

КОНСТИТУЦИОННОЕ, МУНИЦИПАЛЬНОЕ
И АДМИНИСТРАТИВНОЕ ПРАВО

**ПРАВОВОЕ
РЕГУЛИРОВАНИЕ
МЕЖБЮДЖЕТНЫХ
ОТНОШЕНИЙ
В РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ**



Конституционное, муниципальное
и административное право

Коллектив авторов

**Правовое регулирование
межбюджетных отношений
в Российской Федерации**

«Юридический центр»

2003

УДК 336.2
ББК 67.402

Коллектив авторов

Правовое регулирование межбюджетных отношений в Российской Федерации / Коллектив авторов — «Юридический центр», 2003 — (Конституционное, муниципальное и административное право)

ISBN 5-94201-177-X

[<p id="_GoBack">](#)Коллективная монография подготовлена сотрудниками Института законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации и практическими работниками. Может быть использована как практическое пособие. Авторы обосновывают необходимость рассмотрения межбюджетных отношений как комплексного института конституционного, административного, гражданского и финансового права и вносят ряд предложений по совершенствованию законодательства. Книга рассчитана на аспирантов, студентов юридических вузов, а также на всех интересующихся вопросами правового регулирования межбюджетных отношений.

УДК 336.2

ББК 67.402

ISBN 5-94201-177-X

© Коллектив авторов, 2003
© Юридический центр, 2003

Содержание

Введение	6
Глава 1. Правовые основы межбюджетных отношений в условиях реформы бюджетного федерализма	9
§ 1. Актуальные проблемы развития конституционных основ налогово-бюджетного федерализма и межбюджетных отношений	9
§ 2. Правовое регулирование полномочий Правительства Российской Федерации как гаранта исполнения денежных обязательств и его влияние на осуществление межбюджетного регулирования	29
Глава 2. Основные направления осуществления межбюджетных отношений	43
§ 3. Комплексный характер правовых норм в межбюджетных отношениях, единство и дифференциация налогово-бюджетного регулирования доходов и расходов между бюджетами разного уровня	43
Конец ознакомительного фрагмента.	51

Правовое регулирование межбюджетных отношений в Российской Федерации

© Коллектив авторов, 2003

© Изд-во «Юридический центр Пресс», 2003

Введение

Совершенствование механизма правового регулирования межбюджетных отношений в условиях рыночной экономики достигается посредством развития конституционных основ бюджетного федерализма и налогообложения, установления все более четких правовых условий перераспределения финансовых ресурсов, использования финансовых (бюджетных, налоговых) соглашений в межбюджетных отношениях, развития стимулирующих механизмов межбюджетного финансирования (финансовой помощи).

Актуальность данной работы определяется необходимостью показать новые подходы к использованию юридических категорий в стабилизации финансов Российской Федерации и регионов, поскольку в межбюджетных отношениях вводится финансовая ответственность, бюджетное кредитование, договорные обязательства с применением элементов гражданско-правовой ответственности, правовые условия инвестирования в капитальные вложения и налогово-бюджетные льготы предприятиям-инвесторам.

Предлагаемое читателю исследование показывает правовое регулирование межбюджетных отношений в системе бюджетного и налогового законодательства Российской Федерации и ее субъектов. Являясь частью бюджетного законодательства Российской Федерации правовое регулирование межбюджетных отношений представляет собой в то же время быстро растущий его институт, во многом предопределяющий всю динамику его развития и совершенствования. Самостоятельность этого института определяется тем, что он более других институтов финансового законодательства отражает связь частных и публичных интересов в условиях финансового рынка, перераспределения финансов и предоставления финансовой поддержки инвесторам.

Концепция межбюджетных отношений и ее правовое оформление необходимы для становления российской доктрины финансового права как системы норм, отражающих единую финансовую политику государства, частью которой является бюджетно-налоговая политика. Назрел вопрос о закреплении в законодательстве общих принципов обеспечения стабильности российских финансов и замене действующего нормативно-долевого метода определения финансовой помощи регионам другим, более справедливым и эффективным. При этом необходимо вводить и совершенствовать финансовую ответственность государственных органов за координацию и распределение финансов на рынке России. Особенно это касается оценки эффективности вложенных бюджетных средств перед налогоплательщиками.

Именно регулирование межбюджетной финансовой помощи публичным и частным субъектам отражает недостатки правового регулирования деятельности государства как хозяйствующего субъекта, управляющего инвестиционным процессом. Межбюджетные отношения тесно связаны с поддержкой инвестиционной деятельности, инновационных и экспортных технологий.

Авторы книги ставят вопрос о повышении правового статуса государственных финансовых соглашений и программ, а также межбюджетном регулировании ответственности за их реализацию и финансовое обеспечение; показывают преимущества укрепления бюджетной самостоятельности регионов и их межбюджетного взаимодействия путем использования имущественных стимулов и критериев расширения и укреплении источников доходов бюджетов.

В работе разъясняются статьи Бюджетного кодекса РФ, Налогового кодекса РФ, нормы инвестиционного законодательства с целью комплексного осмысления правоприменителями преимуществ и недостатков действующих норм в области межбюджетных, бюджетных и налоговых отношений, содержащихся в различных актах отраслей российского законодательства. Такой подход позволяет рассматривать статьи Бюджетного кодекса РФ и Налогового кодекса

РФ в тесном взаимодействии с российской системой права, не умаляя самостоятельной регулятивной роли норм Бюджетного кодекса РФ.

Для более глубокого понимания сложности и комплексности правового регулирования межбюджетных отношений анализируемые нормы Бюджетного кодекса РФ и Налогового кодекса РФ рассматриваются через призму конституционных основ государственной финансовой политики. На основе научно-практического исследования проблем межбюджетных отношений даются многочисленные конкретные предложения по совершенствованию российского законодательства.

Сложившееся в России правовое регулирование межбюджетных отношений, несмотря на проведенные в 90-х годах XX в. реформы и принятые правовые меры, не отвечает основополагающим принципам бюджетного федерализма и развитию финансово-правовой системы страны на долгосрочную перспективу. По уровню децентрализации бюджетных ресурсов Россия практически не уступает большинству федеративных государств, однако формально сохраняет крайне высокую, даже по меркам унитарных государств, централизацию налогово-бюджетных полномочий. Бюджеты субъектов Российской Федерации и особенно местные бюджеты перегружены обязательствами, возложенными на них федеральным законодательством без предоставления источников финансирования. В результате появляются постановления Правительства Российской Федерации и финансовые нормы отраслевых законов, которые часто вводят виды обязательных отчислений в местные бюджеты, не предусмотренные налоговым законодательством и противоречащие ему. Не ясен до конца предмет бюджетного законодательства субъекта Российской Федерации, не определена нормативно-правовая финансовая компетенция органов местного самоуправления.

Основная часть расходов региональных и местных бюджетов, включая заработную плату в бюджетной сфере, а также финансирование сети бюджетных учреждений регламентируется централизованно установленными нормами. Более 80 % налоговых доходов этих бюджетов формируется за счет отчислений от федеральных налогов. Зависимость региональных и местных бюджетов от ежегодно устанавливаемых пропорций (нормативов) расщепления федеральных налогов подрывает стимулы проведения структурных реформ, привлечения инвестиций, развития налогового потенциала территорий и повышения собираемости налогов.

Несмотря на тенденцию формализации распределения финансовой помощи, значительная ее часть по-прежнему распределяется без четких критериев и процедур, что требует дальнейшего развития и законодательного закрепления методологии бюджетного выравнивания.

Постановлением Правительства Российской Федерации от 15 августа 2001 г. утверждена Программа развития бюджетного федерализма в Российской Федерации на период до 2005 г. Программа направлена на достижение целей, которые были поставлены Президентом Российской Федерации в посланиях Федеральному Собранию и бюджетных посланиях, определяющих перспективы развития системы межбюджетных отношений. Она обеспечивает реализацию соответствующих разделов стратегии развития Российской Федерации на период до 2010 г., программы социально-экономического развития Российской Федерации на среднесрочную перспективу, а также учитывает результаты исполнения Концепции реформирования межбюджетных отношений в Российской Федерации в 1999–2001 гг.

Установленные федеральным законодательством крайне ограниченные налогово-бюджетные полномочия органов власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления позволяют перекладывать политическую и финансовую ответственность за сбалансирование территориальных бюджетов и состояние социальной сферы на федеральный центр.

Противоречия между децентрализацией бюджетных ресурсов, формальной централизацией налогово-бюджетных полномочий усугубляются неустойчивостью макроэкономических условий, слабостью демократических институтов, неразвитостью рынков капиталов и низкой

мобильностью факторов производства, завышенными социальными ожиданиями и требованиями к государству, резкими различиями в бюджетной обеспеченности субъектов Российской Федерации и муниципальных образований. Региональные и местные бюджеты остаются недостаточно прозрачными, отсутствует целостная система мониторинга состояния и качества управления государственными и муниципальными финансами (общественными финансами), результаты которой были бы доступны не только органам власти разных уровней, но и населению, инвесторам и кредиторам.

Серьезным препятствием на пути развития бюджетной системы стала неопределенность бюджетного статуса муниципальных образований и существующая система административно-территориального деления субъектов Российской Федерации. Нынешняя организация местного самоуправления, незавершенность процесса его становления, недостатки унаследованной системы административно-территориального устройства не позволяют провести полноценную, охватывающую все уровни бюджетной системы реформу, гарантирующую финансовую самостоятельность и ответственность муниципальных образований.

Все это приводит к неэффективному использованию бюджетных ресурсов, сокращению объема и качества бюджетных услуг, подрыву предпосылок для устойчивого экономического роста, усложнению условий проведения структурных реформ, искажению условий равной конкуренции, ухудшению предпринимательского и инвестиционного климата, дальнейшему усилению межрегиональных диспропорций, росту социальной и политической напряженности. В рамках общей стратегии развития России на среднесрочную перспективу необходимо реализовать качественно новый этап реформирования системы межбюджетных отношений.

Глава 1. Правовые основы межбюджетных отношений в условиях реформы бюджетного федерализма

§ 1. Актуальные проблемы развития конституционных основ налогово-бюджетного федерализма и межбюджетных отношений

Исследование влияния на межбюджетные отношения правовых основ единого рынка, конституционных основ налогово-бюджетного федерализма – это научное направление, которое изучает принципы оптимального сочетания экономической целесообразности с достигнутым уровнем развития норм конституционного права, регламентирующих экономическую и политическую деятельность государства.

Одним из первооткрывателей конституционной экономики является американский экономист Дж. Бьюкенен, лауреат Нобелевской премии по экономике¹. До настоящего времени это научное направление развивалось в основном усилиями западных экономистов, но в последние годы и российские ученые проявили интерес к данной проблеме, издав несколько монографических исследований по вопросам конституционной экономики².

Важнейшее направление исследований в области межбюджетных отношений касается анализа воздействия налогово-бюджетной системы на социально-экономическую стабильность государства³.

Во-первых, на состояние устойчивого демократического решения и свободу предпринимательства в условиях единого рынка немалое воздействие оказывают такие факторы, как уровень налогового бремени, эффективность и ясность норм налогового и бюджетного законодательства, способность государства поддерживать минимальные социальные стандарты.

Во-вторых, налоговая и бюджетная реформы в последние десять лет стали неотъемлемой частью каждой новой государственной стратегии (программы), что затрудняет установление устойчивых межбюджетных условий и принципов.

В-третьих, на динамику межбюджетных отношений влияет участие государства в глобализованном финансовом обороте, которое оказывает воздействие на уровень налоговых доходов и бюджетных расходов.

В отчете Всемирного банка «Государство в меняющемся мире», опубликованном в 1997 г., сделана попытка взглянуть на последствия глобализации с точки зрения конституционной экономики: «Далеко идущие изменения в мировой экономике заставляют нас вновь искать ответы на основные вопросы о государстве... С помощью государства были достигнуты значительные успехи в сферах образования и здравоохранения, а также в области уменьшения

¹ Изучая функции государственных финансов и проблемы регулирования цен, Дж. Бьюкенен пришел к выводу, что политический и экономический успех страны заложен в различных законодательных актах и в первую очередь в конституции. Конституционные правила, по его мнению, формируют политические и экономические результаты или затрудняют их достижение, а для улучшения результатов принятия законодательных или управленческих решений возможно изменение и дополнение конституции. (Нобелевскую премию в 1986 г. он получил за исследование договорных и конституционных основ теории принятия экономических и политических решений.)

² См.: Мишин А. А. Конституционное (государственное) право зарубежных стран. М., 2001; Будагова А. Ш. Конституция и идеология // Актуальные проблемы правоправедения за рубежом. Вып. 4: Конституционное право и демократия. М., 1993; Бюджетный федерализм: Опыт развитых стран. М., 1996.

³ См.: Гаджиев Г. А. Защита основных экономических прав и свобод предпринимателей за рубежом и в Российской Федерации. М., 1995; Государство, право и международные отношения в странах западной демократии. М., 1993.

социального неравенства. Однако действия государства приводили и к плачевным результатам. И даже там, где в прошлом государство хорошо справлялось со своими задачами, многих беспокоит, что оно не сможет адаптироваться к требованиям мировой экономики, находящейся в процессе глобализации... Глобальная экономическая интеграция и демократизация сузили возможности для произвольного и волюнтаристского поведения»⁴.

Российские исследователи конституционного права уделяют большое внимание экономическим аспектам конституционных отношений⁵. При этом анализируется большой круг проблем внутреннего и международного финансового права.

1. Так, ярким примером влияния глобализма на внутренние бюджетные доходы является возможность уплаты налогов за рубежом, которая по имущественно-стоимостным параметрам является «вывозом» капитала, поскольку он часто зарабатывается в одной стране, а реальные налоги с него уплачиваются в другой стране (такой принцип свойственен конституциям стран, переходящих к рыночной экономике переходного периода, развитые экономические страны стараются свои бюджетные средства оградить от «вывоза»).

2. Конституции переходного периода, какой является и Конституция России, часто не проводят четкую экономическую связь налоговых и бюджетных принципов. Более того, Конституция РФ не имеет прямой связи правовых основ единого рынка с принципами налогово-бюджетного федерализма и финансового регулирования.

3. Конституция Российской Федерации устанавливает основы налоговой системы, бюджетного устройства, совместную компетенцию Российской Федерации и субъектов Федерации по формированию общих принципов установления взимания налогов и сборов⁶. Однако принятый сейчас стабильный механизм взаимоотношений бюджетов направлен на усложнение межбюджетных отношений. И, как считают известные ученые-юристы в области бюджетного права, «современная картина межбюджетных отношений представлена как комплекс противоречий между органами государственной власти федерального и регионального уровней государства, а также между органами государства и органами местного самоуправления по поводу разграничения доходных источников бюджетной системы и обязанностей по осуществлению расходов из бюджетов всех уровней»⁷.

Сравнительно-правовой анализ зарубежных конституционных норм показывает, что значительное место в Конституции США отведено вопросам налогообложения. В частности, установлено следующее: любые федеральные налоги, сборы, пошлины и акцизы должны быть единообразными на всей территории Соединенных Штатов (разд. 8, ст. 1); прямые налоги должны устанавливаться только в соответствии с переписью населения; товары, вывозимые из любого штата, не должны облагаться налогами и пошлинами; не допускается предоставление по закону или иным актам преимуществ портам одного штата перед портами другого штата; суда не могут принуждаться к заходу в порты другого штата, разгрузке либо уплате там пошлин (разд. 9, ст. 1); отдельные штаты не имеют права без согласия Конгресса облагать какими-либо пошлинами ввоз или вывоз товаров, а если они установлены – доходы от таких пошлин должны поступать в распоряжение Казначейства Соединенных Штатов (разд. 10, ст. 1).

Не менее важное значение придается вопросам управления финансами, поскольку установлено, что законопроекты о государственных доходах должны исходить только от Палаты

⁴ Вопросы экономики. 1997. № 7. С. 6, 8, 9.

⁵ См.: Тихомиров Ю. А. Курс сравнительного правоведения. М., 1996; Топорнин Б. Н. Европейское право: Учеб. М., 1998; Конституционное право: Учеб. / Отв. ред. В. В. Лазарев. М., 1996.

⁶ См.: Арановский К. В. Государственное право зарубежных стран: Учеб. для вузов. М., 1998; Баглай М. В., Туманов В. А. Малая энциклопедия конституционного права. М., 1998; Богданова Н. А. Система науки конституционного права. М., 2001; Иностранное конституционное право / Под ред. В. В. Маклакова. М., 1996; Конституционное право зарубежных стран: Учеб. для вузов / Под ред. М. В. Баглая, Ю. И. Лейбо, Л. М. Энгина. М., 2000; Богдановская И. Ю. Прецедентное право. М., 1993.

⁷ См.: Горбунова О. Н., Селоков А. Д., Другова Ю. В. Бюджетное право. М., 2002. С. 111.

представителей (разд. 7, ст. 1), а деньги из казначейства – выдаваться только на основе ассигнований, предписанных законом. Кроме того, закреплено требование периодической публикации сообщений и отчетов о поступлении и расходах государственных средств (разд. 9, ст. 1).

Сравнивая американские конституционные основы с российскими, следует отметить много общего и перспективность развития взаимосвязи конституционных основ налоговых и бюджетных отношений.

Из Конституции РФ вытекает сложная и многофункциональная структура принципиальных основ налогообложения и сборов в Российской Федерации, которая выстраивается в следующем порядке⁸:

1) принцип реализации совместного ведения Российской Федерации и ее субъектов в установлении общих принципов налогообложения и сборов в Российской Федерации (п. «и» ч. 1 ст. 72 Конституции РФ);

2) принцип обеспечения единства налоговой политики и налоговой системы на всей территории Российской Федерации (ч. 1 ст. 8 Конституции РФ гарантирует единство экономического пространства, свободное перемещение товаров, услуг, финансовых средств, а в п. «н» ст. 72 к совместному ведению Российской Федерации и ее субъектов Конституция РФ относит установление общих принципов организации системы органов государственной власти и местного самоуправления). Двойной уровень в построении федерального налогового законодательства с учетом потребностей развития налогового федерализма и кодификации налоговых властных и имущественных норм между государством и налогоплательщиками вытекает из смысла ст. 75 Конституции РФ, согласно которой должны быть установлены федеральным законом правовые основы общих принципов налогообложения и сборов в Российской Федерации и кодифицированы нормы, регулирующие возникновение и функционирование системы налогов Российской Федерации и налоговых отношений в целом;

3) принцип равенства прав субъектов РФ в принятии собственного налогового законодательства (ч. 1, 2, 4 ст. 5 Конституции РФ утверждают равенство и самостоятельность законодательства субъектов РФ);

4) принцип конституционности актов налогового законодательства (ч. 4 ст. 125 Конституции РФ регламентирует, что акты (в том числе и налоговые) или их отдельные положения должны быть конституционными);

5) принцип регулятивности (гибкости) налоговых платежей как инструмента внешнеторговой и инвестиционной политики (ст. 15 Конституции РФ подтверждает действие на территории России общепринятых в мировой практике принципов и норм международного регулирования торгового оборота и движения капитала);

6) принцип обеспечения сбалансированности бюджетов разного уровня (ст. 114 Конституции РФ возлагает на Правительство РФ обеспечение и исполнение налоговых обязательств в рамках Федерации и ее субъектов в интересах как единого экономического пространства, так и отдельных регионов);

7) принцип самостоятельности местного самоуправления в сборе местных налогов и распоряжении своими бюджетными средствами (ст. 132 Конституции РФ устанавливает право органов местного самоуправления самостоятельно управлять муниципальной собственностью, формировать, утверждать и исполнять местный бюджет, устанавливать местные налоги и сборы, решать иные вопросы);

8) принцип равенства налогоплательщиков перед государством и законом (вытекает из смысла ст. 19 Конституции РФ);

⁸ Конституционные основы налогообложения рассмотрены во взаимосвязи с общими конституционными основами обеспечения прав и свобод человека и гражданина в кн.: Петрова Г. В. Налоговое право. М, 1997. С. 20, 21.

9) принцип обязательности уплаты налогов, учета налогоплательщиков (ст. 57 Конституции РФ устанавливает обязанность каждого платить законно установленные налоги и сборы) и неотвратимости ответственности за нарушение налогового законодательства;

10) принцип защиты имущественных прав налогоплательщиков от неправомерных действий должностных лиц и иного ущерба, обязательность возврата из бюджета неправильно взысканных налогов (ч. 2 ст. 8 Конституции РФ защищает равным образом частную, государственную, муниципальную и иные формы собственности);

11) принцип предотвращения двойного налогообложения и неотягощения налогового бремени (хотя он прямо не закреплен в Конституции РФ, но из смысла ст. 34 и 35 вытекает право на свободное использование своих способностей в предпринимательской деятельности и неотчуждаемость имущества, что возможно лишь при разумном налоговом бремени: ст. 57 Конституции РФ определяет, что законы, отягчающие налоговое бремя, обратной силы не имеют);

12) принцип публичности и гласности информации в налоговых отношениях (ст. 29 Конституции РФ гарантирует право граждан на информацию);

13) принцип социальной ориентированности налоговой политики (ст. 7 Конституции РФ провозглашает Россию социальным государством);

14) принцип обеспечения законности и правопорядка в налоговых отношениях (ст. 123 Конституции РФ подчеркивает гласность судопроизводства).

Исходя из этих принципов, можно отметить, что межбюджетные отношения признаются и гарантируются Конституцией РФ, которая определяет общий режим их осуществления и пределы с целью обеспечения социальной и экономической функций налогового и бюджетного законодательства.

Таким образом, взаимосвязь между экономико-финансовыми нормами Конституции РФ и экономическим развитием государства можно проследить на примере налогово-бюджетного регулирования. При этом следует особо подчеркнуть, что конституции разных стран как юридические конструкции могут не только способствовать экономическому росту, но и сдерживать его, сохраняя в неприкосновенности отжившие либо недейственные социально-экономические формы и отношения.

Так, Конституция РФ сохраняет принцип разделения «фискальной» и «распределительной» функций бюджетов. Расходы бюджетов строго не привязаны к экономической обоснованности налогообложения, а межбюджетные отношения строятся по принципам бюджетной политики текущего бюджетного года. Причем обязательная юридическая сила норм бюджетного регулирования в этом случае остается неясной, поскольку отсутствует механизм разрешения коллизионных норм в системе бюджетного законодательства.

Недостаточная урегулированность конституционных основ налоговых, бюджетных и межбюджетных отношений способствует нарастанию кризисных явлений, обусловленных неравномерным развитием в регионах производительных сил, процессы монополизации создают реальную угрозу для рыночной экономики.

В этих условиях необходимо принять во внимание следующие правовые и организационно-экономические аспекты:

1. Возникает потребность в поддержании конкуренции, ограничении прав крупной собственности и усилении регулирующей роли государства.

2. Правовая практика показывает, что конституционные основы организации финансовой деятельности развитых стран ориентированы на глубокую концептуальную связь налоговых и бюджетных отношений.

3. Российская правовая наука о налогах и бюджете (несмотря на отсутствие необходимых государственных мероприятий по сближению налогового и бюджетного регулирования

ния) должна ориентироваться на исследование налогово-бюджетных отношений как единого целого⁹.

В этой связи, например, С. Г. Пепеляев пишет: «Налог – единственно законная (устанавливаемая законом) форма отчуждения собственности физических и юридических лиц на началах обязательности, индивидуальной безвозмездности, безвозвратности, обеспеченная государственным принуждением, не носящая характер наказания или контрибуции, с целью обеспечения платежеспособности субъектов публичной власти»¹⁰. Н. П. Кучерявенко считает, что «с позиции предмета финансового права», а именно данная отрасль, по его мнению, должна определять налог, «главное в налоге – поступление средств государству для удовлетворения общественных задач, насыщенности бюджета. Изменение форм собственности в налоге – это как бы „цивилистический“ оттенок данной категории»¹¹.

Выравнивание социально-экономического развития регионов через межбюджетное перераспределение налоговых доходов бюджетов – способ распределения средств финансирования общественных расходов с участием публичной власти. То есть налогово-бюджетные отношения как отношения в сфере публичной собственности, формируемой из обязательных платежей (частей имущества) налогоплательщика, требуют на межбюджетном уровне жестких конституционных рамок и развития их в проекте Федерального кодекса межбюджетных отношений.

Целесообразность принятия такого акта обусловлена необходимостью обеспечения единой финансовой, бюджетной и налоговой политики между бюджетами разного уровня при соблюдении прав субъектов Российской Федерации на равное и справедливое распределение средств бюджета. Как «условные» «долевые» собственники бюджетных средств, налогоплательщики вправе требовать установления общепринятых принципов сокращения различий в уровнях социально-экономического развития субъектов Российской Федерации. При этом следует еще раз подчеркнуть, что эффективность таких мер зависит от утверждения в науке и управлении налогообложением общей концепции властно-публичной собственности, формируемой из денег налогоплательщиков.

М. В. Карасева пишет, что «налог – это часть имущества налогоплательщика, которая в денежной форме на основании актов представительных органов власти отчуждается налогоплательщиком на началах обязательности, индивидуальной безвозмездности, безвозвратности в бюджет или государственные внебюджетные фонды». Далее она, в частности, отмечает, что «...пока в науке в большинстве случаев при определении понятия „налог“ акцент ставится на процессуальной, так сказать, характеристике этого понятия». По мнению М. В. Карасевой, «одной из существенных черт налога является то, что он всегда представляет собой часть собственности налогоплательщика, которая как таковая (т. е. налог) должна передаваться на законном основании субъектам публичной власти... при наступлении определенных сроков»¹².

Проблема исследования взаимосвязи налогово-бюджетных отношений с отношением управления публичной собственностью имеет большие научные традиции, продолжаемые сегодня¹³.

⁹ См.: Лыкова Л. Н. Налоги и налогообложение в России. М., 2001.

¹⁰ Налоговое право / Под ред. С. Г. Пепеляева. М., 1999. С. 31.

¹¹ Кучерявенко Н. П. 1) Основы налогового права. Харьков, 2001. С. 52; 2) Теоретические проблемы правового регулирования налогов и сборов в Украине. Харьков, 1997. С. 44.

¹² Карасева М. В. Финансовое правоотношение. Воронеж, 1997. С. 148. В Постановлении Конституционного Суда РФ от 17 декабря 1996 г. по делу о проверке конституционности п. 2 и 3 ч. 1 ст. 11 закона РФ от 24 июня 1993 года «О Федеральных органах налоговой полиции» Конституционный Суд РФ подчеркивает, что «налогоплательщик не вправе распоряжаться по своему усмотрению той частью своего имущества, которая в виде определенной денежной суммы подлежит взносу в казну, и обязан регулярно перечислять эту сумму в пользу государства».

¹³ См.: Гуревич М. А. Советское финансовое право. М., 1952. С. 164–167; Цыпкин С. Д. 1) Доходы государственного бюджета СССР: правовые вопросы. М., 1973. С. 39–57; 2) Правовое регулирование налоговых отношений в СССР. М., 1955. С. 5–

Совершенствование правового регулирования межбюджетных отношений связано с реализацией Российским государством через налоговую систему своей социальной функции. Если анализировать связь налогово-бюджетных отношений в рамках теории формирования через налоговые и неналоговые доходы общественной собственности, то межбюджетные отношения можно рассматривать как инвестиционную межбюджетную деятельность. Тогда субъект Российской Федерации выступает в роли условной «публичной корпорации», а бюджет этого субъекта – как консолидированный корпоративный фонд, образующий как собственные доходы, так и дебиторскую задолженность перед Российской Федерацией или другими субъектами.

Межбюджетные отношения как отношения взаимного бюджетного инвестирования становятся с необходимостью правового регулирования отношений «публичного» инвестирования и контроля со стороны налогоплательщиков («массовых общественных инвесторов»). При этом необходимо учитывать следующее:

- 1) инвестирование бюджетных средств идет через фонды, предусмотренные бюджетным законодательством на основе целевого финансирования;
- 2) инвестирование бюджетных средств осуществляется через эмиссию ценных бумаг;
- 3) инвестирование бюджетных средств осуществляется через налоговое и бюджетное законодательство.

Наблюдая происходящее перераспределение прав публичной собственности в мире и рост влияния публичных инвесторов, многие сегодня склонны трактовать это явление как становление качественно новой фазы в развитии или даже как выход за пределы самого капиталистического способа производства. Так, Р. Дракер не только считает, что при «капитализме пенсионных и бюджетных фондов» рабочие сами оплачивают свой труд, откладывая на более поздний срок получение части своей заработной платы, и становятся главными бенефициарами, но и указывает, что ныне работники через свои пенсионные и взаимные фонды сами становятся капиталистами¹⁴. Такой подход, однако, представляется далеко не адекватным отражением реальных процессов финансирования публичных целей.

Развертывание деятельности бюджетных, пенсионных, страховых фондов не представляет собой никакого качественно нового явления. Речь идет в первую очередь о стремлении бюджета повысить свои доходы и обеспечить надежное вложение денежных средств. В той мере, в какой индивидуальные инвесторы, приобретая небольшое количество акций крупных корпорации, не могут оказывать существенного влияния на политику компаний, в такой же мере они не имеют значительных возможностей реализации своих прав собственников соответствующих общественных (публичных, бюджетных) фондов, оставаясь лишь контролерами деятельности своих финансовых менеджеров. Контроль за политикой самих бюджетных фондов оказывается для массового инвестора (налогоплательщиков) еще менее доступным, чем ранее, так как на пути встает могущественный контрагент (государство) с экономическими интересами, не всегда совпадающими с интересами граждан. В то же время контроль за развитием бюджетных фондов представляется активным механизмом «надзора за поступлением налогов» и жизненно важным для обеспечения сбалансированного социального финансирования. Это позволит налогоплательщикам – как мелким или средним инвесторам – стать полноправными собственниками денежных средств и контролировать распределение бюджетных поступлений, в том числе и в межбюджетных отношениях как отношениях не только публичной, но и частной собственности.

27; Финансовое право / Под ред. В. В. Бесчеревных, С. Д. Цыпкина. М., 1982. С. 168–182; Гаджиев Г. А., Пепеляев С. Г. Предприниматель. Налогоплательщик. Государство (правовые позиции Конституционного суда РФ). М., 1998. С. 198–223; Налоговое право: Уч. пос. / Под ред. С. Г. Пепеляева. М., 2000. С. 2–40; Финансовое право / Под ред. О. Н. Горбуновой. М., 1996. С. 178–185; Н. И. Химичева. Налоговое право. М., 1997. С. 1–9.

¹⁴ См.: Druker P. F. 1) Post-Capitalist Society. N.-Y., 1991. P. 78; 2) The New Realities. N.-Y., 1991. P. 172; Galbraith J. K. The New Industrial State. 2nded. N.-Y., 1991. P. 55.

Распределение бюджетных средств между бюджетами разного уровня возможно также через механизмы рынка ценных бумаг путем перехода тех, что принадлежат государству, из одного субъекта Российской Федерации к другому в рамках корпоративного оборота ценных бумаг инвесторов (сделки мены, купли-продажи, взаимного инвестирования). Хотя Бюджетный кодекс Российской Федерации не акцентирует внимание на такой форме перераспределения бюджетных средств, она может заменить в межбюджетном распределении налоговые доходы, бюджетные дотации и кредиты.

Конституции многих стран рассматривают межбюджетные отношения именно в таком контексте. Например, Конституция Испании предусматривает ряд общих и емких социально-экономических задач. В частности, она провозглашает цели создания благоприятных условий «для социального и экономического развития, а также для более справедливого распределения региональных и личных доходов в рамках политики экономической стабильности» (ст. 40). Эти цели конкретизированы в разд. 7, посвященном вопросам экономики и финансов, в котором подчеркивается, что все виды богатств страны, независимо от форм собственности, должны служить общим интересам; устанавливается, что «государство может посредством издания закона планировать общую экономическую деятельность в целях удовлетворения коллективных потребностей, обеспечения равномерного и гармоничного развития региона и отраслей и стимулирования роста доходов и богатства, а также наиболее справедливого их распределения» (ст. 131). Важное значение в Конституции Испании придается конституционным нормам о расширении социальной базы экономических программ правительства, при этом особое внимание уделяется социальным функциям бюджетных средств как общественной (государственной) собственности, находящейся под контролем налогоплательщиков и государственной власти.

Многообразные формы осуществления налогово-бюджетного федерализма и межбюджетного регулирования достаточно объективно изложены в проекте Тасис-Бистро федерального закона «О принципах федеративных экономических отношений в Российской Федерации». Основной мыслью проекта является то, что сокращение различий в уровнях социально-экономического развития субъектов Российской Федерации имеет приоритетное значение в развитии федеративных экономических отношений. Оно направлено на достижение в перспективе равенства субъектов Российской Федерации по уровню реальных доходов соответствующих групп населения, развитию социальной и производственной инфраструктур: на повышение эффективности экономики субъектов Российской Федерации, Российской Федерации в целом и оптимизацию ее структуры; на выравнивание бюджетных доходов и расходов в расчете на душу населения в соответствии с целями, нормативами, установленными федеральными законами¹⁵.

В проекте предлагается:

1) В целях сокращения различий в уровнях социально-экономического развития субъектов РФ Правительство Российской Федерации совместно с органами государственной власти субъектов РФ:

- разрабатывают и реализуют долговременные федеральные программы инвестиционной, структурной, бюджетной и социальной политики;
- разрабатывают и реализуют долговременные отраслевые и региональные программы социально-экономического развития;
- обеспечивают эффективное функционирование экономики субъектов Российской Федерации;

¹⁵ См.: Проект федерального закона «О принципах федеративных экономических отношений в Российской Федерации». М., 2002.

– обеспечивают разработку и реализацию минимальных стандартов уровня благосостояния населения и развития социальной инфраструктуры.

2) Конкретные количественные показатели, характеризующие степень неравенства социально-экономического развития субъектов Российской Федерации и обеспечивающие в перспективе сокращение уровней социально-экономического развития субъектов РФ, разрабатывает и утверждает Правительство Российской Федерации по согласованию с органами государственной власти субъектов РФ.

Таким образом, этим проектом, одобренным Минэкономразвития России, предполагается построить основы российской системы межбюджетных отношений в рамках конституционной экономики России. Хотя многие позиции этого проекта являются спорными, но они отражают новый этап налогово-бюджетного федерализма для реализации социальной функции государства.

Межбюджетная помощь хозяйствующим субъектам или группам хозяйствующих субъектов должна предоставляться таким образом, чтобы это не налагало ограничений на совершение ими каких-либо, не запрещенных законом действий, чтобы предоставление им помощи не ставилось в зависимость от отношения их к органам государственной власти Российской Федерации и/или органам государственной власти субъектов Российской Федерации.

Предоставление в рамках межбюджетных отношений государственной помощи хозяйствующим субъектам на условиях и в порядке, устанавливаемых федеральными законами, допускается в следующих случаях:

– при необходимости возмещения ущерба от стихийных бедствий, катастроф, эпидемий, аварий или иных чрезвычайных обстоятельств;

– для компенсации экономического ущерба территориям, пострадавшим в результате военных конфликтов или внутренних вооруженных столкновений;

– в других случаях, определяемых антимонопольными федеральными законами.

На уровне межбюджетных отношений государственная помощь может быть признана допустимой на условиях и в порядке, устанавливаемых федеральными антимонопольными законами, в следующих случаях:

– с целью сохранения культурного и исторического наследия, защиты интересов коренных малочисленных народов;

– с целью стимулирования экономического развития территорий, где особенно низок уровень жизни населения;

– для компенсации хозяйствующим субъектам (за исключением субъектов естественных монополий) дополнительных затрат, понесенных в связи с выполнением работ, оказанием услуг, непосредственно направленных на удовлетворение общегосударственных нужд, а также жизненно важных социальных потребностей населения субъектов Российской Федерации с целью обеспечения потребностей населения субъектов Российской Федерации и минимальных социальных стандартов;

– для защиты окружающей среды;

– для других целей, определяемых совместным постановлением палат Федерального Собрания Российской Федерации на основании обращения субъекта Российской Федерации или группы субъектов Российской Федерации и предложений Правительства Российской Федерации.

Конституционные нормы налогово-бюджетного федерализма становятся эффективной базой финансовой деятельности государства, когда они учитываются как часть системы финансовых регуляторов общества и рынка. Система таких финансовых регуляторов включает как властные финансовые меры, так и рыночные финансовые инструменты. К властным финансовым регуляторам относятся налоговые ставки, пошлины, минимальный размер заработной платы, цены на энергосистемы, уровень инфляции, объем расчетов наличными деньгами,

взносы в фонды социального страхования, объем налоговых льгот, размер бюджетных гарантий юридическим лицам, бюджетная классификация.

К рыночным финансовым регуляторам относятся фьючерсы, опционы, свопы, размер внешнего и внутреннего долга, минимальный уставной капитал коммерческого банка, ставка рефинансирования ЦБ Российской Федерации, валютный курс, индексы оценки фондовых ценностей, размер страховых резервов Банка России, размер обязательных платежей в резервный фонд поддержания стабильности денежной единицы России (рубля), объем обязательной продажи государству валютной выручки и др.

Все эти финансовые регуляторы, вместе взятые, составляют основу финансовой деятельности государства рыночной экономики. Рассматривать налогово-бюджетные и межбюджетные отношения в отрыве от рыночной среды означает недопонимать реальный уровень финансовой обеспеченности регионов и территорий.

Налоговая и бюджетная политика – это части общей финансовой политики, а налоговое и бюджетное право – части финансового права. Поэтому многие конституции мира вводят понятие финансового законодательства.

Например, по Конституции Ирландии 1937 г. под финансовым законодательством понимаются акты, принимаемые по налогам, долговым обязательствам, бюджетным ассигнованиям, хранению ценностей, ревизии государственных средств, государственным займам и т. д. (ст. 22).

Можно выделить ряд общих требований, предъявляемых конституциями разных стран к налогообложению.

Практически все конституции устанавливают, что введение, изменение, отмена налогов могут осуществляться только законом. При этом ряд конституций предусматривают достаточно жесткие требования к налоговым законам.

Конституции требуют, чтобы действие налогов распространялось на всю территорию государства. Обосновывая это требование, судья Верховного суда США Дж. Стори отмечал в начале XIX в.: «Целью этого положения было устранение всех ненадлежащих преимуществ одних штатов перед другими при регулировании вопросов, которые затрагивают их общие интересы. В отсутствие единообразия пошлин, сборов и акцизов возникает грубейшее и наиболее гнетущее неравенство, затрагивающее жизненно важные интересы и дела жителей различных штатов».

Наличие различных форм собственности, признание равного их статуса исключает возможность директивного руководства сферой производства и распределения, позволяет применять налоговые, бюджетные, денежно-кредитные формы экономического регулирования.

Конституции ограничивают предоставление налоговых льгот и привилегий: они могут предоставляться только в исключительных случаях, обоснованно и в рамках закона. Так, Конституция Бельгии указывает, что закон может определять только такие исключения из налогообложения, «необходимость которых обоснована» (ч. 2 ст. 170). Сходным образом регламентирует этот вопрос Конституция Испании: «Налоговые льготы в рамках государственного налогообложения должны устанавливаться в соответствии с законом» (ч. 3 ст. 133). Более жестко к этому вопросу подходит Конституция Люксембурга: «Никакие привилегии в области налогообложения не могут быть установлены. Никакое освобождение от налогов или их снижение не могут быть установлены иначе как законом» (ст. 101). Впрочем, ни в одной стране указанные требования не ограничивают права устанавливать дифференцированные ставки налогообложения, вводить налоговые льготы и скидки при условии, что они предусмотрены законом.

Используя вышеизложенные аналитические выводы и позитивные аспекты правового регулирования зарубежного налогово-бюджетного федерализма, можно сказать, что основными задачами правового регулирования межбюджетных отношений РФ являются:

- 1) упорядочение бюджетного устройства субъектов Российской Федерации;
- 2) четкое разграничение расходных полномочий и сокращение «нефинансируемых мандатов»;
- 3) четкое и стабильное разграничение налоговых полномочий и закрепление доходных источников за бюджетами разных уровней;
- 4) формирование и развитие объективных и прозрачных механизмов финансовой поддержки региональных и местных бюджетов;
- 5) повышение качества управления общественными финансами на региональном и местном уровне.

Принимая во внимание важность анализа динамики налогово-бюджетного федерализма, следует рассмотреть этапы его формирования, позитивные и негативные стороны законодательного регулирования.

Формирование межбюджетных отношений берет начало с закона РСФСР «Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса в РСФСР» от 10 октября 1991 года, когда республиканский бюджет РСФСР, республиканские бюджеты республик в составе РСФСР, бюджеты краев и областей, бюджеты городов Москвы и Санкт-Петербурга, бюджет автономной области, бюджеты автономных округов и другие бюджеты рассматривались как самостоятельные части бюджетной системы и вводилось ежегодное составление консолидированных бюджетов всех уровней, законом предусматривалось обеспечение самостоятельности бюджетов на основе собственных, закрепленных источников доходов и предоставление права определять направления использования денежных средств.

27 декабря 1997 г. был принят закон РФ «Об основах налоговой системы в РФ». В нем налоги были разделены на три группы: федеральные, региональные и местные.

Эти законодательные акты определили начало нового этапа межбюджетных отношений и обусловили порядок формирования собственных доходов субъектов РФ. Вопросы финансовой поддержки урегулированы в законе РФ «О субвенциях республикам в составе РФ, краям, областям, автономным областям, автономным округам, городам Москве и Санкт-Петербургу» от 15 июля 1992 г., который создал фактически базовые принципы оказания централизованной помощи субъектам РФ.

Правовой режим формирования доходов и расходов всех уровней бюджетной системы, за исключением федерального, был определен Федеральным законом «Об основах бюджетных прав и прав по формированию и использованию внебюджетных фондов представительных и исполнительных органов государственной власти республик в составе РФ, автономных областей, автономных округов, краев, областей, городов Москвы и Санкт-Петербурга, органов местного самоуправления» от 15 апреля 1993 г. Указ Президента РФ от 22 декабря 1993 г. «О некоторых изменениях в налогообложении и во взаимоотношениях бюджетов различных уровней» предоставил региональным и местным органам власти право введения дополнительных налогов и сборов, которое позволило внедрить в практику бюджетного регулирования нормативно-долевые дотации, рассчитываемые на основе формулы, согласуемой с субъектами Российской Федерации. Трансфертная форма перераспределения средств между бюджетами была призвана усилить контроль в межбюджетных отношениях за финансированием потребностей региона.

Российская финансовая наука рассматривает несколько этапов развития российского бюджетного федерализма:

1. Поиски оптимальной модели бюджетной системы РФ в рамках СССР (1988–1991 гг.).
2. Разработка новой концепции межбюджетных отношений между РФ и ее субъектами (1991–1993 гг.) на основе зарубежного опыта до принятия Конституции РФ.
3. Построение основных институтов межбюджетных отношений по новой Конституции РФ (1994–1999 гг.).

4. Устранение диспропорций в межбюджетном регулировании и формировании новых концептуальных основ (2000 и 2001 г.)

В последнее время в российской науке финансового права уделяется значительное внимание исследованию фундаментальных основ правового регулирования бюджетного федерализма, межбюджетных отношений, роли принципов федерализма в бюджетном праве. Особенно многочисленны в этой области труды исследователей кафедры финансового, банковского и таможенного права Саратовской государственной академии права доктора юридических наук, академика Международной академии наук высшей школы Н. И. Химичевой, доктора юридических наук Ю. А. Крохиной, создавших серию концептуальных научно-теоретических работ по бюджетному праву.¹⁶ В то же время многие аспекты межбюджетных отношений остаются неосвещенными и требуют дальнейшей теоретической проработки.

Многообразные нормы финансового законодательства, регулирующие бюджетные отношения в Российской Федерации (Конституция РФ, федеральные законы, договоры между органами государственной власти РФ и органами государственной власти субъектов РФ, конституции (уставы) и законы субъектов РФ), требуют их согласования между собой и с другими отраслями права. Конституционные основы бюджетного федерализма должны формироваться из правовых основ единого рынка и единой финансовой политики. Конституционные основы российского бюджетного федерализма не имеют убедительной правовой аргументации с точки зрения построения единой системы норм финансового взаимодействия в рамках финансовой деятельности государства, требуют доктринального осмысления и развития в конституционных законах.

Конституция РФ закрепляет рыночные отношения, защиту частной собственности и равноправие субъекта в реализации их бюджетных полномочий.

Согласно ч. 4 ст. 5 Конституции РФ, все субъекты федерации равноправны между собой во взаимоотношениях с федеральными органами государственной власти. Однако представляется, что принцип равенства бюджетов субъектов РФ во взаимоотношениях с федеральным бюджетом (ст. 132 Бюджетного кодекса РФ) имеет особенности, так как уровни бюджетной системы не равнозначны.

Распределение бюджетных средств не может осуществляться без учета всех параметров финансового состояния субъекта: его внешнего и внутреннего долга, степени собираемости налогов и поступления доходов. Но при этом необходимо исходить из единых критериев социальной обеспеченности и инвестиционной активности.

Зафиксированное в ст. 5 Конституции РФ равноправие предполагает равенство обязанностей и прав субъектов в финансовой сфере, но не автоматическое единообразие в оценке бюджетного статуса субъекта. Конституционный принцип бюджетного равенства субъектов вытекает также из гражданско-правовых основ имущественного оборота, устанавливающих равенство участия этого оборота.

В соответствии с ч. 1 ст. 76 Конституции РФ, «по предметам ведения РФ принимаются федеральные конституционные законы и федеральные законы, имеющие прямое действие на всей территории РФ», что однозначно характеризует вопросы ведения, объединенные в ст. 71 Конституции РФ как сферу исключительной компетенции РФ.

В сфере налогово-бюджетного федерализма принцип равноправия субъектов является важнейшим, когда недопустимо присвоение отдельным субъектом федерации на индивидуальных началах определенных льгот. Редкие исключения из общего налогово-бюджетного режима должны опираться на общий критерий, общее условие и порядок распространения на все субъекты федерации.

¹⁶ См. напр.: Крохина Ю. А. «Бюджетное право и российский федерализм». М., 2001.

Налоговые и бюджетные отношения однако формируются с нарушением конституционного принципа равноправия субъектов РФ, часто с учетом этнического состава и большого уровня бюджетных расходов при высокой доли собранных налогов, финансовых средств федерального бюджета, с помощью которых формируется значительная часть их бюджетов.

Одним из ключевых условий реализации социальных гарантий, установленных Конституцией РФ и федеральными законами, является создание систем их финансового обеспечения. Большая часть таких гарантий финансируется за счет бюджетных средств (совокупности федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ, местных бюджетов и бюджетов государственных внебюджетных фондов – ст. 6 БК РФ).

Обеспечение конституционных гарантий является формирование государственных внебюджетных фондов, аккумулирующих налоговые и (или) неналоговые поступления, которые в дальнейшем должны расходоваться исключительно для обеспечения соответствующей гарантии (по принципу адресности, закрепленному в ст. 38 БК РФ). Через систему государственных внебюджетных фондов реализуются конституционные права граждан на пенсионное обеспечение, социальное страхование, социальное обеспечение в случае безработицы, охрану здоровья и медицинскую помощь.

Финансирования конституционных гарантий осуществляется через учет потребности в расходах на их реализацию наравне с другими направлениями расходов бюджетов и, в случае недостатка прогнозируемых сумм бюджетных доходов для финансирования расходов, из вышестоящего бюджета будет выделяться финансовая поддержка.

По Конституции РФ федеральные налоги и сборы в полном объеме находятся в федеральной собственности и только в процессе (и в результате) ежегодно принимаемых федеральных законов о федеральном бюджете в определенной доле передаются в распоряжение и использование субъектам федерации и органам местного самоуправления.

При этом федеральное налоговое и бюджетное законодательство не фиксирует закрепление федеральных регулирующих налогов как процесс передачи бюджетных ресурсов из федеральной собственности в собственность субъектов РФ. Налоговые поступления в федеральный бюджет от налогоплательщиков данной территории не означают перераспределения собственности субъекта в федеральную собственность.

Следует обратить внимание на концептуальные основы бюджетной и налоговой правовой теории, рассматривающей налоги как часть общественной «публичной собственности», распределяемой под контролем как государства, так и налогоплательщиков.

Концептуальные изменения в бюджетно-налоговом законодательстве позволят:

- учитывать в отношениях налогово-бюджетного федерализма и межбюджетных отношениях интересы граждан как собственников, определять бюджетные трансферты в аспекте понятий отношений собственности: закрепление, распоряжение, передача прав, использование и т. д., в том числе и с учетом положений Гражданского кодекса РФ;
- снизить уровень правовых коллизий между федеральными налоговыми и бюджетными нормами и между регионами с разным бюджетно-налоговым законодательством;
- обеспечить усиление контроля на территориях за движением финансовых потоков, формирующихся на базе федеральной собственности.

Функционирование налогово-бюджетного федерализма сегодня нельзя признать полным, поскольку местные бюджеты как звено бюджетной системы РФ не включены в правовом отношении в систему государственного управления, а следовательно, в налогово-бюджетном федерализме не полностью реализуются его принцип – обеспечение единства интересов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации.

На содержание исследуемого понятия одной из первых обратила внимание профессор В. М. Родионова. Бюджетный федерализм – это такая организация бюджетных отношений, которая позволяет в условиях самостоятельности, автономии каждого бюджета органично

сочетать фискальные интересы Федерации, представленные республиканским бюджетом РФ, с интересами субъектов федерации и органов местного самоуправления. Проблема бюджетного федерализма, занимая, по словам профессора В. М. Родионовой, ключевое положение в вопросах построения бюджетной системы, относится к числу наименее разработанных в теоретическом плане¹⁷.

Российские исследователи современных региональных проблем экономисты В. Н. Лексин и А. Н. Швецов пишут: «В строго научном смысле теории бюджетного федерализма, равно как и определения самого понятия, не существует»¹⁸.

Значение налогов как части бюджетов и как политического инструмента нередко связывают с феноменом государственной власти, с проблемой не только федерализма, но и государственного суверенитета. Такие подходы, например, подробно разработаны во французской налоговой (фискальной) доктрине. Так, Г. Жест и Ж. Тиксье подчеркивают, что «власть облагать налогами и политическая власть взаимосвязаны... Налог всегда был важнейшим проявлением государственного суверенитета. Обладать властью облагать налогами – значит управлять государством»¹⁹.

Наиболее полно теоретическая основа бюджетного федерализма как конституционной правовой базы реализации бюджетных прав Российской Федерации и ее субъектов изложена в работах по финансовому праву. Однако представляется, что понятия, данные в юридической финансовой науке неполно отражают глубину этих властных имущественных отношений²⁰.

Налогово-бюджетный федерализм и связанные с ними межбюджетные отношения можно охарактеризовать как систему конституционных финансовых отношений единого рынка между органами власти и управления на всех стадиях формирования, распределения и перераспределения публичной собственности (бюджетных денежных средств) на принципах и нормах бюджетного, налогового и межбюджетного регулирования властных денежных обязательств государственных органов, организаций и других участников бюджетных отношений.

Целесообразно устоявшееся понятие бюджетного федерализма дополнить его связями с различными денежными обязательствами бюджета в условиях рынка (ценные бумаги государства, внешний и внутренний долг, инвестирование бюджетных средств).

Подобный взгляд на отношения публичной собственности не изменяет традиционных бюджетных отношений по меньшей мере по двум причинам. Во-первых, новые институциональные инвесторы оперируют бюджетными средствами в полной мере, как частные собственники крупнейших компаний, оказывая влияние на их политику и стратегию, обеспечивая развитие корпорации и привлекая необходимые для этого ресурсы. Во-вторых, что гораздо более существенно, вкладывая бюджетные средства в финансовые компании, они даже не знают направлений их дальнейшего инвестирования²¹. В этом отношении такие организации выступают лишь средством сбережения накоплений. Государство по-прежнему не распоряжается полностью акциями и фондами промышленных компаний, лишь способствуя своими средствами дальнейшей экспансии их производства и прибылей.

Второй процесс, также иногда рассматриваемый в качестве формы преодоления традиционных форм бюджетного инвестирования, радикальнее первого и, несмотря на некоторое внешнее сходство с ним, существенно отличается по внутреннему содержанию. Речь идет о

¹⁷ Родионова В. М. Финансы: Учеб. М., 1994.

¹⁸ Лексин В. Н., Швецов А. Н. Государство и регионы. Теория и практика государственного регулирования территориального развития. М., 1997.

¹⁹ Tixier G., Gest G. Manuel de droit fiscal. Paris: L.G.D.J. 1986. P. 30–32.

²⁰ См.: Крохина Ю. А. Указ. соч.

²¹ Подр. см.: Brockway G. P. The of Economic Man. N.Y.-L, 1995. P. 145. По поводу конкретных механизмов данного процесса см.: Handy Ch. Understanding Organizations. L, 1993. P. 353, 354; Durso G., Rothblatt R. Ownership Plans Abroad // Rosen C, Young K. M. (Eds.) Understanding Employee Ownership. N.Y. 1991. P. 169–196.

контролируемом распределении государственных акций компании. Однако негосударственные собственники корпораций стремятся существенно ограничить права государства в использовании акций: обычно они оказываются лишены возможности продавать их на открытом рынке и могут лишь использовать финансовые результаты владения акциями (накопление дивидендов, получение денежного эквивалента акций).

Взаимосвязь налогов с бюджетом не вызывает сомнений, поскольку налоги рассматриваются как обязательный трансферт (денежный платеж) с целью обеспечения бюджетом государственных услуг. С этой точки зрения исследуются эффективность налогового законодательства, стоимость в применении, гибкость (степень реагирования на меняющиеся экономические условия) и т. п.²² Л. И. Якобсон, например, отмечает, что «... налоги в данном случае понимаются широко. Они включают все виды доходов, аккумулируемых государством на регулярной основе с помощью принадлежащего ему права принуждения. Изучение специфики налоговых поступлений, их видов и способов формирования, влияния налогов на хозяйство и путей оптимизации налоговой системы относится к числу важнейших задач экономики общественного сектора»²³.

Конституция РФ (ст. 57) устанавливает обязанность каждого платить законно установленные налоги и сборы, однако Конституция РФ не связывает налоги с государственными расходами и их распределением по уровням бюджетов.

Но налоги сами по себе не должны быть первичны по отношению к расходам бюджета, поскольку государственные расходы должны определять действительные налоги в государстве. То есть проблема уменьшения налогового бремени связана не столько со снижением налогов как таковых, сколько с сокращением расходов государства.

В то же время главная проблема состоит в невозможности спланировать экономическую обоснованность налогового бремени. Для функционирования бюджетной системы важно, чтобы прогнозирование, планирование, разработка бюджетной и налоговой политики являлись частями целостной финансовой системы.

Бюджетное законодательство должно обеспечить ответственность в финансовой сфере. Заключение сделок с использованием конфиденциальной информации, распространение ложных сведений для стимулирования капиталовложений, махинации с инвестициями, подобные тем, что привели к банкротству ссудно-сберегательных ассоциаций, поглощение и слияние компаний, периодические всплески спекулятивного ажиотажа – все это негативно влияет на распределение доходов. Меры, гарантирующие ясность при осуществлении финансовых мер и позволяющие глубже разобраться в сущности тех или иных бюджетных расходов, дают полезный «выравнивающий» эффект.

Акционерам, налогоплательщикам общественности следует критически подходить к стремлению руководителей компаний максимально повысить свои личные доходы. При отсутствии какого-либо сдерживания со стороны акционеров и общественности доходы высших менеджеров, как отмечалось выше, становятся одним из основных факторов социально неблагоприятного распределения государственных благ. Единственно возможное решение проблемы видится в совместных действиях акционеров, чьи интересы оказались ущемленными.

Остаются еще направления позитивных действий государства в целях достижения более равномерного распределения доходов, и одно из этих направлений имеет решающее значение. В первую очередь правительство должно отменить действующие налоговые льготы, в частности, в отношении расходов, для обеспеченных граждан. В последнее время такие льготы стали называть «социальным пособием для корпораций». Сюда входят различные субсидии и нало-

²² См., напр.: *Стиглиц Дж.* Экономика государственного сектора: Пер. с англ. / Под ред. Г. М. Куманина. М., 1997. С. 364–386.

²³ *Якобсон Л. И.* Экономика общественного сектора. Основы теории государственных финансов. М. 1996. С. 119; *Лыкова Л. Н.* «Налоги и налогообложение в России». М., 2001.

говые скидки для коммерческих предприятий, поддержка производителей сельскохозяйственной продукции, которые и без того получают высокие доходы (особенно характерно в этом смысле щедрое дотирование сахарной монополии и субсидирование производства табака), экспортные субсидии, в том числе финансирование экспорта оружия, и, что самое важное, огромные средства, выделяемые на поддержание очередного увеличения производства вооружений.

Однако самым эффективным средством достижения более равномерного распределения доходов остается прогрессивная шкала подоходного налога с организаций.

Государственный сектор следует рассматривать как сферу быстрого развития межбюджетных принципов хозяйствования. Проблемы, которые возникают в этой сфере, при всей их значимости не следует, на наш взгляд, рассматривать в качестве серьезного элемента подрыва традиционных бюджетных отношений собственности. В значительной мере способствуя обновлению многих современных производственных отношений, бюджетная деятельность правительств большинства развитых стран фактически не затрагивает вопросы, связанные с изменением форм собственности, и не формирует условия становления ее новых видов и типов при быстрой динамике развития налоговых и бюджетных отношений.

Бюджетные средства как государственная собственность занимают совершенно особое место в хозяйственной структуре современного общества. Все отмеченные нами факторы изменения традиционных отношений собственности проявляются в государственной собственности особенно выпукло и наиболее явным образом. Противостоя корпоративной и личной собственности, она имеет экономические источники и развивается в системе координат конституционного, экономического общества, на основании чего можно весьма уверенно говорить о ней как о «частной» собственности. В ней воплотилась та «распыленность», которая присуща современной собственности: формируется из налогов, в тоже время не существует иного хозяйствующего субъекта, собственность которого была бы формально распределена среди такого множества совладельцев, и невозможно найти ни одной компании, в которой управление собственностью было бы столь отдалено от ее формальных носителей. Обладание бюджетными средствами не означает возможности их реального присвоения и весьма напоминает современную частную собственность, которой владеют основатели и управляющие крупнейших информационных корпораций. Государственная собственность призвана служить интересам общества в целом; в этом отношении она не выступает инструментом господства человека над человеком в условиях рыночной среды²⁴.

Западные ученые считают, что «перераспределение дохода, собственности и других вещей с помощью налоговой системы стало одной из важнейших задач»²⁵. Другой представитель американской экономической и социологической школы обращает внимание на тот факт, что «новым центральным вопросом социального анализа является „фискальная социология“, занимающаяся изучением конфликтов в отношении налогов»²⁶.

Советские авторы подчеркивали связь налога с отношениями перераспределения национального дохода, тем самым основывая юридическое определение налога на экономической категории перераспределительных отношений. Так, С. Д. Цыпкин отмечал, что «налоги – особый финансовый институт, совокупность финансовых отношений, используемых государством в качестве одного из способов перераспределения национального дохода. Налоговая часть

²⁴ Подробно вопросы трансформации государственной собственности в совокупную, долевую частную собственность граждан (налогоплательщиков) исследованы в трудах западных ученых: *Иноземцев В. Л.* За пределами экономического общества. М., 1998. С. 394–404; *Гэлбрейт Дж. К.* Справедливое общество. Гуманистический взгляд // Новая постиндустриальная волна на Западе / Под ред. В. Л. Иноземцева. М., 1999. С. 223–245; *Туроу Л.* Будущее капитализма: как экономика сегодняшнего дня формирует мир завтрашний // Новая постиндустриальная волна на Западе / Под ред. В. Л. Иноземцева. М., 1999. С. 185–222.

²⁵ Цит. по: *Пронин С. В.* Критика буржуазных концепций распределения доходов. М., 1978. С. 213.

²⁶ *Bell D.* The Cultural Contradiction of Capitalism. N.-Y., 1976. P. 227.

доходов граждан и организаций привлекается в централизованный фонд денежных средств для удовлетворения общегосударственных потребностей»²⁷.

Другие авторы, хотя и не касаются таких макроэкономических проблем, как перераспределение национального дохода, однако призывают в любом случае учитывать экономическую сущность этого института.

Несомненно, рассмотрение налогово-бюджетных отношений как отношений собственности ставит научные проблемы отражения этой концепции в Налоговом и Бюджетном кодексах. Такая позиция не находит однозначного понимания среди ученых смежных отраслей права. По-прежнему в российской науке чаще эти отношения привязаны к фискальной функции налогов и распределению бюджета. Н. И. Химичева считает вполне допустимым использовать термин платежа для определения налога. В ее редакции это звучит следующим образом: налоги – «это обязательные индивидуально безвозмездные платежи физических и юридических лиц, установленные представительными (законодательными) органами государственной власти или местного самоуправления для зачисления в государственную или муниципальную казну с определением их размеров и сроков уплаты»²⁸. При этом она подчеркивает, что данное определение раскрывает понятие налога именно в правовом аспекте. Рассматривая экономическую сущность налога, Н. И. Химичева возвращается к варианту определения, данному, в частности, С. Д. Цыпкиным.

Конституционные основы налогово-бюджетного федерализма тесно связаны с правовыми основами единого рынка, таможенного валютного регулирования, защиты частной собственности граждан. Поэтому установление общих принципов налогообложения и сборов является конституционной гарантией экономической стабильности рынка.

Конституционные основы российского налогово-бюджетного федерализма предопределили многоуровневый характер налоговых и бюджетных отношений. На межбюджетных отношениях это сказалось следующим образом:

- 1) законодательное регулирование бюджетных отношений на федеральном уровне отстает от практики инвестирования на региональном уровне;
- 2) имеются коллизии между интерпретациями основных принципов налогового и бюджетного федерализма федеральным и региональным законодательством;
- 3) публичные имущественно-стоимостные отношения (налоговые и бюджетные) не имеют прямой привязки к гражданскому законодательству;
- 4) в основе нестабильности российской бюджетной системы лежит конституционная неурегулированность доходов бюджетов субъектов РФ и местных бюджетов, их бюджетных полномочий.

Конституция РФ регламентирует сложную структуру полномочий в налоговой и бюджетной сфере – отдельные (исключительные), совместные, договорные, – что порождает следующие проблемы: 1) на сферу бюджетных отношений влияет неопределенность бюджетных прав и ответственности, неопределенность механизмов взаимодействия органов законодательной власти; 2) нет системы вертикального подчинения и законодательно не установлена система взаимодействия органов законодательной и исполнительной власти в бюджетных и налоговых вопросах; 3) нет системы формирования и исполнения бюджетов, согласованной и контролируемой.

По Конституции РФ исполнительная вертикаль в бюджетной и налоговой сфере не основана на принципах административного подчинения, поскольку отсутствует правовая основа административной взаимосвязи управления вышестоящего и нижестоящего уровней. Отсутствие единого государственного бюджета (три уровня бюджетной системы в право-

²⁷ Цыпкин С. Д. Доходы государственного бюджета СССР. Правовые вопросы. М., 1973. С. 49.

²⁸ Химичева Н. И. Налоговое право. М., 2000.

вом отношении самостоятельны) не позволяет определить обоснованность налогообложения. Поэтому создание механизма бюджетного взаимодействия на базе налогово-бюджетного единства должно компенсировать ослабленность вертикали исполнительной власти при решении бюджетных и налоговых вопросов.

Общность функционирования налоговых и бюджетных механизмов позволит создать единые принципы межбюджетной сбалансированности и прогнозировать возможное финансирование инвестиций.

Правовые нормы, касающиеся налогово-бюджетного взаимодействия, требуют четкого и ясного закрепления в НК РФ. Построение общей концепции НК РФ и БК РФ позволит сблизить режимы налогового и бюджетного федерализма.

Бюджетная и налоговая системы должны быть ориентированы на достижение экономической эффективности, социальной справедливости, обеспечение единого рынка политической стабильности, укрепление единства государства. Актуальные задачи сбалансирования бюджетных интересов центра и территорий решаются научными отраслями публичного и частного права.

В соответствии с конституционным устройством окончательное решение о принципах межбюджетных отношений принимает исполнительная власть на различных уровнях бюджетной системы. Однако на практике интенсивно идет процесс децентрализации, предоставления все большей самостоятельности, в том числе и в бюджетных вопросах, региональным властям и органам местного самоуправления. Большие объемы перераспределяемых бюджетных средств позволяют эффективнее решить задачу выравнивания уровня бюджетной обеспеченности. Однако именно это обстоятельство может лишать быстро развивающиеся регионы экономических стимулов активизации их усилий, что негативно отразится на росте бюджетных доходов.

Хотя региональные и местные органы власти получили большую бюджетную и налоговую самостоятельность, многие функции управления и соответствующие им полномочия оказались сложными для местных властей.

Вместе с тем, необходимо отметить, предоставив региональным властям свободу распоряжаться своими бюджетными поступлениями, государство в то же время возложило на них функцию контроля за территориальными финансами с целью предотвращения использования средств налогоплательщиков в непредусмотренных законом направлениях. Однако именно контроль на региональном уровне осложнился. Во многих отношениях налоговая система функционирует, вводя особые налоговые режимы в некоторых районах и значительную часть прерогатив в бюджетных вопросах. Такая политика помогает создать новые стимулы для территорий в увеличении налоговых поступлений, но в то же время отрицательно сказывается на поступлениях в федеральный бюджет и сокращает возможность решения общегосударственных задач.

Бюджетные поступления включают местные налоги, отчисления от федеральных налогов, перечисления из различных бюджетов. В центре бюджетной политики стоит стремление сократить разрыв в уровне бюджетной обеспеченности и дать территориям свои финансы с целью сокращения бремени федерального бюджета на расходы. На практике часто власть в бюджетных вопросах оказывается у того, кто наделен правом собирать налоги.

Федеративные государства отличаются от унитарных конституционным распределением прав и функций между центральным и региональными правительствами. В федеративном государстве центральная власть вынуждена более внимательно относиться к региональным потребностям и прежде всего в бюджетно-налоговых вопросах. Однако в налогообложении действует единая система, предоставляющая Российской Федерации все полномочия по установлению налоговой системы. Это позволяет ей сохранять бюджетный контроль за всеми государственными расходами путем предоставления субсидий на определенных условиях и

проводить политику бюджетного выравнивания, направленную на удовлетворение финансовых потребностей. Специальные субсидии, которые, как правило, носят временный характер, направлены на восстановление финансового равновесия, в котором региональные власти имеют широкие полномочия в расходах и в получении доходов. То есть сейчас децентрализация рассматривается в качестве важного инструмента адаптации социальной политики к местным нуждам. Развитая система субсидий позволяет иметь доходы, достаточные для обеспечения аналогичного уровня государственных услуг при одинаковых уровнях налогообложения.

Централизованное федеративное государство использует разнообразные средства для решения проблемы сокращения межрегиональных различий, когда в его компетенцию входят сельскохозяйственные налоги, налоги с оборота, налог на спиртные напитки, налоги на транспортные средства, налог на регистрацию. Расходные функции должны быть распределены так же четко: наиболее важные расходные статьи центра – оборона, внешняя политика, валюта, почта. Территории (субъекты) должны отвечать за общественный порядок, суды, полицию, образование и др. Поскольку налоговые полномочия не обеспечивают им достаточных доходов для финансирования всех расходов, проблема бюджетной сбалансированности должна решаться с помощью развитой системы отчислений (безвозмездных, плановых, специальных) из финансовых ресурсов и субсидий, определяемых как на основе общей формулы, так и на специальной основе.

Поиск четкой формулы межбюджетного распределения объясняется стремлением оградить бюджетные процессы от политического давления, хотя полностью добиться этой цели на практике никогда не удавалось.

Политика регионального выравнивания часто опирается на требования населения, выражаемые народными избранниками, что определяется пониманием целей, стратегии развития и меры ответственности.

В разрешении проблем межбюджетных взаимоотношений в большинстве зарубежных государств обычно применяются следующие основные методы – *распределение по формуле, особый бюджетный режим и индивидуальный подход*.

Исследования, проводимые Всемирным банком в области межбюджетных взаимоотношений, свидетельствуют о том, что состояние этих взаимоотношений в значительной степени обусловлено спецификой конкретной страны и гораздо меньше зависит от государственного устройства, реальной степени децентрализации государственного управления или иного общего фактора. Поэтому опыт других стран весьма трудно экстраполировать на ситуацию в России. Вместе с тем, этот опыт достаточно объективно свидетельствует о том, что превышение разумных пределов финансовой власти регионов и отсутствие иных достаточных инструментов поддержания единства государства ведет к потере центром большинства своих полномочий.

Таким образом, видно, что межбюджетные отношения являются инструментом политики любого государства, служат средством формирования и перераспределения государственных доходов и расходов. Финансовые потребности государства и всех потребителей финансовых ресурсов, необходимых для этого, относят бюджет к особой категории правового акта, позволяют сравнивать общую сумму доходов с общей суммой расходов, классифицировать расходы по статьям и определять их относительную важность и срочность. Бюджет не может существовать вне рамок межбюджетного регулирования и представляет собой регламентированную актами деятельность государственных органов по подготовке, рассмотрению, утверждению и исполнению бюджета, а также по контролю за его исполнением. Особенности межбюджетного регулирования определяются формой правления и формой государственного устройства, когда нормативная база бюджетного процесса закреплена в конституции.

Важной стадией межбюджетного регулирования является стадия контроля за исполнением бюджетов, в которой участвуют как законодательные, так и исполнительные органы власти. Финансовая деятельность органов, получающих средства из государственного бюджета,

контролируется Минфином России. Оно же составляет отчет об исполнении государственного бюджета, который передается правительству.

Конституция РФ отнесла установление единым федеральным законом общих принципов налогообложения и сборов в Российской Федерации (ч. 3 ст. 75) к совместному ведению Федерации и ее субъектов (ч. 1 ст. 72). В то же время субъекты Федерации не ограничены в своем праве вводить собственную систему налогов и сборов на основе общих принципов налогообложения. Из Конституции РФ также следует, что должны действовать три системы налогообложения: федеральная, региональная и местная. Однако не предусматривается полное отделение бюджетов и налоговых систем.

В Конституции РФ закреплён принцип трехуровневой системы разграничения предметов ведения и полномочий. В ст. 71 регламентируется перечень из 18 позиций, находящихся в ведении РФ, в том числе «федеральный бюджет; федеральные налоги и сборы».

Хотя Конституцией РФ разграничены в общих чертах предметы ведения Российской Федерации и ее субъектов, конкретные механизмы обеспечения принципов федерализма, в том числе бюджетно-налоговые, до сих пор не определены.

Предметы ведения Российской Федерации и ее субъектов в бюджетно-финансовой сфере разграничены ст. 71 (п. «ж», «з») и ст. 72 (п. «и»). В ведении РФ находятся финансовое, валютное, кредитное, таможенное регулирование; федеральный бюджет, федеральные налоги и сборы; федеральные фонды регионального развития.

В соответствии с п. «и» ч. 1 ст. 72 Конституции РФ определение общих принципов налогообложения и сборов в РФ относится к совместному ведению Российской Федерации и ее субъектов. Эти положения конкретизируются в ст. 75 Конституции РФ, а также содержатся в гл. 3 «Федеративное устройство». В ч. 3 ст. 75 Конституции РФ отмечается, что система налогов, взимаемых в федеральный бюджет, и общие принципы налогообложения и сборов в РФ устанавливаются федеральным законом, правда, не ясно, одним либо разными федеральными законами. Принятием Налогового кодекса РФ был избран вариант регулирования этих вопросов единым законом. В ст. 1 данного нормативного акта говорится о том, что Налоговый кодекс РФ устанавливает систему налогов, взимаемых в федеральный бюджет, а также общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации.

Таким образом, закрепление в ч. 3 ст. 75 Конституции РФ положения о том, что система налогов, взимаемых в федеральный бюджет, и общие принципы налогообложения устанавливаются федеральным законом, означает, что данные вопросы не могут решаться в другой правовой форме, т. е. регулироваться иными видами правовых актов.

Наиболее полная реализация налогово-бюджетного федерализма представляет собой единство финансовых регуляторов рынка и бюджетных норм как основу сбалансированности бюджетных средств на разных уровнях.

Практика Конституционного Суда РФ последних лет свидетельствует о том, что если ранее споры носили преимущественно политико-правовой характер, то теперь акценты все более стали смещаться в сторону разрешения споров по защите экономических прав Российской Федерации и ее субъектов. В 1996–1999 гг. значительно возросло число запросов, касающихся определения бюджетно-финансовых прав регионов, порядка налогообложения их территорий, полномочий в регулировании сфер, дающих доходы в бюджеты субъектов Российской Федерации.

Следует заметить, что большинство таких дел рассмотрено по запросам органов государственной власти субъектов Российской Федерации, которые стремились через юридические споры получить право на дополнительные доходы либо ограничить федеральное регулирование в области налогообложения, фактически подрывающее финансовую базу регионов, доходную часть бюджетов субъектов Федерации.

Дела, рассматриваемые Конституционным Суде РФ в бюджетно-финансовой сфере, можно разделить на две группы: первая – решения конституционно-доктринального характера, определяющие в целом идеологию бюджетно-налогового законодательства, и вторая – решения, разъясняющие применение в текущем правотворчестве конкретных конституционных принципов и норм, позволяющих четко разграничить компетенцию органов государственной власти по вертикали и горизонтали.

Судебная практика последних лет позволила определиться по целому ряду и других спорных вопросов в бюджетно-финансовых отношениях между РФ и ее субъектами. Так, в определении от 8 января 1998 г. об отказе в принятии к рассмотрению запроса группы депутатов Государственной Думы о проверке конституционности ст. 12 закона Ставропольского края от 22 марта 1997 г. «О краевом бюджете на 1997 г.» Конституционный Суд РФ указал, что по смыслу Конституции РФ бюджеты субъектов РФ относятся к ведению самих субъектов федерации, которые самостоятельно решают вопросы формирования своего бюджета и определяют направления использования бюджетных средств.

Роль Конституционного Суда РФ в толковании и разъяснении положений Конституции РФ оказывается сегодня достаточно существенной, что обусловлено в значительной мере содержанием запросов субъектов РФ. И в большинстве решений Конституционного Суда РФ просматривается налоговый централизм, вытекающий из принципов основ конституционного строя РФ, а также конституционного разграничения предметов ведения между Российской Федерацией и ее субъектами, установленного ст. 71 и 72 Конституции РФ.

Однако в будущем число вопросов по бюджетно-финансовым спорам может значительно сократиться, и не только потому, что многие дискуссионные вопросы разграничения прав между Российской Федерацией и ее субъектами уже рассмотрены, а потому, что акты Конституционного Суда РФ продемонстрировали, что конституционное правосудие может решить отдельные проблемы бюджетно-финансовых отношений, обусловленные несовершенством законодательного распределения бюджетных прав, а также неумением получать и распределять бюджетные и внебюджетные средства.

§ 2. Правовое регулирование полномочий Правительства Российской Федерации как гаранта исполнения денежных обязательств и его влияние на осуществление межбюджетного регулирования

Проблемы правового регулирования межбюджетных отношений тесно связаны с комплексом различных денежных обязательств, возникающих в финансовой деятельности исполнительной власти. Исполнение государством гарантированных им денежных обязательств влияет на межбюджетные отношения следующим образом: а) от объема денежных обязательств государства зависит возможность перераспределения бюджетных средств; б) от достоверности информации о сбалансированности бюджетных обязательств федерации и территорий зависит реальная картина правомерности и обоснованности выделения средств межбюджетным путем; в) от оперативности исполнения денежных обязательств государством зависит стабильность денежной системы и ее потенциал межбюджетного перераспределения.

Проблемы правового регулирования полномочий Правительства Российской Федерации как гаранта исполнения денежных обязательств вытекают из комплекса вопросов исполнения финансовых обязательств государства в рамках как гражданско-правовых (кредитных, заемных), так и административно-правовых (бюджетных) обязательств.

Правительство Российской Федерации выступает гарантом исполнения денежных обязательств, когда государство берет займы, кредиты при недостатке собственных доходных источников для финансирования бюджетных расходов. Круг проблем, касающихся совершенствования полномочий Правительства Российской Федерации как гаранта исполнения денежных обязательств, связан с отсутствием детальных правовых норм, разрешающих Правительству Российской Федерации корректировать нормативно-правовыми актами налоговую, бюджетную, кредитную и денежную политику, обеспечивающую ему возможность реально выступать в качестве гаранта исполнения государственных и негосударственных денежных обязательств.

Государственный долг, в зависимости от состава кредиторов государства, подразделяют на внутренний и внешний. Внутренний долг – задолженность государства гражданам, организациям, учреждениям данной страны, внешний долг – задолженность государства иностранным гражданам, фирмам, учреждениям.

Хотя российские законодатели связали понятие внутреннего долга с обязательствами в российской валюте, действующие финансово-правовые нормы и практика показывают возможность иной трактовки.

Обслуживание внутреннего государственного долга представляет собой перераспределение доходов внутри страны, для его погашения можно прибегнуть к дополнительной эмиссии денег, увеличению сбора налогов. Наибольшую проблему для Правительства Российской Федерации представляет состояние внешнего долга, так как для его обслуживания и погашения необходимо отдавать часть реальных доходов Российской Федерации иностранным кредиторам. Понятно, что долги погашаются чаще всего валютой или иными платежными средствами, которые согласен принять кредитор. Но для того, чтобы их заиметь, требуется продать реальный товар на экспорт, либо отдать кредитору такой товар, который имеет высокую ликвидность.

Министерство финансов Российской Федерации либо другой орган исполнительной власти, уполномоченный Правительством Российской Федерации, ведет учет выданных гарантий, исполнения получателями указанных гарантий своих обязательств, обеспеченных государственными гарантиями Российской Федерации, а также фактов осуществления государством платежей по выданным гарантиям.

На основании этого учета Государственной Думе представляется подробный отчет о выданных гарантиях по всем получателям указанных гарантий, об исполнении этими получателями обязательств, обеспеченных указанными гарантиями, и осуществлении государством платежей по выданным гарантиям.

По ст. 116 БК РФ общая сумма предоставленных государственных гарантий Российской Федерации для обеспечения обязательств в валюте Российской Федерации включается в состав государственного внутреннего долга Российской Федерации как вид долгового обязательства. Федеральным законом о федеральном бюджете на очередной финансовый год утверждаются государственные гарантии Российской Федерации, выдаваемые отдельному субъекту Российской Федерации, муниципальному образованию или юридическому лицу на сумму, превышающую 1 000 000 минимальных размеров оплаты труда.

Общая сумма предоставленных государственных гарантий Российской Федерации для обеспечения обязательств в иностранной валюте включается в состав государственного внешнего долга Российской Федерации как вид долгового обязательства. Кроме того, должны отдельно утверждаться государственные гарантии Российской Федерации на сумму, превышающую сумму, эквивалентную 10 млн. долларов США. Предоставление государственных гарантий Российской Федерации для обеспечения обязательств в иностранной валюте утверждается в порядке, предусмотренном для государственных внешних заимствований в составе Программы государственных внешних заимствований Российской Федерации.

При исполнении получателем государственной гарантии Российской Федерации своих обязательств перед третьим лицом на соответствующую сумму сокращается внешний либо внутренний государственный долг Российской Федерации, что отражается в отчете об исполнении бюджета.

Государственные гарантии Российской Федерации предоставляются Правительством Российской Федерации. Министерство финансов Российской Федерации либо иной уполномоченный орган представляет Правительство Российской Федерации на всех переговорах о предоставлении государственных гарантий Российской Федерации и заключает соответствующие соглашения от имени Правительства Российской Федерации.

В случае предоставления государственной гарантии Российской Федерации Министерство финансов Российской Федерации либо иной уполномоченный Правительством Российской Федерации орган исполнительной власти обязаны провести проверку финансового состояния получателя государственной гарантии Российской Федерации.

Государственные гарантии субъектов Российской Федерации и муниципальные гарантии предоставляются субъектам Российской Федерации, муниципальным образованиям и юридическим лицам для обеспечения исполнения их обязательств перед третьими лицами. В договоре о предоставлении государственной или муниципальной гарантии должно быть указано обязательство, которое ею обеспечивается.

Законом (решением) о бюджете на очередной финансовый год должен быть установлен перечень предоставляемых отдельным субъектам Российской Федерации, муниципальным образованиям и юридическим лицам гарантий на сумму, превышающую 0,01 % расходов соответствующего бюджета. Общая сумма предоставленных гарантий включается в состав долга субъекта Российской Федерации, муниципального долга как вид долгового обязательства.

При исполнении получателем гарантии своих обязательств перед третьим лицом на соответствующую сумму сокращается долг субъекта Российской Федерации, муниципальный долг, что отражается в отчете об исполнении бюджета.

Соответствующий финансовый орган ведет учет выданных гарантий, исполнения получателями указанных гарантий своих обязательств, обеспеченных указанными гарантиями, а также учет осуществления платежей по выданным гарантиям.

На основании данных этого учета представительному органу власти представляется подробный отчет о выданных гарантиях по всем получателям указанных гарантий, об исполнении этими получателями обязательств, обеспеченных указанными гарантиями, и осуществлении платежей по выданным гарантиям. Государственные гарантии предоставляются соответствующим органом исполнительной власти.

Муниципальные гарантии предоставляются уполномоченным органом местного самоуправления. В случае предоставления государственной или муниципальной гарантии соответствующий финансовый орган обязан провести проверку финансового состояния получателя указанной гарантии.

Представительный орган может поручить контрольному органу субъекта Российской Федерации, муниципального образования провести проверку финансового состояния получателя государственной или муниципальной гарантии. Бюджетные учреждения не имеют права получать кредиты у кредитных организаций и других физических и юридических лиц, за исключением ссуд из бюджетов и государственных внебюджетных фондов. Орган, исполняющий бюджет, ведет реестр задолженности государственных и муниципальных унитарных предприятий.

Значительные размеры государственного долга оказывают существенное влияние на экономику страны. Процентные выплаты по государственному долгу требуют соответствующих бюджетных расходов и сокращены быть не могут. Высокий уровень таких расходов сказывается на ограничении финансирования других статей расходов, в первую очередь социальных. Другое серьезное следствие – рост процентных ставок в стране. Государство, вынужденное рефинансировать значительную сумму долга, выступает крупным заемщиком на финансовом рынке, создавая конкуренцию между эмитентами, что и приводит к росту процентных ставок по кредиту. Их рост, в свою очередь, преграждает производителям доступ к кредитным ресурсам, в результате чего сокращаются инвестиции в реальный сектор экономики. Вместе с тем высокий процент делает вложения в данную страну привлекательными для иностранцев, а это постепенно приводит к росту внешнего долга. Если же проследить данную цепочку взаимосвязей дальше, то нужно отметить, что повышение спроса на государственные ценные бумаги со стороны иностранных инвесторов приводит к удорожанию национальной валюты, соответственно к повышению эффективности импорта и снижению конкурентоспособности экспортируемых товаров на внешних рынках. В то же самое время для обеспечения потребности государства в процентных выплатах по внешнему долгу требуется прямо противоположное – увеличение экспорта, положительный торговый баланс, приток иностранной валюты для обеспечения платежей.

Актуальность проблем правового регулирования полномочий Правительства Российской Федерации как гаранта исполнения денежных обязательств определяется как вышеперечисленными торгово-экономическими и финансовыми условиями, так и сложностями взаимосвязи гражданско-правового регулирования с бюджетным регулированием в сфере полномочий Правительства Российской Федерации по обеспечению исполнения денежных обязательств в рамках внутреннего и внешнего долга.

Статья 15 Федерального конституционного закона «О Правительстве Российской Федерации» предусматривает в числе его финансовых полномочий разработку и реализацию различных направлений финансовой политики, в том числе кредитно-денежной, бюджетной, по управлению рынком ценных бумаг, управлению государственным долгом. Поскольку состояние внутреннего и внешнего денежного оборота (активов и пассивов единого российского рынка) является важным компонентом, отражающим состояние финансовой системы страны, то следует расширить в Бюджетном кодексе Российской Федерации административно-правовые и финансовые нормы о полномочиях Правительства Российской Федерации как гаранта исполнения денежных обязательств.

Управление государственным долгом является составной частью финансовой политики любой страны. В систему управления государственным долгом включаются такие элементы, как разработка общей стратегии государственных внутренних и внешних заимствований, в том числе снижение стоимости заимствований, эффективное использование заемных ресурсов, комплекс мер по обеспечению своевременного выполнения долговых обязательств. Особую остроту для Правительства Российской Федерации принимает проблема управления государственным долгом в условиях долгового кризиса, когда имеющихся в распоряжении государства ресурсов недостаточно для исполнения принятых на себя обязательств.

В этой связи необходимо, чтобы Бюджетный кодекс Российской Федерации предусматривал, что программа государственных заимствований может строиться на длительный долговой цикл со сроками погашения, растянутыми на несколько десятилетий. Сейчас программа строится на короткий период исходя из потребностей и ресурсов очередного финансового года, а схема резервного кредита используется слабо. Масштабные программы долговых заимствований, растянутые на многие годы, должны применяться Россией при финансировании инвестиционных социально-ориентированных проектов.

Аналогичные крупные программы заимствований, рассчитанные на длительный срок, могут приниматься в условиях нового этапа реформирования экономики. В этом случае погашение долга переносится на период функционирования окрепшей, устойчиво развивающейся экономики.

Важнейшим полномочием Правительства Российской Федерации в системе управления государственным долгом является контроль за соотношением внутреннего и внешнего долга. При высоком уровне внешнего долга, по сравнению с внутренним, целесообразно дополнить Бюджетный кодекс Российской Федерации системой показателей, включающей соотношение внешнего долга и объема экспорта, так как последний является основным источником поступления валюты для расчета с иностранными кредиторами. Эта сторона полномочий Правительства Российской Федерации по управлению внешним долгом оказалась весьма важной для России. Финансовый кризис 1998 г. привел к резкому дефициту иностранной валюты для платежей по внешнему долгу. С целью решения этой проблемы были, в первую очередь, применены меры по усилению валютного контроля. В их числе увеличение доли обязательной продажи экспортной выручки Центральному банку, ужесточение контроля за переводом валюты за рубеж, строгая регламентация целей, на которые может приобретаться иностранная валюта, занижение курса национальной валюты для стимулирования экспорта и ограничения импорта. Однако в системе управления внешним долгом меры валютного контроля обычно рассматриваются как временные. Они приводят к определенным экономическим и политическим издержкам. В частности, к дефициту импортных товаров на внутреннем рынке, их недоступности для многих потребителей, замедлению ввоза иностранного капитала в страну с чрезмерно жестким валютным законодательством, усилению тенденций сокрытия валютной выручки и т. п. Бюджетным законодательством не предусмотрено правовое регулирование полномочий Правительства Российской Федерации по контролю за состоянием российского рынка.

Для стран со свободно конвертируемой валютой проблема внешнего долга носит несколько иной характер, нежели поиска иностранной валюты для платежей. Более существенным является вопрос вывоза из страны национального продукта в уплату процентов за пользование заемными средствами. В процессе управления внешним долгом приходится учитывать состояние финансов конкретной страны в определенный период времени и стоящие перед страной задачи.

Названный комплекс проблем правового регулирования полномочий Правительства Российской Федерации как гаранта исполнения денежных обязательств может быть решен путем осуществления следующих правовых мер:

1. Одним из инструментов гарантирования исполнения государственных денежных обязательств Правительством Российской Федерации при управлении внешним долгом, особенно в случаях финансового кризиса, является реструктуризация долга. Реструктуризация может быть систематизирована по институциональному и техническому принципу. В институциональном плане реструктуризация долга проводится в рамках соглашений с Лондонским и Парижским клубами кредиторов. В техническом плане различают реструктуризацию, включающую списание долгов и не включающую такового. Периоды консолидации обычно составляют от одного до полутора лет. Однако в последнее время все чаще применяются многолетние периоды консолидации долга, так называемые соглашения MYRA (Multi-Year Rescheduling Agreements). До 1999 г. все принятые соглашения с Лондонским и Парижским клубами касались реструктуризации обязательств, принятых до 1 января 1991 г., т. е. по долгам, принятым на себя Россией в порядке правопреемства от СССР.

2. В полномочиях Правительства Российской Федерации как гаранта исполнения денежных обязательств по внешнему долгу важное место занимает осуществление специальных приватизационных мер и их правовое регулирование. Как и в других рассмотренных выше случаях, данный инструмент имеет различные схемы применения. Одна из них – приватизация предприятий отечественными инвесторами для пополнения бюджетных доходов, которые в последующем могут быть использованы для погашения или обслуживания внешнего долга; вторая – приватизация предприятий иностранными инвесторами также с целью пополнения финансовых ресурсов государства, необходимых для обслуживания внешнего долга; третья предполагает непосредственный обмен государственных облигаций на акции приватизируемых предприятий.

3. Для уменьшения издержек по обслуживанию государственного долга необходимо использовать возможности вторичного рынка ценных бумаг и закрепить регулирование их оборота для погашения долга в Бюджетном кодексе Российской Федерации.

Правовое регулирование вторичного рынка оказывает непосредственное влияние на полномочия Правительства Российской Федерации по контролю за размещением новых займов. В этой связи становится ясно, почему правительство каждой страны уделяет большое внимание организации вторичного рынка государственных ценных бумаг.

Нормы финансового и гражданского законодательства о функционировании вторичного рынка предопределяются характером эмитируемых ценных бумаг и кругом инвесторов, на которых они рассчитаны. Важную роль в определении пределов полномочий Правительства Российской Федерации как гаранта исполнения денежных обязательств через механизмы контроля вторичного рынка ценных бумаг играют действующие финансово-правовые нормы, регулирующие:

- выпуск разнообразных видов ценных бумаг, способных удовлетворить все группы потенциальных инвесторов;
- этапы эмиссии ценных бумаг, позволяющие спланировать финансовые вложения;
- систему первичных дилеров, принявших на себя определенные обязательства по поддержанию не только первичного, но и вторичного рынка ценных бумаг;
- разнообразие способов первичного размещения (рыночных и нерыночных) – подписку, свободную продажу, аукцион определенного типа и т. д.;
- инфраструктуру для торговли государственными ценными бумагами (биржевые и внебиржевые торговые структуры, депозитарии, дилерскую и брокерскую сети, регистраторов, расчетно-клиринговые центры, информацию и рекламу и др.);
- систему гарантий исполнения обязательств по государственным ценным бумагам;
- возможность, степень и формы участия иностранных инвесторов на рынке государственных ценных бумаг;

– международный и внутренний рейтинг государственных ценных бумаг, предлагаемых инвесторам.

4. Одной из главных задач и функций Правительства Российской Федерации как органа, исполняющего бюджет и отвечающего за общую финансовую стабильность в государстве, в рамках предварительного контроля является организация системы мер в области политики контроля за денежными обязательствами бюджетных учреждений.

Правительство РФ в целях ведения контроля над обязательствами бюджетных учреждений, финансируемых из федерального бюджета, приняло 15 июля 1999 г. постановление «О порядке учета территориальными органами федерального казначейства обязательств, подлежащих исполнению за счет средств федерального бюджета». Основная цель введения контроля над обязательствами, принимаемыми за счет средств бюджета – стабилизация задолженности бюджета, а затем сокращение этой задолженности и оздоровление бюджетной ситуации, что является первоочередной задачей бюджетной политики.

Без учета обязательств, принятых за счет бюджета, орган, исполняющий бюджет, не в состоянии эффективно проводить анализ исполнения бюджета, так как не располагает достаточной информацией о предстоящих расходах, вытекающих из заключенных договоров бюджетополучателями на приобретение товаров и услуг, и, как следствие, не имеет возможности полноценно спланировать их своевременную оплату. Вполне понятно, что подписание договора с поставщиком, по которому бюджетное учреждение предполагает получить товар или услугу, еще не гарантирует их поставку, так как обе стороны могут внести изменение в соглашение на более поздней стадии или сам поставщик по какой-то причине может нарушить договор. В этом случае соглашение не приводит к просроченной задолженности.

5. Наличие у Правительства Российской Федерации информации о принятых бюджетными учреждениями обязательствах чрезвычайно важно в условиях роста государственной бюджетной задолженности, поскольку только полный учет принятых обязательств позволит взять ситуацию под контроль.

Совершенствование правовой базы полномочий Правительства Российской Федерации в сфере координации и политики учета и контроля за обязательствами бюджетных учреждений позволят определить, когда и от кого приняты соответствующие обязательства и когда они предположительно будут оплачиваться.

Организация государственного правительственного бюджетного надзора касается принятых бюджетными учреждениями обязательств только в части, исполняемой за счет средств бюджета. В случае, если по договору на поставку продукции, товаров, работ или услуг бюджетным учреждением приняты обязательства по исполнению за счет бюджетных и внебюджетных средств, то на учет принимается только та часть договора, которая исполняется за счет средств бюджета.

Для осуществления учета обязательств по кодам экономической классификации расходов, в том числе по инвестиционным программам, утвержденным Правительством Российской Федерации, бюджетные учреждения представляют в орган казначейства, где им открыты лицевые счета, оригиналы и копии договоров, а также расшифровку к каждому договору на поставку продукции, работ и услуг. Расшифровка содержит основные характеристики договора: дату заключения, срок действия, наименование поставщика, условия поставки (предоплата, по факту поставки), общую сумму по договору, в том числе на текущий финансовый год. Общая сумма по договору на текущий финансовый год расшифровывается по полному коду бюджетной классификации расходов (глава, раздел, подраздел, целевая статья, вид расхода, код экономической классификации), а также по срокам оплаты договоров. При приеме от бюджетного учреждения документов казначейство проверяет соответствие стоимости товара по договору суммам, указанным в расшифровке, наличие свободного остатка лимитов бюджетных обязательств по соответствующему коду бюджетной классификации. Применительно к

этой сфере полномочия Правительства Российской Федерации как гаранта исполнения денежных обязательств заключаются в регулировании деятельности Минфина и Минэкономразвития России по разработке мер контроля за исполнением бюджетных обязательств.

Бюджетные обязательства принимаются на учет, если на момент представления договора на поставку продукции или услуг в казначейство у учреждения имеется достаточный свободный остаток лимита бюджетных обязательств по соответствующему коду экономической классификации расходов бюджетов Российской Федерации. Объем свободного остатка по коду экономической классификации определяется уменьшением лимита, установленного на финансовый год, на сумму поставленных ранее на учет бюджетных обязательств и сумму осуществленных кассовых расходов по обязательствам, не учитываемым казначейством. Принятому на учет казначейством бюджетному обязательству присваивается учетный номер, который представляется ответственным работником казначейства в расшифровке к договору. При этом на оригинале договора на поставку продукции, работ и услуг проставляется дата принятия на учет обязательства, штамп и подпись, а также указываются учетные номера бюджетных обязательств, присвоенные казначейством, и суммы обязательств по каждому коду бюджетной классификации.

Оригинал договора возвращается учреждению, а его копия и расшифровка остаются в казначействе и являются объектами бухгалтерского учета.

6. Совершенствование деятельности Правительства Российской Федерации в сфере сбалансированности бюджетных обязательств должно быть связано с расширением системы реестров бюджетных договоров по различным видам экономической классификации, которая осуществляется отдельно с присвоением учетного номера каждому бюджетному обязательству.

Механизм реализации политики Правительства Российской Федерации в сфере бухгалтерского учета бюджетных обязательств также требует новых подходов в соответствии с международными стандартами. Так, в случае непринятия на учет бюджетного обязательства оригинал договора возвращается учреждению с отметкой о непринятии на учет, а его копия с расшифровкой остается в казначействе и должна доводиться до органа исполнительной власти. После принятия на учет бюджетного обязательства производится уменьшение не использованного учреждением лимита бюджетных обязательств. Сумма принятых на учет обязательств и проводимые в их счет кассовые расходы не должны превышать утвержденный лимит бюджетных обязательств по каждому коду бюджетной классификации. В этом случае Правительство Российской Федерации может получить реальную картину кредиторской и дебиторской бюджетной задолженности на российском рынке.

Для обеспечения учета кассового исполнения бюджетных обязательств бюджетные учреждения при предоставлении в казначейство платежных поручений в поле «назначение платежа» дополнительно указывают присвоенный учетный номер бюджетного обязательства.

В случае изменения условий договора имеются соответствующие процедуры внесения изменений в учтенные бюджетные обязательства.

Принятые на учет и незавершенные в текущем финансовом году бюджетные обязательства переучитываются в следующем финансовом году за счет лимитов бюджетных обязательств нового финансового года.

Введение контроля только обязательств бюджетных учреждений по коммунальным услугам (а расширить сферу контроля пока из-за технических сложностей не представляется возможным) сначала встретило жесткое сопротивление со стороны бюджетополучателей, но постепенно они поняли важность и необходимость этой работы. Важность этой информации первыми оценили естественные монополисты, для которых несоответствие натуральных и денежных лимитов потребления, большая кредиторская задолженность бюджетной сферы создают кризисные ситуации. По их инициативе было принято постановление Правительства РФ № 296, обязывающее заключать с бюджетными учреждениями отдельные договоры, опла-

чиваемые за счет федерального бюджета и внебюджетных средств, и вести учет обязательств, принятых за счет внебюджетных средств по энергоснабжению и поставкам газа казначейством.

8. После улучшения ситуации с техническим оснащением и оснащением программными средствами перечень кодов, по которым будут учитываться обязательства бюджетных учреждений, значительно расширится. Но этих мер недостаточно, пока Бюджетный кодекс Российской Федерации не расширит круг полномочий Правительства Российской Федерации по контролю за общей динамикой движения денежных обязательств бюджета.

Указанные меры не смогут исключить рост принимаемых бюджетными учреждениями не обеспеченных средствами обязательств до тех пор, пока законодательство Российской Федерации не предусмотрит норму, ограничивающую права бюджетного учреждения при принятии им денежных обязательств. Эта норма должна быть реализована в виде предварительного получения бюджетным учреждением у органа федерального казначейства (на основании установленных Правительством Российской Федерации бюджетных основ политики) разрешения на заключение хозяйственных сделок, подлежащих оплате за счет средств бюджета, что позволит осуществлять не только учет, но и предварительный контроль принимаемых обязательств и полностью исключить возникновение задолженности по не предусмотренным в бюджете обязательствам. Кроме того, поставщики товаров, работ и услуг также должны иметь возможность до заключения договора получить информацию о финансовых возможностях бюджетного учреждения, что, в конечном счете, позволит снизить уровень неплатежей.

Процедуры контроля обязательств позволят при определении реального бюджета на следующий финансовый год учесть в составе ассигнований, предусматриваемых в бюджете, в первую очередь оплату не профинансированных в текущем году обязательств и только оставшаяся часть ассигнований должна направляться на принятие от имени федерального бюджета новых обязательств.

Значение проделанной органами федерального казначейства работы по учету бюджетных обязательств трудно переоценить. Результаты ее создают в перспективе возможность эффективного управления финансами.

9. Полномочия Правительства Российской Федерации как гаранта исполнения бюджетных денежных обязательств заключаются в осуществлении не только эффективной бюджетной политики, но и эффективной налоговой политики. Механизм ее реализации пока не разработан, а обязанность Правительства Российской Федерации осуществлять налоговую и бюджетную политику ограничивается нормами Налогового и Бюджетного кодексов Российской Федерации как основных актов налогово-бюджетного регулирования. Правительство Российской Федерации не может принимать постановления в этой сфере, если они не предусмотрены Налоговым или Бюджетным кодексом Российской Федерации, хотя известно, что все меры в области управления финансами эти кодексы предусмотреть не могут. Такое положение часто тормозит деятельность Правительства Российской Федерации как высшего органа исполнительной власти, отвечающего за управление исполнением государственных денежных обязательств, за внутренний и внешний долг.

Совпадение объема налоговых поступлений в бюджетную систему и расходов представляет собой известную теоретическую абстракцию, которая в практической жизни вряд ли достижима. Как правило, всегда имеет место несовпадение доходной и расходной частей бюджета, которое может быть обусловлено двумя принципиально различными ситуациями:

- 1) существует изначальное несовпадение доходов и расходов бюджета, то есть имеет место дефицит (профицит) бюджета, который имеет тенденцию сохраняться и в динамике;
- 2) доходы и расходы бюджетной системы совпадают, однако в динамике наблюдается расхождение в темпах роста доходов и расходов бюджетной системы.

Возможна также третья, смешанная ситуация, когда расхождение в объемах бюджетных доходов и расходов в нулевой (исходной) точке усугубляется в динамике. Достаточно сложно

выявить первые две ситуации в чистом виде среди реально существующих бюджетных систем. Смешанная ситуация более реальна и встречается гораздо чаще.

Представляется, что современное положение с формированием доходов и расходов российской бюджетной системы может быть отнесено именно к третьей из названных выше ситуаций. Налоговые доходы и расходы (потребность в расходах) бюджетной системы не совпадают, имеет место существенное различие в темпах роста доходов и расходов бюджетной системы, их разнонаправленная (или несбалансированная) динамика.

В зависимости от того, какие именно категории расходов учитываются при определении масштабов дисбаланса, можно выделить несколько подходов. В рамках первого подхода под структурной несбалансированностью в самом общем, наиболее широком значении понимается степень несоответствия налоговых доходов бюджетной системы первичным (непроцентным) расходам бюджета. При этом предполагается, что объем первичных расходов определяется совокупностью законов и иных нормативных актов, которые определяют обязанность правительства по финансированию тех или иных общественных услуг (социальных, образовательных, оборонных, государственного управления, экономического развития и т. д.). В каждый конкретный момент времени имеющийся разрыв между доходами и расходами является (может быть) следствием двух обстоятельств – статической и динамической несбалансированности.

10. Правительственная политика, корректирующая рассмотренные схемы возникновения дисбаланса, должна принципиально различаться. Для корректировки первой из двух разновидностей дисбаланса необходимо сбалансировать доходы и расходы бюджетной системы в нулевой точке. Применительно к условиям Российской Федерации это означает привести все взятые на себя государством обязательства по предоставлению общественных услуг населению в соответствие с объемом фактически собираемых налогов. Решить вторую проблему (динамического дисбаланса) таким же образом невозможно в принципе, для этого пришлось бы постоянно пересматривать либо объем государственных обязательств, либо налоговое законодательство.

Подход Правительства Российской Федерации к проблеме несбалансированности налоговой системы должен предполагать включение в анализ расходов по обслуживанию государственного долга. Налоговая система может рассматриваться как сбалансированная в том случае, если ежегодные доходы, аккумулируемые в рамках данной системы, обеспечивают не только ее ежегодные непроцентные расходы, но и расходы по обслуживанию государственного долга, то есть темпы роста налоговых доходов сопоставляются с ростом не только первичных, но и общих расходов бюджетной системы.

11. При наличии общего профицита бюджета сбалансированность налоговой системы может достигаться Правительством Российской Федерации с учетом необходимости погашения государственного долга, а не только его текущего обслуживания и рефинансирования. В этом случае для достижения сбалансированности темпы роста налоговых доходов должны соответствовать темпам роста общих расходов бюджета и сумм, выплачиваемых в погашение долга.

Таким образом, можно выделить следующие типы возможного расширения полномочий Правительства Российской Федерации по сбалансированности налоговой системы в целях обеспечения исполнения денежных обязательств: а) сбалансированность первичных (непроцентных) расходов бюджетной системы с налоговыми доходами; б) сбалансированность первичных расходов бюджетной системы с налоговыми доходами; в) сбалансированность налоговых поступлений с общими расходами (первичные расходы плюс процентные платежи по обслуживанию государственного долга), соответственно, в статике и динамике; г) сбалансированность общих расходов и сумм, выплачиваемых в погашение долга с налоговыми доходами.

Необходимость разграничения различных видов или структурных составляющих общей несбалансированности налоговой системы с расходными потребностями связана с выработкой бюджетно-правовых норм по преодолению этой несбалансированности. В зависимости от того, о каком именно компоненте структурной несбалансированности идет речь, необходимо подбирать и механизмы корректировки несбалансированности. Каждый из рассмотренных выше составляющих несбалансированности предполагает наличие специфического правового и экономического инструментария ее ликвидации.

12. Одним из направлений правового регулирования предотвращения несбалансированности налоговых, кредитных и бюджетных обязательств является разработка мер ответственности за нарушение норм бюджетного законодательства.

Финансирование бюджетных учреждений производится на основании сметы доходов и расходов, составленной в соответствии с экономической классификацией расходов бюджетов Российской Федерации, установленной законом «О бюджетной классификации Российской Федерации». Бюджетная политика Правительства Российской Федерации должна быть направлена на расширение договорных основ бюджетных обязательств и улучшение условий предотвращения нарушений в этой сфере.

Самым распространенным видом нецелевого использования денежных средств у бюджетных организаций является их перераспределение с одного кода бюджетной классификации на другой в пределах утвержденной сметы, произведенное без разрешения собственника (распорядителя) таких средств.

Однако при проведении проверок следует учитывать положения ст. 120 Гражданского кодекса РФ о том, что особенности правового положения отдельных видов учреждений определяются законом и иными правовыми актами.

Например, ст. 42 Закона РФ «Об образовании» установлено, что государственные образовательные учреждения самостоятельно определяют направления использования своих бюджетных и внебюджетных средств, в том числе их долю, направляемую на материальное стимулирование своих работников. На основании этого суды делают вывод, что образовательным учреждениям предоставлено право производить перераспределение денежных средств с одного кода бюджетной классификации на другой без согласования с собственником (распорядителем) денежных средств, но при соблюдении следующего условия: перераспределение должно быть обусловлено необходимостью обеспечения нужд образовательного учреждения.

Правительство Российской Федерации должно указать Минфину России, что при проведении проверок его территориальным органам необходимо учитывать не только нормы бюджетного законодательства, но и нормы специальных законов, которые регламентируют деятельность проверяемых хозяйствующих объектов. При этом политика Правительства Российской Федерации как гаранта исполнения денежных обязательств должна систематически корректировать методы бухгалтерского учета целевого использования бюджетных средств.

Суды, рассматривая споры, связанные с нецелевым использованием бюджетными учреждениями средств, приходят к выводу, что с точки зрения бюджетного законодательства наказуемым является недостижение цели, для решения которой выделяются средства федерального бюджета. Если же эта цель достигнута, но она сопровождалась неправомерными действиями (например, организация оформила оправдательные документы после совершения бухгалтерской проверки по соответствующей хозяйственной операции или отразила хозяйственную операцию на непредусмотренных для этих целей балансовых статьях), то подобные случаи не могут свидетельствовать о нецелевом характере использования денежных средств, в этих ситуациях должностные лица организации могут быть привлечены к ответственности только за нарушение закона «О бухгалтерском учете в Российской Федерации».

13. Применение мер принуждения за нецелевое использование бюджетных средств является частью общей политики Правительства Российской Федерации в сфере совершенствова-

ния бюджетной системы согласно ст. 15 Федерального конституционного закона «О Правительстве Российской Федерации». Оно осуществляется на основании постановления о списании (взыскании) денежные средств, или уведомления об изменении (уменьшении) бюджетных ассигнований, принятого органом федерального казначейства.

Постановление о списании денежных средств принимается на основании представления контрольно-ревизионных органов Минфина России и оформляется в месячный срок после подписания акта проверки органом, установившим нарушение бюджетного законодательства.

Постановление о списании денежных средств оформляется органом федерального казначейства в течение 10 дней с даты получения представления, заключения или акта проверки.

Указанное постановление может быть обжаловано получателем средств в соответствующий суд в установленном законодательством Российской Федерации порядке.

Арбитражные суды пришли к выводу, что меры принуждения за нарушение бюджетного законодательства должны применяться в соответствии со ст. 38 Кодекса об административных правонарушениях РСФСР, т. е. в течение 2 месяцев со дня совершения правонарушения, либо в течение 2 месяцев со дня обнаружения при длящихся правонарушениях. Но 2 месяца – это очень небольшой срок для применения мер к нарушителям бюджетного законодательства, так как территориальные органы Минфина России осуществляют проверки расходования средств федерального бюджета за периоды прошедшего финансового года. Поэтому ставится вопрос применения мер принуждения к длящимся бюджетным правонарушениям. Наука административного права не содержит такого понятия, поэтому суды используют аналогию права и применяют уголовное законодательство, содержащее данное понятие. Правительство Российской Федерации в этой связи может быть уполномочено в соответствии с Бюджетным кодексом Российской Федерации давать определения дисциплинарным нарушениям в сфере бюджетного процесса.

Например, Арбитражный суд Республики Хакасия расценил действия налоговой инспекции как длящееся правонарушение, несмотря на то, что действие правонарушения было четко обозначено временным периодом с 2 февраля по 1 августа 2001 г., бюджетные средства были направлены на оплату труда внештатных работников. Суд указал, что объектом противоправного посягательства в случае нецелевого использования бюджетных средств являются не конкретные суммы, выделенные из бюджета, а правовые основы функционирования бюджетной системы в Российской Федерации. С точки зрения правоотношений между бюджетом и получателем бюджетных средств противоправное поведение получателя начинается в момент, когда средства направлены на цели, не указанные в смете либо ином документе, и продолжается до момента обнаружения либо до момента восстановления средств получателем по собственной инициативе, а равно в бесспорном порядке при применении органами федерального казначейства своих властных полномочий.

С точки зрения арбитражных судов основанием для взыскания штрафа за нецелевое использование средств является протокол (независимо от статуса нарушителя – юридическое или должностное лицо), который должен составляться в соответствии со ст. 235, 247 Кодекса об административных правонарушениях РСФСР, в том числе в нем должны содержаться сведения о разъяснении нарушителю его прав и обязанностей.

При рассмотрении данной категории споров суды приходят к выводу, что ответственность в виде штрафа, применяемая к нарушителям бюджетного законодательства, является административной.

14. Правительство Российской Федерации как высший орган исполнительной власти должно активнее вовлекаться в процесс административного судопроизводства по делам о нарушении бюджетной дисциплины и выполнении бюджетных обязательств. Как гарант исполнения денежных обязательств оно должно организовать федеральную систему обязательного страхования финансовых рисков, которая в настоящий момент отсутствует.

В постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 12 мая 1998 г. № 14-П указано, что согласно ст. 118 Конституции РФ судебная власть осуществляется посредством конституционного, гражданского, административного и уголовного судопроизводства. По смыслу постановления Конституционного Суда Российской Федерации судопроизводство по делам, связанным с бюджетными правонарушениями, должно быть административным судопроизводством, таковым же должно быть и предварительное, т. е. досудебное, разбирательство.

Из этого следует, что в соответствии со ст. 284 Бюджетного кодекса РФ управлением федерального казначейства по субъекту Российской Федерации должен быть составлен протокол, который является основанием для наложения штрафа. Не принимается во внимание позиция территориальных органов Минфина России, говорящих о том, что акт проверки фиксирует аналогично протоколу об административных правонарушениях факт совершения правонарушения.

При рассмотрении представленных в судебные заседания актов проверок арбитражные суды субъектов Российской Федерации указывают, что содержание акта проверки не соответствует требованиям ст. 235 Кодекса об административных правонарушениях РСФСР, которая устанавливает содержание протокола об административных правонарушениях.

В протоколе указываются: дата и место его составления, должность, фамилия, имя, отчество лица, составившего протокол; сведения о личности нарушителя; место, время совершения и существо правонарушения; нормативный акт, предусматривающий ответственность за данное правонарушение; фамилии, адреса свидетелей и потерпевших, если они имеются; объяснения нарушителя; иные сведения, необходимые для разрешения дела. Кроме того, ст. 247 Кодекса об административных правонарушениях РСФСР предусматривает, что дело должно быть рассмотрено в присутствии лица, совершившего правонарушение.

15. Необходима координация контрольных полномочий Правительства Российской Федерации с контрольными полномочиями Счетной Палаты Федерального собрания.

Важнейшей функцией Счетной Палаты должна быть разработка предложений по совершенствованию финансового, бюджетного, налогового и таможенного законодательства. Для этого ее следовало бы наделить правом законодательной инициативы.

С другой стороны, осуществление исключительно Счетной Палатой Российской Федерации всего государственного финансового контроля представляется нецелесообразным, да и нереальным. Выполняя контрольные функции, она не может и не должна доходить абсолютно до каждого получателя бюджетных средств и конкретного налогоплательщика – не в этом заключается основное предназначение Счетной Палаты.

Важное значение имеет организация стратегического планирования государственного финансового контроля на длительную перспективу. При этом Счетная Палата РФ должна определить стратегические направления своей контрольной деятельности на ближайшие 5–7 лет и следовать им при формировании своих годовых планов.

В функции Счетной Палаты РФ должен входить последующий финансовый контроль за использованием государственных средств на уровне главных распорядителей. При этом должен произойти постепенный переход от контроля за финансовыми потоками к контролю эффективности использования бюджетных средств. Эффективность не с узких позиций (по каким ценам и тарифам приобреталась продукция и выполнялись услуги для государственных нужд), а в принципиально ином широком смысле: каков экономический эффект бюджетных затрат, в какой степени министерствами, ведомствами выполняются поставленные перед ними задачи. Контрольная деятельность Счетной Палаты РФ должна отвечать, в частности, и на такие вопросы, как: эффективна ли действующая система государственной поддержки отечественных сельскохозяйственных товаропроизводителей, эффективно ли расходуются бюджетные средства на просвещение с точки зрения современных требований к системе образо-

вания в стране и др. Иными словами, должен проводиться не просто финансовый аудит, а аудит эффективности распоряжения государственными финансами. Естественно, что в ходе этих проверок будут проверяться не только министерства, но и отдельные конечные получатели бюджетных средств. При такой постановке задачи потребуются знания специалистов не только в области финансов, но и специалистов в тех областях, которые проверяются.

Кроме того, для обеспечения целостной системы единого государственного финансового контроля необходимо включить в сферу деятельности Счетной Палаты РФ проведение комплексных проверок эффективности общей деятельности Центрального банка РФ. Одновременно Счетная Палата РФ должна проводить проверки надлежащего исполнения смет расходов всеми высшими государственными органами, в том числе Парламентом, Правительством, Управлением делами и Администрацией Президента РФ.

Разумеется, должны быть сохранены и ныне действующие функции Счетной Палаты РФ, состоящие в контроле за дефицитом бюджета, экономической эффективностью привлечения источников его покрытия, рациональностью расходов по погашению и обслуживанию государственного долга, эффективностью внешнеэкономической деятельности, экономической целесообразностью заключения крупных контрактов и целевым использованием средств гуманитарной помощи.

Важнейшей сферой деятельности Счетной Палаты РФ должны остаться анализ эффективности действующих бюджетного, налогового и таможенного законодательств с точки зрения обеспечения долгосрочного динамичного социально-экономического развития страны, подготовка заключения на проект закона об исполнении Правительством бюджета за истекший год, а также проведение комплексных финансовых проверок стратегической эффективности распоряжения государственной собственностью, в том числе находящейся за рубежом.

Принципиальным представляется усиление роли Счетной Палаты РФ в проведении проверок обоснованности расходования субъектами Российской Федерации средств, полученных из федерального бюджета, а также исполнения бюджетов тех регионов, у которых объем финансовой помощи за счет федеральных ресурсов превышает половину их консолидированного бюджета. Эта контрольная работа, думается, должна быть возложена также на Правительство Российской Федерации, контрольно-ревизионные органы Минфина России и проводиться скоординированно со Счетной Палатой РФ.

В отличие от организации государственного финансового контроля на федеральном уровне принципиальные вопросы формирования и функционирования независимых контрольных финансовых органов субъектов Российской Федерации ни концептуально, ни методологически не разработаны. Контрольные полномочия Правительства Российской Федерации, Счетной Палаты и Банка России должны органично войти в единую систему государственного финансового контроля. Сегодня фактически отсутствует независимая система действенного финансового контроля за эффективностью формирования и законностью распоряжения бюджетными средствами. Это является одной из многих причин экономически кризисного положения ряда территорий в течение продолжительного времени. Чтобы преодолеть этот негатив, необходимо создать целостную систему единого государственного финансового контроля, которая обеспечивала бы реальное взаимодействие между конституционным органом контроля за стратегической эффективностью использования государственными ресурсами и независимыми органами государственного финансового контроля.

16. Кроме того, следует учитывать, что объем полномочий Правительства Российской Федерации как гаранта исполнения денежных обязательств не определен, поскольку нет единого бюджета в рамках всей страны, как это было в Советском Союзе, а консолидированный бюджет Российской Федерации имеет преимущественно прогнозно-методологическое предназначение. Территориальные бюджеты – бюджеты республик, краев и областей – и юридически, и фактически являются самостоятельными. Между тем органы независимого государственного

финансового контроля во многих субъектах Российской Федерации или не созданы, или функционируют не на должном уровне.

Всем понятно, что социально-экономическое положение всей страны и регионов не улучшится, если абсолютно вся, без исключения, бюджетная сфера деятельности государства не будет надежно защищена и не будет организован надлежащий и действенный контроль за строгим соблюдением и исполнением требований финансового (бюджетного, налогового, таможенного) законодательства на каждом этапе движения средств бюджетов всех уровней – от Правительства РФ, Минфина России и финансового управления до органа местного самоуправления. Такой контроль может быть обеспечен только независимыми контрольно-счетными органами в регионах.

И здесь следует вспомнить, что во всем ныне действующем российском федеральном законодательстве лишь одна единственная ст. 265 Бюджетного кодекса Российской Федерации формально, юридически только рекомендует законодательным (представительным) органам субъектов Российской Федерации и представительным органам местного самоуправления создавать собственные контрольные органы (счетные палаты, ревизионные управления и иные органы) для осуществления независимого финансового контроля. При этом федеральным законодательством вообще не определены ни статус региональных счетных палат, ни их функции.

Такой правовой вакуум способствует тому, что законодательные органы субъектов Российской Федерации весьма вольно определяют полномочия контрольно-счетных палат на местах. Иными словами, сегодня создание территориального органа независимого финансового контроля полностью зависит от прихоти и не всегда добросовестных долгосрочных интересов отдельных региональных властей.

Другой актуальной проблемой обеспечения независимого финансового контроля за эффективностью распоряжения бюджетными средствами является отсутствие у счетных палат субъектов Российской Федерации в настоящее время реального права осуществлять контроль соответствующих территориальных органов федеральной исполнительной власти (органов казначейства, налоговых органов) по вопросам уплаты налогов и сборов, а также зачисления платежей в бюджеты регионов.

Безусловно, указанные вопросы должны быть встроены в концепцию единой системы государственного финансового контроля в Российской Федерации. Именно после принятия концепции региональные власти должны будут законодательно установить, что счетные палаты регионов обязаны иметь статус самостоятельного юридического лица и находиться вне структуры исполнительной власти, а основными принципами их деятельности являются полная функциональная и организационная независимость и открытость. Кроме того, представляется обоснованным наделить счетные палаты субъектов Российской Федерации правом проведения контрольных мероприятий в региональных управлениях федеральных исполнительных органов по вопросам полноты и своевременности зачисления обязательных платежей в территориальные бюджеты.

На основании вышесказанного можно заключить, что проблемы правового регулирования полномочий Правительства Российской Федерации как гаранта выполнения бюджетных денежных обязательств решаются, во-первых, в комплексе проблем правового регулирования имущественных обязательств с участием Правительства Российской Федерации; во-вторых, через регулирование правовых аспектов внешнего и внутреннего долга России, рынка ценных бумаг и организацию финансового контроля; в-третьих, через создание единой скоординированной системы государственных органов, взаимодействующих в управлении государственными финансами и финансовым рынком.

Глава 2. Основные направления осуществления межбюджетных отношений

§ 3. Комплексный характер правовых норм в межбюджетных отношениях, единство и дифференциация налогово-бюджетного регулирования доходов и расходов между бюджетами разного уровня

Межбюджетные отношения формируются под воздействием организационно-правовых условий распределения и перераспределения финансовых средств между бюджетами разного уровня в случае необходимости оказания финансовой помощи, предоставления субвенций и субсидий, целевого финансирования государственных программ, предоставления гарантий средствами бюджетов разного уровня. Практически речь идет о финансовом планировании и прогнозировании направлений межбюджетной политики по перераспределению налоговых и неналоговых доходов, капитальных и текущих расходов. Правовые аспекты в данном случае касаются юридической регламентации полномочий финансовых органов в данном процессе, содержания финансовых договоров об условиях перераспределения финансовых средств, стадий бюджетного процесса, порядка формирования доходов и расходов бюджетов всех уровней, таких базовых понятий как «финансирование», «финансовая помощь», «критерии выделения финансовой помощи», ответственности за нарушение бюджетного законодательства при реализации полномочий субъектов межбюджетных отношений.

Межбюджетные отношения как часть бюджетных отношений – это отношения между органами власти субъектов Российской Федерации и Российской Федерацией по поводу разграничения бюджетных полномочий, расходов и доходов, распределения и перераспределения последних, между федеральным бюджетом и консолидированными бюджетами субъектов Российской Федерации, между бюджетами субъектов Российской Федерации и местными бюджетами, исходя из необходимости обеспечения единства общегосударственных интересов и интересов населения, проживающего на территории субъектов Российской Федерации и входящих в них муниципальных образований. Основной проблемой правового регулирования межбюджетных правоотношений является такое распределение полномочий, доходов и расходов бюджетов между Российской Федерацией и ее субъектами, которое удовлетворяло бы Российскую Федерацию и ее субъекты, а также муниципальные образования.

Необходимость регулирования межбюджетных отношений определяется тем, что бюджеты, будучи основными финансовыми планами соответствующего государственного или муниципального образования, действуют определенное время, как и любой план, периодически обновляясь. Они отражают изменения в объеме и составе доходной части бюджетов, в направлениях и размерах бюджетных расходов, во взаимоотношениях вышестоящих бюджетов с нижестоящими. В связи с этим государственные органы и органы местного самоуправления также периодически осуществляют работу по формированию и реализации бюджета, которая включает несколько стадий, проходящих в определенной последовательности: составление, рассмотрение и утверждение проекта бюджета, после чего следует исполнение бюджета, завершающей стадией является утверждение отчета об исполнении бюджета. Совокупность названных стадий и составляет бюджетный процесс. Перечисленные стадии свойственны всем звеньям бюджетной системы.

Порядок прохождения каждой из форм межбюджетных отношений в бюджетном процессе регулируется совокупностью особой группы норм межбюджетного регулирования – бюджетно-процессуальными нормами. Они определяют последовательность и порядок прохождения перераспределения финансов в бюджетном процессе, полномочия органов государственной власти и местного самоуправления по их осуществлению, юридические формы и принципы этой деятельности.

К ведению Российской Федерации Конституция РФ (ст. 71) отнесла установление основ федеральной политики экономического и социального развития, финансовое, кредитное, таможенное регулирование, денежную эмиссию, установление правовых основ единого рынка, основ ценовой политики, официальный статистический, бухгалтерский учет, федеральные экономические службы, включая федеральные банки.

Введенная Конституцией Российской Федерации такая форма управления, как финансовое регулирование, предполагает регламентацию всей сферы бюджетных, межбюджетных, налоговых и иных отношений по распределению финансов, обеспечению финансовой дисциплины, организации финансовой деятельности частных субъектов. При этом финансовым регулированием охватываются все стороны функционирования государства и рынка, о чем говорят ст. 8, 41, 48, 71–73, 104 Конституции Российской Федерации. Необходимо учитывать, что финансово-правовое регулирование осуществляется различными отраслями права, в том числе и гражданским правом. Однако гражданское право, в отличие от бюджетного, регулирует финансовую деятельность частных субъектов, оставляя публичные финансовые интересы для регулирования Бюджетным кодексом РФ.

Бюджетное законодательство как часть финансового законодательства – это совокупность актов, определяющих межбюджетные отношения, бюджетное устройство государства, субъектов Российской Федерации и местного самоуправления, регулирующих отношения по поводу распределения бюджетных средств между бюджетами разного уровня, их расходования, а также актов, устанавливающих порядок формирования и исполнения бюджетов, осуществление финансового контроля, формирования внебюджетных фондов и устанавливающих ответственность за нарушение бюджетного законодательства. При этом акты включают не только бюджетно-правовые нормы, но и нормы других отраслей права. Определяющее влияние на бюджетное законодательство оказывают нормы конституционного права, административного права и гражданского права.

В соответствии с Конституцией РФ бюджетное законодательство Российской Федерации складывается из актов различного уровня: федерального, регионального (субъектов Российской Федерации). Кроме того, имеются правовые акты местного самоуправления в области местных бюджетов.

Общий массив правовых актов в области бюджетов огромен. Так, на федеральном уровне приняты: Бюджетный кодекс Российской Федерации, конституционные федеральные законы, федеральные законы, акты Федерального Собрания Российской Федерации, Президента Российской Федерации, Правительства Российской Федерации, ведомственные нормативные акты (в частности, Министерства финансов Российской Федерации, Министерства по налогам и сборам Российской Федерации, Государственного таможенного комитета, Центрального банка России).

Основными нормативно-правовыми актами, регулирующими финансовые отношения являются: Федеральный закон «Бюджетный кодекс РФ» от 31 июля 1998 г.²⁹; Федеральный закон «О финансовых основах местного самоуправления в Российской Федерации» от 25 сентября 1997 г.³⁰; Федеральный закон «Об общих принципах организации мест-

²⁹ СЗ РФ. 1998. № 31. Ст. 3823; 2000. № 32. Ст. 3339.

³⁰ СЗ РФ. 1997. № 39. Ст. 4464; 1999. № 28. Ст. 3492.

ного самоуправления в Российской Федерации» от 28 августа 1995 г.³¹; Федеральный закон «О бюджетной классификации» от 15 августа 1996 г. (в редакции 05.08.2000 г. с учетом изменений)³²; Федеральный закон «О Центральном банке РФ (Банке России)» от 2 декабря 1990 г.³³; Федеральный закон «О Счетной палате Российской Федерации» от 11.01.95 г.³⁴; Указ Президента Российской Федерации «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в Российской Федерации» от 25 июля 1996 г.³⁵; Указ Президента Российской Федерации «О главном контрольном управлении Президента Российской Федерации» от 16 марта 1996 г.³⁶; Постановление Правительства Российской Федерации «Об утверждении положения о Министерстве финансов Российской Федерации» от 6 марта 1998 г.³⁷; Постановление Правительства Российской Федерации «О территориальных контрольно-ревизионных органах Министерства финансов Российской Федерации» от 6 августа 1998 г.³⁸; Постановление Правительства Российской Федерации «О федеральном казначействе Российской Федерации» от 27 августа 1993 г.³⁹

Важным правовым актом явился Федеральный конституционный закон «О Правительстве Российской Федерации» от 17 декабря 1997 г. Статья 15 «Полномочия Правительства Российской Федерации в сфере бюджетной, финансовой, кредитной и денежной политики» возлагает на Правительство РФ полномочия осуществлять проведение единой финансовой, кредитной и денежной политики, разрабатывать и представлять в Государственную Думу федеральный бюджет и обеспечивать его исполнение⁴⁰.

Можно отметить, что первые четыре из перечисленных актов в основном регулируют внебюджетные отношения.

Поскольку бюджетная деятельность – это регламентированная правовыми нормами деятельность органов государственной власти и местного самоуправления по составлению, рассмотрению, утверждению и исполнению бюджета, завершающаяся утверждением отчета об исполнении бюджета, то межбюджетные отношения имеет свое специальное регулирование в этом процессе, определенное в гл. 16 Бюджетного кодекса РФ.

Важное значение для развития экономики и социально-культурной сферы имеют ежегодно принимаемые на разных уровнях законы о бюджете на очередной финансовый год, которые конкретно и подробно регулируют внебюджетные отношения в течение этого финансового года.

Систематизация законодательства имеет исключительное значение, так как ее цель – упорядочение и совершенствование нормативных актов, приведение их в определенную внутренне согласованную систему, отражающую межбюджетное регулирование.

Указом Президента Российской Федерации «О классификаторе правовых актов» от 15 марта 2000 г. одобрен классификатор правовых актов. Акты бюджетного законодательства помещены в 6 подразделах раздела «Финансы»: «Общие положения бюджетного устройства», «Федеральный бюджет», «Бюджеты субъектов Российской Федерации», «Местные бюджеты», «Иные вопросы бюджетного устройства», «Казначейство».

³¹ СЗ РФ. 1995. № 35. Ст. 3506; СЗ РФ. 1997. № 49. Ст. 5500.

³² СЗ РФ. 2000. № 32. Ст. 3338.

³³ СЗ РФ. 1995. № 18 в редакции Федерального закона от 10 июля 2002 г.

³⁴ СЗ РФ. 1995. № 3. Ст. 167.

³⁵ СЗ РФ. 1996. № 31. Ст. 3696; 2000. № 31. Ст. 3252.

³⁶ СЗ РФ. 1996. № 12. Ст. 1066; 2000. № 27. Ст. 2821.

³⁷ СЗ РФ. 1998. № 11. Ст. 1288; 1999. № 27. Ст. 3359.

³⁸ Российская газета. 1998. 15 авг.

³⁹ САПП. 1993. № 35. Ст. 3320; СЗ РФ. 1995. № 8. Ст. 681; 1997. № 5. Ст. 696.

⁴⁰ См. Комментарий «О Правительстве Российской Федерации». М., 1999. С. 136.

В подразделах «Федеральный бюджет», «Бюджеты субъектов», «Местные бюджеты» выделены: общие положения, доходы, расходы, долг, кредиты, бюджетный процесс, финансовый контроль. Такое подразделение отражает самостоятельность всех уровней бюджетов. Подраздел «Иные вопросы бюджетного устройства» представлены главами об иных видах бюджетов, государственных внебюджетных фондах, сбалансированности бюджетов, бюджетной классификацией.

Научный анализ правового регулирования межбюджетных отношений содержится в трудах российских ученых в области финансового права.⁴¹

Разграничение финансового и гражданского права, писала Р. И. Халфина, «должно проводиться в основном по линии разграничения организационных и имущественных отношений... В каждом из институтов финансового права мы можем безошибочно установить преобладание организационных отношений над имущественными»⁴².

Финансовые правоотношения, в том числе бюджетные, могут быть материальными и организационными (процессуальными). Именно о последних речь идет в п. «ж» ст. 71 Конституции РФ.

Применительно к рассматриваемой теме следует отметить, что имущественные отношения регулируются также и Гражданским кодексом Российской Федерации, который способствует стабильному регулированию экономических отношений, складывающихся между юридическими лицами, между юридическими лицами и гражданами, основанных на равноправии сторон.

К имущественным отношениям, основанным на административном или ином властном отношении одной стороны с другой, в том числе к налоговым и другим финансовым и административным отношениям, гражданское законодательство не применяется, если иное не предусмотрено законодательством (п. 3 ст. 2 ГК РФ).

Однако Гражданский кодекс Российской Федерации допускает участие в гражданском обороте на равных началах с иными участниками гражданских правоотношений (физическими и юридическими лицами) в качестве субъектов гражданского права: Российской Федерации, ее субъектов (республик, краев, областей, городов федерального значения, автономных областей, автономных округов), а также муниципальных образований (городских, сельских поселений, других муниципальных образований).

При этом нормы гражданского законодательства к Российской Федерации, ее субъектам и местному самоуправлению применяются в том случае, если иное не вытекает из закона или особенностей данных субъектов гражданского права.

Порядок участия Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований в отношениях, регулируемых гражданским законодательством, установлен ст. 125 ГК РФ, которой предусмотрено, что от имени этих субъектов гражданского права могут выступать соответствующие органы государственной власти и местного самоуправления в рамках их компетенции, установленной актами, определяющими их статус.

В случаях и порядке, предусмотренных федеральными законами, указами Президента Российской Федерации и постановлениями Правительства, нормативными актами субъектов

⁴¹ Финансовое право. Курс лекций / Под ред. С. В. Игнатьевой. СПб., 2000; Финансовое право. Общая часть: Учеб. / Под ред. М. В. Карасевой. М., 1999; Крохина Ю. А. Бюджетное право и российский федерализм. М., 2001; Горбунова О. Н., Селюков А. Д., Другова О. В. Бюджетное право России. М., 2002; Конохова Т. В. Важный шаг на пути совершенствования бюджетных отношений. К принятию Бюджетного кодекса РФ // Журнал российского права. 1998. № 10, 11; Конохова Т. В. К вопросу о совершенствовании бюджетного законодательства // законодательство и экономика. 2000. № 5; Романовский М. В., Врублевская Н. Г., Иванова Н. Г. Основы теории и практики государственных финансов. СПб., 1998; Фетисов В. Д. Государственный бюджет: Учеб. пос. Нижний Новгород, 1997; Правовое регулирование банковской деятельности / Под ред. Е. А. Суханова. М., 1997; ряд учебников по финансовому праву под ред. Н. И. Химичевой, О. Н. Горбуновой и ряд других.

⁴² Халфина Р. И. К вопросу о предмете и системе финансового права // Вопросы советского административного и финансового права. М., 1952. С. 196, 197.

Российской Федерации и муниципальных образований, по их специальному поручению от их имени могут выступать государственные органы, органы местного самоуправления, а также юридические лица и граждане.

Ответственность по обязательствам Российской Федерации, субъекта Российской Федерации и муниципального образования определена ст. 126 ГК РФ. Они отвечают по своим обязательствам, принадлежащим им на праве собственности имуществом, кроме имущества, которое закреплено за созданными или юридическими лицами на праве хозяйственного ведения или оперативного управления, а также имущества, которое может находиться только в государственной или муниципальной собственности.

Российская Федерация, ее субъекты, муниципальные образования отвечают только по своим обязательствам и не отвечают друг за друга. Российская Федерация, субъекты Российской Федерации, муниципальные образования не отвечают по обязательствам созданных ими юридических лиц, кроме случаев, предусмотренных законом (например, когда они приняли на себя гарантию – поручительство).

Особенности ответственности Российской Федерации и субъектов Российской Федерации, регулируемых гражданским законодательством с участием иностранных юридических лиц, граждан и государств, определяются законом об иммунитете государства и его собственности (ст. 127 ГК РФ). Следует отметить, что до настоящего времени закон об иммунитете государства и его собственности не принят, что на практике иногда вызывает споры между различными субъектами.

Согласно ст. 214 ГК РФ, средства соответствующего бюджета и иное государственное имущество, не закрепленное за государственными предприятиями и учреждениями, составляют Государственную казну Российской Федерации, казну республики в составе Российской Федерации, казну края, области, города федерального значения, автономной области, автономного округа.

На основании п. 3 ст. 215 ГК РФ средства местного бюджета и иное муниципальное имущество, не закрепленное за муниципальными предприятиями и учреждениями, составляют муниципальную казну соответствующего городского, сельского поселения или другого муниципального образования.

Таким образом, Гражданский кодекс РФ гарантирует Российской Федерации, ее субъектам, местному самоуправлению широкие возможности защиты общественных публичных интересов как нормами гражданского законодательства, так и нормами финансового законодательства (в том числе бюджетного, налогового).

Правовые основы межбюджетных отношений базируются на основных **принципах бюджетной системы**.

Известно, что межбюджетные отношения основываются на пяти принципах (ст. 129 БК РФ), о которых речь пойдет в следующем параграфе. Здесь же хотелось бы отметить связь правового регулирования межбюджетных отношений с правовым регулированием общих принципов бюджетной системы Российской Федерации. Она определяется многими факторами, например, единством правовой базы, денежной системы, единый бухгалтерский учет и т. д.

В соответствии со ст. 30 Бюджетного кодекса РФ *принцип разграничения доходов и расходов* между уровнями бюджетной системы означает закрепление соответствующих видов доходов (полностью или частично) и полномочий по осуществлению расходов за органами государственной власти Российской Федерации, органами государственной власти субъектов Российской Федерации и органами местного самоуправления.

С нашей точки зрения, в действующей редакции БК РФ этот принцип не несет никакой смысловой нагрузки. Он лишь констатирует очевидный факт распределения доходов и расходов между уровнями бюджетной системы, но не отвечает на главный вопрос: каким образом должно происходить такое распределение. Желательно наполнить принцип, содержащийся в

ст. 30 Бюджетного кодекса РФ, конкретным содержанием, определив, что разграничение доходов и расходов между бюджетами разных уровней должно происходить, исходя из необходимости обеспечения максимально возможного соответствия доходных источников соответствующего бюджета объема возложенных на него расходных полномочий.

Принцип полноты отражения доходов и расходов бюджетов, бюджетов государственных внебюджетных фондов означает, что все доходы, предусмотренные бюджетом и налоговым законодательством, должны быть отражены в соответствующем бюджете, равно, как и расходы (ст. 32 БК РФ).

Известно, что сальдирование резко снижает прозрачность бюджета, между тем, в российской бюджетной практике оно применяется весьма широко. Например, в законах о федеральном бюджете всех последних лет предусматривалось направление Правительством на различные цели средств, поступающих от возврата ранее выданных из федерального бюджета ссуд и в качестве платы за пользование ими, без указания конкретной суммы соответствующих поступлений. Поэтому представляется необходимым дополнить содержание принципа полноты отражения доходов и расходов бюджетов запретом на сальдирование.

Принцип самостоятельности бюджетов обеспечивает, в частности, право иметь собственный бюджет, т. е. самостоятельно осуществлять бюджетный процесс на каждом уровне бюджетной системы.

Принцип сбалансированности обязывает расходы координировать с расходами.

Принцип эффективности и экономности использования бюджетных средств надлежит использовать при составлении и исполнении бюджета.

Принцип общего (совокупного) покрытия расходов бюджетов означает, что все расходы покрываются общей суммой доходов (за исключением целевых бюджетных фондов или централизации средств из бюджетов других уровней).

Принцип гласности обеспечивает публичность и открытость для всего общества. Секретные статьи могут быть только в федеральном бюджете.

Принцип достоверности означает реалистичность расчетов.

Принцип адресности и целевого характера бюджетных средств в межбюджетных отношениях означает, что любые действия, нарушающие этот принцип, являются нарушением бюджетного законодательства.

Одной из мер по укреплению правовых основ бюджетной системы явился Указ Президента Российской Федерации от 14 мая 1998 г. «О мерах по укреплению финансовой дисциплины и исполнению бюджетного законодательства Российской Федерации»⁴³, в котором Правительству РФ поручено согласовывать правовые акты Правительства РФ по исполнению бюджета, сокращающие доходную часть бюджета, с федеральным бюджетом на текущий год.

Однако важнейшим, базовым актом бюджетного законодательства является Бюджетный кодекс Российской Федерации. В ст. 1 Бюджетного кодекса РФ «Правоотношения, регулируемые Бюджетным кодексом Российской Федерации» определяется общее содержание бюджетных и межбюджетных правоотношений, регулируемых бюджетным законодательством.

Во-первых, это бюджетные отношения между субъектами в процессе формирования и перераспределения доходов и производства и перераспределения расходов бюджетов всех уровней Российской Федерации и бюджетов государственных внебюджетных фондов, осуществления государственных и муниципальных заимствований и регулирования государственного и муниципального долга.

Во-вторых, это бюджетные отношения между субъектами бюджетных отношений в процессе исполнения бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации.

⁴³ СЗ РФ. 1998, № 20. Ст. 2145.

В-третьих, в рамках межбюджетных отношений устанавливаются особые полномочия участников бюджетного процесса, правовые основы привлечения к ответственности за нарушение бюджетного законодательства при перераспределении финансов.

Структура норм межбюджетного регулирования определена ст. 2 Бюджетного кодекса РФ в широком смысле понятия «законодательство», поскольку в нее включены правовые акты местного самоуправления, которые в узком смысле не являются законами. Что же касается уровней системы норм межбюджетного регулирования, то в прямом (узком) смысле их только два – законодательство федерального и регионального уровня, поскольку только органы Российской Федерации и государственных образований могут принимать законодательные акты.

На уровне местного самоуправления действуют бюджетно-правовые нормы федерального уровня, многие нормы субъекта Российской Федерации, а также бюджетно-правовые нормы местного уровня. На межбюджетные отношения существенно влияет ежегодный закон о федеральном бюджете, поскольку именно он закладывает основы перераспределения бюджетных средств. В этой связи следовало бы уточнить ст. 5 Бюджетного кодекса РФ, которой определяется принятие закона о бюджете на финансовый год, но вступление его в силу со дня опубликования. Финансовый год (ст. 12 БК РФ) исчисляется с 1 января по 31 декабря. В ст. 211 Бюджетного кодекса РФ приводятся случаи, когда федеральный закон о бюджете не вступил в силу до начала очередного финансового года. Не совсем ясно, о каком действии закона о бюджете на соответствующий год может идти речь, если еще не наступил финансовый год. Следует также уточнить, возможно ли включать в закон о бюджете на соответствующий год нормы, имеющие постоянный характер.

Можно выделить следующие **правовые институты бюджетного законодательства**, определяемые Бюджетным кодексом Российской Федерации и касающиеся межбюджетных отношений:

1. Институт, определяющий полномочия субъектов бюджетных отношений, касающиеся компетенции органов государственной власти и органов местного самоуправления в регулировании межбюджетных отношений.
2. Институт, определяющий перераспределение доходных источников между бюджетами разного уровня.
3. Институт, регулирующий межбюджетные отношения в сфере финансирования государственных программ в области экономики и социально-культурной области.
4. Институт, включающий источники покрытия дефицита и его понятие, т. е. институт дефицита.
5. Институт, регулирующий порядок финансирования государственных программ, предельные объемы заимствований и расходов на их обслуживание в сфере межбюджетных отношений.
6. Институт, регулирующий специальные отношения между бюджетами разного уровня.
7. Институт по осуществлению финансового контроля в сфере межбюджетных отношений.
8. Институт ответственности за нарушение бюджетных и межбюджетных отношений, регулирующий виды и основания применения мер принуждения за нарушение бюджетного законодательства.
9. Институт государственной и судебной защиты прав участников бюджетных отношений.
10. Институт ведения бюджетного учета и отчетности в сфере межбюджетных отношений.

Значение межбюджетного регулирования в бюджетной системе и бюджетном процессе состоит в том, что в процессе межбюджетного регулирования реализуются материальные бюд-

жетные права Российской Федерации, ее субъектов и муниципальных образований на пополнение собственного бюджета, на получение и использование бюджетных доходов, на получение дополнительных бюджетных средств.

Участниками межбюджетных отношений и бюджетно-процессуальных отношений выступают представительные и исполнительные органы государственной власти и местного самоуправления. Среди них следует выделить финансовые органы, которые занимаются повседневной деятельностью по организации составления и исполнения бюджета.

Распределение полномочий в бюджетном процессе между органами власти различных уровней обеспечивает самостоятельность субъектов Российской Федерации и муниципальных образований в области бюджета, а также координацию бюджетной деятельности в стране, необходимую для реализации единой бюджетно-финансовой политики государства.

Правовые рамки межбюджетных отношений вытекают из основ построения бюджетной системы и бюджетного процесса и закреплены в конституционном и бюджетном законодательстве, основанном на общих положениях финансовой деятельности, законодательство закрепляет и непосредственные критерии законности в бюджетном процессе, к которым относятся критерий реальности и сбалансированности межбюджетного распределения и перераспределения; критерий экономической обоснованности; критерий ежегодности (бюджет действует в течение календарного года с 1 января по 31 декабря); критерий взаимосвязи с прогнозами и программами социально-экономического развития; критерий специализации показателей доходов и расходов бюджета. Специализация показателей бюджета выражает требование конкретизировать доходы бюджета по источникам, а расходы – по целевому назначению. Этот принцип действует на всех стадиях бюджетного процесса. Он имеет важное правовое и организационное значение, взаимодействует с другими принципами бюджетного процесса. Утверждение бюджета лишь в общих суммах доходов и расходов означало бы неограниченность действий органов исполнительной власти по реализации бюджета. Специализация его показателей ограничивает полномочия органов исполнительной власти определенными рамками, а также обеспечивает возможность эффективного контроля со стороны представительных органов власти за их деятельностью в данной области. Кроме того, без конкретных показателей по доходам и расходам невозможно сформировать реальный бюджет и исполнить его в соответствии с намеченной социально-экономической политикой.

Рассмотренные критерии реализуются с помощью бюджетной классификации. Бюджетная классификация – это группировка доходов и расходов бюджетов всех уровней с присвоением объектам классификации группировочных кодов. В настоящее время бюджетная классификация впервые утверждена Федеральным законом от 15 августа 1996 г. «О бюджетной классификации» (до этого она утверждалась Министерством финансов).

Бюджетная классификация обеспечивает сопоставимость показателей бюджетов всех уровней, что обусловлено принципом единства бюджетной системы в РФ.

Бюджетная классификация Российской Федерации – это группировка доходов и расходов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации, а также источников финансирования дефицитов этих бюджетов, используемая для составления и исполнения бюджетов и обеспечивающая сопоставление показателей всех уровней бюджетной системы Российской Федерации.

Конец ознакомительного фрагмента.

Текст предоставлен ООО «ЛитРес».

Прочитайте эту книгу целиком, [купив полную легальную версию](#) на ЛитРес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.