил. – С. 42. – ISBN 5-16-001035-1 – Текст : непосредственный.

233. История Министерства финансов России: В 4 т. – Т. III / Авторский коллектив. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 352 с. – С. 86. – ISBN 5-16-001036-X – Текст : непосредственный.

234. История Министерства финансов России: В 4 т. – Т. IV/ Авторский коллектив. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 528 с. – С. 145. – ISBN 5-16-001037-8 – Текст : непосредственный.

235. История первобытного общества : [Учебник для ист. фак. вузов] / А. И.

Першиц, А. Л. Монгайт, В. П. Алексеев. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Высш. школа, 1982. – 223 с., 21 см. – (Высш. образование) – С. 241–244. – Текст : непосредственный.

236. Ищук, Т.Л., Баймухаметова, А.С. Налоговая нагрузка и ее границы / Т.Л. Ищук, А.С. Баймухаметова // Сибирская финансовая школа. – 2018. – № 2. – С. 50. – Текст : непосредственный.

237. Какаулина, М.О. Графическая интерпретация кривой Лаффера с учетом налоговой «миграции». / М.О. Какаулина // Вестник УрФУ. Серия экономика и управление. – 2017. – Т. 16. – № 3. – С. 336–356. – Текст : непосредственный.

238. Калабеков? И.Г. Российские реформы в цифрах и фактах / И.Г. Калабеков. М.: РУСАКИ, 2007. – 310 с. – ISBN 978-5-93347-302-2 – Текст : непосредственный.

239. Карасев, В.А. Финансово–правовое регулирование неналоговых доходов государственного бюджета Российской Федерации: специальность 12.00.14 «Административное право, финансовое право, информационное право» : диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук / Карасев Виктор Алексеевич, Московский гуманитарный университет. – Москва, 2008. – 178 с. – С. 73. – Текст : непосредственный.

240. Карпинская, В.А. Экосистема как единица экономического анализа. Системные проблемы отечественной мезоэкономики, микроэкономики, экономики предприятий : материалы Второй конференции Отделения моделирования производственных объектов и комплексов ЦЭМИ РАН [Москва, 12 января 2018 года] / под ред. чл.–корр. РАН Г.Б. Клейнера. – Вып. 2. – М.: ЦЭМИ РАН, 2018. – 156 с. – С. 125–141. – Текст : непосредственный.

241. Карпов, Э.С. О современных тенденциях развития налогового законодательства в Российской Федерации. / Э.С. Карпов // Актуальные проблемы совершенствования законодательства и правоприменения. – Евразийская адвокатура. – 2014. – № 5 (12). – С. 73. – Текст : непосредственный.

242. Карпова, О.М., Майбуров, И.А. Трансформации налога на

добавленную стоимость в условиях форсированной цифровизации российской экономики. / О.М. Карпова, И.А. Майбуров // Вестник Томского государственного университета. Экономика. – 2019. – № 46. – Текст : непосредственный.

243. Каталевский, Д.Ю. Основы имитационного моделирования и системного анализа в управлении: учебное пособие; 2–е изд., перераб. и доп. / Д.Ю. Каталевский. – М.: Издательский дом «Дело» – РАНХиГС, 2015. – 496 с. – С. 76. – ISBN 978-5-7749-1072-4 – Текст : непосредственный.

244. Катасонов, В.Ю. Капитализм. История и идеология «денежной цивилизации» / Научный редактор О.А. Платонов. – М.: Институт русской цивилизации, 2013. – 1072 с. – ISBN 978-5-4261-0054-1 – Текст : непосредственный.

245. Каткова, В.С. Исследование подходов к определению налогового бремени на экономику Российской Федерации / В.С. Каткова // Инновации и инвестиции. – 2017. – №8 – С. 113. – Текст : непосредственный.

246. Клейнер, Г.Б. Экономика экосистем: шаг в будущее / Г.Б. Клейнер // Экономическое возрождение России. – 2019. – № 1(59). – С. 40–45. – Текст : непосредственный.

247. Князев, В.Г., Маршавина, Л.Я. Налоговое администрирование в транзитивной экономике / В.Г. Князев, Л.Я. Маршавина. – М.: Волтерс Клувер, 2010. – 432 с. – С. 6–10. – ISBN 978-5-4-660-0602-5 – Текст : непосредственный.

248. Козырин, А.Н. Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики / А.Н. Козырин. – Московский юридический институт. – Москва : Манускрипт, 1993. – 112 с. – С. 9. – Текст : непосредственный.

249. Колесникова, О.В. Неналоговые платежи как альтернатива нефтегазовым доходам бюджетов: проблемы правового регулирования / О.В. Колесникова // Финансовое право – 2019. – № 3 – С. 18–21. – Текст : непосредственный.

250. Колкарева, И.Н., Колкарева, Э.Н. Парафискальные платежи в России: состояние и направления реформирования / И.Н. Колкарева, Э.Н. Колкарева // Сфера услуг: инновации и качество. – 2017. – № 28. – С. 4. – Текст : непосредственный.

251. Колчин, С.П. Налоговые инструменты стимулирования бизнеса в период чрезвычайных ситуаций / С.П. Колчин // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2021. – Т. 3. – № 11(119). – С. 175-179. – Текст : непосредственный.

252. Комягин, Д.Л. Эволюция чрезвычайных доходов бюджета: от экстраординарных к обыкновенным / Д.Л. Комягин // Финансовый вестник. – 2015. – № 10. – С. 8–18. – Текст : непосредственный.

253. Кондратьев, Н.Д. Большие циклы конъюнктуры и теория предвидения / Н. Д. Кондратьев; Междунар. фонд Н. Д. Кондратьева [и др.]. - М. : Экономика, 2002. - 768, [2] с. : ил.; 22 см.

254. Константинов, В. А. Исследование вмененных экономических благ и принудительных расходов как проблемы развития малых предприятий России / В.А. Константинов // Менеджмент современных технологий в интегрированных структурах : Материалы XIV Международной научно-практической конференции, Орел, 26–27 апреля 2018 года. – Орел: Орловский государственный университет им. И.С. Тургенева, 2018. – С. 225-231. – Текст : непосредственный.

255. Константинов, В.А. Определение оптимальной экономической нагрузки на предприятие / В.А. Константинов // Проблемы современной экономики. – 2018. – № 3(67). – С. 122-125. – Текст : непосредственный.

256. Константинов, В.А. Косвенное налогообложение принудительных расходов / В.А. Константинов // Экономические науки. – 2018. – № 6 (163). – С. 102. – Текст : непосредственный.

257. Константинов, В.А. Место принудительных расходов в структуре издержек институциональной экономики России / В.А. Константинов // Управленческий учет. – 2018. – № 1. – С. 25–32. – Текст : непосредственный.

258. Коровкин, В.В. Очерки истории государственного хозяйства, государственных финансов и налогообложения в Древнем мире / В.В. Коровкин. М.: Магистр, 2009. – 733 с. – С. 14. – ISBN 978-5-9776-0087-3 – Текст : непосредственный.

259. Константинов, В.А. Действующая модель учета и анализа

принудительных расходов. Реформирование плана счетов бухгалтерского учета / В.А. Константинов // Экономические и гуманитарные науки. – 2018. – № 5 (316). – С. 79. – Текст : непосредственный.

260. Крохина, Ю.А. Неналоговые платежи в структуре бюджетных доходов: проблемы законодательного регулирования, планирования и администрирования / Ю.А. Крохина // Регион: системы, экономика, управление. – 2014. – № 3 (26). – С. 177. – Текст : непосредственный.

261. Крохина, Ю.А. Проблемы правового регулирования неналоговых доходов в Российской Федерации / Ю.А. Крохина // Финансовое право. – 2014. – № 7. – С. 11–15. – Текст : непосредственный.

262. Кудрин, А.Л. Бюджетная политика как источник экономического роста / А. Л. Кудрин, А. Ю. Кнобель // Вопросы экономики. – 2017. – № 10. – С. 5-26. – Текст : непосредственный.

263. Кукалев, С.В. Правила творческого мышления, или Тайные пружины ТРИЗ: учебное пособие / С.В. Кукалев. – М.: ФОРУМ: ИНФРА–М, 2014. – 416 с.: ил. – (Высшее образование). – С. 37. – ISBN 978-5-91134-757-4 – Текст : непосредственный.

264. Куклина, Т.В. Налоговое администрирование в Российской Федерации: сущность, принципы и основные проблемы / Т.В. Куклина // Вестник Томского государственного университета. – 2009. – № 329. – С. 179–181. – Текст : непосредственный.

265. Куликов, А.В., Полякова, О.А., Полякова, Э.И. Анализ современного состояния системы неналоговых доходов государственного бюджета / А.В. Куликов, О.А. Полякова, Э.И. Полякова // Аллея науки. – 2018. – Т. 1. – № 7 (23). – С. 79. – Текст : непосредственный.

266. Курбатов, А.Я. Разграничение обязательных платежей / А.Я. Курбатов // Фискальные сборы: правовые признаки и порядок регулирования / Под ред. С.Г. Пепеляева. – М., 2003. – С. 64–65. – Текст : непосредственный.

267. Кучеров, И.И. Теория налогов и сборов (Правовые аспекты): монография / И.И. Кучеров. – М.: ЮрИнфор, 2009. – 473 с. – С. 83. – ISBN 978-5-

903678-02-0 – Текст : непосредственный.

268. Лаженцев, В.Н., Чужмарова, С.И., Чужмаров, А.И. Налоговое администрирование в системе лесопользования и его влияние на бюджеты северных территорий / В.Н. Лаженцев, С.И. Чужмарова, А.И. Чужмаров // Экономические и социальные перемены: факты, тенденции, прогноз. – 2020. – Т. 13. – № 1. – С. 126. – Текст : непосредственный.

269. Лапидус, Л.В. Стратегии цифровой трансформации бизнеса в условиях нарастающей турбулентности цифровой среды / Л. В. Лапидус // Управление бизнесом в цифровой экономике : Сборник тезисов выступлений Четвертой международной конференции, Санкт-Петербург, 18–19 марта 2021 года / Под общей редакцией И.А. Аренкова, М.К. Ценжарик. – Санкт-Петербург: Санкт-Петербургский государственный университет промышленных технологий и дизайна, 2021. – С. 20-25. – Текст : непосредственный.

270. Лебединская, Е.В. Модернизация системы управления доходами / Е.В. Лебединская // Финансы – 2021. – № 8 – С. 3–7. – Текст : непосредственный.

271. Левин, И.Г. Креативность законодателя в области налогов: немецкая перспектива / И.Г. Левин // Налоговед (журнал) – 2014. – № 5. – С. 79. – Текст : непосредственный.

272. Локоть, Т.В. Бюджетная и податная политика России / Т.В. Локоть. – М. : Тип. Т-ва И.Д. Сытина, 1908. – 240 с. – С. 120. – Текст : непосредственный.

273. Майбуров, И.А. Налоги и налогообложение / И.А. Майбуров. – М.: ЮНИТИ–Дана, 2007. – 655 с. – ISBN 5-238-01127-X – Текст : непосредственный.

274. Макеев, И.А. Проблема включения неналоговых платежей в налоговый кодекс Российской Федерации / И.А. Макеев // Моя профессиональная карьера. – 2019. – Т. 2. – № 6. – С. 86. – Текст : непосредственный.

275. Малкина, М.Ю. Исследование налоговых поступлений в РФ, федеральных округах и регионах РФ с использованием логарифмического метода факторного анализа / М.Ю. Малкина, Р.В. Балакин // Налоги и налогообложение. – 2016. – № 2. – С. 190-208. – Текст : непосредственный.

276. Мамуров, А.М. Управление налогообложением в налоговой системе /

А.М. Мамуров // Вестник Таджикского государственного университета права, бизнеса и политики. Серия гуманитарных наук. – 2013. – № 10. – С. 139–145. – Текст : непосредственный.

277. Методология, концепция и практика налогообложения: отечественный и зарубежный опыт : коллектив. моногр. / авт. коллектив: М.В. Васильева [и др.]; АНО содействия развитию соврем, отечеств, науки Изд. дом «Науч, обозрение». – М. : ООО «Буки Веди», 2013. – 165 с. – ISBN 978-5-4465-0329-2 – Текст : непосредственный.

278. Минина, Ю.В. Неналоговые платежи в недропользовании: финансово–организационный аспект / Ю.В. Минина // Вестник Томского государственного университета. – Экономика. – 2011. – № 1 (13). – С. 119. – Текст : непосредственный.

279. Миронова, С.М. Современное правовое регулирование публичных неналоговых платежей в Российской Федерации / С.М. Миронова, И.В. Куркин // Парадигмы управления, экономики и права. – 2020. – № 2. – С. 203–210. – Текст : непосредственный.

280. Мишенина, М.С., Максимова, Л.В. Налоговая безопасность и налоговое администрирование в системе мер обеспечения экономической безопасности / М.С. Мишенина, Л.В. Максимова // Академический вестник. – 2012. – № 2 (20). – С. 239–241. – Текст : непосредственный.

281. Моисеев, В.Н. Сбор в системе обязательных платежей / В.Н. Моисеев // Законодательство. – 2007. – № 2. – С. 17–22. – Текст : непосредственный.

282. Мутулова, С.С. Перспективы развития правового регулирования парафискалитетов в Российской Федерации / С.С. Мутулова // Финансовое право. – 2013. – № 1. – С. 35–38. – Текст : непосредственный.

283. Мхитарян, С.В. Анализ факторов развития инновационной деятельности в экономическом пространстве макрорегиона / Е.Ф. Никитская, С.В. Мхитарян, М.С. Астапенко // Федерализм. – 2019. – № 2(94). – С. 116–137. – Текст : непосредственный.

284. Назаретян А.П. Цивилизационные кризисы в контексте Универсальной

истории: синергетика, психология и футурология / Назаретян А.П.. — Москва, Саратов : ПЕР СЭ, Ай Пи Эр Медиа, 2019. — 240 с. — ISBN 978-5-4486-0897-1. — Текст : электронный // IPR SMART : [сайт]. — URL: <https://www.iprbookshop.ru/88240.html> (дата обращения: 20.11.2021). — URL: для авторизир. пользователей.

285. Налоги и бизнес в 2013 году. Итоги и перспективы / О.В. Бровкина, В.Е. Бельковец, Н.И. Бибиков [и др.]. — Москва : Торгово-промышленная палата Российской Федерации, 2013. — 196 с. — Текст : непосредственный.

286. Налоги и налоговое право: учебное пособие / под ред. А.В. Брызгалина. — М.: Аналитика–Пресс, 1997. — 600 с. — С. 86–87. — ISBN 5-7916-0021-6 — Текст : непосредственный.

287. Налоговая политика. Теория и практика: учебник для магистрантов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Мировая экономика» / [И.А. Майбуров и др.]; под ред. И.А. Майбурова. — М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2010. — 519 с. — (Серия «Magister»). — ISBN 978-5-238-01828-7 — Текст : непосредственный.

288. Налоговая реформа в России: анализ первых результатов и перспективы развития // С. Баткибеков, Ю. Бобылев, П. Кадочников, С. Пономаренко, К. Непесов, С. Синельников–Мурылев, И. Трунин, Е. Шкробела // Научные труды ИЭПП. — № 50. — М.: ИЭПП. — 2003. — С. 196. — ISBN 5-93255-099-6 — Текст : непосредственный.

289. Налоговая реформа в России: проблемы и решения: [В 2 т.]. (Т. 2) — М.: ИЭПП, 2003. — 396–638 с. — (Научные труды / Институт экономики переходного периода; № 67Р) — С. 629. — ISBN 5-93255-129-1 — Текст : непосредственный.

290. Налоговая реформа: ревизия «параллельной налоговой системы». / В.М. Зарипов, П.А. Попов, В.В. Новиков; руков. проекта В.В. Чубаров, С.Г. Пепеляев — М.: Торгово–промышленная палата Российской Федерации, 2015. — 120 с. — С. 28. — Текст : непосредственный.

291. Налоговое администрирование : учебник / Е.В. Голубцова, А.З. Дадашев, Э.И. Жаруллини [и др.]. — Москва : Российский экономический

университет имени Г.В. Плеханова, 2017. – 221 с. – (К 110-летию РЭУ им. Г.В. Плеханова). – ISBN 978-5-7307-1212-6. – Текст : непосредственный.

292. Налоговое планирование: учебник для магистров / Е.С. Вылкова. – М.: Издательство Юрайт, 2011. – 639 с. – Серия : Магистр –С. 591–599. – ISBN 978–5–9916–1352–1 – Текст : непосредственный.

293. Налоговое право: учебник. / Под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: Юристъ, 2003. – 591 с. – С. 30. – Текст : непосредственный.

294. Налоговый кодекс Российской Федерации: генезис, история принятия и тенденции совершенствования : монография / О.А. Борзунова. – Москва : Юстицинформ, 2010. – 294, [1] с.; 21 см.; – С. 6. – ISBN 978-5-7205-1019-0 – Текст : непосредственный.

295. Налоговый менеджмент: учебное пособие / С.В. Барулин, Е.А. Ермакова, В.В. Степаненко. –М.: «Омега-Л». – 2007. – 332 с. – Текст : непосредственный.

296. Напсо, М.Б. Правовая конструкция налога и сбора / М.Б. Напсо // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. – 2017. – № 4. – С. 105–113. – Текст : непосредственный.

297. Напсо, М.Б. Теоретические подходы к определению налога и сбора: экономико–правовой аспект / М.Б. Напсо // Журнал российского права. – 2017. – № 4 (244). – С. 97. – Текст : непосредственный.

298. Народное хозяйство СССР в 1960 года: стат. Ежегодник / ЦСУ СССР. – М. : Госстатиздат, 1961. – 945 с. – Текст : непосредственный.

299. Народное хозяйство СССР в 1980 года: стат. ежегодник. / ЦСУ СССР. – М. : Финансы и статистика, 1981. – 583 с. – Текст : непосредственный.

300. Народное хозяйство СССР в 1982 года: стат. ежегодник. / ЦСУ СССР. – М. : Финансы и статистика, 1983. – 574 с. – Текст : непосредственный.

301. Народное хозяйство СССР в 1985 года: стат. ежегодник. / ЦСУ СССР. – М. : Финансы и статистика, 1986. – 655 с. – Текст : непосредственный.

302. Народное хозяйство СССР в 1988 года: статистический ежегодник. / Госкомстат СССР. – М. : Финансы и статистика, 1989. – 766 с. – Текст :

непосредственный.

303. Народное хозяйство СССР в 1990 года: статистический ежегодник / Госкомстат СССР. – М. : Финансы и статистика, 1991. – 752 с. – Текст : непосредственный.

304. Народное хозяйство СССР в Великой Отечественной войне 1941–1945 г.: статистический сборник. / Госкомстат СССР. – М. : Информационно-издательский центр Госкомстата СССР, 1990. – 235 с. – Текст : непосредственный.

305. Народное хозяйство СССР за 70 лет: юбилейный стат. ежегодник / Госкомстат СССР. – М. : Финансы и статистика, 1987. – 766 с. – Текст : непосредственный.

306. Народное хозяйство СССР. 1922–1982: юбилейный стат. ежегодник // ЦСУ СССР. – М. : Финансы и статистика, 1982. – 624 с. – Текст : непосредственный.

307. Неналоговые платежи в российском законодательстве: грядет систематизация? – Закон. – 2018. – № 3. – С. 24–25. – Текст : непосредственный.

308. Николаев, И.А., Шульга, И.Е. Экономические издержки законотворчества / И.А. Николаев, И.Е. Шульга // Аналитический доклад. Аудиторско-консалтинговая компания «ФБК». Департамент стратегического анализа. – Москва, 2004 года – 49 с. – Текст : непосредственный.

309. Овсянников, Ю.Н. О правовой природе таможенных пошлин и их месте в системе обязательных фискальных платежей / Ю.Н. Овсянников // Тенденции развития науки и образования. – 2019. – № 49–7. – С. 7. – Текст : непосредственный.

310. Озеров, И.Х. Русский бюджет доходный и расходный : С диаграммами, исполненными в красках / И.Х. Озеров. — М. : Т-во И. Д. Сытина, 1907. – 48 с. – Текст : непосредственный.

311. Основы налоговой системы [Текст] : Учеб. для вузов по экон. спец. / Черник Дмитрий Георгиевич – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : ЮНИТИ-Дана, 2000. – 511 с. – Библиогр.: с. 411-415. – С. 42. – ISBN 5-238-00144-4 – Текст : непосредственный.

312. Оценка регулирующего развития: шесть лет в России. Аналитический доклад. Министерство экономического развития Российской Федерации.

Департамент оценки регулирующего воздействия. – Москва, 2017 год. – 101 с. – Текст : непосредственный.

313. Оценка фискальной (налоговой) нагрузки в российской экономике. Презентация для комитета по налоговой политике Российского союза промышленников и предпринимателей. – ООО «Финансовые и бухгалтерские консультанты». – 2018, февраль. – С. 14. – Текст : непосредственный.

314. Пансков, В.Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации / В.Г. Пансков // 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 496 с. – ISBN 978-5-279-03303-4 – Текст : непосредственный.

315. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации : учеб. для студентов вузов, обучающихся по специальностям: «Налоги и налогообложение», «Финансы и кредит», «Бухгалт. учет, анализ и аудит», «Мировая экономика» / В.Г. Пансков ; В.Г. Пансков. – 7-е изд., [доп. и перераб.]. – Москва : МЦФЭР, 2006. – (Высшая школа). – 592 с. – С. 250. – ISBN 5-7709-0379-1. – Текст : непосредственный.

316. Пансков, В.Г. Проблемы и перспективы развития системы обязательных платежей / В.Г. Пансков // Финансы. – 2019. – № 12. – С.23–28.

317. Паршин, М.В. Максим Паршин рассказал о будущем электронного правительства / Выступление на Гайдаровском экономическом форуме 2019 года [Доклад]. Секция Государство как платформа: люди и технологии. – Москва : РАНХиГС, 2019. – Устная речь : аудио.

318. Паскачев, А.Б. Налоговый потенциал экономики России / А.Б. Паскачев. – М.: ИД МЕЛАП, 2001. – 398 с. – ISBN 5-94112-002-8. – Текст : непосредственный.

319. Пашенцев, Д.А. Особенности осуществления финансового контроля неналоговых органов / Д.А. Пашенцев // Экономика. Налоги. Право. – 2012. – № 6. – С. 145. – Текст : непосредственный.

320. Пейливанов, В.А. Правовая природа неналоговых доходов бюджета, имеющих обязательный характер / В.А. Пейливанов // Юрист–Правоведь – 2008. – № 2 (27). – С. 54. – Текст : непосредственный.

321. Петров, М., Буров, В., Шклярчук, М., Шаров, А. Государство как платформа. (Кибер)государство для цифровой экономики. Цифровая трансформация. – М: ЦСР, 2018. – Апрель. – 53 с. – С. 6, 16. – Текст : непосредственный.

322. Пешкова, Х.В. Неналоговые доходы бюджета / Х.В. Пешкова // Правовой режим законности – Воронеж. – 2003. – № 4. – С. 92. – Текст : непосредственный.

323. Пинская, М.Р. Налогово-бюджетная политика Российской Федерации: ответы на главные вопросы / М.Р. Пинская, А.В. Тихонова // Международный бухгалтерский учет. – 2020. – Т. 23. – № 1(463). – С. 45-65. – Текст : непосредственный.

324. Покровский, М.П. Введение в классиологию : монография / М.П. Покровский ; [отв. ред. В.В. Черных] ; РАН, УрО, Ин-т геологии и геохимии им. А. Н. Заварицкого. – Екатеринбург : ИГГ УрО РАН, 2014. – 484 с. – ISBN 978-5-94332-108-5. – Текст : непосредственный.

325. Полянская, Д.Ю. Законодательное закрепление неналоговых платежей / Д.Ю. Полянская // Эволюция российского права : Материалы XVI Международной научной конференции молодых ученых и студентов, Екатеринбург, 27 апреля 2018 года / Уральский государственный юридический университет. – Екатеринбург: Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Уральский государственный юридический университет», 2018. – С. 459-461. – Текст : непосредственный.

326. Попова, Ю.Ю. К вопросу о конституционной обязанности платить фискальные сборы неналогового характера / Ю.Ю. Попова // Пробелы в российском законодательстве. – 2016. – № 8. – С. 419. – Текст : непосредственный.

327. Правовые проблемы экономического механизма охраны окружающей среды / Т.В. Петрова; Моск. гос. ун-т им. М. В. Ломоносова. Юрид. фак. - М. : Зерцало, 2000. - 185 с.; 22 см. - (Монография).; – 192 с. – С. 115. – ISBN 5-8078-0068-0. – Текст : непосредственный.

328. Проведение эксперимента по развитию курортной инфраструктуры и

созданию благоприятных условий для устойчивого развития сферы туризма в отдельных субъектах Российской Федерации: материалы парламентских слушаний. – Государственная Дума Российской Федерации. – Москва, 2017. – 99 с. – С. 28. – Текст : непосредственный.

329. Публичные финансы и налоговое право : ежегодник. Вып. 1 : Современные проблемы финансового и налогового права стран Центральной и Восточной Европы / под ред. М.В. Карасёвой (Сенцовой). – Воронеж : Издательство Воронежского государственного университета, 2010. – 316 с. – ISBN 978-5-9273-1697-7 – Текст : непосредственный.

330. Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 5: Целевые публичные фонды и неналоговые платежи в странах Центральной и Восточной Европы / под ред. М.В. Карасёвой (Сенцовой). – Воронеж: Издательский дом ВГУ, 2015. – 160 с. – С. 112. – ISBN 978-5-9273-2216-9 – Текст : непосредственный.

331. Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 2: Бюджетные и налоговые реформы в странах Центральной и Восточной Европы / под ред. М.В. Карасёвой (Сенцовой). – Воронеж: Издательство Воронежского государственного университета, 2011. – 396 с. – ISBN 978-5-9273-1849-0 – Текст : непосредственный.

332. Ромащенко, Л.В. Правовая природа парафискальных платежей: специальность 12.00.14 «Административное право, финансовое право, информационное право» : диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук / Ромащенко Любовь Владимировна, Московский государственный университет имени М.В. Ломоносова – Москва, 2013. – 202 с. – С. 30. – Текст : непосредственный.

333. Российское законодательство X–XX вв.: в 9 т. Т. 6. Законодательство первой половины XIX века / Отв. ред. О.И. Чистяков. – М.: Юридическая литература, 1988. – 432 с. – С. 92–134. – ISBN 5-7260-0154-0 – Текст : непосредственный.

334. Россия. Министерство финансов 1802–1902. Т. 1. В 2–х томах: [Ист. обзор главнейших мероприятий фин. ведомства] / П.П. Бельковский и др. – СПб:

Экспедиция заготовления гос. бумаг; 1902. – 641 с. – Текст : непосредственный.

335. Россия. Министерство финансов 1802–1902. Т. 2. В 2–х томах: [Ист. обзор главнейших мероприятий фин. ведомства] / П.П. Бельковский и др. – СПб: Экспедиция заготовления гос. бумаг; 1902. – 695 с. – Текст : непосредственный.

336. Рубакин, Н.А. Россия в цифрах : Страна. Народ. Сословия. Классы : Опыт статист. хар-ки сослов.-клас. состава населения рус. гос-ва : (На основании офиц. и науч. исслед.) / Н.А. Рубакин. - СПб. : Вестник знания (В.В. Битнера), 1912. -216 с. : табл., ил.. - Алф. указ.: с. 213-214. – Текст : непосредственный.

337. Ряховский, Д.И., Акулова, Н.Г. Неналоговые платежи в налоговой системе России / Д.И. Ряховский, Н.Г. Акулова // Проблемы современной экономики. – 2015. – № 4 (56). – С. 83–86. – Текст : непосредственный.

338. Ряховский, Д.И., Сергиенко, Л.Л. Чертовских, Т.Н. Роль неналоговых платежей в налогообложении организаций / Д.И. Ряховский, Л.Л. Сергиенко, Т.Н. Чертовских // Вестник ИЭАУ – 2016. – № 11. – С. 2. – Текст : непосредственный.

339. Савельева, Е.В. Современные проблемы налогообложения транспортных предприятий / Е.В. Савельева // Социальные науки. – 2019. – № 2(25). – С. 35-40. – Текст : непосредственный.

340. Садовская, Т.Д. Актуальные вопросы создания государственной цифровой платформы для оказания мер социальной поддержки населению // Проблемы создания цифровой экосистемы: правовые и экономические аспекты : монография / МГУ им. М.В. Ломоносова, Университет им. О.Е. Кутафина (МГЮА), Моск. отделение Ассоциации юристов России, Межд. союз юристов и экономистов (Франция) ; Е. Н. Абрамова, А. П. Алексеенко, С. Н. Белова [и др.] ; под общ. ред. В.А. Вайпана, М.А. Егоровой. – Москва : Юстицинформ, 2021. – 276 с. – ISBN 978-5-7205-1728-1. – Текст : электронный. – URL: <https://znanium.com/catalog/product/1481723> (дата обращения: 20.11.2021). – URL: по подписке.

341. Салькова, О.С. Оценка налоговой нагрузки как инструмент управления финансовым состоянием организации : специальность 08.00.10 «Финансы,

денежное обращение и кредит» : автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук / Салькова Оксана Станиславовна, Новосибирский государственный университет экономики и управления «НИНХ» – Новосибирск, 2017. – 26 с. – С. 8. – Текст : непосредственный.

342. Седов, Е. Информационные критерии упорядоченности и сложности организации структуры систем/ Е. Седов // Сб.: Системная концепция информационных процессов // Выпуск 3. – Сборник трудов ВНИИ системных исследований. – М., 1988. – Текст : непосредственный.

343. Сергеев, А.А. Разграничение налоговых и неналоговых платежей: конституционно–правовой аспект / А.А. Сергеев // Конституционное и муниципальное право. – 2006. – № 1. – С. 44. – Текст : непосредственный.

344. Сибатулина, Н.В. Налоговая политика Российской Федерации в ракурсе ресурсосбережения / Н.В. Сибатулина, Е.Б. Шувалова // Плехановский научный бюллетень. – 2018. – № 1(13). – С. 86-90. – Текст : непосредственный.

345. Ситник, А.А. Сборы как финансово–правовая категория / А.А. Ситник // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). – 2014. – № 4 (4). – С. 138–142. – Текст : непосредственный.

346. Ситник, А.А. Сборы как финансово–правовая категория / А.А. Ситник // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). – 2014. – № 4 (4). – С. 141. – Текст : непосредственный.

347. Смит, А. Исследование о природе и причинах богатства народов. – М., 1962. – С. 581. – Текст : непосредственный.

348. Сперанский в 1808–1811 года (из бумаг академика А. Ф. Бычкова) // Русская Старина. – Т. 114. – 1903. – № 4. – С. 29–40. – Текст : непосредственный.

349. Становление и сущность системного подхода. / И.В. Блауберг, Э.Г. Юдин // Институт истории естествознания и техники АН СССР. – М.: Наука. – 1973. – 271 с. – С. 173–182. – Текст : непосредственный.

350. Статистические таблицы Всероссийской Империи, или физическое, политическое статистическое начертание России / А.И. Голицын. – М. : Губернская типография у А. Решетникова, 1807. – 73, [3] с. – Текст : непосредственный.

351. Статистические таблицы Российской Империи. Вып. 2. Наличное население империи за 1858 год [сост. и изд. по распоряжению Министра внутрен. дел] / ред. А. Бушена ; предисл. А. Тройницкий. – СПб. : Центр. стат. комитет Мин-ва внутр. дел, 1863. – X, 330 с. : табл., 1 л. к. – Текст : непосредственный.

352. Статистический ежегодник России 1913. – С.-Петербург : издание Центрального статистического комитета, 1914. – 113 с. – Текст : непосредственный.

353. Статистический ежегодник России 1915. – С.-Петербург : издание Центрального статистического комитета, 1916. – 108 с. – Текст : непосредственный.

354. Таирова, С.С. Неналоговые доходы как параллельная налоговая система: взгляд в прошлое, возможности развития / С.С. Таирова. Инновационная стратегия развития фундаментальных и прикладных научных исследований: опыт прошлого – взгляд в будущее, 18-19 июля 2016 года, г. Санкт–Петербург. – СПб.: Изд–во «КультИнформПресс», 2016. – 229 с. – С.195–198. – Текст : непосредственный.

355. Тацит, К. О происхождении германцев и местоположении Германии // Сочинения в двух томах. – Т.1. Анналы. – Малые произведения. – Л., Наука, 1969. – Текст : непосредственный. – Текст : непосредственный.

356. Теория и история налогообложения : учеб. пособие / С.В. Барулин; Федер. агентство по образованию, Саратов. гос. соц.-экон. ун-т. - Саратов : – Саратов : СГСЭУ, 2005. – ISBN 5-87309-460-8 –316 с. – С. 124. – Текст : непосредственный.

357. Тихомиров, М.Н. Пособие для изучения Русской Правды / М.Н. Тихомиров. – М.: Изд–во МГУ – 1953. – Текст : непосредственный.

358. Толкачев, О.А. Налоговое администрирование как современный этап налоговой реформы / О.А. Толкачев // Молодой ученый. – 2014. – № 17. – С. 330. – Текст : непосредственный.

359. Толковый словарь русских глаголов: Идеографическое описание. Английские эквиваленты. Синонимы. Антонимы. / Под ред. проф. Л.Г. Бабенко. – М.: АСТ–ПРЕСС, 1999. – 704 с. – С. 636. – – ISBN 5-7805-0497-0. – Текст : непосредственный.

360. Трансформация финансовой сферы в условиях цифровизации /

С.С. Галазова, Н.Г. Вовченко, О.Б. Иванова [и др.] // Цифровая трансформация экономики России: траектория развития. – Ростов-на-Дону : Ростовский государственный экономический университет (РИНХ), 2019. – С. 171-206. – Текст : непосредственный.

361. Трофимова, Я.В. Дорожные платежи в системе российских налогов и сборов / Я.В. Трофимова // Экономика и управление: научно–практический журнал. – 2016. – № 6 (134). – С. 96. – Текст : непосредственный.

362. Тютин, Д.В. Налоговое право: курс лекций / Д.В. Тютин // КонсультантПлюс: информ. – правовой портал. – URL: http://www.consultant.ru/edu/student/download_books/book/tiutin_dv_nalogovoe_pravo/ (дата обращения: 16.02.2021). – Режим доступа : по подписке.

363. Угрюмова, А.В. К вопросу о содержании понятий «налоговое администрирование» и «администрирование налога» / А.В. Угрюмова // Вестник финансовой академии. – 2008. – № 4. – С. 150–154. – Текст : непосредственный.

364. Фадеев, Д.Е. Проблемы налоговой политики Российской Федерации на 2013-2015 годы / Д.Е. Фадеев, И.Л. Туревский // Бухгалтер и закон. – 2012. – № 5(161). – С. 5-10. – Текст : непосредственный.

365. Федоров, Е.А., Баранова, Л.Г., Федорова, В.С. Налоговый контроль как элемент налогового администрирования / Е.А. Федоров, Л.Г. Баранова, В.С. Федорова // Известия Петербургского университета путей сообщения. – 2014. – № 3. – С. 176–182. – Текст : непосредственный.

366. Федулова, М.В. Неналоговые платежи и перспектива их развития в налоговой системе Российской Федерации / М.В. Федулова // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. – 2019. – № 12–4. – С. 160. – Текст : непосредственный.

367. Финансовое и банковское право: Словарь–справочник. В.Н. Додонов, М.А. Крылова, А.В. Шестаков. – М.: ИНФРА–М, 1997. – 276 с. – М., 1997. – С. 74. – ISBN: 5-86225-529-X – Текст : непосредственный.

368. Финансовое право России : учеб. пособие для бакалавров / отв. ред. М.В. Карасева. – 5–е изд., перераб. и доп. – М. : Издательство Юрайт, 2015. – 388

с. – Серия : Бакалавр. Базовый курс. – С. 323. – ISBN: 978-5-9916-3178-5 – Текст : непосредственный.

369. Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Химичева. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2004. – С. 304. – ISBN 5-7975-0559-2 – Текст : непосредственный.

370. Финансово-правовое регулирование внешнеэкономической деятельности : учебник для магистратуры / Н.М. Артемов, С.О. Шохин, А.А. Ситник ; отв. ред. Е. Ю. Грачева. – Изд. 4-е, перераб. и доп. – М. : Проспект, 2015. – 368 с. – С. 287–289. – ISBN 978-5-392-18435-4. – Текст : непосредственный.

371. Финансы России XIX столетия: история – статистика / И.С. Блиох. – С.–Петербург: Типография М.М. Стасюлевича, 1882. – 4 т. – Т. 3. – 245 с. – С. 123, 128, 131, 135, 138, 155–158. – Текст : непосредственный.

372. Фискальные сборы: правовые признаки и порядок регулирования. Сборник материалов научно-практической конференции, Москва, июнь 2003 г. / Под ред.: Пепеляев С.Г. – М.: Статус-Кво 97, 2003. – 168 с. – С. 42. – Текст : непосредственный.

373. Фискальный федерализм. Проблемы и перспективы развития: монография для магистрантов, обучающихся по программам направления «Финансы и кредит». / И.А. Майбуров и др.; под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. – М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2015. – 415 с. (Серия «Magister»). – С. 9–19. – ISBN 978-5-238-02718-0. – Текст : непосредственный.

374. Фроянов, И.Я. Рабство и данничество у восточных славян. – СПб.: Издательство С.–Петербургского университета, 1996. – 512 с. – С. 466. – ISBN ISBN: 5-288-10832-4. – Текст : непосредственный.

375. Цветков, В.А., Шутьков, А.А., Дудин, М.Н., Лясников, Н.В. Совершенствование системы налогового администрирования в России / В.А. Цветков, А.А. Шутьков, М.Н. Дудин, Н.В. Лясников // Финансы: теория и практика. – 2017. – Т. 21. – № 6. – С. 34–49. – Текст : непосредственный.

376. Цельникер, Г.Ф. Перспективы взимания курортного сбора в Республике Крым, Алтайском, Краснодарском и Ставропольском краях /

Г.Ф. Цельникер, Т. В. Мавринская // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. – 2018. – № 12-2. – С. 154-157. – Текст : непосредственный.

377. Цыпкин, С.Д. Доходы государственного бюджета СССР. Правовые вопросы / С.Д. Цыпкин. – М.: Юрид. литра, 1973. – С. 38. – Текст : непосредственный.

378. Чайковская, Л.А. Система внутреннего контроля в комплексной системе экономической безопасности организации / Л.А. Чайковская // Синергия учета, анализа и аудита в обеспечении экономической безопасности бизнеса и государства : Сборник материалов II международной межвузовской научно-практической конференции, посвященной памяти проф. Петровой В.И. и проф. Баканова М.И., Москва, 10 ноября 2015 года. – Москва: Издательство «Аудитор», 2016. – С. 296-301. – Текст : непосредственный.

379. Чебанова, Е.А. Правовая регламентация налогового администрирования в современной России / Е.А. Чебанова // Правовая политика и правовая жизнь. – 2020. – № 1. – С. 182–183. – Текст : непосредственный.

380. Черник, Д.Г. Починок, А.П., Морозов, В.П. Основы налоговой системы: учеб. пособие для вузов / под ред. Д.Г. Черника. – М.: Финансы, Юнити, 1998. – 422 с. – С. 39. – Текст : непосредственный.

381. Чечулин, Н.Д. Очерки по истории русских финансов в царствование Екатерины II / Н.Д. Чечулин. – СПб.: Сенат. Тип., 1906. – 386 с. – Текст : непосредственный.

382. Чипуренко, Е.В. Методология налогового анализа и оценки влияния системы налогообложения на деятельность коммерческих организаций: специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика»; 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» : диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук / Чипуренко Елена Викторовна, Российский государственный торгово-экономический университет – Москва, 2012. – 363 с. – С. 50. – Текст : непосредственный.

383. Шваб, К. Технологии четвертой промышленной революции [Текст] / Клаус Шваб, Николас Дэвис ; предисловие Сатья Наделла ; [перевод с английского

Константина Ахметова и др.]. - Москва : Бомбора, 2018. – 317 с. : ил.; 25 см. – (Top business awards). – С. 34. – ISBN 978-5-04-095268-7 – Текст : непосредственный.

384. Шваб, К. Четвертая промышленная революция [Текст] : [перевод с английского : 12+] / Клаус Шваб. - Москва : Эксмо, 2017. - 208, [1] с. : ил., табл.; 25 см. - (Top business awards). – С. 105. – ISBN 978-5-699-90556-0 – Текст : непосредственный.

385. Штурм, Р. Бюджет. / Перевод А.С. Изгоева. С пятого издания, пересмотренного и приведенного в соответствие с новейшими данными. С приложением статьи доцента М.И. Фрийдмана: «Наше законодательство о бюджете». – Спб., типография т-ва «Общественная Польза», 1907. – [8], 600 с. – С. 196. – Текст : непосредственный.

386. Шувалова, Е.Б. Параналоговая нагрузка как элемент фискальных обязательств хозяйствующего субъекта / Е.Б. Шувалова, Н.В. Грызунова, М.С. Гордиенко // Вестник Волгоградского государственного университета. Экономика. – 2022. – Т. 24. – № 2. – С. 208-217. – Текст : непосредственный.

387. Шувалова, Е.Б. Цифровизация фискальных отношений в сфере неналоговых платежей РФ / Е.Б. Шувалова, М.С. Гордиенко // Развитие российской экономики и ее финансовая безопасность в условиях современных вызовов и угроз : Материалы Международной научно-практической онлайн-конференции, Ростов-на-Дону, 22–23 октября 2020 года. – Ростов-на-Дону: Ростовский государственный экономический университет "РИНХ", 2020. – С. 235-238. – Текст : непосредственный.

388. Шурдумова, Э.Г., Канкулова, Д.М. Налоговое администрирование как основа реализации налоговой политики государства / Э.Г. Шурдумова, Д.М. Какулова // Современные тенденции в экономике и управлении: новый взгляд. – 2013. – № 22. – С. 130–135. – Текст : непосредственный.

389. Экологические акцизы в налоговой системе России / А.И. Болвачев, К.В. Екимова, Н.А. Зацарная, Е.Б. Шувалова // Проблемы управления, экономики и права в общегосударственном и региональном масштабах : сборник статей VII Всероссийской научно-практической конференции, Пенза, 23–24 сентября 2020

года. – Пенза: Пензенский государственный аграрный университет, 2020. – С. 19-21. – Текст : непосредственный.

390. Энциклопедический словарь / Изд. Ф.А. Брокгауз (Лейпциг), И.А. Ефрон (С.–Петербург). – СПб: Акц. Общ. Брокгауз–Ефрон, 1890–1907. – 82 осн. + 4 доп. т.т. – Текст : непосредственный.

391. Эриашвили, Н.Д., Григорьев, А.И. Налоговая реформа или налоговое строительство: предложения по развитию налогового законодательства России / Н.Д. Эриашвили, А.И. Григорьев // Вестник экономической безопасности. – 2018. – №3. – С. 318. – Текст : непосредственный.

392. Юбилейный сборник Центрального статистического комитета Министерства Внутренних Дел: 1863–1913. – СПб. : Тип. акц. общ. «Слово», 1913. – 102 [19] с. – С.72 – 73. – Текст : непосредственный.

393. Юрковец, Е.П. Правовая природа обязательных страховых взносов (в рамках научной дискуссии) / Е.П. Юрковец // Право.by. – 2018 – 1 (51). – С. 65. – Текст : непосредственный.

394. Ялбулганов, А.А. Правовое регулирование природоресурсных платежей : учебное пособие / А.А. Ялбулганов. – Москва : Юстицинформ, 2021. – 232 с. – ISBN 978-5-7205-1705-2. – Текст : электронный // ЭБС «Консультант студента» : [сайт]. – URL: <https://www.studentlibrary.ru/book/ISBN9785720517052.html> (дата обращения: 21.11.2021). - Режим доступа : по подписке.

395. Ялбулганов, А.А. Неналоговые доходы в Российской Федерации: вопросы правового регулирования / А.А. Ялбулганов // Финансовое право. – 2007. – № 5. – С. 29. – Текст : непосредственный.

396. Ялбулганов, А.А. Правовое регулирование платежей при пользовании недрами – М., 2010. – С. 2. – Текст : непосредственный.

397. Ялбулганов, А.А. Правовой режим платежей за пользование недрами и обеспечение фискальных интересов российского государства / А.А. Ялбулганов // Право. Журнал Высшей школы экономики. – 2017. – № 3. – С. 71. – Текст : непосредственный.

398. Янжул, И.И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах / И.И. Янжул. – 4-е изд., изм. и доп. – СПб. : Тип. – М. Стасюлевича, 1904. – 500 с. – С. 138. – Текст : непосредственный.

399. Янжул, И.И. Основные начала финансовой науки: учение о государственных доходах / И.И. Янжул. – М.: Статут, 2002. – 555 с. – С. 53. – Текст : непосредственный.

400. Янжул, И.И. Очерки и исследования: Сб. ст. по вопр. нар. хоз-ва, политики и законодательства: В 2 т. Т. 1–2 / И.И. Янжул. – Москва: тип. А.И. Мамонтова и К°, 1884. – Т. 2. – 397 с. – С.35. – Текст : непосредственный.

401. Ярмош, Е.П. Парафискалитеты в системе обязательных платежей: научное понимание и правовая природа / Е.П. Ярмош // Право.by. – 2016. – № 5 (43). – С. 73. – Текст : непосредственный.

402. «Зеленая» экономика и производительность труда: проблемы и решения / Н.Н. Яшалова, Д.А. Рубан, А.С. Тулупов, Я.В. Оленичева // Вестник УрФУ. Серия: Экономика и управление. – 2017. – Т. 16. – № 3. – С. 424-442. – Текст : непосредственный.

Иностранная литература

403. A Comparison of the Tax Burden on Labor in the OECD / Fiscal fact No. 764 – May, 2021. – URL: <https://taxfoundation.org/publications/comparison-tax-burden-labor-oecd> – P. 4. (дата обращения: 21.07.2021). – Текст : электронный.

404. Arrow, K. The Organization of Economic Activity: Issues Pertinent to the Choice of Market Versus NonMarket Allocation. In Joint Economic Committee / K. Arrow // The Analysis and Evaluation of Public Expenditures: The PPB System. – Vol. I. – Washington, D.C.: U.S. – GPO, 1970. – Текст : непосредственный.

405. Aslaksen, S. Oil and Democracy: More than a Cross-Country Correlation? / S. Aslaksen // Journal of Peace Research – 47(4): 2010. – Pp. 421–431. – Текст : непосредственный.

406. Bahl, R. Implementation Rules for Fiscal Decentralization. Working Paper Atlanta / R. Bahl // Georgia: International Studies Program, School of Policy Studies. – Georgia State University. – 1999. – № 10. – Текст : непосредственный.

407. Bert, B. Non-Tax Compulsory Payments as an Additional Burden on Labour Income. OECD Taxation Working Papers. – No. 8. – 3.11.2011. – 31 p. – P. 5 – URL: <https://dx.doi.org/10.1787/5kg3h0sn2g6k-en> (дата обращения: 21.07.2021). – Текст : электронный.

408. Blanchard, O., Shleifer, A. Federalism with and without Political Centralization. China versus Russia / O. Blanchard, A. Shleifer // IMF Staff Papers. – 2001. – № 48 (Special Issue). – Pp. 171-179. – Текст : непосредственный.

409. Bodin, J. Six Books of the Commonwealth / J. Bodin // Oxford: Blackwell. – 222 p. – Pp. 185–188. – Текст : непосредственный.

410. Bonney, R. Revenues. In: Economic Systems and State Finance / Ed. by Richard Bonney. – Oxford: Clarendon Press. – 1995. – Chap. 13. – 334 pp. – Текст : непосредственный.

411. Braun, R. Taxation, Sociopolitical Structure, and State-Building: Great Britain and Brandenburg-Prussia. The Formation of National States in Western Europe. / Ed. by Charles Tilly. – Princeton, N.J.: Princeton University Press. – 1975. – Chap. 4. – Pp. 243–327. – Текст : непосредственный.

412. Burg, D.F. A world history of tax rebellions: an encyclopedia of tax rebels, revolts, and riots from antiquity to the present / by David F. Burg. – Taylor & Francis e-Library. – Routledge, London, 2004. – 528 p. – P. XV. – Текст : непосредственный.

413. Corona, J.F., Díaz, A.D. Introducción a la Hacienda Pública / J.F. Corona, A.D. Díaz. – Ed. Ariel, 2000. – Barcelona. – 472 p. – Текст : непосредственный.

414. Country Report on Portugal for study on Steps towards greening in the EU, IEEP, Ecologic, IVM, BIO IS. – URL: https://ec.europa.eu/info/publications/2013-european-semester-country-reports_en (дата обращения: 05.01.2022). – Текст : электронный.

415. Directive 2002/22/EC of the European Parliament and of the Council of 7 March 2002 on universal service and users' rights relating to electronic communications networks and services (Universal Service Directive) – URL: <http://data.europa.eu/eli/dir/2002/22/oj> (дата обращения: 02.06.2021). – Текст : электронный.

416. Djankov, S., Ganser, T., McLiesh, C., Ramalho, R., Shleifer, A. The Effect of Corporate Taxes on Investment and Entrepreneurship / S. Djankov, T. Ganser, C. McLiesh, R. Ramalho, A. Shleifer // *American Economic Journal: Macroeconomics*. – 2010. – 2(3). – Pp. 31–64. – Текст : непосредственный.

417. Doyle, W. Venality: The Sale of Offices in Eighteenth-Century France / W. Doyle // Oxford: Clarendon Press. – 1996. – 323 p. – P. 36 – Текст : непосредственный.

418. Fiscal Decentralization and Intergovernmental Fiscal Relations: A Cross-Country Analysis / L. De Mello // *World Development*. – 2000. – № 28 (2). – Pp. 365–380. – Текст : непосредственный.

419. Forrester, J. Urban Dynamics / J. Forrester // MIT Press, Portland, OR: Productivity Press. – 1969. – 285 p. – Текст : непосредственный.

420. Gilles, M., Adriana, R. Non-Tax Revenue in the European Union: A Source of Fiscal Risk? / M. Gilles, R. Adriana // *European Economy Discussion Papers*. – Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2017. – 32 p. – P. 5. – Текст : непосредственный.

421. Gul, Y., Nazli, K. The Relationship between Corruption and Tax Burden: The Moderator Effect of Strength of Auditing and Reporting Standards / Y. Gul, K. Nazli // *Springer Proceedings in Business and Economics*, in: David Procházka (ed.). *The Impact of Globalization on International Finance and Accounting*. – 2018 – Pp. 273–279. – Текст : непосредственный.

422. Gunningham, N., Grabosky, P., Sinclair, D. Smart Regulation: Designing Environmental Policy. – Oxford: Oxford University Press. – 1998. – 494 pp. – Текст : непосредственный.

423. Haber S., Menaldo V. Do Natural Resources Fuel Authoritarianism? A Reappraisal of the Resource Curse / S. Haber, V. Menaldo // *American Political Science Review*. – 105(1). – 2011. – Pp. 1–26. – Текст : непосредственный.

424. Herrmann, W. Intermediaere Finanzgewalten: eine Analyse deutscher hilfsmittelischer Gebilde im ersten Jahrzehnt nach der Stabilisierung / W. Herrmann // *Finanzwissenschaftliche Forschungen*, herausgegeben von Fritz Karl Mann. – Heft 4. –

Jena: Fischer, 1936. – 185 s. – Текст : непосредственный.

425. Huang, J. Enterprise Scale and Tax Burden: Empirical Research on Chinese Enterprises. / In: Watada J., Xu B., Wu B. // Innovative Management in Information and Production. – Springer, New York, NY. – 2014 pp. – Pp. 151–156. – Текст : непосредственный.

426. Hvidegaard, T. Øresundstolden”. Dansk–Skask Tidsskrift. Tolden i Sundet. Toldopr&vning, politik og skibsfart i Øresund 1429–1857. / T. Hvidegaard // Copenhagen: Told–og Skattehistorisk Selskab. – 2010. – P. 37. – Текст : непосредственный.

427. Ishan, B. Centre's non–tax revenue growth pegged at 11.2 % to Rs 2.72 trillion in FY20. – URL: https://www.business-standard.com/article/interim-budget-2019/centre-s-non-tax-revenue-growth-pegged-at-11-2-to-rs-2-72-trillion-in-fy20-119020101655_1.html (дата обращения 24.01.2022). – Текст : электронный.

428. Jena, G. F. Theorie der Parafiski / hrsg. von Klaus Tiepelmann und Gregor van der Beek. – Berlin, New York: de Gruyter, 1992. – Ss. 11 – 13. – Текст : непосредственный.

429. John, H. Environmental, Social, and Governance (ESG) Investing. / H. John // Academic Press, Elsevier. – 2020. – 360 p. – Pp. 10–14. – Текст : непосредственный.

430. Khaleghian, P. Decentralization and Public Services: The Case of Immunization / P. Khaleghian // The World Bank Development Research Group Public Services. – March 2003. – URL: <http://dx.doi.org/10.1596/1813-9450-2989> (дата обращения 24.01.2022). – Текст : электронный.

431. Kirchhof, F. Grundriss des Steuer– und Abgabenrechts. / F. Kirchhof // Auflage. Heidelberg: Mueller, 2001. – Rn. 270. – Текст : непосредственный.

432. Kriger, B.Y. Freedom from taxes: Introduction of Automated Payment Transaction Tax and Universal Basic Income. / B.Y. Kriger // Altaspera Publishing & Literary Agency Inc. – Canada, 2019. – 58 p. – Pp. 19–26. – Текст : непосредственный.

433. Kruger, K. Die Staatsfinanzen Danemarks und Schwedens im 16. / K. Kruger // Jahrhun–dert – Ein Strukturvergleich. Zeitschrift fur Historische Forschung 15.2. – Pp. 129–150. – Текст : непосредственный.

434. Levi, M. Of Rule and Revenue. / M. Levi // Berkeley: University of California Press, 1988. – 251 pp. – P. 3, 22–24, 26, 33, 40, 67, 71, 97. – Текст : непосредственный.

435. Lyons, L. Dynamix policy mix evaluation – Reducing plastic bag use in the UK and Ireland. / L. Lyons. – 2013. – URL: http://dynamix-project.eu/sites/default/files/Plastic%20bags_Ireland%20and%20UK.pdf – Текст : электронный.

436. Management Review of Data Irregularities in the Doing Business Reports from 2016 to 2020 : Verification Report / Группа Всемирного банка : официальный сайт «The World Bank». – URL: <https://documents.worldbank.org/en/publication/documents-reports/documentdetail/569901608154479291/management-review-of-data-irregularities-in-the-doing-business-reports-from-2016-to-2020-verification-report> (дата обращения: 15.12.2021). – Текст : электронный.

437. Mann, F.K. Die intermediaeren Finanzgewalten und ihr Einfluss auf Deutschlands finanzielle Belastung. / F.K. Mann // Jahrbuecher fuer ationaloekonomie und Statistik. 129. – Band. (III. Folge, Bd. 74). – 1928. – II. – Ss. 219 – 237. – Текст : непосредственный.

438. Mann, F.K. Finanztheorie und Finanzsoziologie. Goettingen: Vandenhoeck & Ruprecht / F.K. Mann // 1959. – S. 23–27. – Текст : непосредственный.

439. Mann, F.K. The Sociology of Taxation. / F.K. Mann // The Review of Politics 5.2. – 1943. – P. 225–235. – Текст : непосредственный.

440. Mann, M. The sources of social power. / M. Mann // Volume 2. The rise of classes and nation–states, 1760–1914. – Cambridge University Press 1993, 2012. – 824 pp. – P. 382. – Текст : непосредственный.

441. Meadows, D.; Randers, J.; Meadows, D.; Behrens, W. The Limits to Growth: A Report for the Club of Rome's Project on the Predicament of Mankind / D. Meadows, J. Randers; D. Meadows; W. Behrens // Universe Books, 1972. – 211 p. – Pp. 17–55. – Текст : непосредственный.

442. Moore, M. Death Without Taxes: Democracy, State Capacity and Aid

Dependence in the Forth World' in Robinson, M. and White, G., (eds). / M. Moore // *The Democratic Developmental State: Political and Institutional Design*. – Oxford University Press. – 1998. – URL: <https://doi.org/10.1177%2F0192512104043018> (дата обращения 05.05.2021). – Текст : электронный.

443. Moore, M. Revenues, State Formation, and the Quality of Governance in Developing Countries / M. Moore // *International Political Science Review* – 25, 3. – 2004. – P. 297–319. – Текст : непосредственный.

444. Morales, M.F., Ramos, I.R., Triguero, A.C. Non Tax Income for the State / M.F. Morales, I.R. Ramos, A.C. Triguero // *The case of Spain (Enviado, pendiente de respuesta)*. – URL: <http://hdl.handle.net/11531/32644> (дата обращения 02.05.2021). – Текст : электронный.

445. Morrison, K.M. Oil, Nontax Revenue, and the Redistributive Foundations of Regime Stability / K.M. Morrison // *International Organization* – Volume 63, Issue 1 – January 2009. – Published online by Cambridge University Press. – Pp. 107–138. – Текст : непосредственный.

446. Mourre, G., Reut, A. Non-tax revenue in the European Union: A source of fiscal risk? / G. Mourre, A. Reut // *International Tax and Public Finance*. – Springer. – *International Institute of Public Finance*, vol. 26(1). – February 2019. – Pp. 198–223. – Текст : непосредственный.

447. Musgrave, R.A. *The Theory of Public Finance* / R.A. Musgrave // New York: McGraw–Hill. – 1959. – Текст : непосредственный.

448. Nilsson, K. *The Money of Monarchs: The Importance of Non-Tax Revenue for Autocratic Rule in Early Modern Sweden* / K. Nilsson // Lund University. – 2017. – P. 3. – Текст : непосредственный.

449. Non-tax compulsory payments as an additional burden on labour income in 2020. – OECD 2021. – С. 2. – URL: <https://doi.org/10.1787/20725124> (дата обращения: 07.06.2021). – Текст : электронный.

450. Non-Tax Receipt Portal. – URL: <https://bharatkosh.gov.in/> (дата обращения 24.01.2022). – Текст : электронный.

451. Norbert, W. *Cybernetics or Control and Communication in the Animal and*

the Machine / W. Norbert // Hermann & Cie Editeurs. – Paris, The Technology Press, Cambridge, Mass., John Wiley & Sons Inc., New York, 1948. – Текст : непосредственный.

452. Oates, W. Fiscal Federalism / W. Oates // N.Y.: Harcourt. Brace, Jovanovich. – 1972. – P. 56. – Текст : непосредственный.

453. OECD/EEA Database on instruments used for environmental policy and natural resources management. – URL: <http://www2.oecd.org/ecoinst/queries/> (дата обращения: 05.01.2022). – Текст : электронный.

454. Paying Taxes: аналитический ежегодный отчет. Официальный глобальный сайт PricewaterhouseCoopers. – URL: <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2020.html> (дата обращения: 10.12.2021). – Текст : электронный.

455. Portal to collect non-tax receipts launched. Mint's online portal. – 2016 – 16 Feb – URL: <https://www.livemint.com/Industry/oyYgW4e8zDB5VVnG0cjuIM/Portal-to-collect-nontax-receipts-launched.html> (дата обращения 24.01.2022). – Текст : электронный.

456. Postan, M. The Trade of Medieval Europe: The North. In: The Cambridge Economic History of Europe / M. Postan // Vol II: Trade and Industry in the Middle Ages. Ed. by Michael Postan and Edward Miller. – Cambridge: Cambridge University Press. – Chap. 4. – 1987. – Pp. 183–184. – Текст : непосредственный.

457. Prichard, W., Cobham, A., Goodall, A. ICTD Government Revenue Dataset ICTD working paper 19. / W. Prichard, A. Cobham, A. Goodal // Institute of Development Studies, Brighton. – September, 2014. – 64 p. – P. 13. – Текст : непосредственный.

458. Prichard, W., Salardi, P., Segald, P. Taxation, non-tax revenue and democracy: New evidence using new cross-country data / W. Prichard, P. Salardi, P. Segald // World Development. – Volume 109, September 2018. – Pp. 295–312. – Текст : непосредственный.

459. Prud'homme, R. The Dangers of Decentralization / R. Prud'homme // The World bank research observer. – 1995. – № 10 (2). – Pp. 201–220. – Текст :

непосредственный.

460. Public–Statistics–Handbooks, manuals, etc. I. International Monetary Fund. Statistics Dept. II. Manual on government finance statistics. – Washington, DC. – 230 p. – P. 203. – URL: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/rus/pdf/app3r.pdf> (дата обращения: 15.12.2021). – Текст : электронный.

461. Revenue Statistics 2020 – URL: https://www.oecd-ilibrary.org/sites/8625f8e5-en/index.html?itemId=/content/publication/8625f8e5-en&_csp_=10eecbf76519867b3d14d98d90e8aff0&itemIGO=oecd&itemContentType=book (дата обращения: 15.12.2021). – Текст : электронный.

462. Revenue Statistics in Asian and Pacific Economies 2020. Annex B. Interpretative Guide to non–tax revenue in Revenue Statistics in Asian and Pacific Economies. – OECD 2020. – URL: <https://doi.org/10.1787/d47d0ae3-en>© (дата обращения 05.05.2021). – Текст : электронный.

463. Rodden, J. Comparative Federalism and Decentralization: on Meaning and Measurement / J. Rodden // Comparative Politics. – 2004. – № 36. – P. 481. – Текст : непосредственный.

464. Ross, M.L. Does Taxation Lead to Representation? / M.L. Ross // British Journal of Political Science. – № 34 – 2 April 2004. – Pp. 229–249. – Текст : непосредственный.

465. Samuelson, P.A. Diagrammatic Exposition of a Theory of Public Expenditure. / P.A. Samuelson // Review of Economics and Statistics. – 1955. – № 37. – Pp. 350–356. – Текст : непосредственный.

466. Samuelson, P.A. The Pure Theory of Public Expenditure. / P.A. Samuelson // Review of Economics and Statistics. – 1954. – № 36. – Pp. 387–389. – Текст : непосредственный.

467. Schultze, W. The Emergence and Consolidation of the Tax State. I: The Sixteenth Century. Economic Systems and State Finance. / Ed. by Richard Bonney. – Oxford: Clarendon Press., 1995. – P. 278. – Текст : непосредственный.

468. Schumpeter, J.A. The Crisis of the Tax State. / J.A. Schumpeter // The Economics and Sociology of Capitalism. – Princeton University Press. – 504 p. – P. 104.

– Текст : непосредственный.

469. Seligman, E.R.A. *Essays in Taxation* / E.R.A. Seligman // New York: MacMillan and Co. – 1895. – 707 pp. – P. 1. – Текст : непосредственный.

470. Seligman, E.R.A. *The Classification of Public Revenues.* / E.R.A. Seligman // *The Quarterly Journal of Economics.* – Volume 7, Issue 3 –April 1893. – Pp. 286–321. – Текст : непосредственный.

471. Sinevičienė, L. *Tax Burden and Economic Development: The Case of the European Union Countries.* / In: Bilgin M., Danis H. (eds) *Entrepreneurship, Business and Economics – Vol. 2. Eurasian Studies in Business and Economics*, vol. 3/2. – 2016. – Текст : непосредственный.

472. Smith, A. *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations* / A. Smith // – Vol 2. – Indianapolis: Liberty Classics. – 507 p. – P. 894. – Текст : непосредственный.

473. *Sovereign environmental, social, and governance data. Data, Tools, and Guidance (BETA).* – URL: <https://datatopics.worldbank.org/esg/> (дата обращения: 20.08.2021). – Текст : электронный.

474. Spieß, K.C., Thomasius, S. *Parafiskalische Modelle zur Finanzierung familienpolitischer Leistungen.* / K.C. Spieß, S. Thomasius. // DIW Berlin, März – 2004. – 127 p. – Текст : непосредственный.

475. *State Environmental Fund ČR* – URL: <https://www.sfzp.cz/en/> (дата обращения: 05.01.2022). – Текст : электронный.

476. Tarschys, D. *Tributes, Tariffs, Taxes and Trade: The Changing Sources of Government Revenue.* / D. Tarschys // *British Journal of Political Science* – 18. 1. – 1988. – P.18. – Текст : непосредственный.

477. *Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration*, OECD, Paris. 2020. Pp. 64–67. URL: <http://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0-the-digital-transformation-of-tax-administration.htm> (дата обращения 12.01.2022). – Текст : электронный.

478. *Tax revenue (indicator).* OECD (2021). URL: [doi:10.1787/d98b8cf5-en](https://doi.org/10.1787/d98b8cf5-en)

(дата обращения: 15.01.2022). – Текст : электронный.

479. Terry, M., Anthony, B., James, M., Patrick, T. Index of Economic Freedom / M. Terry, B. Anthony, M. James, T. Patrick // The Heritage Foundation – 2021 – URL:https://www.heritage.org/index/pdf/2021/book/2021_IndexOfEconomicFreedom_FINAL.pdf (дата обращения: 15.12.2021). – Текст : электронный.

480. Tilly, C. Coercion, Capital, and European States / C. Tilly // AD 990–1992. Oxford: Blackwell. – 288 p. – P. 64. – Текст : непосредственный.

481. Treisman D. State Corroding Federalism / D. Treisman // Journal of Public Economics. – 2004. – № 88. – Pp. 819–843. – Текст : непосредственный.

482. Treisman, D. Decentralization and the Quality of the Government. / D. Treisman // Mimeo. – UCLA. – 2000. – P. 24. – Текст : непосредственный.

483. Union Government launches. Portal to collect Non–Tax Receipts. URL: <https://www.gktoday.in/current-affairs/union-government-launches-portal-collect-non-tax-receipts/> (дата обращения 24.01.2022).

484. Ward, J.H. Hierarchical grouping to optimize an objective function / J.H. Ward // Journal of the American Statistical Association – 1963. – 58. – Pp. 236–244. – Текст : непосредственный.

485. Webber, C., Wildavsky, A. A History of Taxation and Expenditure in the Western World / C. Webber, A. Wildavsky // New York: Simon and Schuster. – 1986. – 734 pp. – P. 267. – Текст : непосредственный.

486. Weingast, B. The Economic Role of Political Institutions: Market–Preserving Federalism and Economic Development / B. Weingast // Journal of Law. Economics. & Organization. – 1995. – № 20 (1). – Pp. 1–31. – Текст : непосредственный.

487. Wiens, D., Poast, P., Clark, W. The Political Resource Curse: An Empirical Re–Evaluation / D. Wiens, P. Poast, W. Clark // Political Research Quarterly. – T. 67. – Vol. 4. – Dec 2014. – Pp. 783–794. – Текст : непосредственный.

488. Yamin, N.Y., Amir, A.M., Angraini, M. The Management of Non–Tax Revenue: An Evaluative Review. / N.Y. Yamin, A.M. Amir, M. Angraini // Proceedings of the 5th International Conference on Community Development (AMCA 2018).

Advances in Social Science, Education and Humanities Research. – 2018. – Pp. 432–435.
 – URL: <https://doi.org/10.2991/amca-18.2018.119> (дата обращения 02.05.2021). –
 Текст : электронный.

Электронные ресурсы

489. Базанова, Е. Минфин хочет передать под контроль налоговиков платежи на 316,6 млрд рублей. Ведомости. – 2019 – март – 3. – URL: <https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2019/03/03/795530-pod> (дата обращения: 02.01.2022). – Текст : электронный.

490. Баланс денежных доходов и расходов населения (новая методология) Официальный портал Росстата Российской Федерации. 39.69 Кб. 30.11.2021. – URL: <https://rosstat.gov.ru/folder/13397> (дата обращения: 21.11.2021). – Текст : электронный.

491. Брифинг Алексея Улюкаева по завершении совещания о предельном уровне неналоговых платежей предпринимателей и организаций. Официальный сайт Правительства Российской Федерации. – URL: http://government.ru/dep_news/18318/ (дата обращения: 20.04.2021). – Текст : электронный.

492. Бюджет. Единый портал бюджетной системы Российской Федерации «Электронный бюджет». – URL: http://budget.gov.ru/epbs/faces/p/%D0%91%D1%8E%D0%B4%D0%B6%D0%B5%D1%82?_adf.ctrl-state=1a5m337vqc_128®ionId=45 (дата обращения: 22.07.2021). – Текст : электронный.

493. Бюджетный кодекс Российской Федерации. Проект, редакция от 7 февраля 2018 года. Внесён Правительством Российской Федерации. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/performance/budget/bud_codex/ (дата обращения 21.01.2022). – Текст : электронный.

494. Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 6 (июнь), 2014 года – URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-6-nbsp-iyun-2014-nbsp-g-789#> (дата обращения 24.09.2020). – Текст : электронный.

495. Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 8, (август),

2021 года Официальный сайт Счетной палаты Российской Федерации – URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoy-palaty-8-285-2021-g> (дата обращения 24.01.2022). – Текст : электронный.

496. Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации № 9 (сентябрь), 2019 года – URL: <https://ach.gov.ru/statements/byulleten-schetnoj-palaty-9-sent-2019> (дата обращения 24.09.2020). – Текст : электронный.

497. Власти оказали поддержку малому бизнесу на сумму около 600 млрд рублей. Москва, 9 января 2021 года. – URL: <https://tass.ru/ekonomika/10424449> (дата обращения: 20.01.2021). – Текст : электронный.

498. Всемирная организация по интеллектуальной собственности (ВОИС). Договоры, административные функции которых выполняет ВОИС. – URL: <https://www.wipo.int/treaties/ru/ip/paris/index.html> (дата обращения: 10.06.2021). – Текст : электронный.

499. Гринкевич, Д. Три в одном: экологические платежи могут объединить в новом фонде. Газета Известия. 25 марта 2019. – URL: <https://iz.ru/859155/dmitrii-grinkevich/tri-v-odnom-ekologicheskie-platezhi-mogut-obedinit-v-novom-fonde> (дата обращения: 20.01.2021). – Текст : электронный.

500. Единый портал бюджетной системы Российской Федерации. Раздел – конструктор данных – URL: <http://budget.gov.ru/static-report/mdxexpert/index.html?reportId=baf8e081-40a6-49fe-b82d-d30a47e2fba1> (дата обращения: 18.12.2021). – Текст : электронный.

501. Кодекс интеллектуальной собственности Франции. Law on the Intellectual Property Code. WIPO Database of Intellectual Property Legislative Texts. France. – URL: <https://wipolex.wipo.int/fr/text/493365> (дата обращения: 05.01.2022). – Текст : электронный.

502. Коллективное открытое письмо руководителей Общероссийской общественной организации малого и среднего предпринимательства «Опора России», Торгово-промышленной палаты Российской Федерации, Общероссийской общественной организации «Деловая Россия», Российского союза промышленников и предпринимателей Президенту Российской Федерации

от 19.03.2019 года – URL: <https://www.tpprf.ru/ru/> (дата обращения: 02.01.2022). – Текст : электронный.

503. Кудрин, А.Л. Счетная палата Российской Федерации: конструктивный диалог с ФОИВ. Стенограмма рабочего совещания 9 декабря 2021 года. – 10 с. – С. 2. – URL: <https://ach.gov.ru/news/> (дата обращения: 02.01.2022). Текст : электронный.

504. Лебедев, В.В. Об определении Конституционного Суда Российской Федерации от 10.12.2002 n 284–О – URL: <http://www.nalvest.ru/nv-articles/detail.php?ID=26799> (дата обращения: 05.01.2022). – Текст : электронный.

505. Лебединская, Е.В. О систематизации неналоговых платежей. Интервью Директора Департамента доходов Елены Лебединской агентству "РИА Новости". Минфин России: официальный сайт – URL: https://minfin.gov.ru/ru/press-center/?id_4=36237-intervyu_direktora_departamenta_dokhodov_yeleny_lebedinskoj_agentstvu_ria_novosti (дата обращения 24.09.2021). – Текст : электронный.

506. Методологические положения по статистике (выпуск 1,2,3,4,5). Официальный сайт Росстата Российской Федерации. – URL: https://gks.ru/bgd/free/b99_10/isswww.exe/stg/d000/i000310r.htm (дата обращения: 15.05.2021). – Текст : электронный.

507. Минфин России подвел промежуточные итоги работы по систематизации и регулированию неналоговых платежей предпринимателей. Минфина России: официальный сайт – URL: https://minfin.gov.ru/ru/press-center/?id_4=36535-minfin_rossii_podvel_promezhutochnye_itogi_raboty_po_sistematizatsii_i_regulirovaniyu_nenalogovykh_platezhei_predprinimatelei#send-4-36535 (дата обращения: 03.01.2022). – Текст : электронный.

508. Наборы больших данных портала Университета ООН – URL: <https://www.wider.unu.edu/data> (дата обращения: 07.06.2021). – Текст : электронный.

509. Назаров, В.С. Налоговая система России в 1991–2008 годах / В.С. Назаров // . – URL: <http://ru-90.ru/node/1170> (дата обращения: 15.05.2021). –

Текст : электронный.

510. Налогообложение. Russian Doing Business. Официальный сайт Группы Всемирного банка – URL: <https://russian.doingbusiness.org/ru/methodology/paying-taxes> (дата обращения: 15.12.2021). – Текст : электронный.

511. Неналоговые платежи: особенности, виды и последние изменения в законодательстве. – URL: <https://www.kom-dir.ru/article/2096-nenalogovye-plateji> (дата обращения: 22.05.2021). – Текст : электронный.

512. Нестеренко, Т.Г. Бюджет по правилам. / Т.Г. Нестеренко // Журнал Бюджет, № 8, август 2014. – URL: <https://bujet.ru/article/259536.php> (дата обращения: 22.05.2021). – Текст : электронный.

513. Николаев, И.А. Оценка фискальной (налоговой) нагрузки в российской экономике. / И.А. Николаев // Доклад для комитета по налоговой политике Российского союза промышленников и предпринимателей. Февраль 2018 года. ФБК Grant Thornton. – URL: <http://media.rspp.ru/document/1/e/1/e1309173ce4555035c594e33ebf9583e.pdf> (дата обращения: 15.05.2021). – Текст : электронный.

514. Новые неналоговые платежи под запретом. Информационное издание Бухгалтерия.ру – URL: <http://www.buhgalteria.ru/news/n155294> (дата обращения: 20.04.2021).

515. О неналоговых платежах предпринимателей : круглый стол. – 29.04.2021 года – Совет Федерации Федерального Собрания Российской Федерации – URL: <http://council.gov.ru/events/news/126473> (дата обращения: 21.07.2021). – Текст : электронный.

516. Органический закон о финансах от 1 августа 2001 года n 2001–692 / Constitutional bylaw (LOLF) No. 2001–692 of 1 August 2001 on budget acts – URL: <https://www.alain-lambert.org/wp-content/uploads/lolf/pdf/articles-de-la-lolf-en-anglais-01-08-01.pdf> (дата обращения: 05.01.2022). Текст : электронный.

517. Открытость государства в России – 2020. Счетная палата Российской Федерации, 2020. Официальный сайт Счетной палаты Российской Федерации. – URL: <https://ach.gov.ru/upload/pdf/Otkrytost-2020.pdf>. С. 43 (дата обращения

05.05.2020). Текст : электронный.

518. Отчет о ходе реализации публичной декларации целей и задач Минфина России за 2017 год. Приложение к документу от 24 мая 2018 года. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=122726-otchet_o_khode_ryealizatsii_publ_ichnoi_deklaratsii_tselei_i_zadach_minfina_rossii (дата обращения: 20.01.2022). – Текст : электронный.

519. Президент ТПП Российской Федерации Катырин: «Нужно сократить количество неналоговых платежей» // ТПП Российской Федерации – URL: <https://oldsite.tpprf.ru/ru/interaction/comments/142869/> (дата обращения 25.05.2020). – Текст : электронный.

520. Рейтинг портала «Открытое правительство». – URL: <https://openstandard.ru/> (дата обращения 04.05.2020). – Текст : электронный.

521. Решения Федерального конституционного суда Германии – URL: <https://www.bundesverfassungsgericht.de/DE/Entscheidungen/Entscheidungen/Amtliche%20Sammlung%20BVerfGE.html> (дата обращения: 05.01.2022).

522. Синельников, С.Ю. Бюджетный кризис в России: 1985–1995 годы / С.Ю. Синельников. // М.: Евразия, 1995. – Разделы 2.3, 2.5, 2.6, 3. – URL: <https://www.iep.ru/files/persona/sinelnikov/budkr.pdf> – Текст : электронный.

523. Совершенствование законодательства Российской Федерации в части неcodифицированных платежей, имеющих признаки налогов и сборов, в целях увеличения доходной базы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации : стенограмма совещания Комитета Совета Федерации по бюджету и финансовым рынкам от 18 декабря 2014 года. // Совет Федерации Федерального Собрания Российской Федерации: официальный сайт – С. 3–4. – URL: http://budget.council.gov.ru/activity/activities/other_activities/51212/ (дата обращения 21.08.2020). – Текст : электронный.

524. Совещание по финансово–экономическим вопросам 18 января 2016 года Правительство России : официальный сайт. – URL: <http://government.ru/news/21451/> (дата обращения: 05.02.2022). – Текст : электронный.

525. Уикенз, М.Т. Руководство по статистике государственных финансов 2014 года / М.Т. Уикенз // Международный валютный фонд: официальный портал. 46 с. – URL: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/pdf/2014companion/RussianGFSM.pdf> (дата обращения: 15.06.21) – Текст : электронный.

Приложение А

(обязательное)

Подходы к классификации фискальных неналоговых платежей и соответствующие им варианты признаков

Таблица А.1 – Анализ подходов к классификации фискальных неналоговых платежей на возможность объединения с признаками, перечисленными в параграфе 2.4 диссертации¹

Подход	Варианты
Характер правоотношений	общественно-правовые
	частноправовые
Группы плательщиков	от предприятий и организаций государственного сектора
	от юридических лиц и индивидуальных предпринимателей
	от физических лиц
Платежи госсектора	от государственных предприятий и организаций
	от управления государственным имуществом
	от оказания государственных услуг
Способ использования средств	общий
	целевой
Возвратность	возвратные
	невозвратные
Универсальная классификация	гражданско-правовые, например, арендные, дивидендные, залоговые
	бюджетные, например, в случае операций с бюджетным кредитом
	административные, например, штрафы и иные взыскания
	налоговые, например, налоги, сборы, пени
	уголовные, например, штрафы, конфискации
Сущностная классификация	являются мерой юридической ответственности
	формируются государственным сектором экономики
	являются результатом управления государственным имуществом
Возмездность	налоговые
	неналоговые

¹ Источник: составлено и визуализировано автором.

Подход	Варианты
Сборы	налоговые
	фискальные
	парафискальные
Платежи	налоговые
	квазиналоговые
Обусловленность (цикличность)	обуславливающие
	повременные
Покрытие затрат	возмещения
	отчисления
Степень тяжести фискального бремени	обуславливающие – высшая степень тяжести фискального бремени
	повременные – высокая степень тяжести
	обуславливающие – средняя степень тяжести фискального бремени
	повременные – обычная степень тяжести
Направление перечисления	фискальные
	парафискальные (внебюджетные)
По масштабам и степени влияния	системные
	секторальные
Платежи (расходы) населения	расходы на покупку товаров и оплату услуг
	обязательные платежи и разнообразные взносы
	сбережения
Прочие доходы	управление государственным имуществом
	продажа товаров и услуг
	штрафы, пени и неустойки
	трансферты
	программы дополнительного государственного страхования
Неналоговые доходы	неналоговые платежи
	иные разрешительные платежи и сборы
Неналоговые доходы	продажа товаров и услуг
	прочие текущие поступления

Подход	Варианты
	прочие доходы от капитала
Селигман Э.	добровольные
	принудительные
Ноймарк Д.	государственный сектор экономики
	частный сектор экономики

Приложение Б

(обязательное)

Матрицы вероятностей (рисков) получателя и плательщика фискальных неналоговых платежей

Параметры матрицы		Сбор планового объема всех платежей	Сбор части платежей	Не выполнение плана поступления платежей
		N ₁	N ₂	N ₃
Оплата всех платежей	P ₁	1	1	1
Оплата части платежей	P ₂	0,5	0,5	0,5
Полная неуплата платежей	P ₃	0	0	0
MAX		1	1	1
MIN		0	0	0

Рисунок Б.1 – Матрица рисков получателя неналоговых платежей по критерию Сэдвиджа¹

Параметры матрицы		Сбор планового объема всех платежей	Сбор части платежей	Не выполнение плана поступления платежей	MAX	MIN
		N ₁	N ₂	N ₃		
Оплата всех платежей	P ₁	0	0,5	1	1	0
Оплата части платежей	P ₂	0	0,5	1	1	0
Полная неуплата платежей	P ₃	0	0,5	1	1	0

Рисунок Б.2 – Матрица рисков плательщика неналоговых платежей по критерию Сэдвиджа¹

¹ Источник: разработано и составлено автором.

Приложение В

(обязательное)

Перечень бюджетно-фискальных неналоговых платежей

Таблица Б.2 – Авторский перечень взимаемых бюджетно-фискальных неналоговых платежей, сформированный на основе сводного реестра доходов бюджетно-налоговой системы России

Раздел доходов*	Статьи**	Наименование показателя
Доходы от использования имущества, находящегося в государственной и муниципальной собственности	1.1	Плата за пользование пространственными данными и материалами, не являющимися объектами авторского права, содержащимися в государственных фондах пространственных данных
	1.2	Плата за пользование пространственными данными и материалами, не являющимися объектами авторского права, содержащимися в федеральном фонде пространственных данных
	1.3	Плата за пользование пространственными данными и материалами, не являющимися объектами авторского права, содержащимися в фонде пространственных данных в области обороны
	1.4	Плата за пользование пространственными данными и материалами, не являющимися объектами авторского права, содержащимися в региональных фондах пространственных данных
	1.5	Плата за использование сведений единой электронной картографической основы
	1.6	Сбор за проезд автотранспортных средств, зарегистрированных на территориях иностранных государств, по автомобильным дорогам Российской Федерации
	1.7	Целевые отчисления от государственных лотерей
	1.8	Целевые отчисления от всероссийских государственных лотерей
	1.9	Целевые отчисления от всероссийских государственных лотерей в поддержку развития спорта высших достижений и системы подготовки спортивного резерва
Платежи при пользовании природными ресурсами	2.1	Плата за негативное воздействие на окружающую среду
	2.2	Плата за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух стационарными объектами
	2.3	Плата за сбросы загрязняющих веществ в водные объекты

Раздел доходов*	Статьи**	Наименование показателя
	2.4	Плата за размещение отходов производства и потребления
	2.5	Плата за размещение отходов производства
	2.6	Плата за размещение твердых коммунальных отходов
	2.7	Плата за выбросы загрязняющих веществ, образующихся при сжигании на факельных установках и (или) рассеивании попутного нефтяного газа
	2.8	Платежи при пользовании недрами
	2.9	Разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии, при пользовании недрами на территории Российской Федерации
	2.9.1	Разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии, при пользовании недрами на территории Российской Федерации (за исключением участков недр, содержащих месторождения природных алмазов, и участков недр местного значения)
	2.10	Разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии, при пользовании недрами на территории Российской Федерации по участкам недр местного значения
	2.11	Разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии, при пользовании недрами на территории Российской Федерации по участкам недр, содержащих месторождения природных алмазов
	2.12	Регулярные платежи за пользование недрами при пользовании недрами на территории Российской Федерации
	2.13	Плата за договорную акваторию и участки морского дна, полученная при пользовании недрами на территории Российской Федерации
	2.14	Плата за проведение государственной экспертизы запасов полезных ископаемых, геологической, экономической и экологической информации о предоставляемых в пользование участках недр
	2.14.1	Разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии, при пользовании недрами на территории Российской Федерации по участкам недр местного значения
	2.15	Разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии, при пользовании недрами на территории Российской Федерации по участкам недр, содержащих месторождения природных алмазов
	2.16	Регулярные платежи за пользование недрами при пользовании недрами на территории Российской Федерации

Раздел доходов*	Статьи**	Наименование показателя
	2.17	Плата за договорную акваторию и участки морского дна, полученная при пользовании недрами на территории Российской Федерации
	2.18	Плата за проведение государственной экспертизы запасов полезных ископаемых, геологической, экономической и экологической информации о предоставляемых в пользование участках недр
	2.19	Сборы за участие в конкурсе (аукционе) на право пользования участками недр местного значения
	2.20	Плата за пользование водными биологическими ресурсами по межправительственным соглашениям
	2.21	Плата за использование лесов
	2.21.1	Плата за использование лесов, расположенных на землях лесного фонда
	2.21.2	Плата за использование лесов, расположенных на землях лесного фонда, в части минимального размера платы по договору купли-продажи лесных насаждений
	2.21.3	Плата за использование лесов, расположенных на землях лесного фонда, в части минимального размера арендной платы
	2.21.4	Плата за использование лесов, расположенных на землях лесного фонда, в части, превышающей минимальный размер платы по договору купли-продажи лесных насаждений
	2.21.5	Плата за использование лесов, расположенных на землях лесного фонда, в части, превышающей минимальный размер арендной платы
	2.21.6	Плата за использование лесов, расположенных на землях лесного фонда, в части платы по договору купли-продажи лесных насаждений для собственных нужд
	2.21.7	Плата за использование лесов, расположенных на землях иных категорий, находящихся в федеральной собственности
	2.21.8	Плата за использование лесов, расположенных на землях иных категорий, находящихся в федеральной собственности, в части платы по договору купли-продажи лесных насаждений
	2.21.9	Плата за использование лесов, расположенных на землях иных категорий, находящихся в собственности субъектов Российской Федерации
	2.21.10	Плата за использование лесов, расположенных на землях иных категорий, находящихся в собственности субъектов Российской Федерации, в части платы по договору купли-продажи лесных насаждений
	2.21.11	Плата за использование лесов, расположенных на землях иных категорий, находящихся в собственности субъектов Российской Федерации, в части арендной платы
	2.21.12	Плата за использование лесов, расположенных на землях иных категорий, находящихся в собственности субъектов Российской Федерации, в части платы по договору купли-продажи лесных насаждений для собственных нужд

Раздел доходов*	Статьи**	Наименование показателя
	2.21.13	Плата за использование лесов, расположенных на землях иных категорий, находящихся в собственности городских округов
	2.21.14	Плата за использование лесов, расположенных на землях иных категорий, находящихся в собственности городских округов, в части платы по договору купли-продажи лесных насаждений
	2.21.15	Плата за использование лесов, расположенных на землях иных категорий, находящихся в собственности городских округов, в части арендной платы
	2.21.16	Плата за использование лесов, расположенных на землях иных категорий, находящихся в собственности муниципальных районов
	2.21.17	Плата за использование лесов, расположенных на землях иных категорий, находящихся в собственности сельских поселений
	2.21.18	Плата за использование лесов, расположенных на землях иных категорий, находящихся в собственности городских поселений
	2.21.19	Плата за использование лесов, расположенных на землях иных категорий, находящихся в собственности муниципальных районов, в части платы по договору купли-продажи лесных насаждений
	2.21.20	Плата за использование лесов, расположенных на землях иных категорий, находящихся в собственности сельских поселений, в части платы по договору купли-продажи лесных насаждений
	2.21.21	Плата за использование лесов, расположенных на землях иных категорий, находящихся в собственности городских поселений, в части платы по договору купли-продажи лесных насаждений
	2.22	Плата за использование лесов, расположенных на землях иных категорий, находящихся в собственности сельских поселений, в части арендной платы
	2.23	Плата за пользование водными объектами
	2.23.1	Плата за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности
	2.23.2	Плата за пользование водными объектами, находящимися в собственности субъектов Российской Федерации
	2.23.3	Плата за пользование водными объектами, находящимися в собственности городских округов
	2.23.4	Плата за пользование водными объектами, находящимися в собственности муниципальных районов
	2.23.5	Плата за пользование водными объектами, находящимися в собственности сельских поселений
	2.23.6	Плата за пользование водными объектами, находящимися в собственности городских поселений
	2.24	Доходы в виде платы, полученной от победителя конкурса на право заключения договора о предоставлении рыбопромыслового участка, торгов (конкурсов, аукционов) на право заключения договора пользования рыболовным участком
	2.24.1	Доходы в виде платы, полученной по результатам торгов (конкурсов, аукционов) на право заключения договора о предоставлении рыболовного участка, состоящего из акватории

Раздел доходов*	Статьи**	Наименование показателя
		водного объекта, находящегося в федеральной собственности
	2.24.2	Доходы в виде платы за предоставление в пользование рыбоводного участка, полученной от проведения торгов (конкурсов, аукционов) на право заключения договора пользования рыбоводным участком, находящимся в федеральной собственности
	2.25	Доходы, полученные от продажи на аукционе права на заключение договора о закреплении долей квот добычи (вылова) водных биологических ресурсов и (или) договора пользования водными биологическими ресурсами
	2.25.1	Доходы, полученные от продажи на аукционе права на заключение договора о закреплении долей квот добычи (вылова) водных биологических ресурсов и (или) договора пользования водными биологическими ресурсами, находящимися в федеральной собственности
	2.26	Утилизационный сбор
	2.27	Экологический сбор
	2.28	Доходы, полученные от продажи (предоставления) права на заключение охотхозяйственных соглашений
Доходы от оказания платных услуг и компенсации затрат государства	3.1	Плата за предоставление сведений и документов, содержащихся в Едином государственном реестре юридических лиц и в Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей
	3.2	Плата за предоставление информации о зарегистрированных правах на недвижимое имущество и сделках с ним, выдачу копий договоров и иных документов, выражающих содержание односторонних сделок, совершенных в простой письменной форме
	3.3	Плата за предоставление сведений из Единого государственного реестра недвижимости
	3.4	Плата за предоставление сведений, содержащихся в государственном адресном реестре
	3.5	Плата пользователей радиочастотным спектром
	3.6	Плата за предоставление информации из реестра дисквалифицированных лиц
	3.7	Доходы от оказания платных услуг (работ) в рамках военно-технического сотрудничества
	3.8	Плата за предоставление сведений, документов, содержащихся в государственных реестрах (регистрах)
	3.9	Плата за предоставление сведений, содержащихся в государственном реестре аккредитованных филиалов, представительств иностранных юридических лиц

Раздел доходов*	Статьи**	Наименование показателя
	3.10	Плата за предоставление государственными органами субъектов Российской Федерации, казенными учреждениями субъектов Российской Федерации сведений, документов, содержащихся в государственных реестрах (регистрах), ведение которых осуществляется данными государственными органами, учреждениями
	3.11	Плата за оказание услуг по присоединению объектов дорожного сервиса к автомобильным дорогам общего пользования
	3.11.1	Плата за оказание услуг по присоединению объектов дорожного сервиса к автомобильным дорогам общего пользования федерального значения, зачисляемая в федеральный бюджет
	3.11.2	Плата за оказание услуг по присоединению объектов дорожного сервиса к автомобильным дорогам общего пользования регионального или межмуниципального значения, зачисляемая в бюджеты субъектов Российской Федерации
	3.11.3	Плата за оказание услуг по присоединению объектов дорожного сервиса к автомобильным дорогам общего пользования местного значения, зачисляемая в бюджеты городских округов
	3.12	Плата за предоставление информации, содержащейся в государственном информационном ресурсе бухгалтерской (финансовой) отчетности
Доходы от продажи материальных и нематериальных активов	4.1	Плата за увеличение площади земельных участков, находящихся в частной собственности, в результате перераспределения таких земельных участков и земель (или) земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности
	4.2	Плата за увеличение площади земельных участков, находящихся в частной собственности, в результате перераспределения таких земельных участков и земель (или) земельных участков, государственная собственность на которые не разграничена
	4.2.1	Плата за увеличение площади земельных участков, находящихся в частной собственности, в результате перераспределения таких земельных участков и земель (или) земельных участков, государственная собственность на которые не разграничена и которые расположены в границах городов федерального значения
	4.2.2	Плата за увеличение площади земельных участков, находящихся в частной собственности, в результате перераспределения таких земельных участков и земель (или) земельных участков, государственная собственность на которые не разграничена и которые расположены в границах городских округов
	4.2.3	Плата за увеличение площади земельных участков, находящихся в частной собственности, в результате перераспределения таких земельных участков и земель (или) земельных участков, государственная собственность на

Раздел доходов*	Статьи**	Наименование показателя
		которые не разграничена и которые расположены в границах городских округов с внутригородским делением
	4.2.4	Плата за увеличение площади земельных участков, находящихся в частной собственности, в результате перераспределения таких земельных участков и земель (или) земельных участков, государственная собственность на которые не разграничена и которые расположены в границах сельских поселений и межселенных территорий муниципальных районов
	4.2.5	Плата за увеличение площади земельных участков, находящихся в частной собственности, в результате перераспределения таких земельных участков и земель (или) земельных участков, государственная собственность на которые не разграничена и которые расположены в границах городских поселений
	4.3	Плата за увеличение площади земельных участков, находящихся в частной собственности, в результате перераспределения таких земельных участков и земельных участков после разграничения государственной собственности на землю
	4.3.1	Плата за увеличение площади земельных участков, находящихся в частной собственности, в результате перераспределения таких земельных участков и земельных участков, находящихся в собственности субъектов Российской Федерации
	4.3.2	Плата за увеличение площади земельных участков, находящихся в частной собственности, в результате перераспределения таких земельных участков и земельных участков, находящихся в собственности городских округов
	4.3.3	Плата за увеличение площади земельных участков, находящихся в частной собственности, в результате перераспределения таких земельных участков и земельных участков, находящихся в собственности муниципальных районов
	4.3.4	Плата за увеличение площади земельных участков, находящихся в частной собственности, в результате перераспределения таких земельных участков и земельных участков, находящихся в собственности сельских поселений
	4.3.5	Плата за увеличение площади земельных участков, находящихся в частной собственности, в результате перераспределения таких земельных участков и земельных участков, находящихся в собственности городских поселений
Административные платежи и сборы	5.1	Административные сборы
	5.2	Исполнительский сбор
	5.3	Платежи, взимаемые государственными и муниципальными органами (организациями) за выполнение определенных функций

Раздел доходов*	Статьи**	Наименование показателя
	5.4	Платежи, взимаемые федеральными государственными органами (организациями) за выполнение определенных функций
	5.5	Плата, взимаемая при исполнении государственной функции по проведению экспертизы проектов геологического изучения недр
	5.6	Прочая плата, взимаемая при исполнении государственной функции
	5.7	Платежи, взимаемые государственными органами (организациями) субъектов Российской Федерации за выполнение определенных функций
	5.8	Платежи, взимаемые органами местного самоуправления (организациями) городских округов за выполнение определенных функций
	5.9	Платежи, взимаемые органами местного самоуправления (организациями) муниципальных районов за выполнение определенных функций
	5.10	Платежи, взимаемые органами местного самоуправления (организациями) сельских поселений за выполнение определенных функций
	5.11	Платежи, взимаемые органами местного самоуправления (организациями) городских поселений за выполнение определенных функций
	5.12	Лицензионные сборы
	5.13	Сборы за выдачу лицензий федеральными органами исполнительной власти
	5.14	Консульские сборы
	5.15	Консульские сборы
	5.16	Патентные и иные пошлины
	5.16.1	Патентные пошлины за селекционные достижения
	5.16.2	Патентные и иные пошлины за совершение юридически значимых действий, связанных с патентом на изобретение, полезную модель, промышленный образец, с государственной регистрацией товарного знака и знака обслуживания, с государственной регистрацией и предоставлением исключительного права на наименование мест происхождения товара, а также с государственной регистрацией отчуждения исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации, залога исключительного права, предоставления права использования такого результата или такого средства по договору, перехода исключительного права на такой результат или такое средство без договора

Раздел доходов*	Статьи**	Наименование показателя
	5.17	Сборы, вносимые заказчиками документации, подлежащей государственной экологической экспертизе, рассчитанные в соответствии со сметой расходов на проведение государственной экологической экспертизы
	5.17.1	Сборы, вносимые заказчиками документации, подлежащей государственной экологической экспертизе, организация и проведение которой осуществляются федеральным органом исполнительной власти в области экологической экспертизы, рассчитанные в соответствии со сметой расходов на проведение государственной экологической экспертизы
	5.17.2	Сборы, вносимые заказчиками документации, подлежащей государственной экологической экспертизе, организация и проведение которой осуществляются органами государственной власти субъектов Российской Федерации, рассчитанные в соответствии со сметой расходов на проведение государственной экологической экспертизы
	5.18	Плата за пользование курортной инфраструктурой (курортный сбор)
<p>Примечания</p> <p>*неналоговые платежи содержатся в 5 разделах доходов бюджетной классификации;</p> <p>**неналоговые платежи содержатся в 64 статьях доходов, содержащих в своем составе 48 подвидов различного рода поступлений.</p>		

Приложение Г

(обязательное)

Перечень парафискальных неналоговых платежей

Таблица Г.1 – Авторский перечень взимаемых парафискальных неналоговых платежей, сформированный на основе сбора открытых публикуемых данных.

Наименование показателя
Плата за парковку транспорта на автомобильных дорогах (в городе Москве)
Корабельные, навигационные и иные сборы, уплачиваемые за обеспечение безопасного судоходства и навигационное обеспечение в портах и на внутренних водных путях
Сборы за аэронавигационное обслуживание воздушных судов
Плата за оперативно-диспетчерское управление в электроэнергетике
Страховые взносы банков в Фонд обязательного страхования вкладов
Объем взносов на капитальный ремонт общего имущества в многоквартирном жилом доме
Сбор за проход иностранных судов по внутренним водным путям - на участках внутренних водных путей, соединяющих Балтийское, Азовское и Каспийское моря
Платежи за пролёт через воздушное пространство России, получаемые назначенными авиаперевозчиками на основании международных договоров о воздушном сообщении и соглашений с иностранными авиаперевозчиками о разделе доходов
Плата для сбора средств на выплату вознаграждения за свободное воспроизведение фонограмм и аудиовизуальных произведений в личных целях
Отчисления предприятий и организаций, эксплуатирующих особо радиационно опасные и ядерно опасные производства и объекты, в специальные резервные фонды Государственной корпорации по атомной энергии «Росатом»

Приложение Д

(обязательное)

Трансформация совокупности фискальных неналоговых платежей

Таблица Д.1 – Авторские расчеты при реализации предложенного варианта проведения трансформации совокупности фискальных неналоговых платежей

Объект трансформации	Объем, тыс. р.	Текущий статус	Предлагаемый статус
Сбор за проезд автотранспортных средств, зарегистрированных на территориях иностранных государств, по автомобильным дорогам Российской Федерации	3077418,22	Фискальный платеж	Сбор
Целевые отчисления от государственных лотерей	2384999256,37	Фискальный платеж	Сбор
Плата за негативное воздействие на окружающую среду	14483948913,28	Фискальный платеж	Налог
Платежи при пользовании недрами	54532108582,59	Фискальный платеж	Налог
Сборы за участие в конкурсе (аукционе) на право пользования участками недр	56032873,50	Фискальный платеж	Сбор
Плата за пользование водными биологическими ресурсами по межправительственным соглашениям	2153777295,48	Фискальный платеж	Налог
Плата за использование лесов	58306631958,06	Фискальный платеж	Налог
Плата за пользование водными объектами	20487963144,51	Фискальный платеж	Налог
Доходы в виде платы, полученной от победителя конкурса на право заключения договора о предоставлении рыбопромыслового участка, торгов (конкурсов, аукционов) на право заключения договора пользования рыболовным участком	232778615,90	Фискальный платеж	Пошлина
Утилизационный сбор	364320899519,72	Фискальный платеж	Налог
Экологический сбор	3994130819,07	Фискальный платеж	Налог
Доходы от оказания платных услуг (работ)	102633371806,51	Фискальный платеж	Неналоговый доход

Объект трансформации	Объем, тыс. р.	Текущий статус	Предлагаемый статус
Плата за заимствование материальных ценностей из государственного резерва	10190888,63	Фискальный платеж	Пошлина
Плата за предоставление информации из реестра дисквалифицированных лиц	3847838,84	Фискальный платеж	Пошлина
Плата за предоставление сведений, документов, содержащихся в государственных реестрах (регистрах)	33310606,76	Фискальный платеж	Пошлина
Плата за оказание услуг по присоединению объектов дорожного сервиса к автомобильным дорогам общего пользования	50636518,97	Фискальный платеж	Пошлина
Прочие доходы от оказания платных услуг (работ)	32532943110,66	Фискальный платеж	Неналоговый доход
Плата за увеличение площади земельных участков, находящихся в частной собственности, в результате перераспределения таких земельных участков и земель (или) земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности	3112455405,49	Фискальный платеж	Пошлина
Плата за увеличение площади земельных участков, находящихся в частной собственности, в результате перераспределения таких земельных участков и земель (или) земельных участков, государственная собственность на которые не разграничена	2950943112,77	Фискальный платеж	Пошлина
Платежи, взимаемые государственными и муниципальными органами (организациями) за выполнение определенных функций	1317705059,57	Фискальный платеж	Пошлина
Лицензионные сборы	1624507,79	Фискальный платеж	Сбор
Консульские сборы	3786667637,03	Фискальный платеж	Сбор
Сборы, вносимые заказчиками документации, подлежащей государственной экологической экспертизе, рассчитанные в соответствии со сметой расходов на проведение государственной	456655308,04	Фискальный платеж	Сбор

Объект трансформации	Объем, тыс. р.	Текущий статус	Предлагаемый статус
экологической экспертизы			
Плата за пользование курортной инфраструктурой (курортный сбор)	212696585,00	Фискальный платеж	Сбор
Плата за парковку транспорта на автомобильных дорогах (в городе Москве)	1719550000,00	Парафискальный платеж	Сбор
Корабельные, навигационные и иные сборы, уплачиваемые за обеспечение безопасного судоходства и навигационное обеспечение в портах и на внутренних водных путях	23987000000,00	Парафискальный платеж	Сбор
Сборы за аэронавигационное обслуживание воздушных судов	88910850000,00	Парафискальный платеж	Сбор
Плата за оперативно-диспетчерское управление в электроэнергетике	37974600000,00	Парафискальный платеж	Сбор
Страховые взносы банков в Фонд обязательного страхования вкладов	95268850000,00	Парафискальный платеж	Парафискальный платеж
Объем взносов на капитальный ремонт общего имущества в многоквартирном жилом доме	259377500000,00	Парафискальный платеж	Сбор
Патентные и иные пошлины	4551750000,00	Парафискальный платеж	Пошлина
Сбор за проход иностранных судов по внутренним водным путям - на участках внутренних водных путей, соединяющих Балтийское, Азовское и Каспийское моря	3323500,00	Парафискальный платеж	Сбор
Платежи за пролёт через воздушное пространство России, получаемые назначенными авиаперевозчиками на основании международных договоров о воздушном сообщении и соглашений с иностранными авиаперевозчиками	23900300000,00	Парафискальный платеж	Сбор
Плата для сбора средств на выплату вознаграждения за свободное воспроизведение фонограмм и аудиовизуальных произведений в личных целях	3865375000,00	Парафискальный платеж	Сбор
Отчисления предприятий и организаций, эксплуатирующих особо радиационно опасные и	10909750000,00	Парафискальный платеж	Сбор

Объект трансформации	Объем, тыс. р.	Текущий статус	Предлагаемый статус
ядерно опасные производства и объекты, в специальные резервные фонды Государственной корпорации по атомной энергии «Росатом»			
Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов	2612180105,20	Сбор	Налог
Торговый сбор	7215843924,36	Сбор	Налог
Водный налог	3569097423,08	Налог	Сбор

Приложение Е

(обязательное)

Типологическая группировка Fiscal-ESG

Таблица Е.1 – Авторский вариант типологической группировки (Fiscal-ESG)

Объект трансформации	Объем	Предлагаемый статус
Сбор за проезд автотранспортных средств, зарегистрированных на территориях иностранных государств, по автомобильным дорогам Российской Федерации	3077418,22	Сервисный
Целевые отчисления от государственных лотерей	2384999256,37	Сервисный
Плата за негативное воздействие на окружающую среду	14483948913,28	Экологический
Платежи при пользовании недрами	54532108582,59	Экологический
Сборы за участие в конкурсе (аукционе) на право пользования участками недр	56032873,50	Экологический
Плата за пользование водными биологическими ресурсами по межправительственным соглашениям	2153777295,48	Экологический
Плата за использование лесов	58306631958,06	Экологический
Плата за пользование водными объектами	20487963144,51	Экологический
Доходы в виде платы, полученной от победителя конкурса на право заключения договора о предоставлении рыбопромыслового участка, торгов (конкурсов, аукционов) на право заключения договора пользования рыбноводным участком	232778615,90	Экологический
Утилизационный сбор	364320899519,72	Экологический
Экологический сбор	3994130819,07	Экологический
Доходы от оказания платных услуг (работ)	102633371806,51	Сервисный
Плата за заимствование материальных ценностей из государственного резерва	10190888,63	Сервисный
Плата за предоставление информации из реестра дисквалифицированных лиц	3847838,84	Сервисный
Плата за предоставление сведений, документов, содержащихся в государственных реестрах	33310606,76	Сервисный

Объект трансформации	Объем	Предлагаемый статус
(регистрах)		
Плата за оказание услуг по присоединению объектов дорожного сервиса к автомобильным дорогам общего пользования	50636518,97	Сервисный
Прочие доходы от оказания платных услуг (работ)	32532943110,66	Социальный
Плата за увеличение площади земельных участков, находящихся в частной собственности, в результате перераспределения таких земельных участков и земель (или) земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности	3112455405,49	Сервисный
Плата за увеличение площади земельных участков, находящихся в частной собственности, в результате перераспределения таких земельных участков и земель (или) земельных участков, государственная собственность на которые не разграничена	2950943112,77	Сервисный
Платежи, взимаемые государственными и муниципальными органами (организациями) за выполнение определенных функций	1317705059,57	Сервисный
Лицензионные сборы	1624507,79	Сервисный
Консульские сборы	3786667637,03	Сервисный
Сборы, вносимые заказчиками документации, подлежащей государственной экологической экспертизе, рассчитанные в соответствии со сметой расходов на проведение государственной экологической экспертизы	456655308,04	Сервисный
Плата за пользование курортной инфраструктурой (курортный сбор)	212696585,00	Социальный
Плата за парковку транспорта на автомобильных дорогах (в городе Москве)	1719550000,00	Социальный
Корабельные, навигационные и иные сборы, уплачиваемые за обеспечение безопасного судоходства и навигационное обеспечение в портах и на внутренних водных путях	23987000000,00	Сервисный
Сборы за аэронавигационное обслуживание воздушных судов	88910850000,00	Сервисный
Плата за оперативно-диспетчерское управление в электроэнергетике	37974600000,00	Сервисный

Объект трансформации	Объем	Предлагаемый статус
Страховые взносы банков в Фонд обязательного страхования вкладов	95268850000,00	Социальный
Объем взносов на капитальный ремонт общего имущества в многоквартирном жилом доме	259377500000,00	Социальный
Патентные и иные пошлины	4551750000,00	Социальный
Сбор за проход иностранных судов по внутренним водным путям - на участках внутренних водных путей, соединяющих Балтийское, Азовское и Каспийское моря	3323500,00	Сервисный
Платежи за пролёт через воздушное пространство России, получаемые назначенными авиаперевозчиками на основании международных договоров о воздушном сообщении и соглашений с иностранными авиаперевозчиками о разделе доходов	23900300000,00	Сервисный
Плата для сбора средств на выплату вознаграждения за свободное воспроизведение фонограмм и аудиовизуальных произведений в личных целях	3865375000,00	Экологический
Отчисления предприятий и организаций, эксплуатирующих особо радиационно опасные и ядерно опасные производства и объекты, в специальные резервные фонды Государственной корпорации по атомной энергии «Росатом»	10909750000,00	Социальный
Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов	2612180105,20	Экологический
Торговый сбор	7215843924,36	Социальный
Водный налог	3569097423,08	Экологический