

## Бюджетно-правовые имущественные отношения по формированию доходов бюджета



Пауль А.Г.,

доктор юридических наук,  
доцент кафедры финансового права юридического факультета  
Воронежского государственного университета  
E-mail: pag@law.vsu.ru

*Аннотация.* Статья посвящена рассмотрению имущественных отношений по формированию доходов бюджетов. Автор рассматривает границы отношений, их правовое регулирование, субъектный состав и содержание.

*Ключевые слова:* доходы бюджетов, распределение доходов, бюджетные отношения, исполнение бюджетов по доходам.

**И**мущественные отношения по формированию доходов бюджетов традиционно включаются в предмет бюджетного права. Они прямо упоминаются в ст. 1 БК РФ в составе отношений, регулируемых БК РФ. В то же время в БК РФ имеется лишь несколько норм, посвященных регулированию соответствующих отношений. Сюда в первую очередь можно отнести ст. 40 и 218 БК РФ. Интересно, что первая из них помещена в материально-правовой части, а вторая — в процессуальной части БК РФ. Это, видимо, свидетельствует о том, что правовая природа и особенности данных отношений еще не до конца изучены.

Имущественные отношения по формированию доходов бюджетов призваны обеспечить функционирование доходной части бюджетов. Данные отношения обслуживают как поступление доходов в соответствующие бюджеты, так и возврат доходов в предусмотренных в законе случаях. Можно сказать, что имущественные отношения по формированию доходов бюджетов обеспечивают взаимодействие бюджетного права (бюджета) и раздела государственных и муниципальных доходов.

Имущественные отношения по формированию доходов бюджетов по характеру являются обязательственными. Они опосредуют перемещение материальных благ (денежных средств) на единый счет соответствующего бюджета либо с единого счета соответствующего бюджета (при возврате доходов). С учетом бюджетно-правового характера данных отношений, они складываются между различными публично-правовыми образованиями.

Имущественные отношения по формированию доходов бюджетов тесно связаны с налогово-правовыми имущественными отношениями и другими имущественными отношениями, охватываемыми разделом государственных и муниципальных доходов.

1. С учетом положений ст. 40 БК РФ имущественные отношения по формированию доходов бюджетов начинаются с момента поступления средств на счета органов Федерального казначейства, предназначенные для распределения доходов между бюджетами бюджетной системы РФ (счета № 40101).

Отношения, связанные с возвратом доходов из бюджетов в случаях, предусмотренных в законе, возникают в момент списания средств с единого счета соответствующего бюджета (именно с единых счетов осуществляется возврат доходов). Определенные основания для такого вывода содержатся в последнем абзаце ст. 218 БК РФ, который включает в исполнение бюджетов по доходам перечисление Федеральным казначейством средств, необходимых для осуществления возврата (зачета) излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, сборов и иных платежей, а также сумм процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы, с *единых счетов соответствующих бюджетов* на соответствующие счета Федерального казначейства, предназначенные для учета поступлений и их распределения между бюджетами бюджетной системы РФ.

Что касается окончания рассматриваемых отношений, то, в соответствии с п. 2 ст. 40 БК РФ, денежные средства считаются поступившими в доходы соответствующего бюджета бюджетной системы РФ с момента их зачисления на единый счет этого бюджета. Технически едиными счетами соответствующих бюджетов являются счет федерального бюджета (счет № 40105), счета региональных бюджетов (счета № 40201) и счета местных бюджетов (счета № 40204)<sup>1</sup>.

Кроме того, необходимо учитывать, что доходы могут возвращаться плательщикам в случаях, предусмотренных в законе. Моментом окончания данных отношений, как представляется, является поступление средств на счет № 40101, принадлежащий Федеральному казначейству. Дальнейшее перечисление средств со счета № 40101 на счета плательщика осуществляется в рамках отношений, регулируемых нормами раздела государственных и муниципальных доходов.

2. Бюджетное право регулирует отношения, связанные с распределением доходов между различными бюджетами. Оно не устанавливает те или иные

<sup>1</sup> Номера счетов определены в Правилах ведения бухгалтерского учета в кредитных организациях, расположенных на территории РФ: утв. Положением ЦБ РФ 16.07.2012 № 385-П // Вестник Банка России. 2012. № 56. Ст. 57.

доходы (за исключением межбюджетных трансфертов) и не регулирует процесс поступления их в бюджетную систему (на счет № 40101). Применительно к законам о бюджете по этому поводу высказал свою позицию Конституционный Суд РФ. В Постановлении от 23.04.2004 № 9-П<sup>2</sup> он указал, что «федеральный закон о федеральном бюджете создает надлежащие финансовые условия для реализации норм, закрепленных в иных федеральных законах, изданных до его принятия и предусматривающих финансовые обязательства государства, то есть предполагающих предоставление каких-либо средств и материальных гарантий и необходимость соответствующих расходов. Как таковой он не порождает и не отменяет прав и обязательств, и потому не может в качестве *lex posterior* (последующего закона) изменять положения других федеральных законов, в том числе федеральных законов о налогах, а также материальных законов, затрагивающих расходы Российской Федерации, и тем более — лишать их юридической силы. Из этого следует, что в Российской Федерации как правовом государстве — в силу вытекающих из Конституции Российской Федерации требований — федеральный закон о федеральном бюджете не может устанавливать положения, не связанные с государственными доходами и расходами».

Бюджетное право определяет нормативы распределения доходов между бюджетами. Такие нормы содержатся в БК РФ, в законах субъектов РФ, а также в законах (решениях) о бюджете. В настоящее время примером являются ст. 50, 51, 56, 57, 61, 61<sup>1</sup>, 61<sup>2</sup>, 62 БК РФ. Именно указанные нормы реализуются в имущественных отношениях по формированию доходов бюджетов.

Однако помимо вышеуказанных норм материальные отношения регулируются также нормами, которые создают определенное направление движения бюджетных средств в соответствии с установленными нормативами, то есть устанавливают механизм движения бюджетных средств в системе бюджетных счетов. Сюда в настоящее время можно отнести ст. 40 БК РФ, которая предусматривает, что органы Федерального казначейства не позднее следующего рабочего дня после дня получения от учреждения Центрального банка РФ выписки со своих счетов осуществляют перечисление указанных доходов на единые счета соответствующих бюджетов. Именно эта норма создает движение бюджетных средств, обеспечивая их поступление на единые счета

3. В качестве субъектов имущественных бюджетных правоотношений традиционно рассма-

триваются публично-правовые образования. Это связано с тем, что именно они обладают правом собственности на бюджетные средства. В связи с этим, с точки зрения права собственности, публично-правовые образования имеют право на получение доходов и право на распределение бюджетных доходов между другими бюджетами<sup>3</sup>.

Как было указано выше, основной задачей бюджетного права при формировании доходов бюджетов является распределение доходов между бюджетами различных публично-правовых образований. В связи с этим следует признать, что публично-правовые образования находятся на обеих сторонах имущественных отношений по формированию доходов бюджетов, то есть эти отношения складываются между различными публично-правовыми образованиями.

Выступают публично-правовые образования в бюджетных имущественных правоотношениях по формированию доходов бюджетов в лице соответствующих органов. В настоящее время состав этих органов, а также их право выступать от имени тех или иных публично-правовых образований вызывает споры как в науке, так и на практике. Дело в том, что современное бюджетное законодательство основывается на принципе кассового исполнения бюджетов всех уровней бюджетной системы через Федеральное казначейство. Иными словами, в соответствии со ст. 215<sup>1</sup> БК РФ, кассовое обслуживание исполнения бюджетов бюджетной системы РФ осуществляется Федеральным казначейством, которое является федеральным органом исполнительной власти. В связи с этим только Федеральное казначейство (то есть федеральный орган) с учетом положений, регулирующих банковскую деятельность, имеет реальный доступ к соответствующим бюджетным счетам, реальную возможность совершать по ним операции.

Сложившееся правовое регулирование было предметом оценки со стороны Конституционного Суда РФ. Субъекты РФ оспаривали соответствие ст. 215<sup>1</sup> БК РФ Конституции РФ, в том числе с точки зрения ограничения их «права самостоятельно исполнять свой бюджет, поскольку неотъемлемая часть бюджетных полномочий субъектов Российской Федерации, а именно самостоятельное кассовое обслуживание исполнения своих бюджетов, передается федеральному органу исполнительной власти; тем самым необоснованно ограничивается право субъекта Российской Федерации самостоятельно распоряжаться принадлежащей ему собственностью — средствами бюджета субъекта Российской Федерации»<sup>4</sup>.

<sup>2</sup> Постановление Конституционного Суда РФ от 23.04.2004 № 9-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений Федеральных законов «О федеральном бюджете на 2002 год», «О федеральном бюджете на 2003 год», «О федеральном бюджете на 2004 год» и приложений к ним в связи с запросом группы членов Совета Федерации и жалобой гражданина А.В. Жмаковского» // Собрание законодательства РФ. 2004. № 19 (ч. 2). Ст. 1923.

<sup>3</sup> См., напр.: Карасева М.В. Финансовое правоотношение. М.: Норма, 2001. С. 102, 103.

<sup>4</sup> Постановление Конституционного Суда РФ от 15.12.2006 № 10-П «По делу о проверке конституционности положений частей четвертой, пятой и шестой статьи 215.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 2007. № 2. Ст. 400.

Конституционный Суд РФ признал ст. 215<sup>1</sup> БК РФ соответствующей Конституции РФ, но в резолютивной части особо указал, что содержащаяся в ней норма предполагает, что Федеральное казначейство не вправе распоряжаться средствами бюджета субъекта РФ при том, что проведение и учет операций по кассовым поступлениям в бюджет субъекта РФ и кассовым выплатам из него с обязательным предоставлением финансовому органу субъекта РФ отчетности о кассовом исполнении бюджета осуществляется Федеральным казначейством в целях централизованного учета информации о состоянии публичных финансов в целом на основе реализации конституционных полномочий РФ по финансовому регулированию, обеспечивающему наиболее эффективное функционирование всей бюджетной системы и оптимальную организацию межбюджетных отношений.

Таким образом, с точки зрения Конституционного Суда РФ, полномочия распоряжения едиными счетами региональных и местных бюджетов не переданы Федеральному казначейству. Следует отметить, что в одном из своих постановлений также по вопросу о компетенции публично-правовых образований как субъектов бюджетного права Конституционный Суд РФ указал, что статус субъектов РФ и муниципальных образований как самостоятельных участников (субъектов) бюджетных правоотношений обусловлен тем, что они осуществляют правомочия собственника в отношении денежных средств и иного имущества и выступают в соответствующих правоотношениях в лице своих органов. Все операции со средствами бюджетов отражаются на счетах, право распоряжения которыми принадлежит уполномоченным органам, исполняющим бюджет. Распоряжение денежными средствами, находящимися на бюджетном счете, является необходимым элементом реализации права собственности на средства соответствующих бюджетов, относящихся к казне субъектов РФ и муниципальных образований<sup>5</sup>.

Следовательно, можно заключить, что субъектами имущественных отношений по формированию доходов бюджетов в настоящее время продолжают оставаться соответствующие публично-правовые образования. Федеральное казначейство (и, соответственно, РФ) не имеет прав распоряжаться средствами региональных и местных бюджетов<sup>6</sup>.

<sup>5</sup> Постановление Конституционного Суда РФ от 17.06.2004 № 12-П «По делу о проверке конституционности пункта 2 статьи 155, пунктов 2 и 3 статьи 156 и абзаца двадцать второго статьи 283 Бюджетного кодекса Российской Федерации в связи с запросами Администрации Санкт-Петербурга, Законодательного Собрания Красноярского края, Красноярского краевого суда и Арбитражного суда Республики Хакасия» // Собрание законодательства РФ. 2004. № 27. Ст. 2803.

<sup>6</sup> В определенной мере самостоятельность распоряжения бюджетными средствами со стороны субъектов РФ и муниципальных образований косвенно подтверждает-

Указанный вывод касается распоряжения едиными счетами соответствующих бюджетов. Счет № 40101 формально является счетом федерального бюджета, в том числе с точки зрения классификации бюджетных счетов, используемой в банковской деятельности. Соответственно, правом распоряжения этим счетом обладает РФ. Ни субъекты РФ, ни муниципальные образования не имеют права распоряжаться указанными счетами, давать указания по поводу совершения каких-либо операций по ним. В связи с этим направление средств на счета региональных и местных бюджетов полностью зависит от федерации. Субъекты РФ и муниципальные образования имеют лишь право требования в отношении доходов, находящихся на счете № 40101 и подлежащих перечислению на единые счета региональных и местных бюджетов. В связи с этим теоретически субъекты РФ и муниципальные образования имеют право требовать взыскания с РФ доходов, предназначенных им, но не перечисленных со счета № 40101.

Важным оказывается вопрос о том, кто является субъектами правоотношений по возврату доходов из соответствующего бюджета. Очевидно, что субъектами в данном случае будут публично-правовые образования, которые обязаны возратить соответствующий доход. Однако возникает вопрос, следует ли признать в качестве субъекта плательщика соответствующих доходов или они являются лишь субъектами отношений, урегулированных разделом государственных и муниципальных доходов?

В теории бюджетного права традиционно существует позиция, в соответствии с которой бюджетное законодательство «регулирует лишь отношения между различными государственными и муниципальными органами, возникающие в связи с формированием и исполнением бюджетов всех уровней, и не устанавливает непосредственно каких-либо прав и обязанностей для организаций и граждан, то есть для юридических и физических лиц»<sup>7</sup>. Подобный подход поддерживается судебной практикой<sup>8</sup>.

Видимо, указанный подход необходимо применять в том числе при анализе субъектного состава отношений по формированию доходов бюджетов. Имеются примеры, когда судебные органы не рассматривали отношения по взысканию неправильно перечисленных в бюджет доходов в

ся тем, что исполнительные листы по искам к субъектам РФ и муниципальным образованиям направляются в соответствующий региональный или местный финансовый орган, а не в органы Федерального казначейства, которому открыт единый счет соответствующего бюджета.

<sup>7</sup> Комментарий к Бюджетному кодексу РФ / под ред. А.Н. Козырина. М.: Экар, 2002. С. 7.

<sup>8</sup> См., напр.: Определение Верховного Суда РФ от 28.03.2007 № 64-Г07-5 // СПС «КонсультантПлюс».

качестве бюджетных<sup>9</sup>. Бюджетные правоотношения по возврату доходов, как было указано ранее, заканчиваются поступлением средств с единых счетов соответствующих бюджетов на счет № 40101. Дальнейшее перечисление, то есть со счета № 40101 непосредственно на счет плательщика дохода, регулируется законодательством о государственных и муниципальных доходах. В связи с этим субъектами отношений по возврату доходов также являются лишь публично-правовые образования. Ни физические лица, ни организации не могут быть участниками соответствующих правоотношений<sup>10</sup>.

4. Основной целью отношений по формированию доходов бюджетов является распределение поступающих доходов по единым счетам бюджетов соответствующих уровней бюджетной системы. Соответственно, в рамках формирования доходов бюджетов одно публично-правовое образование обязано передать бюджетные средства другому бюджетно-правовому образованию.

В настоящее время механизм перечисления доходов построен таким образом, что распределение доходов осуществляется органами Федерального казначейства. В связи с этим основной обязанностью в рамках формирования доходов бюджетов является обязанность РФ в лице Федерального казначейства перечислить причитающиеся денежные средства (доходы) на единый счет соответствующего бюджета. Соответственно, субъекты федерации и муниципальные образования имеют право требования такого перечисления. Фактически в данном случае возникает бюджетное обязательственное правоотношение по перечислению (распределению) доходов. В том случае если РФ в лице Федерального казначейства не перечисляет соответствующие доходы, то субъекты федерации и муниципальные образования вправе требовать взыскания соответствующих сумм<sup>11</sup>.

<sup>9</sup> См., напр.: Постановление Третьего арбитражного апелляционного суда от 11.09.2007 № А33-1218/2007-03АП-369/2007 по делу № А33-1218/2007 // СПС «КонсультантПлюс».

<sup>10</sup> Следует отметить, что в данном случае речь идет лишь об основных имущественных отношениях по формированию доходов бюджетов. Очевидно, что реализация данных отношений обеспечивается другим видом имущественных отношений — расчетными отношениями. В отличие от основных имущественных отношений, субъектами расчетных отношений с учетом положений ст. 155, 156 БК РФ являются также банки (кредитные организации).

<sup>11</sup> В судебной практике встречаются дела о взыскании неперечисленных Федеральным казначейством доходов. Например, по одному из дел местная администрация обратилась в арбитражный суд с заявлением о признании незаконным бездействия управления Федерального казначейства, выразившегося в неперечислении денежных средств в местный бюджет, а также обязанности управления Федерального казначейства перечислить денежные указанные средства в местный бюджет (см.: Постановление ФАС Поволжского округа от 18.05.2006 по делу № А55-10037/05-3 // СПС «КонсультантПлюс»). В данном случае

возникает вопрос о субъектном составе правоотношения применительно к тем доходам, которые подлежат перечислению на единый счет федерального бюджета. Фактически в данном случае субъект права не меняется. Деньги переходят с одного счета Федерального казначейства (счета № 40101) на другой, единый счет Федерального казначейства (счет № 40105).

При возврате доходов права и обязанности распределены несколько по-иному. Если при поступлении доходов в бюджетную систему РФ в лице Федерального казначейства обязана была передать бюджетные средства в соответствующие бюджеты, то при возврате доходов существует обратная ситуация. Публично-правовое образование, чей доход подлежит возврату, обязано передать соответствующие средства Федеральному казначейству, которое действует от имени РФ. Указанные средства поступают на счет № 40101 для дальнейшего возврата их плательщику. Сам же возврат, как было указано выше, осуществляется в рамках отношений, регулируемых разделом государственных и муниципальных доходов.

Как представляется, из вышеуказанных положений о границах, основаниях возникновения, субъектном составе и содержании следует исходить при бюджетно-правовом регулировании имущественных отношений по формированию доходов бюджетов.

## Список литературы:

1. Карасева М.В. Финансовое правоотношение. М.: Норма, 2001. 288 с.
2. Гаврилова Ю.А. Правовые ценности и смысл права // Российский журнал правовых исследований. 2015. № 3(4). С. 35–39.
3. Коваленко К.Е. Влияние оценочных категорий законодательства на правосознание правоприменителей // Российский журнал правовых исследований. 2015. № 3(4). С. 46–51.
4. Колесников В.В. Модель экономики и уголовно-правовое регулирование // Российский журнал правовых исследований. 2015. № 1 (2). С. 186–195.
5. Комментарий к Бюджетному кодексу РФ / под ред. А.Н. Козырина. М.: Экар, 2002. 667 с.

было заявлено требование об обязании перечислить средства в бюджет, однако, на наш взгляд, корректно было бы требовать вместо этого взыскания соответствующих сумм в местный бюджет. Хотя, видимо, при взыскании ответчиком должно было быть не управление Федерального казначейства, а РФ в его лице.

## Budget and legal property relations of the formation of budget revenues

**Paul A.G.,**

Doctor of Law

associate Professor of the Department of Financial Law  
of the Law Faculty of the Voronezh State University

E-mail: pag@law.vsu.ru

**Abstract.** Article discusses relationships that provide budget revenues formation. Author researches frameworks of the budget relationships, their subjects, analyzes legal regulation of them.

**Keywords:** budget revenue, budget relationships, budget execution, budget code.

### References:

1. Karaseva M.V. Finansovoe pravootnoshenie. M.: Norma, 2001. 288 s.
2. Gavrilova Ju.A. Pravovye cennosti i smysl prava Rossijskij zhurnal pravovyh issledovanij. 2015. № 3 (4). S. 35–39.
3. Kovalenko K.E. Vlijanie ocenочnyh kategorij zakonodatel'stva na pravosoznanie pravoprimenitelej // Rossijskij zhurnal pravovyh issledovanij. 2015. № 3 (4). S. 46–51.
4. Kolesnikov V.V. Model' jekonomiki i ugovovno-pravovoe regulirovanie // Rossijskij zhurnal pravovyh issledovanij. 2015. № 1 (2). S. 186–195.
5. Kommentarij k Bjudzhetnomu kodeksu Rossijskoj Federacii / pod red. A.N. Kozyrina. M.: Jekar, 2002. 667 s.