

АЛЬЖАНОВА Айгуль Борисовна

**Субъекты финансовых правоотношений
в области кассового исполнения бюджетов**

12.00.14 – административное право;
финансовое право; информационное право

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата юридических наук

Саратов 2008

Работа выполнена в Государственном образовательном учреждении
высшего профессионального образования
«Саратовская государственная академия права»

Научный руководитель	–	доктор юридических наук, профессор, академик МАН ВШ, заслуженный работник высшей школы РФ Химичева Нина Ивановна
Официальные оппоненты:		доктор юридических наук, профессор, заслуженный юрист РФ Сергун Петр Павлович кандидат юридических наук Вершило Татьяна Александровна
Ведущая организация	–	ГОУ ВПО «Волгоградский государственный университет» (юридический факультет)

Защита состоится _____ 200__ г. в _____ часов на заседании Диссертационного совета Д-212.239.02 при Государственном образовательном учреждении высшего профессионального образования «Саратовская государственная академия права» по адресу: 410056, г. Саратов, ул. Чернышевского, 104, ауд. 102.

С диссертацией можно ознакомиться в научной библиотеке ГОУ ВПО «Саратовская государственная академия права».

Автореферат разослан «____» _____ 2008 г.

Ученый секретарь

Диссертационного совета

И.С. Барзилова

(Морозова)

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Кассовое исполнение бюджетов является важнейшим этапом деятельности по исполнению бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации. Качество организации данного процесса, обеспечиваемое нормативно-правовым регулированием, определяет такие показатели, как информированность о состоянии бюджетной системы государства, оперативность управления финансовыми потоками, целевое и эффективное использование бюджетных средств и, следовательно, оказывает влияние на все сферы финансовой деятельности государства.

Вплоть до 1992 года функции по кассовому исполнению государственного бюджета СССР, а затем и Российской Федерации исполняли учреждения Госбанка. Однако данная система в условиях перехода к рыночной экономике, демократических реформ оказалась неспособной обеспечить эффективное исполнение бюджетов. В связи с этим в 1992 году было предпринято реформирование системы исполнения бюджетов – начат перевод бюджетов на кассовое исполнение через казначейские органы¹. Бюджетным кодексом РФ, принятым 17 июля 1998 года², был закреплён принцип казначейского исполнения бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации, который действовал вплоть до 1 января 2008 года.

Принятыми в течение 2007 года изменениями в Бюджетный кодекс РФ, вступившими в действие с 1 января 2008 года и предопределившими значительные преобразования в бюджетной сфере, термин «казначейское исполнение бюджетов» из бюджетного законодательства исключен. Определив новые рубежи формирования бюджетного процесса и бюджетной политики, связанные, в том числе с принятием трехлетнего бюджета, данные изменения вызвали значительное количество вопросов, требующих теоретического

¹См.: Указ Президента РФ от 8 декабря 1992 г. № 1556 «О федеральном казначействе» // САП РФ. 1992. № 24. Ст. 2101; Постановление Совета Министров - Правительства РФ от 27 августа 1993 г. № 864 «О Федеральном казначействе Российской Федерации» // САП РФ. 1993. № 35. Ст. 3320.

² См.: СЗ РФ. 1998. № 31. Ст. 3823.

осмысления и практического решения. Среди них – неубедительность исключения из бюджетного законодательства положений о казначейском исполнении бюджетов всех уровней бюджетной системы РФ; несовершенство и отсутствие системности в регулировании правового статуса субъектов финансовых правоотношений, участвующих в процессе кассового исполнения бюджетов; отсутствие четкого нормативного закрепления их роли в процессе исполнения бюджетов и положения относительно друг друга; несбалансированность их прав и обязанностей применительно к принципу самостоятельности субъектов РФ и муниципальных образований при исполнении собственных бюджетов.

Таким образом, развитие бюджетного законодательства в сфере исполнения бюджетов наряду с положительными результатами окончательно не разрешило имеющиеся правовые проблемы, не исключило наличие пробелов и противоречий, не обеспечило системного и последовательного правового регулирования.

Значимость кассового исполнения бюджетов в финансовой деятельности государства и муниципальных образований, необходимость дальнейшего совершенствования правового регулирования отношений в данной сфере и, в первую очередь, уточнения правового статуса их субъектов определяют актуальность темы настоящего диссертационного исследования.

Объектом диссертационного исследования являются финансовые правоотношения, возникающие, изменяющиеся и прекращающиеся в сфере кассового исполнения бюджетов.

Предметом исследования выступают нормы бюджетного права, регулирующие порядок кассового исполнения бюджетов, права и обязанности участвующих в его осуществлении субъектов; нормы других отраслей права, оказывающих влияние на правоотношения в рассматриваемой сфере; исследования в области общей теории права, работы ученых и практиков по

финансовому праву, иным отраслям права, решения Конституционного Суда РФ, судебная практика по вопросам, связанным с исполнением бюджетов.

Цели и задачи исследования. Цели настоящей работы заключаются в исследовании состояния правового регулирования действующего порядка кассового исполнения бюджетов, выявлении особенностей правового статуса субъектов соответствующих правоотношений, разработке предложений по совершенствованию нормативно-правовой базы в данной сфере.

Для достижения намеченных целей представляется необходимым решение следующих задач:

рассмотреть порядок кассового исполнения бюджетов в Российской Федерации в историческом развитии, выявить преемственность ключевых институтов;

определить понятие «кассовое исполнение бюджетов» и его тип, существующий в Российской Федерации, установить и охарактеризовать основные институты действующей в Российской Федерации системы исполнения бюджетов;

определить круг субъектов финансовых правоотношений, участвующих в кассовом исполнении бюджетов в Российской Федерации, обозначить структуру и особенности правоотношений в данной сфере;

проанализировать правовые нормы, устанавливающие права и обязанности значимых субъектов правоотношений в области кассового исполнения бюджетов, охарактеризовать права и обязанности указанных субъектов, выявить недостатки правового регулирования их статуса;

рассмотреть правовое положение субъектов РФ, муниципальных образований в области кассового исполнения бюджетов на предмет его соответствия принципу самостоятельности субъектов РФ и муниципальных образований при исполнении собственных бюджетов;

сформулировать предложения по устранению недостатков правового статуса субъектов правоотношений в области кассового исполнения бюджетов.

Методологические основы исследования. В работе применялись следующие общенаучные методы исследования: диалектический, методы анализа и синтеза, исторический, системный, функциональный, дедукция, индукция. Из частнонаучных методов использованы: сравнительно-правовой, формально-юридический, логико-юридический, структурно-функциональный, методы доктринального и нормативного толкования.

Теоретические основы исследования. В работе использовались результаты исследований в общей теории государства и права, финансового права и других отраслевых правовых наук, в частности административного права. Теоретическую базу исследования составили работы ученых: в области общей теории государства и права – С.С. Алексеева, М.И. Байтина, В.Л. Кулапова, Н.И. Матузова, А.В. Малько, О.Ю. Рыбакова, И.Н. Сенякина, Р.О. Халфиной; конституционного права – Е.И. Козловой, О.И. Кутафина; в области административного права – А.П. Алехина, Ю.М. Козлова, Н.М. Кониная, В.М. Манохина; финансового права – А.З. Арсланбековой, В.В. Бесчеревных, В.В. Бехер, И.В. Бит-Шабо, О.В. Врублевской, М.А. Гурвича, С.С. Глезина, О.Н. Горбуновой, О.А. Дмитрика, М.В. Карасевой, Ю.А. Крохиной, А.Н. Козырина, В.Ф. Маркелова, Е.В. Покачаловой, Е.Н. Пастушенко, А.Г. Пауля, М.И. Пискотина, Е.А. Ровинского, М.В. Романовского, И.В. Рукавишниковой, А.Д. Селюкова, М.М. Сперанского, Н.И. Химичевой, С.Д. Цыпкина, С.О. Шохина, О.И. Юстус и других авторов.

Научная новизна исследования обусловлена отсутствием в современной финансово-правовой науке выработанного определения кассового исполнения бюджетов, учитывающего произошедшие изменения в организации данной деятельности, а также научных исследований по правовым вопросам исполнения бюджетов с выделением данного института. Процесс кассового исполнения бюджетов рассматривается в работе через комплексное и масштабное исследование правового статуса участвующих в нем субъектов на всех уровнях бюджетной системы РФ; анализируются основные элементы и

выявляются особенности финансовых правоотношений в данной сфере, а также особенности и недостатки правового статуса его субъектов.

Научная новизна находит непосредственное выражение в следующих **основных положениях, выносимых на защиту:**

1. Предлагается собственное определение кассового исполнения бюджетов как деятельности участников бюджетного процесса, обеспечивающей проведение и учет поступлений безналичных и наличных денежных средств на счетах органов Федерального казначейства по распределению средств бюджетов, их распределение между бюджетами, перечисление на счета бюджетов, возврат и зачет в предусмотренных законом случаях, а также проведение и учет в установленном законом порядке и в соответствии с установленными законом требованиями операций по расходованию денежных средств со счетов бюджетов.

2. Исключение из Бюджетного кодекса РФ ст. 215, устанавливавшей казначейское исполнение бюджетов в Российской Федерации, представляется неубедительным. При отнесении существующей системы исполнения бюджета к тому или иному типу (казначейскому, банковскому или смешанному) необходимо учитывать, какой орган или учреждение выполняет функции кассира по отношению к соответствующему бюджету, кто организует и учитывает движение бюджетных средств. Такими кассирами являются органы Федерального казначейства и органы исполнительной власти субъектов Федерации и муниципальных образований, которые обобщенно можно определить как казначейские органы. Участие Центрального банка РФ и кредитных организаций в кассовом исполнении бюджетов обусловлено только тем, что в современных условиях денежное обращение невозможно вне банковской системы. Указанные субъекты осуществляют платежи со счетов бюджетов без осуществления контроля платежа на основании поручений казначейского органа. В связи с этим участие Центрального банка РФ и кредитных организаций в кассовом исполнении бюджетов не служит

основанием для отнесения существующей в Российской Федерации системы исполнения бюджетов к смешанному типу.

3. Понятие «казначейское исполнение бюджетов» можно рассматривать в двух аспектах: широком и узком. В широком смысле данное понятие является характеристикой типа исполнения бюджетов, отражающей участие в бюджетном процессе на стадии исполнения в качестве «кассиров» бюджетов специализированных казначейских органов. Казначейское исполнение бюджетов в узком аспекте определяется диссертантом как способ кассового исполнения бюджетов через специализированные исполнительные органы государственной власти и (или) местного самоуправления, обеспечивающие учет и целевое расходование бюджетных средств путем реализации возложенных на них законодательством специальных полномочий по кассовому обслуживанию счетов бюджетов, лицевых счетов распорядителей и получателей бюджетных средств, администраторов доходов бюджетов, администраторов источников финансирования дефицита бюджета, других полномочий в ходе кассового исполнения бюджетов.

4. Предлагается классификация субъектов финансовых правоотношений в области кассового исполнения бюджетов по двум признакам:

по характеру выполняемых функций: субъекты, выполняющие специальные функции в ходе кассового исполнения бюджетов, и субъекты, обеспечивающие реализацию специальных функций. Первую группу составляют: исполнительные органы государственной власти и исполнительно-распорядительные органы муниципальных образований, организующие исполнение соответствующих бюджетов, а также осуществляющие кассовое обслуживание исполнения бюджетов, главные распорядители (распорядители) и получатели бюджетных средств. Вторую группу образуют: Центральный банк РФ и его учреждения, уполномоченные кредитные организации, главные администраторы (администраторы) доходов бюджетов и источников финансирования дефицита бюджета;

по содержанию имеющихся у них полномочий: субъекты, осуществляющие кассовые полномочия, и субъекты, осуществляющие распорядительные полномочия. В то же время данная классификация является условной, поскольку у субъекта, осуществляющего кассовые полномочия, как правило, имеются и распорядительные функции.

5. Правоотношения в области кассового исполнения бюджетов представляют собой отношения, урегулированные нормами бюджетного права, участники которых, выступая носителями юридических прав и обязанностей, реализуют содержащиеся в этих нормах предписания по порядку кассового исполнения бюджета как основного финансового плана государства, государственного или муниципального образования. Правоотношения в рассматриваемой сфере, обладая всеми признаками финансовых и, в частности бюджетных правоотношений, имеют свои отличительные особенности. Они складываются по поводу применения установленных законом форм и порядка осуществления кассовых операций со средствами бюджетов при их поступлении и расходовании. Полномочия субъектов данных правоотношений всегда связаны с обеспечением совершения кассовых операций со средствами бюджетов. Положение участников данных правоотношений, осуществляющих кассовое обслуживание исполнения бюджетов и выполняющих распорядительные функции, характеризуется отсутствием прямых отношений власти и подчинения. Для данной группы правоотношений характерно использование по отношению к ним договорно-правового способа правового регулирования, причем путем заключения как публично-, так и частноправовых договоров (банковского счета), то есть они могут изменяться не только на основе предписаний в правовых актах, но и соглашений. При этом правоотношения, связанные с заключением публично-правовых договоров, отличаются большой степенью диспозитивности, поскольку предоставляют их субъектам свободу выбора в определении условий, хотя и в рамках, определенных законом.

6. Обосновывается необходимость уточнения ст. 218 Бюджетного кодекса РФ, которая не относит к исполнению бюджетов по доходам деятельность по зачислению доходов на счета Федерального казначейства, распределению поступлений по уровням бюджетной системы и их учету. Предлагается при установлении границ правоотношений по исполнению бюджетов по доходам руководствоваться моментом, с которого права требования в отношении перечисляемых денежных средств переходят к государству (муниципальному образованию), то есть моментом их списания со счета плательщика. При прохождении данных денежных средств, начиная с корреспондентского счета банка плательщика, затем счетов Федерального казначейства по учету и распределению доходов бюджетной системы Российской Федерации и до зачисления их на единые счета бюджетов, субъект права собственности на них не меняется. И банки, и Федеральное казначейство, оперируя со средствами бюджетов, подлежащими зачислению на единые счета бюджетов, действуют в интересах Российской Федерации, субъекта РФ и муниципального образования, исполняя свои публично-правовые обязанности. Поступающие на счета Федерального казначейства денежные средства становятся доходом соответствующего бюджета не с момента распределения их Федеральным казначейством и зачисления на единый счет соответствующего бюджета, а с момента уплаты их плательщиком. Данные положения должны быть закреплены на законодательном уровне.

7. Обосновывается необходимость внесения изменений в ст. 219 Бюджетного кодекса РФ, включив в исполнение бюджетов по расходам непосредственное осуществление кассовых выплат с единых счетов бюджетов, поскольку это является неотъемлемой частью процесса исполнения бюджетов, наполняющей данную деятельность реальным содержанием и достижением конечной цели.

8. Доказывается, что императивное требование Бюджетного кодекса РФ об осуществлении кассового обслуживания исполнения бюджетов субъектов РФ и

муниципальных образований органами Федерального казначейства является обоснованным и соответствующим конституционным положениям. В данном вопросе предлагается исходить из понимания принципа самостоятельности субъектов РФ (муниципальных образований) при исполнении бюджетов как устанавливающего их исключительные полномочия по распоряжению средствами своих бюджетов и определению направлений их расходования.

Такое понимание вышеназванного принципа указывает на отсутствие необходимости в сохранении в действующем правовом регулировании норм, позволяющих при определенных условиях субъектам РФ самостоятельно осуществлять кассовое обслуживание собственных бюджетов, а также бюджетов входящих в его состав муниципальных образований (ч. 5 ст. 215.1. Бюджетного кодекса РФ). Кроме того, представляется возможным расширение полномочий Федерального казначейства по кассовому обслуживанию исполнения бюджетов субъектов РФ и муниципальных образований путем наделения их функциями по открытию и обслуживанию лицевых счетов распорядителей, получателей бюджетных средств, администраторов источников финансирования дефицита бюджета данных уровней бюджетной системы Российской Федерации, санкционированию ими расходов этих бюджетов по правилам, устанавливаемым, в том числе правовым актом субъекта РФ (муниципального образования). Однако расширение полномочий Федерального казначейства в отношении указанных бюджетов должно происходить с одновременным введением мер и способов защиты прав и законных интересов субъектов РФ и муниципальных образований в данной сфере отношений.

9. Системообразующей функцией органов Федерального казначейства является учет операций, осуществляемых в ходе кассового исполнения бюджетов, который лежит в основе всех процедур, проходящих в рамках данной деятельности. При этом все остальные полномочия Федерального казначейства направлены на обеспечение данной функции и, так или иначе, с

ней связаны. Осуществление данного учета служит основой и средством реализации контрольных функций органов Федерального казначейства. Учетный характер функций Федерального казначейства в ходе кассового исполнения бюджетов определяет такие особенности возникающих с его участием правоотношений, как юридическое равенство субъектов, отсутствие между ними отношений власти и подчинения, совместная подчиненность требованиям закона, устанавливающим процедуры кассового исполнения бюджетов.

10. Предлагается перенести норму, регулиющую полномочия Федерального казначейства, из гл. 19 Бюджетного кодекса РФ «Полномочия участников бюджетного процесса федерального уровня» в гл. 18 Бюджетного кодекса РФ «Полномочия участников бюджетного процесса», где также расположена норма, регламентирующая бюджетно-правовой статус Центрального банка РФ. Таким образом будет подчеркнуто значение функции, выполняемой Федеральным казначейством, для всех бюджетов и его особое правовое положение.

11. Финансовые (уполномоченные) органы субъектов РФ и муниципальных образований занимают центральное место в системе органов, участвующих в кассовом исполнении бюджета соответствующего уровня. Их действия (бездействие) могут повлечь значительные юридические последствия для других участников бюджетного процесса. В связи с этим в Бюджетном кодексе РФ должны быть предусмотрены меры ответственности финансовых (уполномоченных) органов за ненадлежащее исполнение функций по кассовому обслуживанию главных распорядителей, распорядителей, получателей бюджетных средств, главных администраторов, администраторов источников финансирования дефицита бюджета.

12. Необходимо на уровне Бюджетного кодекса РФ определить понятие «лицевой счет», состав отражаемой на нем информации, взаимные права и обязанности участников санкционирования расходов бюджетов,

ответственность задействованных в осуществлении данных процедур субъектов и, в частности органов, осуществляющих кассовое обслуживание, способы защиты прав и законных интересов главных распорядителей, распорядителей, получателей бюджетных средств, главных администраторов, администраторов доходов бюджета и главных администраторов, администраторов источников финансирования дефицита бюджета при осуществлении указанных процедур.

13. Меры принуждения за нарушения бюджетного законодательства целесообразно систематизировать, расположив их в отдельной главе Бюджетного кодекса. Правовое регулирование по этому вопросу должно содержать классификацию, исчерпывающий перечень мер принуждения за нарушения бюджетного законодательства и условия их применения, полномочия каждого из субъектов бюджетного процесса по применению мер принуждения, порядок производства по делу о нарушении бюджетного законодательства, порядок защиты прав и законных интересов участников бюджетного процесса, а составы бюджетных правонарушений, влекущих применение мер принуждения, должны быть приведены в соответствие с принципами определенности, ясности, недвусмысленности правового регулирования и с действующей организацией бюджетного процесса.

14. Предлагается законодательно установить, что обязательство банков по исполнению поручений налогоплательщиков на перечисление налога (сбора) на счета Федерального казначейства, обеспеченное мерами ответственности, предусмотренными Налоговым кодексом РФ, возникает в момент предъявления налогоплательщиком в банк правильно оформленного поручения на перечисление средств при наличии достаточных средств на его расчетном счете, позволяющих произвести их списание, и заканчивается в момент предъявления банком в подразделение расчетной сети Банка России надлежащим образом оформленных расчетных документов на перечисление средств по платежному поручению налогоплательщика при наличии достаточных средств на корреспондентском счете банка. Все это время банк

является участником налогового правоотношения. Однако в связи с тем, что с момента списания средств с расчетного счета налогоплательщика права требования в отношении данных средств переходят к государству (субъекту Федерации, муниципальному образованию) в лице уполномоченных органов, банк с этого же момента является участником и бюджетных правоотношений, то есть в определенный период отношение банка с государством одновременно носит и налоговый, и бюджетно-правовой характер.

15. В вопросе разграничения ответственности банков, предусмотренной ст. 133 Налогового кодекса РФ и ст. 304 Бюджетного кодекса РФ, предложено исходить из того, что до момента предъявления банком в подразделение расчетной сети Банка России расчетных документов для списания средств с его корреспондентского счета при наличии достаточных средств на нем банки должны нести ответственность в соответствии со ст. 133 Налогового кодекса РФ. За неисполнение поручений налогоплательщика на последующих стадиях процесса перечисления вплоть до момента зачисления средств на счета Федерального казначейства отвечают подразделения Центрального банка РФ и банк получателя (это опять же учреждение Центрального банка РФ либо иная кредитная организация в предусмотренных законом случаях) в соответствии со ст. 304 Бюджетного кодекса РФ. При этом в формулировки ст. 304 Бюджетного кодекса РФ должны быть внесены соответствующие уточнения, учитывающие действующий порядок исполнения поручений плательщиков о перечислении платежей на счета Федерального казначейства. В отношении перечисления неналоговых доходов банки несут ответственность в соответствии со ст. 304 Бюджетного кодекса РФ, поскольку ст. 133 Налогового кодекса РФ данные перечисления не охватывает.

Теоретическая и практическая значимость исследования обусловлена возможностью использования приведенных в нем выводов и предложений в законотворческой и правоприменительной деятельности; при подготовке учебников, учебных пособий, иной учебно-методической литературы по курсам

финансового и бюджетного права, а также при преподавании данных учебных дисциплин.

Апробация результатов исследования. Положения и выводы, изложенные в диссертации, прошли апробацию в научных публикациях автора, докладах на международной и всероссийских научно-практических конференциях. Настоящая работа обсуждена и одобрена на кафедре финансового, банковского и таможенного права ГОУ ВПО «Саратовская государственная академия права».

Структура диссертации обусловлена целями и задачами исследования и состоит из введения, двух глав, включающих семь параграфов, заключения, библиографического списка использованных источников.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во **введении** обосновывается актуальность темы диссертационного исследования, определяются его цели, задачи, предмет и объект. Излагаются теоретические и методологические основы работы; раскрывается научная новизна; формулируются основные положения, выносимые на защиту. Обосновывается значимость исследования, приводятся данные об апробации его результатов.

В **первой главе «Общая характеристика финансовых правоотношений в области кассового исполнения бюджетов»**, состоящей из трех параграфов, исследуются исторические, теоретические и правовые основы кассового исполнения бюджетов в Российской Федерации, а также особенности финансовых правоотношений, возникающих в области кассового исполнения бюджетов, и их субъекты.

В **первом параграфе «Кассовое исполнение бюджетов в России: исторический аспект»** рассматриваются этапы возникновения, становления и развития кассового исполнения бюджетов в различные периоды развития

Российского государства, начиная со времен Древней Руси и до настоящего времени.

У истоков возникновения данного института находится должность Казначей – должностного лица княжеской или боярской администрации, хранителя княжеских прибытков, казны. С образованием и развитием Российского централизованного государства стала расширяться и оформляться как государственное учреждение казна, возрастать значимость должности Казначей. В 1512 году был создан Казенный приказ (двор), который первоначально характеризовался неразвитостью форм и функциональных обязанностей. С течением времени значение данного ведомства возрастало, а казна стала рассматриваться не только как казнохранилище, но и как совокупность государственных доходов.

Последующие периоды характеризуются последовательным движением к более эффективным методам ведения финансового хозяйства и устройства финансовой администрации. В XVII веке была введена приказная система управления, существовала целая система финансовых приказов, осуществлявших сбор налогов и управление государственным имуществом. Правление Петра I характеризуется созданием коллегиальной системы управления, в том числе в сфере финансов, учреждением казначейств (рентрей) для приема, хранения и выдачи казенных средств на местах. Во времена Екатерины II (1762 – 1796 годы) была внедрена организация казенных палат в губерниях, которые стали центральной частью структуры финансового аппарата на местах. Казенные палаты состояли из девяти экспедиций, шестая из них находилась в подчинении губернского казначей и заведовала приходом и расходом государственных средств губернии. Кассовые функции на местах выполняли уездные казначеи. На рубеже XVIII – XIX веков в царствование Павла I был создан департамент финансов, учреждена должность Государственного Казначей.

Фундаментальные преобразования в сфере бюджета, основанные на труде М.М. Сперанского «План финансов», ознаменовали период правления Императора Александра I. Анализируя положения «Плана финансов», диссертант приходит к выводу о преемственности идей М.М. Сперанского и основ современной системы исполнения бюджетов, таких как целевое расходование государственных средств в соответствии с росписями, принцип «единства кассы», обязательность учета и контроля за расходованием средств, определение функций органов Казначейства, принципы разделения этих функций внутри Казначейства и др. Базовые положения, сформулированные М.М. Сперанским в «Плане финансов», получили свое развитие в Сметных правилах от 22 мая 1862 года, изданных во времена правления Александра II.

Как следствие слияния в 1895 году казначейских и банковских касс с возложением на местные казначейства исполнения простейших банковских операций для нужд населения на начало XX века сложилась ситуация, когда органы Казначейства были перегружены функциями, вышедшими далеко за пределы, оговоренные существующими инструкциями. В связи с этим автор делает вывод, что использование системы органов Казначейства и их коммуникаций в целях решения отдельных экономических задач или проблем, выходящих за рамки ее институционального предназначения, нецелесообразно. Об этом свидетельствует также неэффективность банковского способа исполнения бюджета в условиях рыночных отношений, когда происходит смешение государственных и негосударственных оборотов.

В историческом развитии современной системы кассового исполнения бюджетов прослеживается ее основная институциональная роль, заключающаяся в обособлении оборота государственных бюджетных средств от других общественных и коммерческих оборотов.

Во втором параграфе «Понятие и правовые основы кассового исполнения бюджетов в Российской Федерации» проводится анализ положений теории финансового права в отношении понятий «бюджетный

процесс», «исполнение бюджетов», «кассовое исполнение бюджетов»; разрабатывается авторское определение последнего, выявляется значение понятия «казначейское исполнение бюджетов», рассматриваются отличительные признаки современного порядка кассового исполнения бюджетов в Российской Федерации.

Анализируются различные точки зрения, существующие в финансово-правовой науке, по поводу определения бюджетного процесса, которое является опорной базой для исследования понятия «кассовое исполнение бюджетов».

Рассматривая соотношение понятий «исполнение бюджетов», «кассовое исполнение бюджетов», «кассовое обслуживание исполнения бюджетов», диссертант приходит к выводу об их неравнозначности. Основываясь на полученных выводах, а также на результатах рассмотрения процедур кассового исполнения бюджетов по доходам и расходам, предусмотренных Бюджетным кодексом РФ, автор предлагает собственное определение понятия «кассовое исполнение бюджетов», учитывающее произошедшие изменения в организации данной деятельности.

Диссертантом исследуются вопросы, связанные с отнесением существующего в Российской Федерации порядка исполнения бюджетов к одному из трех выделяемых в финансовой и финансово-правовой литературе типов исполнения бюджетов: казначейскому, банковскому либо смешанному. В данном вопросе предлагается исходить из того, какой орган или учреждение выполняет функции кассира по отношению к соответствующему бюджету, кто организует и учитывает движение бюджетных средств. Поскольку такими кассирами являются органы Федерального казначейства и органы исполнительной власти субъектов Федерации и муниципальных образований, которые обобщенно также можно определить как казначейские, а функции банков сводятся только к расчетно-кассовому обслуживанию счетов бюджетов,

действующий в Российской Федерации порядок исполнения бюджетов относится к казначейскому типу.

Диссертантом разграничиваются понятия кассового и казначейского исполнения бюджетов. Рассматриваются точки зрения различных авторов в отношении понятия «казначейское исполнение бюджетов». Соглашаясь в целом с имеющимися на сегодняшний день определениями данного понятия, диссертант предлагает рассматривать казначейское исполнение бюджетов в двух аспектах: широком и узком и приводит их значение.

Отмечается, что круг нормативных правовых актов, регулирующих правоотношения в области кассового исполнения бюджетов, обширен и неоднороден, что обусловлено практическим значением данной деятельности и разнообразием субъектов, участвующих в указанных правоотношениях. Описывается их состав и оценивается значение.

Основами российской модели кассового исполнения бюджетов, закрепленными в действующем законодательстве, и определяющими ее особенности, являются: нахождение счетов бюджетов в Центральном банке РФ, институт уполномоченных банков; принцип «единства кассы»; кассовое обслуживание исполнения бюджетов органами Федерального казначейства; финансирование расходов бюджета через механизм лицевых счетов, открываемых главным распорядителям, распорядителям и получателям бюджетных средств в казначейских органах. Данные положения формируют уникальную совокупность правоотношений, обеспечивающую защиту и целевое расходование бюджетных средств, эффективность управления ими и прозрачность бюджетной деятельности на данной стадии бюджетного процесса.

В третьем параграфе «Особенности финансовых правоотношений в области кассового исполнения бюджетов и их субъекты» исследуются финансовые правоотношения в области кассового исполнения бюджетов по элементам состава: объекту, субъектам, содержанию.

В качестве опорно-теоретической базы исследования используются разработанные в правовой науке понятия: правоотношения, его состава, финансового правоотношения, бюджетного правоотношения, их особенностей. Проводится анализ позиций различных авторов по данным вопросам.

Являясь частью финансовых правоотношений и более узкой группы – бюджетных правоотношений, общественные отношения, возникающие в процессе кассового исполнения бюджетов, имеют свои особенности, обусловленные направленностью на определенный объект, специальным субъектным составом, правами и обязанностями данных субъектов.

Объектом данной группы правоотношений является установленный порядок кассового исполнения бюджетов как основных финансовых планов государства, его территориальных подразделений и муниципальных образований. В связи с этим согласно существующей в правовой науке классификации данные правоотношения относятся к категории процессуальных правоотношений. В то же время указанные правоотношения в большей степени, чем другие бюджетные правоотношения, связаны с материальным содержанием бюджета. Нормы права, регулирующие рассматриваемую область общественных отношений, опосредованно устанавливают режим хранения и движения денежных средств, составляющих централизованный денежный фонд государственного или муниципального образования.

Правоотношения по поводу кассового исполнения бюджетов отличаются самым широким кругом участников по сравнению с правоотношениями, которые возникают и реализуются на других стадиях бюджетного процесса. Дается их общая характеристика и разрабатывается классификация по следующим основаниям:

по характеру выполняемых функций: субъекты, выполняющие специальные функции в ходе кассового исполнения бюджетов, и субъекты, обеспечивающие реализацию специальных функций;

по содержанию имеющихся у них полномочий: субъекты, осуществляющие кассовые полномочия, и субъекты, осуществляющие распорядительные полномочия.

Содержание правоотношений, возникающих и реализующихся в сфере кассового исполнения бюджетов, имеет различия в зависимости от уровня бюджетной системы Российской Федерации, выбранного субъектами Федерации и муниципальными образованиями варианта кассового обслуживания исполнения бюджетов органами Федерального казначейства, факта заключения между субъектом Федерации в лице его органов управления и Федеральным казначейством соглашения, предусмотренного ч. 5 ст. 215.1. Бюджетного кодекса РФ. Различные варианты взаимодействия субъектов кассового исполнения бюджетов представлены в виде схем.

Оценивая положение участников данных правоотношений, автор выделяет следующие особенности: отсутствие в правоотношениях, возникающих между субъектами, осуществляющими кассовое обслуживание, и субъектами, выполняющими распорядительные функции, прямых отношений власти и подчинения; использование договорно-правового способа правового регулирования рассматриваемых правоотношений, способность правоотношений в области кассового исполнения бюджетов изменяться на основании соглашений.

Вторая глава «Правовой статус субъектов правоотношений в области кассового исполнения бюджетов», состоящая из четырех параграфов, посвящена исследованию правового положения ключевых субъектов, задействованных в процессе кассового исполнения бюджетов в Российской Федерации, и проблемам правового регулирования их статуса.

В первом параграфе **«Правовой статус Федерального казначейства и его территориальных органов в процессе кассового исполнения бюджетов»** рассматриваются права, обязанности и функции органов Федерального

казначейства, оценивается их значение в процессе кассового исполнения бюджетов.

Кратко анализируются положения общей теории права и теории финансового права, касающиеся содержания понятий «правовой статус», «субъект финансового права», характеризуется общеправовой статус органов Федерального казначейства.

Исследуя бюджетно-правовой статус Федерального казначейства и его территориальных органов при исполнении федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ и местных бюджетов, определяющийся исключительными полномочиями по кассовому обслуживанию исполнения бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации, диссертант рассматривает различные точки зрения на полномочия органов Федерального казначейства в отношении бюджетов субъектов РФ и муниципальных образований. Анализируются позиции Конституционного Суда РФ по данному вопросу.

Принцип самостоятельности субъектов Федерации и муниципальных образований в осуществлении собственной деятельности применительно к исполнению бюджетов предлагается рассматривать как полномочия субъектов Федерации и муниципальных образований по распоряжению средствами бюджетов и определению направлений их расходования. Поскольку действующий порядок кассового исполнения бюджетов указанные полномочия не ограничивает, императивное требование об осуществлении кассового обслуживания исполнения бюджетов субъектов Федерации и муниципальных образований органами Федерального казначейства расценивается как обоснованное и не нарушающее принцип «самостоятельности бюджетов». Аргументируется возможность расширения полномочий Федерального казначейства по кассовому обслуживанию исполнения бюджетов субъектов Федерации и муниципальных образований.

Проводится классификация функций Федерального казначейства в области кассового исполнения бюджетов по трем признакам: в зависимости от уровня

бюджетной системы Российской Федерации, на котором они осуществляются; в зависимости от этапа стадии исполнения бюджета; по содержанию. Содержание прав и обязанностей органов Федерального казначейства, через осуществление которых реализуются данные функции, рассматривается применительно к различным уровням бюджетной системы Российской Федерации и по процедурам исполнения бюджетов по доходам и расходам.

Уделяется внимание полномочиям органов Федерального казначейства по применению мер принуждения и вопросам ответственности Федерального казначейства за нарушение прав и законных интересов других субъектов процесса кассового исполнения бюджетов. Рассмотрение данного вопроса начинается с анализа положений общей теории права и теории финансового права относительно таких понятий, как «юридическая ответственность», «финансово-правовая ответственность», «бюджетно-правовая ответственность». Анализируя меры принуждения, применяемые органами Федерального казначейства, и основания их применения, автор приходит к выводу об их обеспечительном характере. Применительно к ответственности органов Федерального казначейства отмечается несовершенство правового регулирования, аргументируется необходимость разработки данного вопроса, а также способов защиты прав и законных интересов вступающих в правоотношения с Федеральным казначейством субъектов.

Рассмотрев права и обязанности Федерального казначейства в ходе кассового исполнения бюджетов, диссертант приходит к заключению, что системообразующей функцией органов Федерального казначейства является учет операций, проводимых в ходе кассового исполнения бюджетов, который лежит в основе всех процедур, проходящих в рамках данной деятельности.

Автором предлагаются возможные пути развития правового статуса органов Федерального казначейства.

Второй параграф «Права и обязанности финансовых (уполномоченных) органов субъектов Российской Федерации и

муниципальных образований в процессе кассового исполнения бюджетов» посвящен исследованию правового положения указанных органов и особенностей их взаимодействия с органами Федерального казначейства и другими участниками процесса кассового исполнения бюджета соответствующего уровня бюджетной системы Российской Федерации.

Анализируются правовые основы создания и деятельности финансовых (уполномоченных) органов субъектов Федерации и муниципальных образований; определяются их понятия и функции.

Правоотношения, возникающие между финансовыми (уполномоченными) органами субъекта Федерации, муниципального образования и другими участниками процесса кассового исполнения соответствующих бюджетов, рассматриваются в зависимости от выбранного варианта кассового обслуживания данного процесса органами Федерального казначейства.

Исследуя правовую природу соглашений, заключаемых между органом Федерального казначейства и высшим исполнительным органом государственной власти субъекта РФ (местной администрацией) о кассовом обслуживании исполнения бюджетов, автор приходит к выводу о том, что они относятся к категории финансово-правовых договоров. Их отличительными особенностями в пределах общей категории являются формально юридическое равенство его сторон и характер их обязательств – оказание специальных услуг.

Проведя анализ состояния правового регулирования статуса финансовых (уполномоченных) органов субъектов Федерации и муниципальных образований, диссертант заключает, что оно не обеспечивает баланс между интересами Российской Федерации и интересами субъектов Федерации, муниципальных образований.

На примере законодательного акта субъекта Федерации – Закона Саратовской области от 23 декабря 2005 года № 139-ЗСО «О наделении органов местного самоуправления в Саратовской области отдельными

государственными полномочиями по санкционированию финансовыми органами муниципальных образований Саратовской области кассовых выплат получателям средств областного бюджета, расположенным на территориях муниципальных образований области» рассматривается вопрос о возможности делегирования субъектом РФ входящим в его состав муниципальным образованиям отдельных полномочий по кассовому исполнению своего бюджета. Автор приходит к выводу, что это возможно только при наличии согласия муниципального образования.

Рассматриваются полномочия финансовых (уполномоченных) органов субъектов Федерации и муниципальных образований по применению мер принуждения и вопросы их собственной ответственности за нарушения бюджетного законодательства.

Подводя итог исследованию правового статуса финансовых (уполномоченных) органов субъектов Федерации и муниципальных образований в сфере кассового исполнения бюджетов, диссертант формулирует предложения по его совершенствованию: прямое установление на уровне федерального закона взаимных прав, обязанностей и ответственности органов Федерального казначейства и финансовых (уполномоченных) органов субъектов Федерации (муниципальных образований) в ходе кассового обслуживания исполнения бюджетов субъектов Федерации (муниципальных образований); введение в Бюджетный кодекс РФ мер ответственности финансовых (уполномоченных) органов за ненадлежащее исполнение функций по кассовому обслуживанию главных распорядителей, распорядителей, получателей бюджетных средств, главных администраторов, администраторов источников финансирования дефицита бюджета; закрепление основ кассового исполнения бюджетов в качестве единых для всех бюджетов на уровне федерального законодательства.

В третьем параграфе «Правовой статус распорядителей и получателей бюджетных средств, администраторов доходов и источников

финансирования дефицита бюджета» проводится анализ бюджетных полномочий распорядителей и получателей бюджетных средств, администраторов доходов и источников финансирования дефицита бюджета в сфере кассового исполнения бюджетов, особенностей их правового положения.

Рассматривая понятия «главный распорядитель», «распорядитель», диссертант отмечает, что их основной характеристикой является право распределения бюджетных средств по подведомственной сети. Различие между ними определяется, главным образом, разным объемом полномочий.

Полномочия главного распорядителя в ходе исполнения бюджетов по расходам классифицируются по группам: а) распорядительные; б) методические; в) контрольные; г) учетные.

Рассматриваются функции распорядителей бюджетных средств.

В отличие от получателя бюджетных средств для осуществления деятельности главного распорядителя (распорядителя) не требуется гражданско-правовой правосубъектности, он должен обладать лишь административной правосубъектностью органа государственной власти, органа местного самоуправления.

Существенный признак получателя бюджетных средств – обладание правом на принятие и исполнение бюджетных обязательств за счет соответствующего бюджета. Гражданско-правовая правосубъектность обеспечивается путем наделения получателя бюджетных средств гражданско-правовым статусом юридического лица в организационно-правовой форме бюджетного учреждения.

Диссертант рассматривает понятие «бюджетное учреждение», особенности его бюджетно-правового статуса, проводит его сравнение с автономным учреждением и анализирует позиции различных авторов по вопросу отличительных черт бюджетных учреждений.

Оценивая значение функций главных распорядителей, распорядителей и получателей бюджетных средств, автор указывает, что именно их деятельность

обеспечивает реальное расходование денежных средств из бюджетов на запланированные цели. Федеральное казначейство, финансовые (уполномоченные) органы выполняют обслуживающую деятельность указанных субъектов функции, одновременно обеспечивая путем осуществления предварительного и текущего контроля ее соответствие бюджетному законодательству. В качестве обязательного элемента их специальной правоспособности отмечается включенность в реестр распорядителей и получателей соответствующего бюджета и связанное с этим право на открытие лицевого счета.

Учитывая значение лицевого счета в деятельности главных распорядителей, распорядителей и получателей бюджетных средств, диссертант приходит к выводу о том, что режим лицевых счетов нуждается в унифицированном правовом регулировании для всех бюджетов на уровне федерального закона (в части состава отражаемой на них информации, взаимных прав и обязанностей финансового органа и других участников бюджетного процесса).

Отдельно рассматривается вопрос о применении мер государственного принуждения к указанным субъектам за нарушения порядка исполнения бюджетов. Отмечаются недостатки правового регулирования отношений, связанных с применением мер ответственности за нарушения бюджетного законодательства, сформулированы предложения по его усовершенствованию.

Исследуя функции администраторов доходов бюджетов и администраторов источников финансирования дефицита бюджета в процессе кассового исполнения бюджетов, автор относит их к категории распорядительных. В отношениях с субъектами, осуществляющими кассовое обслуживание, администраторы доходов бюджетов и администраторы источников финансирования дефицита бюджета находятся в равноправном положении. В качестве недостатка правового регулирования их статуса отмечается отсутствие в действующем законодательстве мер бюджетно-

правовой ответственности за ненадлежащее исполнение указанными субъектами обязанностей в бюджетной сфере.

В четвертом параграфе «Центральный банк Российской Федерации и кредитные организации как субъекты правоотношений в области кассового исполнения бюджетов» исследуются особенности бюджетно-правового статуса Центрального банка РФ и кредитных организаций в названной сфере.

Рассматриваются полномочия Центрального банка РФ и кредитных организаций в процессе кассового исполнения бюджетов, условия привлечения кредитных организаций к банковскому обслуживанию счетов бюджетов и связанные с этими вопросами правовые проблемы. Отмечается, что в существующей системе исполнения бюджетов роль Центрального банка РФ и кредитных организаций сведена к совершению банковских операций, связанных с расчетно-кассовым обслуживанием счетов бюджетов, то есть к функциям, которые в соответствии с действующим законодательством являются прерогативой именно банков.

Анализируя правовую природу отношений, возникающих между учреждениями Центрального банка РФ (кредитными организациями) и органами Федерального казначейства (финансовыми органами субъектов Федерации), автор приходит к выводу, что они носят двойственный характер, являясь одновременно и финансово-правовыми, и гражданско-правовыми. Установление прав и обязанностей субъектов в гражданско-правовых договорах банковского счета представляет собой отличительную особенность бюджетных правоотношений с участием банков.

Обязательство банка за своевременное и правильное исполнение платежных документов плательщиков - бюджетополучателей, представляемых органом Федерального казначейства (финансовым органом субъекта Федерации), является одновременно и гражданско-правовым, вытекающим из договора банковского счета, и публично-правовым, основанным на нормах

Бюджетного кодекса РФ, возлагающих на Центральный банк РФ и кредитные организации (в предусмотренных законом случаях) обязанности по обслуживанию счетов бюджетов.

Автором анализируются вопросы ответственности банков за нарушения бюджетного законодательства. Подробно рассматриваются положения ст. 304 Бюджетного кодекса РФ как вызывающие теоретические и практические трудности в применении в связи с совпадением по формулировкам состава правонарушения со ст. 133 Налогового кодекса РФ. Исследование проводится в плоскости разграничения бюджетных и налоговых правоотношений. По его итогам диссертант приходит к выводу, что на определенном промежутке времени правоотношение банка с государством одновременно носит и налоговый, и бюджетно-правовой характер. Сформулированы предложения по основаниям применения ст. 304 Бюджетного кодекса РФ и ст. 133 Налогового кодекса РФ.

В **заключении** подводятся итоги диссертационного исследования, обосновываются выводы и предложения по совершенствованию правового регулирования кассового исполнения бюджетов.

По теме диссертации опубликованы следующие работы:

1. *А.Б. Альжанова* К вопросу о казначейской системе исполнения бюджета // Вестник Саратовской государственной академии права. Саратов: Изд-во Саратовской государственной академии права, 2001. № 1 (24) (0, 4 п.л.);
2. *А.Б. Альжанова* Правовые вопросы кассового обслуживания исполнения бюджетов органами Федерального казначейства // Вестник Саратовской государственной академии права. Саратов: Изд-во ГОУ ВПО «Саратовская государственная академия права», 2007. № 5 (57) (0, 2 п.л.);
3. *А.Б. Альжанова* Роль бюджета в сфере предпринимательской деятельности (правовые вопросы) // Политико-правовые основы предпринимательства в России: Материалы междунар. науч.-практ.

конференции, посвящ. 90-летию юрид. фак. Саратов. ун-та. Саратов: Изд-во Саратов. ун-та, 2008 (0, 2 п.л.);

4. *А.Б. Альжанова* Вопросы правового регулирования взаимодействия органов Федерального казначейства и финансовых органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований в процессе кассового исполнения бюджетов // Реализация финансовой, банковской и таможенной политики: современные проблемы экономики и права: сборник научных трудов (по материалам межвузовской научно-практической конференции, Саратов, 18 апреля 2008 г.). Саратов: Изд-во ГОУ ВПО «Саратовская государственная академия права», 2008 (0, 2 п.л.);

5. *А.Б. Альжанова* Правовые вопросы при определении границ кассового исполнения бюджетов по доходам // Экономика социология и право. М.: Наука+, 2008. № 8 (0, 2 п.л.);

6. *А.Б. Альжанова* К понятию кассового исполнения бюджетов // Юридический вестник Ростовского государственного экономического университета. Ростов-на-Дону: РИЦ РГЭУ (РИНХ), 2008. № 3 (47) (0, 2 п.л.).