Пауль Алексей Георгиевич. Доходы бюджетов (бюджетно-правовое исследование): диссертация ... доктора юридических наук: 12.00.04 / Пауль Алексей Георгиевич;[Место защиты: Воронежский государственный университет].- Воронеж, 2014.- 385

**Содержание к диссертации**

Введение

**Глава 1. Понятие, система и сфера функционирования доходов бюджетов 24**

1. Понятие доходов бюджетов 24

2. Система доходов бюджетов 39

3. Понятие и система отношений, составляющих предмет бюджетно- правового регулирования 66

**Глава 2. Общая характеристика отношений по формированию доходов бюджетов 92**

1. Право собственности на средства бюджетов и отношения по формированию доходов бюджетов 92

2. Обязательственные отношения по формированию доходов бюджетов: понятие, особенности и виды 124

3. Неимущественные отношения по формированию доходов бюджетов: материально-правовая и процессуальная составляющие 139

**Глава 3. Правовые основы составления, рассмотрения и утверждения бюджетов по доходам153**

1. Современные проблемы понимания бюджета 153

2. Правовое регулирование составления проектов бюджетов по доходам 175

3. Правовое регулирование рассмотрения и утверждения законов (решений) о бюджете по доходам 207

**Глава 4. Правовые основы исполнения бюджетов по доходам и годовой отчетности об исполнении бюджетов по доходам 233**

1. Обязательственные отношения, складывающиеся при исполнении бюджетов по доходам 233

2. Неимущественные (процессуальные) отношения, складывающиеся при исполнении бюджетов по доходам 257

3. Правовое регулирование внесения изменений в бюджеты по доходам 277

4. Составление, внешняя проверка, рассмотрение и утверждение годовых отчетов об исполнении бюджетов по доходам 291

Заключение 303

Список использованных нормативных правовых актов и литературы 318

**Введение к работе**

Актуальность темы диссертационного исследования. Решение социальных и экономических проблем современного общества во многом обусловлено состоянием функционирования бюджетной системы, в том числе порядком формирования доходов бюджетов и осуществления расходов. В настоящее время доходы консолидированного бюджета Российской Федерации составляют около трети валового внутреннего продукта страны. В то же время современное состояние функционирования доходной части бюджетов далеко от совершенства.

Проблемы правового обеспечения доходов бюджетной системы связаны с комплексом нерешенных вопросов социально-экономического плана:

– государство не определилось со степенью изымаемых из национального дохода денежных средств, направляемых в бюджеты. При этом оно продолжает "мирно сожительствовать" с теневой экономикой, доля которой составляет по различным оценкам от 15 до 40 % в экономике страны и которая не направляет свои доходы в бюджетную систему. В таких условиях формирование доходов бюджетов может играть роль сдерживающего фактора для развития экономики;

– отсутствуют однозначные критерии выделения налоговых и неналоговых доходов бюджетов, что приводит к невозможности четкого определения налоговой нагрузки на хозяйствующих субъектов, произвольного увеличения изъятия их средств под видом неналоговых доходов;

– не до конца ясен характер ответственности администраторов доходов за полноту и своевременность поступления доходов в бюджеты. Государство не определилось с той ролью, которую они играют в отношениях по формированию доходов бюджетов: являются ли функции администраторов доходов исключительно контрольными и в связи с этим нейтральными применительно к суммам поступающих доходов и к плательщикам; или администраторы доходов призваны достигать тех размеров доходов, которые указаны в законе (решении) о бюджете;

– до настоящего времени не отлажены подходы и механизмы распределения доходов между уровнями бюджетной системы, о чем свидетельствуют сменяющие друг друга различные программы и концепции, направленные на совершенствование межбюджетных отношений. В связи с этим под вопросом находятся соблюдение и реализация конституционных гарантий самостоятельности субъектов Российской Федерации и муниципальных образований;

– государство не всегда учитывает экономическую сущность отношений по формированию доходов бюджетов как отношений собственности, что приводит к возникновению споров между публично-правовыми образованиями, в том числе обращениям в Конституционный Суд РФ.

Социально-экономические проблемы формирования доходов бюджетов в определенной мере обусловлены несовершенством соответствующего законодательства. Правовой аспект актуальности темы исследования заключается в том, что современное законодательство не в полной мере отвечает потребностям регулирования отношений, связанных с формированием доходов бюджетов. Бюджетный кодекс РФ содержит лишь несколько норм, посвященных доходам бюджетов и правовому обеспечению порядка их поступления и распределения в рамках бюджетной системы. Общей проблемой здесь является смещение правового регулирования бюджетных отношений на подзаконный уровень.

В финансово-правовом законодательстве остается неопределенность с пониманием доходов бюджетов, составом признаков этого понятия, отграничением от близких категорий. Бюджетный кодекс РФ использует данный термин в разных смыслах. Отсутствует четкость в закреплении критериев выделения отдельных видов доходов. Законодательная классификация не отвечает логическим требованиям деления понятий. Как результат – произвольное в отдельных случаях перемещение доходов бюджетов из одного вида в другой, снижение уровня правового регулирования применительно к отдельным видам доходов.

До настоящего времени в бюджетном законодательстве отсутствует четкое определение полномочий публично-правовых образований в сфере формирования доходов бюджетов. Имеются нормы, устанавливающие нормативы распределения доходов между бюджетами, виды межбюджетных трансфертов. Однако права публично-правовых образований по формированию доходов бюджетов в полном объеме не определены.

Законодательство не решило вопрос о соблюдении пропорциональности первичного распределения доходов консолидированного бюджета в соответствии с объемом закрепленных расходных обязательств. Процесс перераспределения доходов бюджетов искусственно относит к собственным доходам полученные дотации и межбюджетные субсидии. Не до конца определены права бюджетов нижестоящего уровня по определению гарантированного объема финансовой помощи (дотаций и субсидий). Это снижает степень ответственности публично-правовых образований регионального и местного уровней за формирование бюджетов.

Остаются пробелы в регламентации бюджетного процесса, в том числе применительно к доходам бюджетов. Сам закон (решение) о бюджете содержит минимальную детализацию прогнозируемых доходов, что отрицательно оценивается специалистами. Законодатель фактически "отстраняется" от утверждения отдельных видов доходов.

Бюджетный кодекс РФ не регулирует некоторые фактически сложившиеся отношения, например, процедуру "нулевого чтения". Нет достаточной четкости в определении состава предписаний, которые может включать закон (решение) о бюджете, что приводит к появлению в нем так называемых "бюджетных загромождений".

Отсутствует определенность в регулировании правового положения Федерального казначейства РФ как представителя государства в имущественных отношениях по формированию доходов бюджетов и как правоприменителя в процессуальных отношениях, связанных исполнением бюджетов по доходам.

В бюджетном законодательстве нет детализации в механизме взаимодействия Российской Федерации с субъектами Российской Федерации и муниципальными образованиями в рамках формирования доходов бюджетов. В частности, не урегулированы последствия неправильного распределения доходов между бюджетами. В связи с этим судебным органам приходится использовать гражданско-правовые механизмы при возникновении споров в подобных ситуациях. Кроме того, отсутствует комплексное регулирование порядка исполнения судебных актов, предусматривающих взыскание излишне уплаченных (взысканных) доходов.

Не до конца определены основания и правовые последствия отклонения годового отчета об исполнении бюджета.

Таким образом, исследование вопросов формирования доходов бюджетов является важным как с теоретической, так и с практической точки зрения.

Состояние научной разработанности темы диссертационного исследования. Вопросы правового регулирования формирования доходов бюджетов привлекали внимание многих ученых. Значительный вклад в развитие отечественной науки о доходах бюджетов внесли дореволюционные российские исследователи: Э. Н. Берендтс, С. И. Иловайский, А. В. Лебедев, И. Х. Озеров, М. М. Сперанский, И. Т. Тарасов, И. И. Янжул, Л. Н. Яснопольский и др. Данный указанными учеными анализ различных разновидностей доходов востребован практически во всех современных исследованиях. Многие из существующих до настоящего времени проблем бюджетного права были затронуты зарубежными специалистами: Г. Жезом, Г. Еллинеком. При этом значительное внимание ими было уделено рассмотрению истории и особенностей формирования доходов бюджетов.

Среди отечественных ученых советского периода вопросами доходов бюджетов занимались В. В. Бесчеревных, Л. К. Воронова, О. Н. Горбунова, М. И. Пискотин, С. Д. Цыпкин, Н. И. Химичева и др. Благодаря им были выявлены признаки доходов бюджетов, критерии их систематизации, затронуты вопросы о правовой принадлежности связанных с доходами отношений.

Современные исследователи в области финансового права также в той или иной мере обращаются к теме формирования доходов бюджетов. Отдельным аспектам данной проблемы посвятили диссертационные исследования Е. М. Алексеев, С. Я. Боженок, В. А. Карасев, А. Э. Лоскутов, Р. М. Мутушев, И. В. Петрова, Е. А. Федина, Р. Н. Черленяк, К. Ю. Чуловский и др. Кроме того, проблемы, связанные с доходами бюджетов, затрагивали в своих работах Н. М. Артемов, К. С. Бельский, О. В. Болтинова, А. В. Брызгалин, Д. В. Винницкий, Е. Ю. Грачева, Ю. В. Другова, М. Ф. Ивлиева, М. В. Карасева, А. Н. Козырин, Д. Л. Комягин, Ю. А. Крохина, Г. З. Крылов, М. В. Кустова, И. И. Кучеров, Н. П. Кучерявенко, О. А. Музыка-Стефанчук, О. А. Ногина, Н. Ю. Пришва, Н. А. Саттарова, А. Д. Селюков, А. И. Худяков, Н. А. Шевелева, А. А. Ялбулганов, Г. Г. Ячменев и др.

Тем не менее в науке финансового права на сегодняшний момент отсутствует комплексное рассмотрение бюджетно-правовых отношений по формированию доходов бюджетов, а также не решены многие сопутствующие данной проблеме вопросы. В связи с этим нет единого подхода к пониманию признаков доходов бюджетов и их места в системе финансового права. Не вполне устоялась система доходов бюджетов, а критерии их деления не всегда однозначны.

Остается нерешенным блок вопросов, связанных с характеристикой и границами отношений, касающихся формирования доходов бюджетов. В бюджетном праве сохраняется описательность при определении предмета и существуют проблемы, связанные с особенностями объекта имущественных отношений, составляющих предмет бюджетно-правового регулирования. Не разработано деление бюджетных отношений на отношения присвоения (собственности) и обязательственные отношения, в том числе применительно к отношениям по формированию доходов бюджетов. Не выстроена классификация неимущественных отношений, спорными остаются критерии деления неимущественных отношений на материальные и процессуальные.

Отсутствует единство в понимании содержания бюджетного процесса, его состава и качественных характеристик. Имеются пробелы в исследовании природы закона (решения) о бюджете, его показателей, в том числе связанных с доходами бюджетов.

Указанные обстоятельства свидетельствуют о необходимости осуществления в настоящее время комплексного бюджетно-правового исследования доходов бюджетов.

Объектом диссертационного исследования является комплекс общественных отношений, складывающихся в процессе формирования доходов бюджетов.

Предметом диссертационного исследования выступают:

– нормативные правовые акты, регулирующие отношения по формированию доходов бюджетов;

– политические и экономические документы, отражающие тенденции развития отношений, связанных с доходами бюджетов;

– юридическая практика в области формирования доходов бюджетов, в том числе правоприменительная практика;

– доктринальные положения науки финансового права, касающиеся доходов бюджетов.

В представленной работе рассматриваются бюджетно-правовые вопросы, связанные с доходами бюджетов. Акцент поставлен на отношения, составляющие предмет именно бюджетного права. Автор не проводит детального анализа налогово-правовых отношений, отношений, регулируемых институтом неналоговых доходов, а также отношений, связанных с уплатой безвозмездных поступлений. Кроме того, при исследовании предполагалось, что в настоящее время бюджетное право и институт государственных внебюджетных фондов являются отдельными институтами финансового права. В связи с этим диссертационный труд не содержит специальных положений, которые бы затрагивали доходы государственных внебюджетных фондов.

Цель диссертационного исследования состоит в создании научной концепции правового регулирования формирования доходов бюджетов, в разработке отвечающих социальным и экономическим потребностям современного общества теоретических положений и практических рекомендаций, направленных на совершенствование правового обеспечения данных отношений.

Поставленная цель предопределила следующие задачи исследования:

– сформулировать понятие доходов бюджетов;

– построить систему доходов бюджетов;

– проанализировать понятие и систему отношений, составляющих предмет бюджетно-правового регулирования;

– рассмотреть проявление положений о праве собственности на средства бюджетов в отношениях по формированию доходов бюджетов;

– провести анализ обязательственных отношения по формированию доходов бюджетов;

– раскрыть особенности неимущественных отношений по формированию доходов бюджетов, в том числе их материально-правовой и процессуальной составляющих;

– установить специфику современного понимания бюджета;

– выявить особенности составления проектов бюджетов по доходам;

– изучить порядок рассмотрения и утверждения законов (решений) о бюджете по доходам;

– определить место и характер обязательственных отношений, складывающихся при исполнении бюджетов по доходам;

– исследовать неимущественные (процессуальные) отношения, складывающиеся при исполнении бюджетов по доходам;

– разобрать особенности внесения изменений в бюджеты по доходам;

– подвергнуть анализу отношения, связанные с составлением, внешней проверкой, рассмотрением и утверждением годовых отчетов об исполнении бюджетов по доходам.

Методологическую основу диссертационного исследования составляет комплекс современных методов научного познания: диалектико-материалистический метод, анализ и синтез, метод сравнительного правоведения, формально-логический, исторический, системно-структурный и др. Применение различных методов познания позволило полно и всесторонне изучить проблемы, связанные с доходами бюджетов, сделать теоретические выводы, сформулировать практические рекомендации относительно совершенствования действующего законодательства и практики его применения.

Теоретическую базу диссертационного исследования представляют труды отечественных и зарубежных ученых по общей теории государства и права, а также работы специалистов по финансовому и иным отраслям права.

В процессе изучения обозначенных вопросов автор опирался на положения общей теории права, сформулированные в трудах С. С. Алексеева, В. М. Горшенева, Е. Г. Лукьяновой, А. В. Малько, М. Н. Марченко, Н. И. Матузова, А. В. Мицкевича, В. С. Нерсесянца, А. А. Павлушиной, В. М. Сырых, Р. О. Халфиной, В. Н. Хропанюка.

Научные выводы и предложения основываются на тезисах отечественных ученых-финансоведов, среди которых: В. В. Бесчеревных, М. И. Пискотин, Е. А. Ровинский, А. И. Худяков, С. Д. Цыпкин, а также Н. М. Артемов, Р. Е. Артюхин, Е. М. Ашмарина, К. С. Бельский, О. В. Болтинова, А. В. Брызгалин, Д. В. Винницкий, Л. К. Воронова, О. Н. Горбунова, Е. Ю. Грачева, В. В. Гриценко, Ю. В. Другова, С. В. Запольский, М. Ф. Ивлиева, М. В. Карасева, А. Н. Козырин, Д. Л. Комягин, А. В. Красюков, Ю. А. Крохина, Г. З. Крылов, М. В. Кустова, И. И. Кучеров, Н. П. Кучерявенко, А. С. Матненко, О. А. Ногина, В. А. Парыгина, Г. В. Петрова, Е. В. Порохов, И. В. Рукавишникова, Н. А. Саттарова, А. Д. Селюков, Ю. Л. Смирникова, Э. Д. Соколова, А. А. Тедеев, Н. И. Химичева, И. А. Цинделиани, Н. А. Шевелева, А. А. Ялбулганов, Г. Г. Ячменев и др. Также автором использованы работы следующих зарубежных специалистов: А. С. Ангелов, Ц. Косиковский, О. А. Музыка-Стефанчук, А. А. Нечай, Н. Ю. Пришва, Е. Ружковский, В. Тыч, А. Т. Шаукенов.

Кроме того, существенное влияние на выводы диссертанта оказали изыскания Э. Н. Берендтса, С. Ю. Витте, П. М. Годме, Г. Еллинека, Г. Жеза, С. И. Иловайского, А. В. Лебедева, И. Х. Озерова, М. Ю. Орлова, М. М. Сперанского, И. Т. Тарасова, И. И. Янжула, Л. Н. Яснопольского.

При проведении исследования отдельных видов доходов бюджетов были использованы диссертации таких специалистов, как Е. М. Алексеев, А. Б. Альжанова, А. Р. Батяева, В. В. Бехер, С. Я. Боженок, О. Ю. Горбачева, В. А. Карасев, М. А. Клишина, А. Э. Лоскутов, Р. М. Мутушев, И. В. Петрова, И. П. Рудовол, Е. В. Рябова, Д. Е. Фадеев, Е. А. Федина, Р. Н. Черленяк, К. Ю. Чуловский, Д. И. Яковлев и др.

Комплексный характер работе придало изучение идей специалистов в иных отраслях права, таких как: В. А. Белов, А. И. Беспалова, М. И. Брагинский, Е. В. Васьковский, А. В. Венедиктов, В. В. Витрянский, Д. М. Генкин, М. В. Демидов, В. А. Дозорцев, Н. Д. Егоров, Л. Г. Ефимова, В. Д. Зорькин, А. В. Ильин, О. С. Иоффе, Л. А. Лунц, И. Б. Новицкий, Л. А. Новоселова, И. В. Панова, А. П. Сергеев, К. И. Скловский, Е. А. Суханов, Ю. К. Толстой.

Нормативно-правовая основа диссертационного исследования представлена нормативными правовыми актами, принятыми на федеральном, региональном и местном уровнях по вопросам правового регулирования отношений, связанных с формированием доходов бюджетов. Кроме того, при написании работы использовались позиции, сформулированные в политических и экономических программных документах, касающихся бюджетных отношений.

Эмпирическую базу диссертационного исследования составляют данные практики Конституционного Суда РФ, Европейского суда по правам человека за 1996–2013 годы, а также материалы научно-практических конференций, периодической печати, интернет-ресурсов. Выводы и предложения, сделанные в работе, иллюстрируются судебными актами арбитражных судов и судов общей юрисдикции за 2001–2013 годы.

Научная и практическая новизна диссертационной работы заключается в том, что автором разработана современная научная концепция правового регулирования формирования доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. Элементы новизны присутствуют в авторском подходе к анализу соответствующих отношений как системы имущественных отношений (отношений собственности и обязательственных отношений) и неимущественных отношений (материальных и процессуальных) через призму всех стадий бюджетного процесса, что соответствует современным тенденциям развития науки финансового права.

На защиту выносятся следующие теоретические положения, выводы, предложения и рекомендации, являющиеся новыми или имеющие элементы научной новизны:

1. В целях унификации подходов к определению доходов бюджетов в науке финансового права, а также для обеспечения единообразия в финансово-правовом регулировании и правоприменении исследована и раскрыта сущность понятия доходов бюджетов. Предложено рассмотрение доходов бюджетов исключительно как категории бюджетного права, как понятия, производного от понятия бюджета в экономическом, правовом и материальном смыслах.

В экономическом значении доходы бюджетов выступают как совокупность экономических отношений, связанных с формированием финансовых ресурсов соответствующего бюджета на безвозвратной основе и составляющих предмет бюджетно-правового регулирования.

С правовой точки зрения доходы бюджетов – это закрепленные в законах (решениях) о бюджете бюджетные показатели, определяющие прогнозируемый объем безвозвратных поступлений бюджетов, а также планируемые нормативы отчислений в другие бюджеты и планируемые суммы межбюджетных трансфертов, поступающих в соответствующие бюджеты.

Доходы бюджетов в материальном смысле представляют собой денежные средства, поступающие в бюджет на условиях безвозвратности, а также возвращаемые (возмещаемые) излишне уплаченные (взысканные) суммы (в том числе суммы процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы) и невыясненные поступления.

2. Для обеспечения полноты характеристики доходов бюджетов, выявления их отдельных особенностей, которые необходимо учитывать в финансово-правовом регулировании и правоприменении, уточнена классификация разновидностей доходов бюджетов. Сделаны предложения по устранению нарушений логических правил деления понятия при классификации доходов бюджетов, в том числе с помощью первоначального деления доходов бюджетов на первичные (основные) и вторичные (производные). Приведена следующая иерархическая система доходов бюджетов:

I. Первичные (основные) доходы:

1) обязательные:

а) налоговые;

б) неналоговые;

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

II. Вторичные (производные) доходы:

1) нисходящие межбюджетные трансферты:

а) финансовая помощь:

– дотации;

– межбюджетные субсидии;

б) компенсации (субвенции);

2) восходящие (централизуемые) межбюджетные трансферты:

а) принудительно централизуемые;

б) добровольно централизуемые.

3. Предложена и обоснована возможность осуществления анализа механизма формирования доходов бюджетов на основе выделение имущественных и неимущественных отношений, что позволяет использовать адекватные механизмы и подходы к правовому регулированию соответствующих отношений.

Обосновано выделение в рамках имущественных отношений по формированию доходов бюджетов отношений собственности и обязательственных отношений, выявлены их признаки и особенности.

Уточнены критерии деления неимущественных отношений по формированию доходов бюджетов на материальные и процессуальные. Предложено относить к процессуальными отношениям только те, которые складываются при осуществлении правоприменительной деятельности в связи с наличием правоприменителя как незаинтересованного субъекта, способствующего реализации материальных правоотношений и действующего в рамках процессуальных отношений. Неимущественные отношения, в рамках которых реализация права осуществляется в простых формах (исполнение, использование, соблюдение), являются материальными.

4. Уточнены виды бюджетно-правовых отношений по формированию доходов бюджетов. Предложено учитывать как в финансово-правовом регулировании, так и в судебной практике, что к данным отношениям относятся не только те, которые обеспечивают поступление доходов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, но и связанные с возвратом (возмещением) излишне уплаченных (взысканных) сумм (в том числе сумм процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы) и невыясненных поступлений.

5. Выявлена правовая природа безналичных денежных средств как объектов имущественных бюджетно-правовых отношений по формированию доходов бюджетов. Аргументирована позиция, согласно которой безналичные денежные средства, несмотря на отсутствие у них признаков вещи, могут признаваться объектами права собственности на средства бюджетов. В результате обоснована возможность распространения на средства бюджетов, являющиеся безналичными денежными средствами, положений и гарантий, касающихся права собственности.

6. В целях уточнения подходов к правовому регулированию бюджетно-правовых имущественных и неимущественных отношений, связанных с формированием доходов бюджетов, определен и конкретизирован их субъектный состав.

Предложено учитывать в процессе правового регулирования бюджетно-правовых имущественных отношений по формированию доходов бюджетов, а также при разрешении возникающих в данной сфере споров, что ведущую роль в указанных отношениях играет Российская Федерация, обеспечивающая с помощью органов Федерального казначейства РФ перечисление денежных средств субъектам Российской Федерации и муниципальным образованиям. Бюджетное законодательство по общему правилу не предоставляет исполнительным органам субъектов Российской Федерации и муниципальных образований возможности самостоятельно осуществлять правомочия пользования и распоряжения в рамках имущественных отношений по формированию доходов бюджетов.

Неимущественные отношения, связанные с формированием доходов бюджетов, представляют собой правоприменительную деятельность органов Федерального казначейства РФ, которые принимают решения, обеспечивающие распределение доходов между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации.

7. Выявлены особенности осуществления права собственности (реализаций правомочий собственника) при формировании доходов бюджетов, которые необходимо учитывать в процессе дальнейшего реформирования бюджетного законодательства.

Владение средствами бюджета (безналичными деньгами) означает обладание статусом владельца счета по договору банковского счета, заключенному в отношении соответствующего счета бюджета. Правомочие владения в отношении бюджетных средств реализуется органами Федерального казначейства РФ.

При определении бюджетных полномочий субъектов Российской Федерации и муниципальных образований предложено учитывать, что в правомочия пользования и распоряжения бюджетными средствами не включается право на выбор банка (кредитной организации), который будет обслуживать счета соответствующего бюджета, а также право самостоятельно открывать счета бюджета в этом банке (кредитной организации). Кроме того, сделан вывод, что право собственности (правомочия пользования и распоряжения) не включает в себя кассовое обслуживание исполнения бюджетов.

8. Обоснована необходимость учета в финансово-правовых исследованиях особенностей бюджетного процесса. Бюджетный процесс в целом не является классической разновидностью процесса с точки зрения теории права в связи с тем, что состоит как из процессуальных, так и из материально-правовых (имущественных и неимущественных) отношений. Термин "бюджетный процесс" имеет иную смысловую нагрузку и отражает движение бюджета как финансового плана-прогноза, начиная с составления проектов бюджетов и заканчивая составлением, внешней проверкой, рассмотрением и утверждением годового отчета об исполнении бюджета. В связи с этим существующие механизмы и способы регулирования процессуальных отношений не должны автоматически применяться к отношениям, включаемым в бюджетный процесс.

9. В целях устранения противоречий в финансово-правовом регулировании и в практике его применения уточнены современные критерии разграничения понятий бюджета (в правовом смысле) и закона (решения) о бюджете, выявлено общее и особенное в данных понятиях. Установлено, что в настоящее время по содержанию данные понятия являются пересекающимися. Большинство их показателей совпадают. Однако имеются показатели и предписания, включаемые либо только в бюджет, либо только в закон (решение) о бюджете. Бюджет как финансовый план-прогноз включает в себя доходы, расходы и источники финансирования дефицитов бюджетов с их детализацией по всем уровням бюджетной классификации. Закон (решение) о бюджете с учетом положений современного бюджетного законодательства предложено определять в качестве смешанного правового акта, содержащего как обязательные предписания (нормативные и индивидуальные), придающие основной части бюджета соответствующую юридическую форму и силу, так и прогнозные показатели, а также закрепляющего предписания, необходимые для исполнения бюджета в течение соответствующего периода времени.

10. Обоснована необходимость уточнения содержания составления проектов бюджетов применительно к доходам бюджетов. Выявлено, что оно включает в себя разработку показателей нескольких видов: предписаний, которые носят характер прогноза, и предписаний с характером плана. К первой группе показателей относится прогнозируемый объем доходов бюджетов. К показателям второй группы могут быть причислены, во-первых, нормативы распределения доходов между бюджетами, во-вторых, межбюджетные трансферты, поступающие в соответствующий бюджет.

11. Установлено, что рассмотрение и утверждение законов (решений) о бюджете по доходам имеет различный характер (значение) в зависимости от вида утверждаемых показателей. Применительно к утверждению нормативов отчислений в другие бюджеты бюджетной системы и межбюджетных трансфертов соответствующее публично-правовое образование принимает решение передать доли своих доходов или часть бюджетных средств другому публично-правовому образованию. Утверждение объема прогнозируемых доходов лишь означает, что, во-первых, публично-правовое образование подтверждает обоснованность расчетов доходов, сделанных исполнительными органами при составлении проектов бюджетов, а во-вторых, что расчет расходов и источников финансирования дефицитов осуществляется, исходя из данной суммы доходов бюджетов.

12. Определены цели составления, внешней проверки, рассмотрения и утверждения годовых отчетов об исполнении бюджетов по доходам. Установлено, что проверка общего объема доходов направлена на определение отклонений в объеме полученных и запланированных доходов для оценки качества их прогнозирования, что должно учитываться при разработке методик расчета доходов на очередной финансовый год и плановый период. Анализ суммы предоставленных межбюджетных трансфертов имеет двоякий характер. Применительно к бюджету публично-правового образования, предоставившего межбюджетные трансферты, совершается проверка обоснованности и объема их выделения, а также тех результатов, которые были достигнуты в процессе предоставления бюджетных средств. Публично-правовое образование, которое получило соответствующие средства, проверяет, выполнило ли то публично-правовое образование, которое запланировало предоставление ему межбюджетных трансфертов, свои обязанности.

13. Обоснована необходимость внесения ряда изменений и дополнений в действующие нормативные правовые акты, регулирующие отношения, связанные с формированием доходов бюджетов, а именно:

- в целях усиления предварительного контроля со стороны законодательных (представительных) органов за прогнозированием доходов бюджетов предложено расширение круга показателей доходов бюджетов, подлежащих включению в закон (решение) о бюджете, путем их детализации по видам доходов бюджетов, включая группы и подгруппы доходов;

- для придания стабильности правовому регулированию отношений в сфере формирования доходов бюджетов обоснована необходимость исключения из законов (решений) о бюджете норм, носящих бессрочный характер, и переноса их в соответствующие акты постоянного действия, в частности норм, регулирующих очередность списания средств по расчетным документам, предусматривающим платежи в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации;

- в целях реализации принципов долгосрочного бюджетного планирования установлена необходимость определения оснований, при наличии которых исполнительные органы могут отклоняться от показателей, утвержденных законом (решением) о бюджете на текущий финансовый год и плановый период при составлении проектов бюджетов по доходам на очередной финансовый год и плановый период. К таким основаниям могут быть отнесены изменения бюджетного законодательства, законодательства о налогах и сборах, прогноза социально-экономического развития;

- в Бюджетном кодексе РФ должны быть четко определены основания использования той или иной процедуры при отклонении проекта федерального закона о федеральном бюджете в первом чтении. Предлагается осуществлять возврат проекта федерального закона о федеральном бюджете в Правительство РФ лишь в том случае, если устранение его недостатков невозможно в рамках деятельности согласительной комиссии. Основанием постановки вопроса о доверии Правительству РФ может быть несогласие Государственной Думы РФ с политикой, проводимой Правительством РФ через предлагаемый проект, в том числе несоответствие представленного проекта федерального закона о федеральном бюджете Бюджетному посланию Президента РФ;

- в целях устранения имеющихся пробелов в правовом регулировании исполнения бюджетов по доходам требуется определение порядка исполнения судебных актов о возврате (возмещении) излишне уплаченных (взысканных) сумм на основании исполнительных документов судебных органов, направленных плательщиками непосредственно в органы Федерального казначейства РФ;

- для обеспечения реализации принципа утверждения законов (решений) о бюджете законодательными (представительными) органами следует установить в ст. 232 БК РФ предел самостоятельного расходования исполнительными органами дополнительных доходов в размере 10 % в целях согласования данной нормы с положениями ст. 212 БК РФ;

- в целях устранения пробелов в правовом регулировании в Бюджетном кодексе РФ необходимо определить порядок устранения недостатков годового отчета об исполнении бюджета и сроки его представления в законодательные (представительные) органы при отклонении закона (решение) об исполнении бюджета;

- в целях обеспечения системности правового регулирования целесообразно закрепить в бюджетном законодательстве отсылочные нормы, которые бы обозначали возможность применения определенных мер при неправильном исполнении бюджета по итогам рассмотрения и утверждения годовых отчетов об исполнении бюджетов.

Апробация результатов диссертационного исследования. Диссертация обсуждена на заседании кафедры финансового права федерального государственного бюджетного образовательного учреждении высшего профессионального образования "Московский государственный юридический университет имени О. Е. Кутафина (МГЮА)". Основные научные и практические итоги диссертационного исследования нашли отражение более чем в 50 публикациях, в том числе 17 публикациях в рецензируемых научных изданиях и 4 монографиях.

Результаты исследования были использованы при разработке учебно-методического комплекса по специальному курсу "Бюджетное право", преподаваемому в ФГБОУ ВПО "Воронежский государственный университет", глав учебника "Финансовое право Российской Федерации" и учебного пособия "Бюджетное право" (под ред. М. В. Карасевой).

Полученные исследовательские результаты докладывались на международных и всероссийских научно-практических конференциях и семинарах в 2002–2013 годах:

– семинар "Проблемы правового обеспечения налоговой и бюджетной политики государства" (Украина, Ирпень, 22 ноября 2002 г.);

– Общероссийская научно-практическая конференция "Юридическая наука и практика России: итоги и перспективы развития" (Москва, 19–20 декабря 2002 г.);

– Международная конференция "Финансовый механизм и его правовое регулирование" (Саратов, 24–25 апреля 2003 г.);

– Международная научно-практическая конференция "Финансово-правовая доктрина постсоциалистического государства" (Украина, Черновцы, 22–24 сентября 2003 г.);

– круглый стол (заседание Налогового клуба) "Конституция и налоги" (Москва, 2 октября 2003 г.);

– Всероссийская научно-практическая конференция, посвященная 45-летнему юбилею юридического факультета Воронежского государственного университета "Российское правовое государство: итоги формирования и перспективы развития" (Воронеж, 14–15 ноября 2003 г.);

– Общероссийская научно-практическая конференция "Десять лет Конституции России в зеркале юридической науки и практики" (Москва, 18 декабря 2003 г.);

– Международная научно-практическая конференция "Вопросы налогового права в решениях Конституционного Суда Российской Федерации, принятых в 2003 году: российская практика и европейский опыт" (Москва, 2004 г.);

– научно-практическая конференция "Развитие финансового права в условиях рынка в XXI веке" (Москва, 2004 г.);

– IV Международная научно-практическая конференция "Налоговое право в решениях Конституционного Суда России 2006 года" (Москва, 13–14 апреля 2007 г.);

– Международная научная конференция "Современные проблемы теории налогового права" (Воронеж, 4–6 сентября 2007 г.);

– Международная научно-практическая конференция, посвященная 50-летнему юбилею юридического факультета Воронежского государственного университета (Воронеж, 14–15 ноября 2008 г.);

– конференция "Системообразующие категории в финансовом праве: состояние и перспективы трансформации" (Украина, Харьков, 15–16 апреля 2010 г.);

– конференция "Финансовая система: экономические и правовые проблемы ее функционирования (в кризисных и посткризисных условиях)" (Саратов, 2010 г.);

– конференция "Актуальные проблемы правового регулирования финансово-кредитных отношений в условиях кризиса: практика правоприменения и пути ее совершенствования" (Украина, Сумы, 4–5 июня 2010 г.);

– конференция "Современные вопросы финансов и финансового права с позиций фискального и денежного стимулирования экономического роста в странах Центральной и Восточной Европы после 2010 года" (Чехия, Прага, 12–14 сентября 2010 г.);

– Балтийская конференция по финансовому праву, посвященная 40-летию Гданьского университета (Польша, Гданьск, 2010 г.);

– X научно-практическая конференция "Проблемы совершенствования бюджетной политики регионов и муниципалитетов" (Петрозаводск, 28–30 сентября 2011 г.);

– Международная научно-практическая конференция "Налоговое и бюджетное право: современные проблемы имущественных отношений" (Воронеж, 29–31 марта 2012 г.);

– Конференция "Принципы финансового права" (Украина, Харьков, 19–20 апреля 2012 г.);

– II Межвузовская научно-практическая конференция "Современные проблемы финансового и налогового права" (Москва, 16 мая 2012 г.);

– 11 международная научная конференция "Однолетнее и долгосрочное бюджетирование в публичных финансах стран Центральной и Восточной Европы" (Польша, Белосток, 24–26 сентября 2012 г.);

– III Международная научно-теоретическая конференция "Субъекты финансового права (Худяковские чтения по финансовому праву)" (Казахстан. Алматы, 7 декабря 2012 г.);

– II Балтийская международная конференция по финансовому праву "Финансовое право и вызовы XXI века" (Польша, Гданьск, 19–21 апреля 2013 г.);

– Международная научно-практическая конференция, посвященная 55-летнему юбилею юридического факультета Воронежского государственного университета "Конституция Российской Федерации и ее влияние на практику государственного строительства и развитие правовой системы страны" (Воронеж, 17–18 октября 2013 г.);

– Международная конференция "Публичные финансы и финансовое право перед лицом вызовов финансового кризиса" (Польша, Вроцлав, 24–25 октября 2013 г.);

– V Международная научно-практическая конференция "Кутафинские чтения" "Конституционализм и правовая система России: итоги и перспективы" (Москва, 26–28 ноября 2013 г.).

Структура диссертации обусловлена поставленными задачами и отражает логику исследования. Работа состоит из введения, четырех глав, включающих тринадцать параграфов, заключения, списка использованных нормативных актов и литературы.

## Понятие и система отношений, составляющих предмет бюджетно- правового регулирования

Формирование доходов бюджетов осуществляется в рамках отношений, регулируемых нормами бюджетного права (бюджетных отношений)105. Данные отношения представляют собой обширную и сложную систему, обладают определенной спецификой, но являются частью предмета бюджетно-правового регулирования в целом. Следует учитывать, что характеристика бюджетных отношений, включающая признаки публичной финансовой деятельности, дает возможность лишь в целом (без детализации) определить область бюджетно-правового регулирования. Однако отношения, возникающие в данной сфере, заслуживают специального рассмотрения. Логически первой группой бюджетных отношений являются отношения, связанные с образованием бюджетных фондов. Известно, что бюджетные средства формируются за счет двух основных источников: доходов и кредита108. Соответственно, к этой группе отношений относятся те из них, которые связаны с определением состава и группировкой бюджетных доходов и средств, привлекаемых в форме государственных или муниципальных заимствований. Кроме того, сюда следует отнести отношения по формированию доходов бюджетов и источников финансирования дефицитов бюджетов, а также обеспечивающие их неимущественные отношения (ст. 40, 218, 2192 БК РФ).

Отношения по распределению бюджетных средств выделяются не всеми учеными в предмете бюджетного права109, и некоторые предпосылки для таких разногласий наличествуют. Однако, скорее всего в данном случае имеет место различный подход к характеристике этих отношений. Говорить о существовании отношений по распределению бюджетных средств можно лишь тогда, когда бюджетная система рассматривается в целом. Здесь на самом деле есть внутренние (распределительные) отношения, в рамках которых осуществляется распределение бюджетных средств между бюджетами различных уровней бюджетной системы, между различными публично-правовыми образованиями110. Тем не менее, вряд ли можно говорить о таких отношениях в рамках отдельно взятого бюджета. Для отдельного бюджета существуют лишь отношения по образованию бюджетных средств и отношения по их расходованию. Данное обстоятельство приводит к тому, что инструменты распределения средств между бюджетами (дотации, субвенции, субсидии) при их исследовании в рамках одного бюджета рассматриваются либо как доходы, либо как расходы бюджета. Иными словами, при таком подходе анализируются не отношения по распределению бюджетных средств, а отношения по образованию и отношения по использованию бюджетных средств111.

Отношения по использованию бюджетных средств включают в себя отношения, связанные с определением состава расходов бюджетов, видов бюджетных ассигнований, а также отношения, обеспечивающие осуществление расходов. В литературе существует позиция, в соответствии с которой отношения по использованию государственных и муниципальных централизованных фондов денежных средств не являются финансовыми с экономической точки 69 зрения и не должны включаться в предмет финансового права112. В качестве частного последствия такого подхода можно назвать воззрения некоторых ученых, которые не включают в состав бюджетного процесса стадию исполнения бюджетов, ограничиваясь стадиями составления, рассмотрения и утверждения бюджетов113. Современное бюджетное законодательство и практика его применения содержат необходимый материал для четкого установления границ регулирования бюджетного права применительно к отношениям, связанным с использованием бюджетных средств. Основой расходов бюджетов в настоящее время являются расходные обязательства. В ст. 65 БК РФ указывается, что формирование расходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации осуществляется в соответствии с расходными обязательствами. Расходные обязательства могут быть различной отраслевой принадлежности. При этом та или иная отраслевая принадлежность определяется правовой природой тех законов, иных нормативных правовых актов, договоров и соглашений, которыми эти расходные обязательства предусмотрены. В то же время бюджетное право не исключается из правового регулирования отношений, связанных с осуществлением расходов бюджетов. Как указал Конституционный Суд Российской Федерации, "федеральный закон о федеральном бюджете создает надлежащие финансовые условия для реализации норм, закрепленных в иных федеральных законах, изданных до его принятия и предусматривающих финансовые обязательства государства, т.е. предполагающих предоставление каких-либо средств и материальных гарантий и необходимость соответствующих расходов"114. Те или иные условия для реализации расходных обязательств создаются также нормами Бюджетного кодекса РФ, которые определяют порядок формирования и осуществления расходов бюджетов (гл. 10 БК РФ), регулируют бюджетный процесс (ч. 3 БК РФ). Таким образом, бюджетное право обеспечивает фактическую реализацию расходных обязательств. Оно создает условия для учета расходных обязательств при составлении закона (решения) о бюджете и обеспечивает создание условий для реального предоставления бюджетных средств их конечным адресатам. В литературе это взаимодействие описано следующим образом: "с точки зрения финансового права нормы института бюджетных расходов, которыми устанавливаются расходные обязательства, "состыковываются" с нормами бюджетного права, которыми устанавливаются бюджетные обязательства, т.е. расходные обязательства, предусмотренные законом о бюджете на соответствующий год"115. В настоящее время многими авторами отмечается, что указанное в начале настоящего параграфа определение предмета бюджетного права с использованием конструкции публичной финансовой деятельности не в полной мере дает представления об этом явлении116. Более того, при таком подходе бюджетные отношения внешне поглощают некоторые группы отношений, относящихся к налоговому праву, институту государственного и муниципального кредита и другим институтам финансового права.

## Обязательственные отношения по формированию доходов бюджетов: понятие, особенности и виды

Обязательственные отношения по формированию доходов бюджетов являются разновидностью имущественных отношений наряду с отношениями собственности. Данные виды имущественных отношений находятся в постоянном взаимодействии. Как отмечает С. С. Алексеев, "по сути дела право собственности возникает у тех или иных лиц, функционирует и реализуется именно через обязательства"226.

Обязательства по формированию доходов бюджетов имеют своей основной целью перемещение денежных средств в собственность публично-правового образования. В отличие от отношений собственности, которые отражают статику имущественного оборота (принадлежность денежных средств публично-правовым образованиям), данная группа отношений связана с динамикой денежных средств. Именно эта группа отношений наиболее рельефно отражает характеристику доходов бюджетов, ибо, как было указано в предыдущей главе, доходы бюджетов представляют собой не просто денежные средства, а денежные средства, имеющие определенный вектор движения.

Бюджетно-правовые обязательственные отношения по формированию доходов бюджетов не получили подробного анализа в финансово-правовой литературе. В связи с этим, прежде всего, необходимо обосновать возможность их существования и привести их разновидности. Как представляется, не должно вызывать особых сомнений наличие обязательственных отношений при получении публично-правовым образованием вторичных доходов, т.е. межбюджетных трансфертов. Межбюджетные трансферты предоставляются в рамках бюджетного права, их размер определяется на основании законов (решений) о бюджете и других бюджетно-правовых нормативных актов. При этом происходит перемещение денежных средств от одного публично-правового образования к другому. Иными словами, данные отношения обладают всеми признаками обязательств и имеют бюджетно-правовую принадлежность.

Отметим, что обязательства по предоставлению межбюджетных трансфертов могут быть отнесены как к отношениям по формированию доходов бюджетов, так и к отношениям, связанным с расходами бюджетов. Для публично-правового образования, предоставляющего межбюджетные трансферты, соответствующие отношения являются расходными обязательствами, а для публично-правового образования, в бюджет которого зачисляются межбюджетные трансферты, они выступают как обязательства по формиро ванию доходов бюджетов. Такая особенность накладывает свой отпечаток на регулирование данных отношений. С одной стороны, они должны подчиняться режиму расходов бюджетов, например, соответствующие средства учитываются в расходной части того бюджета, из которого они предоставляются, само их выделение происходит в рамках исполнения данного бюджета по расходам. С другой стороны, обязательства по получению межбюджетных трансфертов регламентируются нормами о доходах бюджетов. Определенные сомнения может вызывать вопрос о существовании бюджетно-правовых обязательств по формированию первичных доходов. Как представляется, в настоящее время не до конца решен вопрос о том, регулирует ли бюджетное право какие-либо отношения, связанные с поступлением в тот или иной бюджет налоговых, неналоговых доходов, а также безвозмездных поступлений от физических и юридических лиц, международных организаций и правительств иностранных государств. Сложности, на наш взгляд, возникают в связи с тем, что в финансовом праве достаточно подробно разработано понятие налоговых обязательств, которое традиционно используется для описания отношений по перемещению налогов и сборов в бюджетную систему227. В связи с этим вопрос о существовании каких-либо самостоятельных бюджетный отношений, в рамках которых средства поступают в бюджеты, как правило, не поднимается. Однако не всегда понятно, обеспечивает ли налоговое обязательство поступление соответствующих средств в конкретный бюджет, например, региональный или местный и, соответственно, являются ли субъекты Российской Федерации и муниципальные образования субъектами налогового обязательства. В литературе существуют различные позиции, так или иначе затрагивающие указанную проблему. Например, в некоторых работах как Российская Федерация, так и субъекты Российской Федерации и муниципальные образования признаются налоговыми кредиторами применительно к налогам (сборам, пеням, штрафам), поступающим, соответственно, в федеральный, региональный и местный бюджет228. В данном случае все виды публично-правовых образований фактически признаются субъектами налогового обязательства. Высказано мнение, что "в условиях, когда значительная часть федеральных налогов является регулирующими доходами бюджета, должнику противостоят два или даже три кредитора (Федерация, субъект Федерации, муниципалитет). Однако удовлетворение интересов региона вследствие регулирующих налоговых поступлений целиком зависит от эффективности действий Федерации по администрированию соответствующего налога, так как регионы лишены возможности выступать параллельным кредитором"229. Здесь предлагается конструкция, в которой налогоплательщики, плательщики сборов и других платежей также находятся в непосредственных обязательственных отношениях не только с Российской Федерацией, но и с субъектами Российской Федерации и муниципальными образованиями. Однако автор обращает внимание на то, что субъекты Российской Федерации не имеют возможности полноценно участвовать в данных отношениях.

## Правовое регулирование составления проектов бюджетов по доходам

Составление проектов бюджетов призвано заложить основу для дальнейшего их утверждения, а главное – для обеспечения исполнения бюджетов. От качества составления проектов бюджетов в значительной мере зависит стабильность бюджетных отношений в течение очередного финансового года и планового периода. О важности надлежащего составления проектов бюджетов свидетельствует закрепленный в бюджетном законодательстве принцип достоверности бюджета, предполагающий надежность показателей прогноза социально-экономического развития соответствующей территории и реалистичность расчета доходов и расходов бюджета (ст. 37 БК РФ).

1. Составление проектов бюджетов традиционно рассматривается как первая стадия бюджетного процесса348. На этой стадии бюджет впервые появляется как единый финансовый план-прогноз. Отношения по составлению проектов бюджетов носят неимущественный характер. Объектом данных отношений денежные средства или какое-либо иное имущество не являются. В данном случае не происходит перемещение финансовых ресурсов, а лишь создаются предпосылки для их дальнейшего перемещения (на стадии исполнения бюджетов).

Как отмечается в литературе, "неимущественные отношения в предмете финансового права всегда производны, зависимы от имущественных и в этом смысле всегда связаны с ними"349. Думается, отношения по составлению проектов бюджетов прежде всего производны от имущественных отношений собственности на средства бюджетов. При анализе отношений собственности в предыдущей главе настоящей работы указывалось, что необходимо различать формирование воли относительно осуществления права собственности на средства бюджетов и выражение этой воли. Имущественный характер носит выражение воли, т.е. фактическое пользование и распоряжение средствами бюджетов, так как именно здесь объектом являются материальные блага (денежные средства). Формирование воли относительно осуществления права собственности осуществляется в рамках неимущественных отношений.

Окончательное формирование воли относительно осуществления права собственности на средства бюджетов происходит при рассмотрении и утверждении законов (решений) о бюджете и осуществляется публично-правовыми образованиями в лице законодательных (представительных) ор-348 ганов. Составление проектов бюджетов представляет собой предварительный этап формирования воли относительно осуществления права собственности на средства бюджетов. Здесь исполнительные органы должны предложить публично-правовому образованию в лице законодательного (представительного) органа определенный вариант формирования и использования средств бюджета.

Формирование воли относительно осуществления права собственности на средства бюджетов (как предварительный, так и окончательный этапы) осуществляется в форме правотворческой деятельности. Составление проектов бюджетов и рассмотрение и утверждение законов (решений) о бюджете фактически представляют собой две стадии правотворческого процесса. В литературе, посвященной правотворчеству, выделяют "предварительное формирование государственной воли, внешне выражающееся в составлении проекта нормативного акта" и "официальное возведение воли народа в закон, воплощение государственной воли в нормах права"350. Другие ученые называют подготовку законопроекта юридическим оформлением государственной воли, а утверждение законопроектов – приданием государственной воле качества нормы права351.

Составление проектов бюджетов в целом анализировалось в финансо во-правовой литературе как стадия правотворческого процесса. М. И. Пискотин указывал, что "право вносить на рассмотрение Совета проект закона или решения о бюджете есть своеобразное право законодательной инициативы"352. С учетом существующих здесь особенностей соответствующая группа отношений была названа институтом бюджетной инициативы353.

Таким образом, составление проектов бюджетов по содержанию представляет собой предварительный этап формирования воли относительно осуществления права собственности на средства бюджетов, а по форме является этапом правотворческого процесса, а именно – реализацией права правотворческой (бюджетной) инициативы.

2. Составление проектов бюджетов по доходам является частью отношений по составлению проектов бюджетов и, как представляется, включает в себя разработку показателей нескольких видов: предписаний, которые имеют характер прогноза, и предписаний, имеющих характер плана.

К первой группе показателей относится прогнозируемый объем доходов бюджетов. При определении объема доходов, на наш взгляд, нет прямого предварительного формирования воли относительно осуществления права собственности на средства бюджетов. Данные показатели, как было указано в предыдущем параграфе настоящей работы, имеют в основном арифметическую ценность. В то же время если анализировать составление проектов бюджетов в целом, то правильный расчет объема доходов может оказать влияние на размеры предполагаемых расходов и, соответственно, на дальнейшее распоряжение средствами бюджетов. Например, И. Х. Озеров писал, что "если при составлении смет доходы нарочно проставляются в пониженном размере, то в результате исполнения росписи будут, конечно, излишки… Такой порядок очень вреден: следствием его являются непредвиденные излишки, которые могут быть потрачены на удовлетворение менее важных потребностей, между тем как иногда потребности очень важные остаются без удовлетворения только потому, что при сведении росписи для них не оказалось средств, вследствие приниженного исчисления сметных доходных предположений"354. Данная проблема является актуальной в настоящее время.

## Неимущественные (процессуальные) отношения, складывающиеся при исполнении бюджетов по доходам

Неимущественные отношения, складывающиеся при исполнении бюджетов по доходам, обеспечивают реализацию соответствующих обязательственных отношений, т.е. создают условия для распределения доходов бюджетов между различными уровнями бюджетной системы и для поступления их в соответствующие бюджеты. Как указывалось в предыдущем параграфе, все доходы бюджетов первоначально поступают в пользу Российской Федерации на счета, предназначенные для учета поступлений и их распределения между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации (счета № 40101). Для дальнейшего перечисления средств необходимо определить их предназначение, адресата. Эта деятельность осуществляется органами Федерального казначейства Российской Федерации и составляет совокупность неимущественных отношений, складывающихся при исполнении бюджетов по доходам. Неимущественные отношения, складывающиеся при исполнении бюджетов по доходам, относятся к группе процессуальных неимущественных отношений498. Данные процессуальные отношения связаны с правоприменительной деятельностью субъектов, которые принимают решения, обеспечивающие распределение доходов между бюджетами. В рамках отношений, складывающихся при исполнении бюджетов по доходам, субъектами, имеющими процессуальный интерес, являются органы Федерального казначейства Российской Федерации. Материально-правовой (имущественный) интерес при исполнении бюджетов по доходам принадлежит публично-правовым образованиям. Именно публично-правовые образования признаются собственниками бюджетных средств и являются субъектами обязательственных отношений в процессе распределения доходов между бюджетами. При возврате излишне уплаченных или излишне взысканных сумм, в том числе сумм про- центов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы, материальный интерес принадлежит также лицам, которым указанные суммы возвращаются (возмещаются).

Органы Федерального казначейства Российской Федерации при поступлении денежных средств на счета Российской Федерации, предназначенные для учета поступлений и их распределения между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации (счета № 40101), оценивают правовую природу поступивших доходов и в соответствии с бюджетным законодательством принимают решения о том, в какой бюджет указанные средства должны быть направлены. Соответственно, органы Федерального казначейства Российской Федерации при принятии указанных решений выступают субъектами процессуальных отношений. Они не имеют собственного интереса в том, куда поступят доходы. У Федерального казначейства Российской Федерации интерес лишь в том, чтобы доходы поступили в тот или иной бюджет в соответствии с действующим законодательством. Более рельефно особенности процессуальных отношений, складывающихся при исполнении бюджетов по доходам, могут быть выявлены в процессе анализа их границ, субъектного состава, содержания, а также особенностей их правового регулирования. 1. При определении границ процессуальных отношений, складывающихся при исполнении бюджетов по доходам, необходимо ориентироваться на границы соответствующих обязательственных отношений, реализацию которых они обеспечивают. Обязательственные отношения, складывающиеся при исполнении бюджетов по доходам, начинаются с момента поступления средств на счета органов Федерального казначейства, предназначенные для распределения доходов между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации (счета № 40101). Центральный банк Российской Федерации сообщает органам Федерального казначейства Российской Федерации о поступивших средствах в форме выписки по счету органа Федерального казначейства с приложением расчетных документов, а также платежных ордеров банка о частичной оплате инкассовых поручений (п. 5 Порядка учета Федеральным казначейством поступлений в бюджетную систему Российской Федерации и их распределения между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации). С этого момента начинается процесс распределения доходов, т.е. правоприменительная деятельность, в рамках которой Федеральное казначейство Российской Федерации принимает решения о распределении поступивших средств между бюджетами. В связи с этим процессуальные отношения, складывающиеся при исполнении бюджетов по доходам, возникают с момента получения органом Федерального казначейства Российской Федерации выписки банка по счету № 40101. В том случае, если необходим возврат излишне уплаченных или излишне взысканных сумм, в том числе сумм процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы, рассматриваемые отношения начинаются с момента поступления в органы Федерального казначейства Российской Федерации заявок на возврат, представленных администраторами поступлений в бюджет (п. 4 Порядка учета Федеральным казначейством поступлений в бюджетную систему Российской Федерации и их распределения между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации)