

Федеральное государственное казенное
образовательное учреждение высшего образования
«Дальневосточный юридический институт
Министерства внутренних дел Российской Федерации»

С.А. Полякова

**ФИНАНСОВО-ПРАВОВАЯ
ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НАРУШЕНИЕ
БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

Хабаровск
ДВЮИ МВД России
2022

УДК 347.73
ББК 67.402
П54

Издается по решению редакционно-издательского совета
Дальневосточного юридического института МВД России

Рецензенты:

Н.Ю. Комлев, канд. юрид. наук, начальник кафедры гражданско-правовых дисциплин Казанского юридического института МВД России;
Н.А. Кулаков, канд. юрид. наук, доц., доцент кафедры административной деятельности ОВД Санкт-Петербургского университета МВД России

Полякова, С.А.

П54 Финансово-правовая ответственность за нарушение бюджетного законодательства Российской Федерации : монография / С.А. Полякова ; Дальневост. юрид. ин-т МВД России. – Хабаровск : РИО ДВЮИ МВД России, 2022. – 130 с.
ISBN 978-5-9753-0378-3

Монография посвящена комплексному исследованию института финансово-правовой ответственности, наступающей за нарушение бюджетного законодательства Российской Федерации. В работе представлена общетеоретическая характеристика финансово-правовых категорий и особенностей дефиниций «финансовая ответственность», «бюджетная ответственность», «бюджетное правонарушение» и др. Наряду с этим раскрыта история зарождения и развития института финансово-правовой ответственности в России, а также проанализировано законодательство стран ближнего и дальнего зарубежья, регулирующее вопросы ответственности за нарушения в финансовой сфере. В монографии отражено законодательство по состоянию на 1 ноября 2021 г.

Предназначена для научных и практических работников, а также адъюнктов, аспирантов, курсантов и студентов вузов.

УДК 347.73
ББК 67.402

ISBN 978-5-9753-0378-3

© Полякова С.А., 2022
© ФГКОУ ВО ДВЮИ МВД России, 2022

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	4
Глава 1. Теоретические основы ответственности за нарушение бюджетного законодательства.....	9
§ 1. Бюджетно-правовая ответственность как разновидность финансово-правовой ответственности.....	9
§ 2. Субъекты бюджетно-правовой ответственности.....	26
§ 3. Законодательство зарубежных стран, устанавливающее ответственность за совершение правонарушений в бюджет- ной сфере: сравнительный анализ.....	41
Глава 2. Бюджетное правонарушение как основание привлечения к бюджетно-правовой ответственности.....	58
§ 1. Эволюция национального законодательства о бюджетных нарушениях.....	58
§ 2. Понятие бюджетного правонарушения, его состав.....	71
§ 3. Виды бюджетных правонарушений.....	84
§ 4. Бюджетные меры принуждения, применяемые за нарушение бюджетного законодательства РФ.....	98
Заключение.....	109
Список использованных источников.....	113

ВВЕДЕНИЕ

Переход на рыночные формы хозяйствования наряду с позитивными изменениями привнес в экономику Российского государства ряд факторов, создающих условия для совершения различного рода злоупотреблений в денежно-кредитной системе, которые осуществляются через финансово-правовые институты.

Противоправные деяния в сфере финансов стали наиболее опасными для общества и государства, а сосредоточение в ней денежных ресурсов в больших объемах делает ее особенно привлекательной для разного рода проходимцев, желающих быстро получить от незаконной деятельности доходы и сверхдоходы, обогатиться за счет государства и прочих субъектов.

Отдельную группу таких правонарушений составляют противоправные деяния в бюджетной сфере, имеющие высокую общественную опасность, поскольку здесь объектом противоправных посягательств выступает бюджет публично-правового образования, который является средством государственного управления и решения текущих и перспективных задач, стоящих перед Россией (обеспечение обороны страны и безопасности государства, развитие системы здравоохранения и повышение качества оказания медицинской помощи, поддержка субъектов предпринимательства, развитие экономики и т.д.). Это означает, что при их совершении вред причиняется публичным интересам, в результате этого государство не может эффективно осуществлять и решать возложенные на него задачи и функции. Наиболее часто подобные противоправные деяния совершаются нарушителями бюджетной дисциплины при использовании бюджетных средств (средств федерального, региональных и местных бюджетов).

Так, по данным Федерального казначейства, полученным в результате проведения контрольных мероприятий в финансово-бюджетной сфере, наиболее часто допускаются бюджетные нарушения при предоставлении межбюджетных трансфертов из федерального бюджета бюджетам субъектов РФ (бюджетам муниципальных образований); при предоставлении субсидий из бюджета и бюджетных инвестиций юридическим лицам¹; при осуществлении закупок товаров, работ и услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд, а также при предоставлении бюджетным учреждениям,

¹ Обзор недостатков и нарушений, выявленных Федеральным казначейством в ходе осуществления контрольных мероприятий в финансово-бюджетной сфере в отношении главных распорядителей, распорядителей и получателей средств федерального бюджета и органов управления государственными внебюджетными фондами в 1 полугодии 2020 г. // URL: <https://roskazna.gov.ru/upload/iblock/66b/Obzor-GRBS-za-1-polugodie-2020-oda.pdf> (дата обращения: 13.09.2021).

государственным унитарным предприятиям, государственным корпорациям и государственным компаниям субсидий из бюджета².

Отсюда проблема выявления правонарушений в бюджетной сфере, а значит, и привлечения нарушителей к ответственности является актуальной, как никогда. В современный период, когда Российское государство переживает кризисные явления в экономической сфере, причиной которым явилась пандемия новой коронавирусной инфекции COVID-19, они наносят ему еще больший вред, подрывая его экономику, «способствуют» еще большей ее стагнации, мешают дальнейшей диверсификации.

Изложенные факты свидетельствуют не только о том, что в Российской Федерации существуют нарушители бюджетной дисциплины, но и доказывают, что правовое регулирование в этой области нуждается в совершенствовании.

Следует отметить, что Федеральным законом «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»³ была существенно изменена часть IV Бюджетного кодекса РФ, а также появились новые составы административных правонарушений в бюджетной сфере в гл. 15 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях. И в последующем редакция ч. IV Бюджетного кодекса РФ также неоднократно изменялась⁴. Однако предпринятые меры не решили проблем, связанных с неэффективным регулированием в этой области, а значит, и с правоприменением.

Анализ действующего законодательства в рассматриваемой сфере позволяет выявить в нем существующие пробелы, конкурирующие нормы, «неработающие» положения в отдельно взятых нормативных правовых актах. Эти проблемы негативно отражаются на практической деятельности.

Так, например, ст. 78 БК РФ содержит положения, позволяющие предоставлять юридическим лицам, индивидуальным предпри-

² Обзор недостатков и нарушений, выявленных Федеральным казначейством в ходе осуществления контрольных мероприятий в финансово-бюджетной сфере в отношении главных распорядителей, распорядителей и получателей средств федерального бюджета и органов управления государственными внебюджетными фондами во 2 полугодии 2020 г. // URL: <https://roskazna.gov.ru/upload/iblock/042/grbs.pdf> (дата обращения: 13.09.2021).

³ О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации: федер. закон от 23.07.2013 № 252-ФЗ // Рос. газ. 2013. 7 августа.

⁴ См. подробнее: О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части совершенствования государственного (муниципального) финансового контроля, внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита: федер. закон от 26.07.2019 № 199-ФЗ; О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации: федер. закон от 31.07.2020 № 263-ФЗ и др.

нимателям и физическим лицам – производителям товаров, работ и услуг субсидии из федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации, местных бюджетов, при предоставлении которых эти субъекты подлежат проверке главными распорядителями (распорядителями) бюджетных средств и органами государственного (муниципального) финансового контроля на соблюдение условий, целей и порядка их предоставления и получения.

При выявлении каких-либо нарушений со стороны получателя субсидии (например, ее нецелевого использования) для виновного лица наступают определенные неблагоприятные последствия, выражающиеся в возврате суммы, выделенной в виде субсидии, в бюджет бюджетной системы Российской Федерации. Таким образом, правонарушитель лишь возвращает назад денежные средства, которые были получены им из федерального бюджета, бюджета субъекта РФ или бюджета муниципального образования.

Подобное регулирование рассматриваемых отношений, по нашему мнению, не может исключить различного рода злоупотребления со стороны недобросовестных предпринимателей и требует более подробной правовой регламентации.

Вышеизложенное подтверждает необходимость доработки существующих нормативных правовых актов, регулирующих указанные правоотношения и приведения их в соответствие с реальным развитием общественных отношений современного государства.

Помимо совершенствования законодательства в настоящее время и от органов государственной власти всех уровней (федерального, регионального), а также органов местного самоуправления требуется изменить отношение к принятию решений, связанных с применением бюджетных мер принуждения.

При привлечении к ответственности нарушителей справедливость принятых указанными органами решений во многом зависит от того, как они при реализации своих полномочий «домысливают» отсутствующие в действующем законодательстве дефиниции, к которым можно отнести «бюджетное правонарушение», «бюджетная ответственность», «субъект бюджетной ответственности» и др. Чтобы разобраться с практическими вопросами, необходимо понять сущность бюджетных правонарушений; исследовать их в контексте других правонарушений, совершаемых в бюджетной сфере; разработать их более подробную классификацию, конкретизировать основания их деления на виды; определить место тех из них, ответственность, за которые установлена бюджетным законодательством РФ.

Кроме того, следует уточнить, что понимается под терминами «бюджетное правонарушение», «бюджетная ответственность», поскольку данные понятия учеными, специалистами и сотрудниками практических (контролирующих, правоохранительных) органов трактуются по-разному, а некоторыми и вовсе отрицаются.

Анализ научной и учебной литературы по данному вопросу показывает, что проблеме юридической ответственности, наступающей за нарушение бюджетного законодательства Российской Федерации в целом и, в частности, бюджетно-правовой ответственности в отечественной науке бюджетного, финансового права не уделялось должного внимания. Среди трудов, посвященных исследованию данной проблемы, можно выделить работы Ф.В. Маркелова, Н.С. Макаровой, О.М. Гейхман, Е.С. Емельяновой, А.А. Мусаткиной и других авторов⁵.

Необходимо отметить, что в разные временные периоды определенный вклад в разработку института финансово-правовой ответственности внесли ученые, занимающиеся финансовым правом. К ним относятся Н.М. Артемов, Е.М. Ашмарина, О.В. Болтинова, Д.В. Винницкий, О.Н. Горбунова, Е.Ю. Грачева, Л.Н. Древаль, Ю.В. Другова, С.В. Запольский, М.В. Карасева, А.Н. Козырин, Ю.А. Крохина, И.И. Кучеров, С.Г. Пепеляев, Г.В. Петрова, Н.А. Саттарова, Ю.Л. Смирникова, Э.Д. Соколова, Н.И. Химичева и другие.

Кроме того, в общей теории государства и права, в теории конституционного права, административного права, уголовного права активно обсуждались и обсуждаются вопросы, имеющие основополагающее значение для исследования рассматриваемого института.

Среди ученых, внесших вклад в развитие исследуемого института, можно назвать С.С. Алексеева, В.К. Бабаева, Д.Н. Бахраха, И.И. Веремеенко, А.Н. Гуева, Ю.М. Козлова, С.А. Комарова, А.П. Коренева, Н.С. Малеина, В.С. Нерсисянца, Л.Л. Попова, А.И. Рарога, М.М. Рассолова, Б.В. Россинского, Н.Г. Салищевой, Ю.Н. Старилова, Ю.А. Тихомирова, Ю.К. Толстого и многих других ученых-правоведов и практиков.

Вместе с тем, несмотря на определенные достижения в исследовании названной проблемы, нельзя не признать, что в целом ее разработка находится на первоначальном этапе, а имеющиеся научные изыскания и практические данные нуждаются в дальнейшем изучении. К тому же практическая значимость существующих трудов к настоящему моменту в известной степени снизилась, поскольку они базировались на ранее действующем бюджетном законодательстве Российской Федерации, которое в последние годы неоднократно подвергалось существенным изменениям.

⁵ Маркелов Ф.В. Теоретические проблемы ответственности за нарушения бюджетного законодательства: финансово-правовой аспект: дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2006. 220 с.; Макарова Н.С. Бюджетная ответственность: понятие, основания и особенности реализации: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2004. 171 с.; Гейхман О.М. Бюджетно-правовая ответственность: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2004. 211 с.; Емельянова Е.С. Ответственность за нарушение бюджетного законодательства: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2005. 198 с.; Мусаткина А.А. Финансовая ответственность в системе юридической ответственности: дис. ... канд. юрид. наук. Тольятти, 2004. 236 с.

В предоставленной ниже монографии в рамках науки финансового права предпринята попытка по доработке института финансово-правовой ответственности за нарушение бюджетного законодательства РФ. Автором сформулированы определения: «финансово-правовая ответственность», «бюджетная ответственность», «бюджетное правонарушение», проведена комплексная систематизация бюджетных правонарушений, дополнена их классификация и обозначены основания их деления на виды.

Автор надеется, что разработанные им положения обогатят науку финансового права, позволят восполнить существующие пробелы в действующем законодательстве, устанавливающем ответственность за нарушения в бюджетной сфере, а также регламентирующем деятельность практических органов по рассматриваемой категории дел, и выражает благодарность всем ученым, чьи труды были им использованы при подготовке и написании данной работы, а также тем, чьи исследования повлияли на формирование его взглядов и научных убеждений.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАРУШЕНИЕ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

§ 1. Бюджетно-правовая ответственность как разновидность финансово-правовой ответственности

Проблемы, связанные с правонарушениями в области финансов и наступающей ответственностью за их совершение, вызывают много споров среди специалистов в области финансового права и представителей административно-правовой науки.

Так, ученые, занимающиеся исследованием проблем финансового права, говорят о финансовых, бюджетных, налоговых, банковских, валютных, эмиссионных правонарушениях⁶ и соответственно о финансовой, бюджетной, налоговой и т.д. ответственности, наступающей за их совершение⁷, а правоведы-административисты⁸ – об административных правонарушениях в области финансов, об административных правонарушениях в бюджетной сфере и т.д. и соответственно о наступлении административной ответственности за их совершение.

Если обратиться к научной литературе, то можно констатировать, что лишь в очень немногих работах имеются разделы, посвященные положениям, касающимся нарушений финансового законодательства Российской Федерации, в том числе бюджетных и налоговых, а также нарушений в области соблюдения банковского, валютного законодательства и т.п. Вместе с тем, с развитием теории финансов все больше ученых исследуют названную проблему, рассуждая о самостоятельности финансово-правовой ответственности. Об этом ведет речь, например, Ю.В. Тютина⁹, указывая на важность развития института финансовой ответственности для Российского государства, а также на целесообразность расширения содержания данного института.

⁶ См., напр.: Гейхман О.М. Бюджетное правонарушение: понятие и особенности квалификации отдельных составов // Финансовое право. 2004. № 4. С. 42–45.

⁷ См., напр.: Журавлева О.О. Финансовая ответственность в системе юридической ответственности // Финансовое право. 2004. № 4. С. 23–28; Мусаткина А.А. Финансовая ответственность в системе юридической ответственности. Тольятти: Изд-во ВУиТ, 2003. С. 161.

⁸ См., напр.: Бахрах Д.Н., Кролис Л.Ю. Административная ответственность и финансовые санкции // Журнал российского права. 1997. № 8. С. 85–90; Хаме-нушко И.В., Шеленков С.Н. Проблемы ответственности за нарушения валютного законодательства в связи с принятием Кодекса об административных правонарушениях Российской Федерации // Финансовое право. 2002. № 4. С. 55–59.

⁹ Тютина Ю.В. Содержание финансово-правовой ответственности // Финансовое право. 2009. № 2. С. 21.

В связи с этим считаем необходимым определиться прежде всего с вопросом о существовании финансово-правовой ответственности как самостоятельного вида юридической ответственности, наступающей за совершение финансового правонарушения.

Многие авторы выделяют финансовую ответственность, считая ее самостоятельным видом¹⁰. Забегая вперед, следует отметить, что данная точка зрения является дискуссионной и имеет своих сторонников¹¹ и противников¹².

Научные споры по этому поводу весьма обоснованы, поскольку в теории права традиционно выделяется пять видов юридической ответственности: уголовная, административная, гражданско-правовая, дисциплинарная и материальная.

Так, за нарушения финансового законодательства может наступать уголовная ответственность, если в совершенном деянии содержатся признаки состава преступления, предусмотренного Уголовным кодексом РФ (например, ст. 172 «Незаконная банковская деятельность», ст. 174 «Легализация (отмывание) денежных средств или иного имущества, приобретенных другими лицами преступным путем», ст. 176 «Незаконное получение кредита»).

В определенных случаях за нарушение законодательства в области финансов предусмотрена административная ответственность (гл. 15 КоАП РФ). Следовательно, тот факт, что за нарушение законодательства в области финансов может наступать уголовная и административная ответственность, не вызывает сомнений.

В определенных случаях можно говорить о наступлении гражданско-правовой ответственности. Однако данные правоотношения будут носить частноправовой, а не публично-правовой характер.

Дисциплинарная ответственность, как правило, наступает за нарушение трудовой дисциплины лицами, работающими по трудовому договору, а материальная – в случае, например, причинения работником ущерба предприятию, учреждению, организации.

¹⁰ См., напр.: Другова Ю.В. Ответственность за нарушения бюджетного законодательства // Журнал российского права. 2003. № 3. С. 18–26; Мусаткина А.А. Финансовое правонарушение: понятие и виды // Налоги и налогообложение. 2006. № 5. С. 48–52; Емельянова Е.С. Бюджетное правонарушение и бюджетная ответственность: понятие и основные черты // Финансовое право. 2004. № 2. С. 23–26.

¹¹ См., напр.: Грачева Е.Ю., Ивлиева М.Ф., Соколова Э.Д. Налоговое право: учеб.. М.: Юристъ. 2005. С. 110; Журавлева О.О. Финансовая ответственность в системе юридической ответственности // Финансовое право. 2004. № 4. С. 23–28.

¹² См., напр.: Шевелева Н.А. К вопросу о «финансовой» и «бюджетной» ответственности // Очерки финансово-правовой науки современности: монография / под общ. ред. Л.К. Вороновой и Н.И. Химичевой. М.–Харьков: Право, 2011. С. 388–399.

Отсюда, если рассуждать в таком ключе, то за совершение правонарушений в области финансов может наступать уголовная, административная, гражданско-правовая, дисциплинарная и материальная ответственность в различных ее проявлениях.

Точку зрения о пяти видах юридической ответственности поддерживают и ученые-административисты, которые полностью отрицают наличие финансовой (бюджетной, налоговой и др.) ответственности. В обоснование своей позиции они приводят тот факт, что, например, в ч. IV Бюджетного кодекса Российской Федерации законодателем установлены меры государственного принуждения, применяемые за то или иное бюджетное нарушение, а конкретный же размер штрафов, равно как и порядок применения этих санкций, определяется Кодексом Российской Федерации об административных правонарушениях. Опровергая существование финансово-правовой ответственности, они берут за основу конституционные принципы правосудия, установленные ст. 118 Конституции РФ, согласно которым оно осуществляется посредством конституционного, гражданского, административного и уголовного судопроизводства, и проводят аналогию, предполагая, что финансовая ответственность в данном контексте отсутствует. Следовательно, по их мнению, ответственность за нарушение финансового законодательства РФ не может быть финансовой.

Не отвергая представленные мнения, зададим вопрос: можно ли ограничиться существующими в теории права видами юридической ответственности, или же есть основания для выделения еще одного ее самостоятельного вида – финансово-правовой ответственности, о котором говорят ученые, исследующие проблемы финансового права? Большинство из них заявляют о самостоятельности финансовой ответственности, обосновывая это тем, что законодатель вводит в разд. VI Налогового кодекса РФ понятие налогового правонарушения, за совершение которого должна наступать налоговая ответственность. Поэтому права Ю.В. Другова, которая отмечает предметный принцип определения и закрепления ответственности¹³.

Идею о существовании финансово-правовой ответственности поддерживает А.А. Мусаткина¹⁴ и другие ученые¹⁵, которые формулируют тезис о том, что ответственность за нарушение финансового, в том числе и бюджетного законодательства можно считать самостоятельным видом ответственности, и аргументируют это наличием

¹³ Другова Ю.В. Ответственность за нарушения бюджетного законодательства // Журнал российского права. 2003. № 3. С. 25.

¹⁴ Мусаткина А.А. Финансовая ответственность в системе юридической ответственности: дис. канд. юрид. наук. Тольятти, 2004. С. 31.

¹⁵ См., напр.: Кучеров С.В. Проблемы правовой идентификации нарушений бюджетного законодательства // Финансовое право. 2010. № 11. С. 2–5; Финансовое право: учеб. для бакалавров / под общ. ред. С.В. Запольского. М.: Юрайт, 2014. С. 160.

в Бюджетном кодексе РФ самостоятельной главы, предусматривающей составы бюджетных нарушений, а также тем, что к виновным лицам применяются такие меры, которые в корне отличаются от административно-правовых санкций. К ним относятся: бесспорное взыскание суммы средств, предоставленных из одного бюджета бюджетной системы Российской Федерации другому бюджету бюджетной системы Российской Федерации; бесспорное взыскание суммы платы за пользование средствами, предоставленными из одного бюджета бюджетной системы Российской Федерации другому бюджету бюджетной системы Российской Федерации; бесспорное взыскание пеней за несвоевременный возврат средств бюджета; приостановление (сокращение) предоставления межбюджетных трансфертов.

Поддерживая идею о существовании финансово-правовой ответственности, Е.Ю. Грачева¹⁶ выделяет такую ее разновидность, как налоговая, аргументируя это тем, что налоговая ответственность, в отличие от других видов юридической ответственности, наступающей за нарушение законодательства о налогах и сборах, характеризуется рядом специфических черт, присущих только данному виду ответственности. Их можно свести к следующему. Основанием налоговой ответственности является налоговое правонарушение. Наступление ответственности урегулировано нормами налогового права. Ответственность состоит в применении к нарушителю специальных финансовых санкций (штрафы, пеня). Для привлечения к такой ответственности Налоговым кодексом Российской Федерации (далее – НК РФ) предусмотрен особый порядок. К тому же субъектами данной ответственности являются налогоплательщики и иные обязанные лица.

Однако, несмотря на приведенные доводы, в научной литературе встречается мнение, что это не может свидетельствовать о выделении качественно нового вида юридической ответственности – финансово-правовой.

Так, Н.А. Шевелева¹⁷ отмечает, что в диссертационных исследованиях последнего десятилетия, ратующих за признание финансово-правовой ответственности как самостоятельного вида юридической ответственности, обнаружить аргументы, высказанные в пользу утверждения ее самостоятельности крайне затруднительно. Никаких доказательств самостоятельного существования финансовой ответственности не приводится, а от данного тезиса авторы отталкиваются как от общепринятой идеи для последующих рассуждений об особенностях правового регулирования и его недостатках.

Можно возразить автору и в качестве контраргумента привести тот факт, что эта позиция не поддерживается законодателем и судебной практикой.

¹⁶ Грачева Е.Ю., Ивлиева М.Ф., Соколова Э.Д. Указ. соч. С. 110.

¹⁷ Шевелева Н.А. Указ. соч. С. 389.

К сожалению, в российском законодательстве не используются дефиниции «финансовое правонарушение» и «финансово-правовая ответственность», но, ведь как было отмечено выше, в налоговом законодательстве, которое является частью финансового законодательства, содержатся нормы права, устанавливающие составы налоговых правонарушений и закрепляющие ответственность за их совершение.

Кроме того, как уже было отмечено, Бюджетным кодексом Российской Федерации предусмотрены специфические меры государственного принуждения (бюджетные меры принуждения), которые могут применяться только за совершение бюджетного нарушения, а не административного правонарушения или уголовно наказуемого деяния.

Именно поэтому мы поддерживаем тех представителей финансово-правовой науки¹⁸, которые выделяют в качестве самостоятельного вида финансовую ответственность, основанием наступления которой является совершение виновным лицом финансового (бюджетного, налогового и др.) правонарушения.

В доказательство приведем еще несколько доводов, обосновывающих существование финансово-правовой ответственности.

Для этого обратимся к ст. 2.1 КоАП РФ, согласно которой административным правонарушением признается противоправное виновное действие (бездействие) физического или юридического лица, за которое Кодексом или законами субъектов Российской Федерации об административных правонарушениях установлена административная ответственность.

Анализируя данное определение можно констатировать, что правонарушения, ответственность за которые установлена другими нормативными правовыми актами, не являются административными. В подтверждение этому из анализа норм разд. VI «Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение» НК РФ вытекает, что налоговые правонарушения, содержащиеся в НК РФ, не относятся к административным. Административными правонарушениями в рассматриваемой сфере являются лишь те, которые нашли свое закрепление в КоАП РФ (например, ст. 15.3, 15.5–15.8 и т.д.). Но это не все правонарушения в налоговой сфере, а лишь их часть, поскольку законодатель в НК РФ устанавливает и иные составы правонарушений в области налогов и сборов, называя их налоговыми правонарушениями, а также устанавливает меры ответственности за их совершение. Поэтому, на наш взгляд, нельзя категорично заявлять о том, что за совершение налогового правонарушения наступает только административная либо уголовная ответственность.

¹⁸ См., напр.: Журавлева О.О. Указ. соч. С. 24; Грачева Е.Ю., Ивлиева М.Ф., Соколова Э.Д. Указ. соч. С. 110; Другова Ю.В. Указ. соч. С. 25.

Вместе с тем, дальнейший анализ налогового законодательства указывает на то, что законодатель «избегает» употребления термина «налоговая ответственность», используя более нейтральный – «ответственность за налоговые правонарушения», который, по справедливому утверждению Ю.В. Тютиной¹⁹, по сути, ничем не отличается от термина «налоговая ответственность». Стремление законодателя не использовать термин «налоговая ответственность», по ее мнению, понятно и объяснимо, поскольку в доктрине, в юридической науке отношение к налоговой ответственности является неоднозначным и спорным. Большинство ученых-правоведов (за исключением ученых, исследующих проблемы финансового и налогового права) не поддерживают идею о выделении налоговой (финансовой) ответственности в самостоятельный вид юридической ответственности. В то же время, как показывает практика высших судов, использование термина налоговой ответственности вполне отвечает реалиям современной действительности, а налоговым законодательством четко сформулировано и определено основание налоговой ответственности – налоговое правонарушение.

В подтверждение изложенному можно привести множество примеров из судебной практики²⁰.

Так, например, судья Верховного Суда РФ, изучив кассационную жалобу на решение Арбитражного суда г. Москвы от 10.11.2020 по делу № А40-143154/2020 по заявлению ООО «ПРО-МОНТ» к Управлению ФНС по Московской области о признании недействительным решения от 02.12.2019 № 07-12/098974@ «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения», оценив представленные в материалах дела доказательства и установив, что ООО не выполнило обязанность по представлению в установленный срок документов и иных сведений налоговому органу, пришел к выводу, что суд обоснованно признал правомерным привлечение ООО к налоговой ответственности²¹.

Кроме того, анализ норм Бюджетного кодекса РФ показал, что в нем установлены бюджетные меры принуждения, в том числе и меры бюджетной ответственности, которые являются специфическими

¹⁹ Тютина Ю.В. Указ. соч. С. 21.

²⁰ Постановление арбитражного суда Северо-Западного округа от 13.09.2021 № Ф07-12286/2021 по делу № А42-6526/2019; Определение Верховного Суда РФ от 02.09.2021 № 307-ЭС21-14819 по делу № А26-6311/2020; Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 23.08.2021 № 307-ЭС21-6593 по делу № А52-1072/2020. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

²¹ Определение Верховного Суда РФ от 20.09.2021 № 305-ЭС21-15666 по делу № А40-143154/2020. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

мерами государственного принуждения (например, бесспорное взыскание пеней за несвоевременный возврат средств бюджета), применяемыми к правонарушителю только за совершение бюджетных правонарушений, составы которых закреплены в гл. 30 БК РФ. Названные меры принуждения также можно отнести к мерам финансовой ответственности.

Общеизвестно, что основанием привлечения к юридической ответственности является совершение правонарушения. Финансово-правовая ответственность не является исключением, поэтому виновное лицо может быть привлечено к финансовой ответственности только в случае совершения им финансового правонарушения.

Раскрывая вопрос о существовании финансового правонарушения как основания применения мер финансово-правовой ответственности, необходимо отметить, что финансовые правонарушения вызывают в научных кругах не меньше споров, чем вопрос о самостоятельности финансово-правовой ответственности. Большая часть ученых выделяет их в качестве самостоятельного вида²².

Так, по мнению Ю.А. Крохиной, финансовое правонарушение является самостоятельным основанием применения мер государственного принуждения. Она справедливо считает, что финансовое законодательство не содержит единого комплексного понятия финансового правонарушения, но закрепляет определения его разновидностей – налогового правонарушения и нарушения бюджетного законодательства (в настоящее время бюджетного нарушения)²³.

Законодательное определение налогового правонарушения закреплено в ст. 106 разд. VI «Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение» НК РФ.

За совершение бюджетного нарушения часть IV Бюджетного кодекса РФ предусматривает применение бюджетных мер принуждения. В ней содержатся составы (ст. 306.4–306.7), которые, по нашему глубокому убеждению, являются разновидностью финансовых правонарушений. Однако эта точка зрения разделяется не всеми авторами. Например, Ю.В. Тютина²⁴ считает, что нормы ч. IV Бюджетного кодекса РФ отсылают нас к КоАП РФ, а при наличии состава преступления – к Уголовному кодексу РФ. Следовательно, законодатель умышленно не выделяет понятие «бюджетное правонарушение» и его признаки, ставя его в зависимость от степени общественной опасности. Исходя из этого, автор делает вывод об отсутствии финансовых правонарушений и сведению их только к налоговым правонарушениям.

²² См., напр.: Карасева М.В., Крохина Ю.А. Финансовое право / под ред. М.В. Карасевой. М.: НОРМА, 2001. С. 71.

²³ Крохина Ю.А. Финансовое правонарушение: понятие, состав и санкции. // Финансовое право. 2004. № 3. С. 21.

²⁴ Тютина Ю.В. Указ. соч. С. 20.

Имеются и другие концепции. Так, О.М. Гейхман утверждает, что «основанием применения мер принуждения, предусмотренных Бюджетным кодексом РФ, должно быть только бюджетное правонарушение, предусмотренное Бюджетным кодексом РФ, а не любое нарушение бюджетного законодательства»²⁵. То есть, по мнению автора, только совершение бюджетного правонарушения может явиться основанием для применения бюджетных мер принуждения, предусмотренных Бюджетным кодексом РФ.

Как уже было отмечено, понятием «финансовые правонарушения» охватываются налоговые и бюджетные (в соответствии с Бюджетным кодексом РФ – бюджетные нарушения) правонарушения. Поэтому делаем вывод, что определение «финансовое правонарушение» – более емкое, чем определения «бюджетное правонарушение» и «налоговое правонарушение», отдельно взятые.

Напомним, что определение финансового правонарушения законодательно не установлено. Однако попытки его сформулировать в науке предпринимались не раз. Например, Ю.А. Крохина под финансовым правонарушением понимает совершенное противоправное (в нарушение финансового законодательства) деяние (действие или бездействие) субъекта финансового права, за которое финансовым законодательством установлена ответственность²⁶. Недостатком данной дефиниции, на наш взгляд, является отсутствие в нем указанная на такой признак, как виновность, который влияет на отражение специфики данного правового явления.

В свою очередь, А.А. Мусаткина под финансовым правонарушением подразумевает общественно опасное виновное противоправное (в нарушение финансового законодательства) деяние, посягающее на финансовые отношения, за совершение которого предусмотрены меры финансовой ответственности²⁷. Данное определение, как и предыдущая формулировка, на наш взгляд, не отражает всей специфики, а именно: в нем не обозначен вред как обязательный элемент финансового правонарушения.

Принимая во внимание изложенное, а также постулаты общей теории права, сформулируем признаки финансового правонарушения. Согласимся, что ему присущи такие черты, как виновность, противоправность, общественная опасность, причинение вреда личности, обществу и государству²⁸. Но это не все признаки, которые характеризуют правонарушение, в том числе и финансовое, поскольку среди

²⁵ Гейхман О.М. Указ. соч. С. 44.

²⁶ Крохина Ю.А. Финансовое правонарушение: понятие, состав и санкции. С. 17.

²⁷ Мусаткина А.А. Финансовое правонарушение: понятие и виды. С. 49.

²⁸ См., напр.: Теория государства и права / под ред. В.К. Бабаева. М.: Юрист. 2003. С. 485; Комаров С.А. Общая теория государства и права: учеб.. СПб.: Питер, 2006. С. 376.

них отсутствует обозначение наличия самого деяния и его наказуемость.

Таким образом, можно обозначить следующие признаки финансового правонарушения:

- 1) наличие деяния (действия или бездействия);
- 2) виновность (умышленно или по неосторожности);
- 3) противоправность (нарушение правовой нормы);
- 4) общественная опасность;
- 5) вредный результат;
- 6) наказуемость.

Итак, для финансового правонарушения характерно то, что оно представляет собой противоправное деяние, нарушающее нормы финансового (налогового, бюджетного) законодательства, которое может совершаться в форме действия (например, представление в налоговый орган управляющим товарищем, ответственным за ведение налогового учета, расчета финансового результата инвестиционного товарищества, содержащего недостоверные сведения, – ст. 119.2 НК РФ) или бездействия (например, неперечисление платы за пользование бюджетным кредитом – ст. 306.6 БК РФ). Тем самым причиняется вред Российскому государству и муниципальным образованиям, т.е. публичным интересам.

Виновность означает психическое отношение лица в форме умысла или неосторожности к совершаемому противоправному деянию и его последствиям. Прямое указание на виновность в качестве обязательного признака содержится в ст. 106 НК РФ.

Бюджетный кодекс РФ при характеристике бюджетного нарушения не называет виновность, «однако наличие ее и необходимость для финансово-контрольных органов при установлении фактов нарушения бюджетного законодательства», как справедливо отмечает Ю.А. Крохина, прослеживается в составах конкретных бюджетных правонарушений²⁹.

В качестве важного признака финансового правонарушения можно обозначить также и общественную опасность.

Называя общественную опасность как один из неотъемлемых признаков финансового правонарушения, следует отметить, что, несмотря на то, что в законодательном определении налогового правонарушения этот признак не закрепляется, это совсем не означает реального отсутствия общественной опасности налоговых правонарушений, поскольку любое государство не может нормально функционировать без полного и своевременного сбора налогов и сборов, поступление которых в казну обеспечивает финансирование различных государственных мероприятий.

²⁹ Крохина Ю.А. Финансовое правонарушение: понятие, состав и санкции. С. 17.

Вредный результат означает, что противоправным деянием в финансовой сфере причиняется вред гражданам, юридическим лицам, государству и обществу в целом.

Наказуемость как самостоятельный признак финансового правонарушения заключается в том, что совершение финансового правонарушения запрещено законодателем под угрозой применения мер государственного принуждения. Для лица, преступившего такой запрет, наступают негативные последствия в виде финансово-правовых санкций.

Финансово-правовая санкция представляет собой элемент финансово-правовой нормы, предусматривающий «неблагоприятные финансово-имущественные последствия неисполнения либо несоблюдения финансовых обязанностей, сформулированных в диспозициях финансово-правовых норм и применяемых в особом процессуальном порядке»³⁰.

В финансовом праве применяются санкции, которые известны и другим отраслям права и применимы для защиты имущественных интересов многих субъектов. К ним относятся штрафы и пени. Кроме этого можно выделить и достаточно специфические меры государственного воздействия, свойственные только бюджетной системе РФ как одному из элементов финансовой системы РФ. Это могут быть приостановление (сокращение) предоставления межбюджетных трансфертов (за исключением субвенций), бесспорное взыскание суммы средств, предоставленных из одного бюджета бюджетной системы РФ другому бюджету бюджетной системы РФ, и др. Особенность финансово-правовых санкций состоит в том, что они носят имущественный (денежный) характер.

Таким образом, финансовое правонарушение представляет собой виновно совершенное противоправное (в нарушение финансового законодательства) общественно вредное деяние (действие или бездействие) субъекта, причиняющее вред публичным интересам, за которое нормами финансового права установлены меры государственного принуждения в виде санкций, имеющих имущественный (денежный) характер.

Повторимся, что совершение финансового правонарушения влечет применение к лицу специфических мер ответственности. Именно поэтому, обосновывая существование финансово-правовой ответственности, можно согласиться с утверждением Н.А. Саттаро-

³⁰ Крохина Ю.А. Финансовое правонарушение: понятие, состав и санкции. С. 18.

вой³¹, которая считает, что выделение финансовой ответственности как самостоятельного вида юридической ответственности обусловлено также и особенностью правовой природы соответствующего правонарушения (финансового правонарушения), отличной от природы административного, уголовного или гражданско-правового нарушения. Это означает, что финансовому правонарушению присущи признаки, которые в совокупности позволяют утверждать, что совершение такого правонарушения повлечет не административную, не уголовную и не гражданско-правовую, а именно финансовую ответственность.

В пользу самостоятельности финансовой ответственности (в том числе бюджетно-правовой ответственности) можно также привести и тот факт, что законодательством (например, ст. 306.2 БК РФ) устанавливается особый процессуальный порядок, регулирующий производство по делам о бюджетных правонарушениях, специфика которого будет рассматриваться при дальнейшем исследовании проблемы в целом.

Названные аргументы позволяют говорить о самостоятельности финансовой ответственности и выделить ее специфические черты, отличающие ее от других видов юридической ответственности. Вместе с тем законодательное закрепление этого понятия отсутствует, как, впрочем, и точная доктринальная формулировка.

О финансово-правовой ответственности и ее разновидностях (налоговой, бюджетной) писали и пишут многие исследователи³². Однако в литературе до сих пор не выработано единого подхода к рассматриваемому понятию, не определено ее место в системе юридической ответственности. В связи с этим можно согласиться с Ю.А. Крохиной³³, которая считает, что в настоящее время приступить к изучению отраслевой правовой ответственности с позиции науки финансового права затруднительно по той причине, что определение финансово-правовой ответственности, которое должно быть закреплено в общей части отраслевого законодательного акта, не существует в связи с отсутствием единого кодификационного нормативного правового акта, оформляющего основы правового регулирования отношений в сфере публичной финансовой деятельности.

Не вызывает сомнения тот факт, что финансовая ответственность является прежде всего разновидностью юридической ответственности. Поэтому ей присущи все черты, которые характерны для юридической ответственности.

³¹ Саттарова Н.А. Принуждение в финансовом праве: дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2006. С. 448.

³² См., напр.: Мусаткина А.А. Финансовая ответственность в системе юридической ответственности. С. 182.

³³ Крохина Ю.А. Финансовое право России: учеб.. М.: НОРМА, 2008. С. 172.

В отечественной и зарубежной юридической литературе юридическую ответственность определяют по-разному. По утверждению А.В. Малько, юридическая ответственность представляет собой необходимость лица подвергнуться мерам государственного принуждения за совершенное правонарушение³⁴.

Существуют и другая точка зрения, согласно которой юридическая ответственность — это обязанность всех граждан, должностных лиц и организаций соблюдать предписания правовых норм, а в случае неисполнения обязанности претерпевать предусмотренные правом лишения личного и имущественного характера³⁵.

По мнению В.К. Бабаева, юридическая ответственность — это возникшее в результате лично совершенного правонарушения и предусмотренное юридической нормой политико-правовое состояние, когда компетентный орган, должностное лицо или гражданин на основе закона или в специальной форме требует от правонарушителя отчет в совершенном деянии, возлагает на него определенную меру лишений, а правонарушитель претерпевает неблагоприятные последствия нарушения юридической нормы³⁶.

С.А. Комаров рассматривает юридическую ответственность как правоотношение между государством в лице его определенных органов и субъектами права, отвечающими перед обществом и государством за точную и добросовестную реализацию содержащихся в нормах права и обращенных к ним соответствующих требований, предписаний и т.п.³⁷

Исходя из вышеназванных определений, можно выделить следующие признаки юридической ответственности:

- 1) устанавливается государством в правовых нормах;
- 2) опирается на государственное принуждение;
- 3) применяется специально уполномоченными на то органами публичной власти;
- 4) связана с возложением дополнительной обязанности;
- 5) выражается в определенных отрицательных последствиях для правонарушителя;
- 6) выступает формой реализации санкции правовой нормы;
- 7) возлагается в процессуальной (процедурной) форме;
- 8) наступает только за совершенное правонарушение.

³⁴ Малько А.В. Теория государства и права в схемах, определениях и комментариях: учебное пособие. М.: Проспект, 2010. С. 212.

³⁵ Марченко М.Н. Теория государства и права: учеб. М.: Проспект, 2008. С. 631.

³⁶ Теория государства и права / под ред. В.К. Бабаева. М.: Юрист, 2001. С. 507.

³⁷ Комаров С.А. Общая теория государства и права: учеб. СПб.: Питер, 2006. С. 388.

Все названные признаки юридической ответственности, безусловно, присущи и финансово-правовой ответственности как одному из ее видов. Однако есть и специфические черты, присущие только финансово-правовой ответственности.

Во-первых, финансово-правовая ответственность является публичной ответственностью, т.е. одной стороной в возникшем правоотношении всегда выступает властвующий субъект и виновным нарушаются нормы публичного права.

Во-вторых, финансовая ответственность всегда наступает в результате совершения виновным финансового правонарушения.

В-третьих, в силу имущественного характера финансовых правоотношений в конструкции финансовой ответственности преобладают санкции, связанные с лишениями имущественного характера.

В-четвертых, порядок привлечения к финансовой ответственности закрепляется в соответствующем отраслевом законодательстве, например в гл. 29 БК РФ, ст. 101–105 НК РФ.

В-пятых, финансовые правонарушения и ответственность за их совершение всегда установлены финансово-правовыми нормами.

В-шестых, в качестве субъектов финансовой ответственности могут выступать только субъекты финансового правоотношения (например, налогоплательщики, финансовые органы (органы управления государственными внебюджетными фондами), главные администраторы (администраторы) бюджетных средств и т.д.).

Дискуссия по поводу самостоятельности финансово-правовой ответственности и ее подвидов (бюджетной, налоговой), на наш взгляд, обусловлена тем, что за нарушения в финансовой сфере применяются не только финансово-правовые санкции. Так, например, в соответствии со ст. 306.2 БК РФ к правонарушителю наряду с применением бюджетных мер принуждения применяются и иные меры ответственности (административной или даже уголовной) в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации. Это можно объяснить тем, что нарушения бюджетного законодательства иногда представляют собой сложное комплексное правонарушение, т.е. комбинацию финансового (бюджетного) правонарушения и административного правонарушения или даже преступления. В таких случаях в результате нарушений финансового (бюджетного) законодательства происходит нарушение не только основ финансовой деятельности государства, но и, в силу влияния последней на другие сферы деятельности государства, порядка управления финансами. Отсюда ряд финансовых составов нашел свое закрепление в КоАП РФ (например, ст. 15.14, 15.15, 15.15.1 и др. КоАП РФ), в результате чего возникают противоречия в законодательном регулировании, что сказывается на эффективности практической деятельности. Конечно, можно попытаться «залатать дыры» в действующем законодательстве путем перенесения всех положений о финансовой (бюджетной) ответ-

ственности в КоАП РФ, как это предлагает сделать Н.Г. Салищева³⁸. Но вряд ли такое решение вопроса улучшит правовое регулирование финансовой сферы в силу ее специфической природы. В связи с этим ученому миру пришлось бы заново пересматривать концепцию самостоятельности финансового права как отрасли, как доктрины, ставить под сомнение его систему, составной частью которой является бюджетное право. К тому же трудно представить себе Бюджетный кодекс РФ или Налоговый кодекс РФ без норм, касающихся ответственности, или только с бланкетными нормами.

Попытка же охватить все публичные правонарушения в Кодексе РФ об административных правонарушениях невозможна и по другим причинам, на которые справедливо указывает О.О. Журавлева³⁹. Она констатирует: «Правовое регулирование отдельных отраслей не попало бы в КоАП РФ либо было бы осуществлено пробельно и противоречиво. Поэтому вопросы финансовой ответственности следует отдать финансовому законодательству, а не административному».

Вместе с тем, раскрывая вопрос о финансовой ответственности и финансовых правонарушениях, необходимо еще раз напомнить, что ответственность за нарушение финансового законодательства или законодательства в области финансов не существует изолированно, только в рамках финансового права. Так, в Налоговом кодексе РФ в некоторых статьях (п. 3 ст. 108, 176 и др.) наряду с термином «налоговое правонарушение» законодатель употребляет термин «нарушение законодательства о налогах и сборах», «ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах». Бюджетный кодекс РФ устанавливает основания применения финансовой, административной или уголовной ответственности за нарушения бюджетного законодательства РФ (п. 7 ст. 306.2).

Следуя выводам, представленным ранее, отметим, что любое финансовое правонарушение является правонарушением в области финансов, но не всякое правонарушение в области финансов будет относиться к финансовым правонарушениям. Так, наряду с финансовыми правонарушениями к правонарушениям в области финансов будут относиться административные правонарушения в области финансов (бюджета, налогов и др.) и финансовые преступления. Поэтому в зависимости от совершенного противоправного деяния за нарушение законодательства в области финансов может наступать финансовая ответственность (например, по ст. 306.5 «Невозврат либо несвоевременный возврат бюджетного кредита», ст. 306.6 «Неперечисление либо несвоевременное перечисление платы за пользование бюджет-

³⁸ Салищева Н.Г. О некоторых тенденциях развития законодательства об административной ответственности в России в современный период // Административное право и процесс. 2009. № 5. С. 7.

³⁹ Журавлева О.О. Указ. соч. С. 24.

ным кредитом» БК РФ; по ст. 116 «Нарушение порядка постановки на учет в налоговом органе», ст. 120 «Грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения (базы для исчисления страховых взносов)» НК РФ и др.), административная ответственность (гл. 15 КоАП РФ) или уголовная ответственность (например, по ст. 172 «Незаконная банковская деятельность», ст. 174 «Легализация (отмывание) денежных средств или иного имущества, приобретенных другими лицами преступным путем», ст. 174.1 «Легализация (отмывание) денежных средств или иного имущества, приобретенных лицом в результате совершения им преступления» УК РФ).

Вести речь об ответственности за нарушение законодательства в области финансов (ответственности за нарушение финансового законодательства) и объединить все эти правонарушения (финансовые, административные, уголовные) в одну группу позволяет «сфера финансов». Она может быть представлена общественными экономическими (имущественными, денежными) отношениями, которые возникают, изменяются и прекращаются в связи с образованием, распределением, перераспределением и использованием централизованных и децентрализованных денежных фондов государства и муниципальных образований, коммерческих и некоммерческих организаций, в том числе с эмиссией и обращением (движением) наличных и безналичных денежных средств (денежных знаков Российской Федерации и иностранных государств) и документарных и (или) бездокументарных ценных бумаг, а также с осуществлением контрольных полномочий органами государственной власти и местного самоуправления в указанной области и привлечением к ответственности субъектов-нарушителей⁴⁰.

Таким образом, финансовая ответственность – это установленная государством обязанность лица, совершившего финансовое правонарушение претерпевать лишения имущественного характера, предусмотренные санкцией финансово-правовой нормы, применяемые в определенном законом порядке уполномоченными на то органами государственной власти и местного самоуправления.

Разновидностями финансовой ответственности являются бюджетная и налоговая ответственность.

Для настоящего исследования представляет научный интерес изучение вопроса о бюджетно-правовой ответственности как разновидности финансовой ответственности. Усомниться в существовании названного вида правонарушений и бюджетной ответственности можно потому, что на законодательном уровне определения бюджетного

⁴⁰ См.: Крохина Ю.А. Финансовое право России: учеб. М., 2007. С. 169–175; она же. Финансовое правонарушение: понятие, состав и санкции; Другова Ю.В. Указ. соч.; Тютина Ю.В. Указ. соч.; Мусаткина А.А. Финансовое правонарушение: понятие и виды.

правонарушения не существует (в отличие от Налогового кодекса РФ). Вместо этого законодатель использует нейтральную дефиницию «бюджетное нарушение».

Бюджетное нарушение многие ученые⁴¹ правильно выделяют в качестве вида финансового правонарушения, тем самым признавая существование бюджетной ответственности⁴². Так, например, Н.А. Поветкина отмечает, что бюджетная ответственность наступает за неисполнение либо ненадлежащее исполнение установленного бюджетным законодательством порядка составления и рассмотрения проектов бюджетов, утверждения бюджетов, их исполнения и контроля за исполнением. Следовательно, основанием для привлечения к бюджетной ответственности, по мнению автора, является бюджетное правонарушение. По этому же поводу Э.С. Карпов пишет: «Анализ нормативного правового регулирования показывает, что бюджетному правонарушению присущи все признаки его самостоятельности, которые позволяют утверждать, что совершение такого правонарушения влечет за собой бюджетную ответственность»⁴³. Таким образом, признается существование бюджетно-правовой ответственности как самостоятельного вида юридической ответственности.

Между тем некоторые исследователи не выделяют бюджетную ответственность, считая ее разновидностью финансово-правовой ответственности. Например, по мнению М.Б. Разгильдиевой, термином «финансово-правовая ответственность» обозначается система различных ее подвидов: налоговая ответственность, бюджетная, финансовая ответственность в сфере банковской деятельности, финансовая ответственность в сфере обязательного социального страхования, которая наступает за совершение финансового правонарушения⁴⁴. Автор считает, что критерием, позволяющим объединить перечисленные виды ответственности, является то, что все они существуют в рамках одной самостоятельной отрасли права – финансового права.

Вместе с тем существует и диаметрально противоположная точка зрения на данную проблему.

⁴¹ См., напр.: Золотарева А. Совершенствование процедур разработки, утверждения, исполнения и контроля за исполнением государственного бюджета и проблемы статуса внебюджетных фондов в системе государственных финансов. М., 1999. URL: <http://www.iet.ru> (дата обращения: 30.09.2021); Емельянова Е.С. Бюджетное правонарушение и бюджетная ответственность: понятие и основные черты. С. 23; Гейхман О.М. Бюджетное правонарушение: понятие и особенности квалификации отдельных составов. С. 26.

⁴² Поветкина Н.А. Проблемы правового обеспечения бюджетной ответственности // Финансовое право. 2003. № 4. С. 18.

⁴³ Карпов Э.С. К вопросу о самостоятельности бюджетной ответственности // Современная юриспруденция: тенденции развития: сб. мат-лов междунар. заоч. науч.-практ. конф. Новосибирск, 2012. С. 90.

⁴⁴ См.: Финансовое право: учеб. / отв. ред. Н.И. Химичева. М.: Норма, 2008. С. 173–182.

Так, И.Д. Старикова⁴⁵ считает, что за нарушение норм Бюджетного кодекса РФ наступает административная ответственность, основанием наступления которой является только административное правонарушение. Ей вторит Е.В. Шевченко⁴⁶, утверждая, что поскольку в Бюджетном кодексе РФ законодателем указан единственный признак правонарушения, то данное обстоятельство не позволяет выделять в качестве самостоятельного вида бюджетное правонарушение, совершение которого влечет наступление бюджетной ответственности. Поэтому, по ее мнению, законодателю необходимо внести в Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях и Бюджетный кодекс Российской Федерации изменения и дополнения, направленные на консолидирование всех составов административных правонарушений в области бюджета, в том числе содержащихся в Бюджетном кодексе РФ, в КоАП РФ, что позволит сформировать единый институт административной ответственности за нарушение бюджетного законодательства.

По нашему мнению, отрицать существование бюджетной ответственности нельзя хотя бы потому, что наличествует самостоятельный кодифицированный нормативный правовой акт, предусматривающий данный вид нарушений и устанавливающий за их совершение меры ответственности, – Бюджетный кодекс Российской Федерации. Он содержит перечень собственных мер государственного воздействия (бюджетных мер принуждения), налагаемых уполномоченными органами за совершение бюджетного нарушения (ст. 306.2 БК РФ), а также процессуальный порядок применения к виновным бюджетных мер принуждения. В связи с этим отчасти можно согласиться с утверждением Э.С. Карпова⁴⁷, который отмечает, что анализ признаков бюджетной ответственности, а также закрепленных в законодательстве ее элементов свидетельствует, что бюджетная ответственность наряду с уголовной или административной ответственностью обладает всеми закрепленными в законе признаками и элементами юридической ответственности и потому фактически выступает самостоятельным видом юридической ответственности. Примерно такой же концепции

⁴⁵ См., напр.: Старикова И.Д. Административная ответственность за правонарушения в области финансов: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Омск, 2008. С. 3; Привезенцев В. Ответственность за нарушение финансово-бюджетного законодательства // Образовательное право. 2008. №11. С. 11; Салищева Н. Г. О некоторых тенденциях развития законодательства об административной ответственности в России в современный период // Административное право и процесс. 2009. № 5. С. 9 и др.

⁴⁶ Шевченко Е.В. Административная ответственность за нарушение бюджетного законодательства: дис. ... канд. юрид. наук. Омск, 2009. С. 169.

⁴⁷ Карпов Э.С. К вопросу о самостоятельности бюджетной ответственности. С. 90–97.

придерживаются О.М. Гейхман⁴⁸, Н.С. Макарова⁴⁹, Ф.В. Маркелов⁵⁰ и другие ученые⁵¹.

Вместе с тем, бюджетную ответственность, по нашему мнению, следует рассматривать как разновидность финансовой ответственности, а не как самостоятельный вид юридической ответственности, поскольку бюджетное право не является самостоятельной отраслью права, оно – подотрасль финансового права, составной элемент его Особенной части.

Рассматривая вопрос о бюджетно-правовой ответственности, также необходимо уяснить еще одно обстоятельство.

Как уже отмечалось, за нарушение бюджетного законодательства может наступать финансовая (бюджетная), административная и уголовная ответственность в зависимости от совершенного противоправного деяния. Поэтому дефиниция «ответственность за нарушение бюджетного законодательства» шире, чем дефиниция «бюджетная ответственность».

Таким образом, бюджетная ответственность, являясь разновидностью финансово-правовой ответственности, представляет собой установленную государством обязанность участника бюджетного правоотношения, совершившего бюджетное правонарушение, претерпевать специфические лишения, имеющие имущественный (денежный) характер, применяемые уполномоченными финансовыми органами государства и муниципальных образований в соответствии с Бюджетным кодексом Российской Федерации.

§ 2. Субъекты бюджетно-правовой ответственности

Российская Федерация наделяет субъектов бюджетного права компетенцией по осуществлению операций с бюджетными средствами, что, в свою очередь, требует от них надлежащей реализации правовых предписаний. Несоблюдение установленного законом порядка осуществления финансовой деятельности нарушает интересы общества и государства, приобретая публичный характер. Совокупность данных обстоятельств создает предпосылки для совершения большого

⁴⁸ Гейхман О.М. Бюджетно-правовая ответственность: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2004. С. 8.

⁴⁹ Макарова Н.С. Бюджетная ответственность: понятие, основания и особенности реализации: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2004. С. 7.

⁵⁰ Маркелов Ф.В. Теоретические проблемы ответственности за нарушения бюджетного законодательства: финансово-правовой аспект. С. 69.

⁵¹ См., напр.: Трубин В.Ю. Нецелевое использование бюджетных средств как основание ответственности за нарушение бюджетного законодательства (финансово-правовой аспект): дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2011. С. 91; Саттарова Н.А. Принуждение в финансовом праве: дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2006. С. 451; Соловьева С.В., Удычак Ф.Н., Чеботарева И.Ю. Бюджетная ответственность как самостоятельный вид юридической ответственности: за и против // Тенденции развития науки и образования. 2021. № 76-4. С. 82.

числа бюджетных правонарушений и вызывает реакцию государства по защите своих имущественных интересов. Желание государства сохранить установленный им порядок при осуществлении финансовой деятельности влечет необходимость правовой охраны бюджетной сферы. Этим объясняется необходимость и возможность применения государственного принуждения, одной из форм которого является бюджетно-правовая ответственность.

Меры бюджетно-правовой ответственности применяются к лицам, виновным в совершении бюджетных правонарушений, поэтому очень важным является вопрос о том, кто же может выступать в качестве субъектов бюджетной ответственности.

Анализ научной и учебной литературы свидетельствует о том, что единого мнения по поводу того, кто может выступать субъектом бюджетной ответственности, не существует.

Так, Г.К. Власова считает, что бюджетную ответственность могут нести кроме предприятий, учреждений и организаций – получателей средств бюджета соответствующего уровня также банки и иные кредитные организации, субъекты РФ и муниципальные образования. Субъектом ответственности может стать и финансовый орган, который исполняет бюджет⁵².

Рассуждая о субъектах бюджетной ответственности, Э.С. Карпов⁵³ отмечает, что по смыслу Бюджетного кодекса РФ ее субъектом может быть только юридическое лицо. При этом должностные лица, виновные в совершении указанных правонарушений, при наличии оснований могут быть привлечены к административной или уголовной ответственности. Его поддерживает А.А. Мусаткина⁵⁴, которая считает, что субъектами бюджетных правонарушений, а значит, и бюджетной ответственности могут быть только юридические лица, являющиеся участниками бюджетного процесса.

Ф.В. Маркелов⁵⁵, исследуя этот вопрос, предлагает целый перечень субъектов бюджетной ответственности. К ним автор относит государство; органы государственной власти и местного самоуправления; организации (бюджетные учреждения, государственные и муниципальные унитарные предприятия, «частные» организации, Банк России и кредитные организации); физические лица. Указывая на несовершенство действующего бюджетного законодательства, он подчеркивает, что оно, определяя субъектов бюджетной ответственности, не учитывает «предметности» правового регулирования, что отрица-

⁵² Власова Г.К. Некоторые вопросы изучения финансово-правового института бюджетной ответственности. // Труды филиала МГЮА в г. Вологде. Вып. 2. Вологда: МГЮА, 2004. С. 36.

⁵³ Карпов Э.С. К вопросу о самостоятельности бюджетной ответственности. С. 90–97.

⁵⁴ Мусаткина А.А. Финансовое правонарушение: понятие и виды. С. 50.

⁵⁵ Маркелов Ф.В. Указ. соч. С. 176.

тельно влияет на эффективность соответствующего института бюджетного права. Такое умозаключение исследователя заслуживает поддержки.

Кроме того, рассматривая вопрос о субъектах бюджетного правонарушения, нельзя оставить без внимания и еще одну неточность правового регулирования. Согласно п. 2 ст. 306.1 БК РФ, «действие (бездействие), нарушающее бюджетное законодательство Российской Федерации, иные нормативные правовые акты, регулирующие бюджетные правоотношения, совершенное лицом, не являющимся участником бюджетного процесса, влечет ответственность в соответствии с законодательством Российской Федерации». Из этого следует, что на участников бюджетного процесса правило не распространяется, т.е. в случае нарушения бюджетного законодательства РФ участники бюджетного процесса не могут быть привлечены к ответственности, установленной Кодексом РФ об административных правонарушениях (ст. 15.14–15.15.16), а также Уголовным кодексом РФ (например, ст. 285.1 и др.). Значит, законодатель «исключил» административную ответственность для участников бюджетного процесса, в отношении которых она установлена нормами административного права. Ведь, если исходить из буквального толкования п. 2 рассматриваемой статьи, таких субъектов нельзя привлечь к юридической ответственности, за исключением должностных лиц (п. 3 ст. 306.1 БК РФ).

По справедливому утверждению В.А. Тархова, субъектами ответственности являются субъекты, обязанные давать отчет в своих действиях⁵⁶.

Бюджетным законодательством закреплён конкретный круг таких субъектов. В соответствии со ст. 306.1 БК РФ к ним относятся: высший исполнительный орган государственной власти субъекта Российской Федерации (местная администрация), финансовый орган (орган управления государственным внебюджетным фондом), главный администратор (администратор) бюджетных средств, государственный (муниципальный) заказчик.

В силу ст. 6 БК РФ к финансовым органам относятся: Министерство финансов Российской Федерации, органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации, осуществляющие составление и организацию исполнения бюджетов субъектов Российской Федерации (финансовые органы субъектов Российской Федерации), органы (должностные лица) местных администраций муниципальных образований, осуществляющие составление и организацию исполнения местных бюджетов (финансовые органы муниципальных образований).

⁵⁶ Тархов В.А. Ответственность по советскому гражданскому праву. Саратов: СГУ, 1973. С. 9.

Анализ норм Бюджетного кодекса РФ позволяет отнести к главным администраторам бюджетных средств главных распорядителей бюджетных средств, главных администраторов доходов бюджета, главных администраторов источников финансирования дефицита бюджета.

К главным распорядителям бюджетных средств (главным распорядителям средств соответствующего бюджета) законодатель относит органы государственной власти (государственные органы), органы управления государственным внебюджетным фондом, органы местного самоуправления, органы местной администрации, а также наиболее значимое учреждение науки, образования, культуры и здравоохранения, указанное в ведомственной структуре расходов бюджета, имеющие право распределять бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств между подведомственными распорядителями и (или) получателями бюджетных средств.

К главным администраторам доходов бюджета относятся определенные в соответствии с Бюджетным кодексом РФ органы государственной власти (государственные органы), органы местного самоуправления, органы местной администрации, органы управления государственным внебюджетным фондом, Центральный банк Российской Федерации, иная организация, имеющие в своем ведении администраторов доходов бюджета и (или) являющиеся администраторами доходов бюджета.

Главными администраторами источников финансирования дефицита бюджета (главными администраторами источников финансирования дефицита соответствующего бюджета) являются определенные в соответствии с Бюджетным кодексом РФ органы государственной власти (государственные органы), органы местного самоуправления, органы местной администрации, органы управления государственным внебюджетным фондом, иная организация, имеющие в своем ведении администраторов источников финансирования дефицита бюджета и (или) являющиеся администраторами источников финансирования дефицита бюджета.

Согласно ст. 3 Федерального закона «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд»⁵⁷, под государственным заказчиком понимается государственный орган (в том числе орган государственной власти), Государственная корпорация по атомной энергии «Росатом», Государственная корпорация по космической деятельности «Роскосмос», орган управления государственным внебюджетным фондом ли-

⁵⁷ О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд: федер. закон от 05.04.2013 № 44-ФЗ: ред. от 02.07.2021. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

бо государственное казенное учреждение, действующие от имени Российской Федерации или субъекта Российской Федерации, уполномоченные принимать бюджетные обязательства в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации от имени Российской Федерации или субъекта Российской Федерации и осуществляющие закупки.

Муниципальный заказчик – муниципальный орган или муниципальное казенное учреждение, действующие от имени муниципального образования, уполномоченные принимать бюджетные обязательства в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации от имени муниципального образования и осуществляющие закупки (п. 6 ч. 1 ст. 3 названного федерального закона).

Из изложенного следует, что законодатель, перечисляя в ст. 306.1 БК РФ субъектов-нарушителей, применяет обобщающие дефиниции: финансовый орган, администратор доходов бюджета и т.п. Вместе с тем, анализируя действующее бюджетное законодательство Российской Федерации, некоторые представители финансово-правовой науки критически высказываются относительно их перечня, установленного Бюджетным кодексом РФ. Например, Ф.В. Маркелов⁵⁸ считает, что действующее законодательство, определяя субъектов бюджетно-правовой ответственности, отчасти выходит за круг субъектов бюджетных правоотношений, что отрицательно влияет на эффективность соответствующего института бюджетного права, так как не учитывает «предметности» правового регулирования.

Можно лишь отчасти согласиться с данным тезисом. И для того, чтобы разобраться с проблемой, сначала необходимо всесторонне исследовать вопрос, связанный с дефиницией «субъект бюджетного правонарушения», поскольку ее определение в законодательстве отсутствует.

Анализ научной и учебной литературы по финансовому и бюджетному праву доказывает, что субъектам бюджетных правонарушений, а следовательно, и субъектам бюджетно-правовой ответственности не уделялось должного внимания. Так, многие авторы в своих работах не дают определения ни субъекту бюджетного правонарушения, ни субъекту бюджетной ответственности, а лишь ограничиваются их обозначением. Данное обстоятельство, по нашему мнению, приводит к неоднозначности понимания и толкования названных терминов, поэтому считаем необходимым их сформулировать. Для этого обратимся к общей теории государства и права, в которой исследуется институт субъектов юридической ответственности, а также проанализируем действующее бюджетное законодательство и выделим общие и спе-

⁵⁸ Маркелов Ф.В. Теоретические проблемы ответственности за нарушения бюджетного законодательства: финансово-правовой аспект: автореф. дис... канд. юрид. наук. С. 4.

цифические признаки субъектов бюджетных правонарушений и бюджетной ответственности.

Чтобы лицо могло быть потенциальным участником правоотношения (в том числе и бюджетного), оно должно обладать соответствующей правоспособностью.

В общей теории права⁵⁹, характеризуя правоспособность субъектов права, выделяют общую, отраслевую и специальную правоспособность. При этом указывается, что общая правоспособность имеется у всех субъектов права (например, у физических лиц она возникает с рождения и прекращается в момент смерти).

Отраслевая правоспособность – это способность быть субъектом права конкретной отрасли права (финансового, гражданского, административного, уголовного и др.), которая устанавливает специфику, определенную предметом и методом отрасли права.

Специальная правоспособность – это способность быть субъектом определенных общественных отношений в рамках конкретной отрасли права (в том числе и правоотношений, связанных с привлечением к ответственности). Специальная правоспособность означает, что ее объем и содержание у разных субъектов отличается. Так, органы государственной власти создаются для реализации соответствующих функций (например, осуществление внешнего государственного финансового контроля в сфере бюджетных правоотношений и др.).

Для того чтобы лицо могло реализовать принадлежащие ему права, оно должно обладать дееспособностью, т.е. возможностью приобретать и осуществлять субъективные юридические бюджетные права, создавать для себя обязанности участников бюджетных правоотношений и исполнять их.

Рассматривая вопрос о дееспособности субъекта бюджетного правоотношения, следует согласиться с мнением Н.А. Сатаровой⁶⁰, которая считает, что у субъектов бюджетных правоотношений правоспособность и дееспособность возникают с момента их образования одновременно и в полном объеме.

Кроме того, субъект бюджетного правоотношения также должен обладать деликтоспособностью – способностью нести ответственность за совершенное им бюджетное правонарушение.

Все названные элементы в совокупности составляют правосубъектность лица.

Специальный правовой статус субъекта устанавливается специальными законами разных отраслей права, и бюджетное право не исключение. Так, например, в соответствии со ст. 1, 6 Бюджетного ко-

⁵⁹ Теория государства и права: учеб. / под ред. А.С. Мордовца, В.Н. Синюкова. М.: ЦОКР МВД России, 2005. С. 311–312.

⁶⁰ Бюджетное право: учеб. / под ред. Н.А. Сатаровой. СПб.: Деловой двор, 2009. С. 25.

декса РФ участниками бюджетных правоотношений могут выступать Министерство финансов РФ, финансовые органы субъектов РФ, финансовые органы муниципальных образований и др.

Вместе с тем следует подчеркнуть, что дефиниции «субъект бюджетного права» и «субъект бюджетного правоотношения» не равнозначны.

Так, субъекты бюджетного права являются носителями субъективных бюджетных прав и обязанностей (полномочий) в сфере образования и использования централизованных и децентрализованных фондов денежных средств⁶¹. Указанные права и обязанности принадлежат им в силу действия бюджетно-правовых норм. В процессе реализации своих прав и обязанностей они вступают в конкретные бюджетные правоотношения в качестве участников (субъектов) правоотношений.

Таким образом, для того чтобы лицо могло реализовать принадлежащие ему права (в том числе и бюджетные), оно должно стать участником конкретного правоотношения.

Если рассматривать вопрос о классификации правоотношений, то следует отметить, что в теории права она проводится по различным основаниям (например, в зависимости от отраслевой принадлежности норм, на основе которых они возникают, изменяются и прекращаются, в зависимости от количества участвующих в них сторон и т.д.)⁶². Для нашего исследования представляет интерес классификация правоотношений по функциональному назначению, согласно которому они подразделяются на регулятивные и охранительные. В связи с этим выделяют позитивную и негативную юридическую ответственность.

Позитивная юридическая ответственность соответствует регулятивной, а негативная ее сторона – охранительной системе права⁶³.

В отношении позитивной юридической ответственности существуют различные точки зрения. Одни ученые⁶⁴ отрицают ее существование, другие⁶⁵ же – признают, определяя ее в качестве выполнения обязанности, установленной законом, или как элемент правового статуса личности.

⁶¹ Химичева Н.И. Субъекты советского бюджетного права: автореф. дис. ... д-ра. юрид. наук. М., 1980. С. 13.

⁶² Общая теория государства и права: акад. курс в 2-х т. / под ред. М.Н. Марченко. Т. 2. М.: Зерцало, 2000. С. 445.

⁶³ Теория государства и права / под ред. А.С. Мордовца, В.Н. Синюкова. С. 408.

⁶⁴ См., напр.: Малеин Н.С. Юридическая ответственность и справедливость. М.: Юрид. лит., 1992. С. 33; Общая теория государства и права / под ред. М.Н. Марченко. С. 595–596.

⁶⁵ См., напр.: Теория государства и права / под ред. А.С. Мордовца, В.Н. Синюкова. С. 408–411.

В конечном итоге дискуссия о наличии и содержании позитивной юридической ответственности привела ученых к выводу о том, что все-таки юридическая ответственность имеет две стороны: позитивную и негативную.

Кроме того, раскрывая вопрос о юридической ответственности в контексте ответственных субъектов, нельзя не согласиться с утверждением о двух видах ответственности в правоотношениях: ответственность за противоправное деяние, порождающее правоотношение (например, совершение административного правонарушения), и ответственность за нарушение обязанности в существующем правоотношении (например, невозврат либо несвоевременный возврат бюджетного кредита – ст. 306.5 БК РФ). Поэтому правы те исследователи, которые полагают, что юридическая ответственность по своему содержанию неразрывно связана с государственным принуждением к исполнению требований права, поскольку по своей сущности она предполагает претерпевание лицом государственно-принудительного воздействия, которое также сопровождается отрицательными последствиями для правонарушителя⁶⁶.

При юридической ответственности правонарушитель «держит ответ» – претерпевает меры государственного принуждения за свою вину, поэтому несет известные лишения.

Общепризнанно, что ответственность наступает за правонарушение. При этом она, в ее подлинном и единственном юридическом смысле, есть реакция на правонарушение, без правонарушения нет ответственности.

Таким образом, субъектом правонарушения и соответственно субъектом юридической ответственности может быть физическое или юридическое лицо, обладающее способностью и возможностью нести юридическую ответственность за совершенное противоправное деяние.

Рассматривая вопрос о субъектах бюджетного правонарушения и бюджетной ответственности, необходимо обратить внимание на то, что они обладают определенными особенностями.

Во-первых, субъектом бюджетной ответственности может быть только лицо, обладающее способностью и возможностью нести бюджетную ответственность за совершенное противоправное деяние.

Во-вторых, совершая бюджетное правонарушение, лицо нарушает нормы бюджетного законодательства Российской Федерации.

И, в-третьих, ответственность за совершение бюджетного правонарушения (нарушения) установлена нормами Бюджетного кодекса Российской Федерации (ст. 306.4–306.7).

Таким образом, субъект бюджетно-правовой ответственности – это прежде всего лицо, обладающее способностью и возможностью

⁶⁶ Теория государства и права / под ред. А.С. Мордовца, В.Н. Синюкова. С. 410.

нести юридическую ответственность за совершенное им бюджетное правонарушение. А субъект бюджетного правонарушения – это лицо, его совершившее, в отношении которого применяются бюджетные меры принуждения (субъект бюджетной ответственности).

Рассматривая вопрос о субъектах бюджетных правонарушений и соответственно о субъектах бюджетной ответственности, необходимо отметить, что в качестве таковых могут выступать только лица, прямо перечисленные в ст. 306.1 БК РФ. Вместе с тем некоторые авторы в дополнение к перечисленным в ст. 306.1 БК РФ субъектам бюджетной ответственности относят в качестве самостоятельных субъектов должностных лиц. Такой точки зрения придерживается Н.А. Саттарова⁶⁷, утверждая, что на них должны распространяться правила пунктов ст. 306.1 БК РФ и они не освобождаются от ответственности, предусмотренной законодательством РФ.

Позволим не согласиться с данным мнением, поскольку Бюджетный кодекс Российской Федерации не выделяет в качестве самостоятельных субъектов бюджетных правонарушений должностных лиц. Однако необходимо иметь в виду, что указанные в законе субъекты (например, финансовый орган, орган управления государственным внебюджетным фондом, главный администратор бюджетных средств) имеют руководителей – должностных лиц. Но если исходить из буквального толкования нормы, то к бюджетной ответственности может быть привлечен только участник бюджетного процесса (соответствующий финансовый орган, орган управления государственным внебюджетным фондом и т.д.), даже в случае, если в совершении противоправного деяния виновно конкретное должностное лицо названного органа.

Вместе с тем такие должностные лица, при наличии достаточных оснований, могут быть привлечены к административной (гл. 15 Кодекса РФ об административных правонарушениях) или уголовной ответственности (например, по ст. 285. 1 УК РФ) в зависимости от совершенного ими противоправного деяния, что подтверждается правилом, предусмотренным п. 3 ст. 306.1 БК РФ, согласно которому применение к участнику бюджетного процесса бюджетной меры принуждения не освобождает его должностных лиц, при наличии соответствующих оснований, от ответственности, предусмотренной законодательством Российской Федерации.

Развивая мысль о бюджетной ответственности должностных лиц, проанализируем ст. 78 БК РФ, согласно которой юридические лица (имеющие руководителей – должностных лиц), индивидуальные предприниматели и физические лица имеют право на получение субсидий из бюджета, если являются производителями товаров, работ,

⁶⁷ Финансовое право: учеб. / под общ.ред. С.В. Запольского. М.: Юрайт, 2014. С. 172.

услуг. Субсидии таким лицам предоставляются на безвозмездной и безвозвратной основе в целях возмещения недополученных доходов и (или) финансового обеспечения (возмещения) затрат в связи с производством (реализацией) товаров (за исключением подакцизных товаров), выполнением работ, оказанием услуг. Субсидии указанным субъектам – производителям товаров, работ и услуг предоставляются из соответствующих бюджетов бюджетной системы РФ. Так, из федерального бюджета, а также из бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации субсидии предоставляются в случаях и порядке, предусмотренных федеральным законом о федеральном бюджете, федеральными законами о бюджетах государственных внебюджетных фондов Российской Федерации и принимаемыми в соответствии с ними нормативными правовыми актами Правительства Российской Федерации или актами уполномоченных им федеральных органов государственной власти.

Из бюджетов субъектов Российской Федерации и бюджетов территориальных государственных внебюджетных фондов субсидии субъектам – производителям товаров, работ и услуг предоставляются в случаях и порядке, предусмотренных законами субъектов Российской Федерации о бюджете субъекта Российской Федерации, законами субъектов Российской Федерации о бюджетах территориальных государственных внебюджетных фондов и принимаемыми в соответствии с ними нормативными правовыми актами высшего исполнительного органа государственной власти субъекта Российской Федерации или актами уполномоченных им органов государственной власти субъекта РФ.

В качестве примера можно назвать часть 2 ст. 12 Закона Хабаровского края «О краевом бюджете на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов»⁶⁸, в которой установлено, что субсидии юридическим лицам (за исключением субсидий государственным (муниципальным) учреждениям), индивидуальным предпринимателям, а также физическим лицам – производителям товаров, работ и услуг предоставляются на безвозмездной и безвозвратной основе в целях возмещения недополученных доходов и (или) финансового обеспечения (возмещения) затрат при транспортном обслуживании населения края в городском, пригородном и межмуниципальном сообщении; при производстве сельскохозяйственной продукции; при строительстве объектов инфраструктуры территорий опережающего социально-экономического развития края; при организации профессионального обучения и дополнительного профессионального образования для граждан в возрасте 50 лет и старше, для женщин в период

⁶⁸ О краевом бюджете на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов: закон Хабаровского края от 09.12.2020 № 125; ред. от 27.10.2021. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

отпуска по уходу за ребенком в возрасте до трех лет и в иных случаях, предусмотренных названным законом.

Из местного бюджета подобные субсидии предоставляются в случаях и порядке, предусмотренных решением представительного органа муниципального образования о местном бюджете и принимаемыми в соответствии с ним муниципальными правовыми актами местной администрации или актами уполномоченных ею органов местного самоуправления.

В случае предоставления такой субсидии, юридические лица (за исключением государственных (муниципальных) учреждений), индивидуальные предприниматели и физические лица подлежат проверке главным распорядителем (распорядителем) бюджетных средств, предоставляющим субсидию, и органом государственного (муниципального) финансового контроля на соблюдение условий, целей и порядка предоставления субсидий их получателями.

При выявлении каких-либо нарушений со стороны получателя субсидии (например, нецелевого использования) для виновного лица должны наступать определенные неблагоприятные последствия, предусмотренные соответствующими нормативными правовыми актами.

Так, согласно п. 3.1 ст. 78 БК РФ, в случае нарушения получателями субсидий условий, установленных при их предоставлении, соответствующие средства подлежат в порядке, определенном нормативными правовыми актами, муниципальными правовыми актами, возврату в соответствующий бюджет бюджетной системы РФ.

Таким образом, законодатель, в случае нарушения субъектом – получателем субсидии целей, условий и порядка их предоставления, всего лишь обязывает его вернуть в соответствующий бюджет денежные средства, полученные в форме субсидии.

Исходя из вышеизложенного, а также из анализа доктринальных источников и подзаконных нормативных правовых актов⁶⁹, можно прийти к выводу, что физические и юридические лица – получатели субсидий не могут рассматриваться в этом случае в качестве субъектов бюджетной ответственности, поскольку нарушители в подобной ситуации не лишаются части своего имущества, а лишь возвращают назад денежные средства, которые были получены ими из федерального бюджета, бюджета субъекта РФ или бюджета муниципального образования.

⁶⁹ См., напр.: Об утверждении Правил предоставления субсидии из федерального бюджета федеральному казенному предприятию «Дирекция комплекса защитных сооружений г. Санкт-Петербурга Министерства строительства и жилищно-коммунального хозяйства РФ»: приказ Минстроя России от 05.08.2014 № 433/пр.: ред. от 28.12.2017. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

Такое регулирование рассматриваемых отношений, по нашему мнению, не может исключать различного рода злоупотребления со стороны недобросовестных предпринимателей – производителей товаров, работ и услуг.

Кроме того, анализ ч. IV Бюджетного кодекса Российской Федерации, устанавливающей составы бюджетных нарушений и бюджетные меры принуждения, применяемые за их совершение, позволяет прийти к выводу, что она вовсе не предусматривает мер ответственности за совершение противоправных деяний для физических и юридических лиц (в том числе при получении субсидий из бюджета), поскольку в настоящее время в качестве таковых могут выступать лишь только те участники бюджетного процесса, которые обозначены в ст. 306.1 БК РФ. Такое положение представляется нам неправильным.

Все вышеизложенное позволяет прийти к выводу, что в действующем законодательстве в регулировании данного вопроса существует пробел, который в превентивных целях необходимо устранить.

Так, по нашему мнению, гл. 30 Бюджетного кодекса РФ «Виды бюджетных нарушений и бюджетные меры принуждения, применяемые за их совершение» необходимо дополнить отдельной статьей «Нецелевое использование субсидий», установив бюджетную ответственность для юридических лиц (за исключением государственных (муниципальных) учреждений), индивидуальных предпринимателей и физических лиц – производителей товаров, работ и услуг, изложив ее в следующей редакции: «Нецелевое использование субсидий, выразившееся в нецелевом использовании юридическими лицами, за исключением казенных учреждений, индивидуальными предпринимателями, физическими лицами предоставленных им субсидий, влечет бесспорное взыскание сумм предоставленных субсидий, а также пеней в размере одной трехсотой действующей ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации за каждый месяц нецелевого использования предоставленной субсидии».

В примечании к данной статье необходимо указать, что пеня подлежит начислению с момента предоставления субсидии и до момента выявления факта нецелевого использования предоставленной субсидии, однако она не может превышать 100 % суммы предоставленной субсидии.

Рассматривая вопрос о субъектах бюджетной ответственности, следует также в качестве особой группы выделить публично-правовые образования. Но данной точки зрения придерживаются не все представители финансово-правовой науки. Так, по мнению Н.А. Саттаровой⁷⁰, при определении субъектов бюджетной ответственности необходимо исходить из того, что собственно государство, а также муниципалитеты не являются субъектами правонарушений.

⁷⁰ См.: Финансовое право: учеб. / под общ. ред. С.В. Запольского. С. 165.

Вместе с тем отношения по привлечению к ответственности предполагают наличие не только субъекта-нарушителя, но и субъекта – представителя власти (государства или иного публичного субъекта). Следовательно, публично-правовые образования все же могут выступать в качестве субъектов бюджетной ответственности. Примерно такой же тезис выдвигает большинство исследователей⁷¹. В дополнение к обоснованию приведем еще и тот факт, что российское бюджетное законодательство закрепляет право на федеральный, региональный или местный бюджет в качестве составляющих элементов казны именно за этими субъектами (ст. 13, 14, 15 БК РФ), а уже от имени Российской Федерации, субъектов Федерации и муниципальных образований вступают в бюджетные правоотношения уполномоченные на то органы государственной власти, местного самоуправления и соответствующие должностные лица.

Юридическая ответственность (в том числе бюджетная) публичных субъектов, в частности государства, имеет особенности⁷². Во-первых, государство – это носитель власти, суверен; во-вторых, ответственность наступает не за совершение финансового (бюджетного) правонарушения, а вытекает из обязанности государства обеспечить выполнение и решение экономических задач, направленных на укрепление финансового состояния Российской Федерации.

Таким образом, можно говорить о позитивной бюджетной ответственности государства, вытекающей из ст. 71, 72 Конституции РФ, где четко обозначено, что в ведении Российской Федерации находится финансовое регулирование, федеральный бюджет и др.

В силу ст. 72 Конституции РФ субъектами бюджетной ответственности, помимо Российской Федерации, могут признаваться ее субъекты, т.е. такие субъекты, которым в соответствии с Конституцией РФ придан статус субъектов Федерации. В соответствии со ст. 65 Конституции РФ в составе Российской Федерации находятся республики, края, области, города федерального значения, автономная область, автономные округа. В настоящее время в составе РФ находятся 85 субъектов Федерации.

Для субъекта Федерации установлена бюджетная ответственность, которая, по мнению Ю.Л. Смирниковой⁷³, должна сочетать в себе позитивный и негативный аспекты. И это верно, что негативная финансовая (в том числе и бюджетная) ответственность субъекта РФ

⁷¹ См., напр.: Маркелов Ф.В. Теоретические проблемы ответственности за нарушения бюджетного законодательства: финансово-правовой аспект. С. 176; Власова Г.К. Указ. соч. С. 36.

⁷² Древаль Л.Н. Субъекты российского финансового права / под ред. Е.Ю. Грачевой. М.: ИЦ «Юриспруденция», 2008. С. 155.

⁷³ Смирникова Ю.Л. Финансово-правовой статус субъектов Российской Федерации: монография. М.: РПА МЮ РФ, 2003. С. 31.

наступает за совершение конкретного правонарушения, а позитивная – вытекает из его подотчетности.

Ответственность у субъекта Российской Федерации, по мнению Л.Н. Древаль⁷⁴, возникает в силу внутреннего содержания принципа федерализма, который предполагает, помимо ответственности, взаимодействие и деление между центром и субъектами властных полномочий. В связи с этим федеральная власть предполагает установить ответственность в виде конкретных санкций, когда регионы неумело расходуют полученные из федерального бюджета денежные средства на свое развитие. Например, за нецелевое использование бюджетных средств по ст. 306.4 БК РФ к бюджетной ответственности может быть привлечен соответствующий субъект Российской Федерации, совершивший указанное правонарушение.

Муниципальное образование как самостоятельный субъект бюджетных правоотношений, по нашему мнению, также может выступать в качестве субъекта бюджетно-правовой ответственности. Вместе с тем вопрос о муниципальных образованиях как о субъектах публичной власти остается до настоящего времени малоизученным. Это связано с тем, что такие публичные субъекты, как муниципальные образования, в нашем государстве появились относительно недавно, только с принятием Конституции РФ в 1993 г.

В соответствии со ст. 130, 131 Конституции РФ муниципальные образования осуществляют функции местного самоуправления через органы местного самоуправления, которые не входят в систему государственных органов. Однако они обладают известными властными полномочиями, т.е. функциями публичной власти, которыми их наделяет закон. Так, в ст. 132 Конституции РФ определены основные полномочия органов местного самоуправления: они самостоятельно управляют муниципальной собственностью, формируют, утверждают и исполняют местный бюджет, вводят местные налоги и сборы, осуществляют охрану общественного порядка, а также решают иные вопросы местного значения. Именно поэтому муниципальные образования относятся к такой группе субъектов бюджетной ответственности, как публично-правовые образования.

Публичный характер муниципальной власти отмечают в своих исследованиях многие ученые.

На наличие публичности муниципальных образований в финансовых правоотношениях указывает Л.Н. Древаль⁷⁵, которая считает муниципальные образования самостоятельными субъектами финансового права, обладающими публичной властью. Примерно такой же

⁷⁴ Древаль Л.Н. Субъекты российского финансового права. С. 177.

⁷⁵ Там же. С. 199.

точки зрения придерживается Н.А. Богуславская⁷⁶ и другие исследователи⁷⁷.

Бюджетная ответственность муниципального образования, на наш взгляд, также должна сочетать в себе позитивную и негативную ее стороны. Позитивная бюджетная ответственность связана с возложением обязанности на муниципальное образование по формированию, утверждению и исполнению местного бюджета и бюджетной отчетности, а негативная – с совершением муниципальным образованием конкретного бюджетного правонарушения. Например, ст. 306.5 БК РФ установлена бюджетная ответственность, в том числе и для муниципальных образований, в случае совершения ими противоправного деяния, выразившегося в невозврате или в несвоевременном возврате бюджетного кредита.

Возвращаясь к ст. 306.1 БК РФ, напомним, что к рассматриваемым субъектам законодатель относит высший исполнительный орган государственной власти субъекта Российской Федерации (местную администрацию), финансовый орган, орган управления государственным внебюджетным фондом, главного администратора (администратора) бюджетных средств, которые, по сути, составляют группу коллективных субъектов – органов государственной власти и органов местного самоуправления.

Коллективный субъект, по мнению Л.Н. Древаль⁷⁸, – это не просто группа или коллектив людей, он должен восприниматься как единое целое. Большая часть коллективных субъектов являются юридическими лицами, поскольку обладают признаками, установленными ст. 48 ГК РФ⁷⁹. Поэтому можно согласиться с Н.А. Саттаровой, которая считает, что в бюджетных правоотношениях, например по бюджетному финансированию, органы государственной власти и органы местного самоуправления, имеющие статус получателей бюджетных средств, в случае нарушения бюджетного законодательства могут выступать в качестве субъектов бюджетного правонарушения, а значит, и субъектов бюджетной ответственности⁸⁰. Основанием для признания их в качестве таковых является наличие у них компетенции в об-

⁷⁶ Богуславская Н.А. Правовое регулирование местных налогов в Российской Федерации: дис. ... канд. юрид. наук. Хабаровск, 2006. С. 83.

⁷⁷ См., напр.: Соколова Э.Д., Савостьянова С.А. К вопросу о понятии и сущности финансовой деятельности муниципальных образований // Финансовое право. 2012. № 3. С. 2-5; Химичева Н.И. Налоговое право: учеб. М.: БЕК, 1997. С. 4.

⁷⁸ Древаль Л.Н. Субъекты российского финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2009. С. 285.

⁷⁹ Юридическим лицом признается организация, которая имеет обособленное имущество и отвечает им по своим обязательствам, может от своего имени приобретать и осуществлять гражданские права и нести гражданские обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

⁸⁰ См.: Финансовое право / под общ. ред. С.В. Запольского. С. 164.

ласти публичной власти. Они занимают своеобразную нишу среди коллективных субъектов бюджетной ответственности⁸¹.

В качестве субъектов бюджетного правонарушения можно также выделить органы управления государственными внебюджетными фондами, Центральный банк Российской Федерации, казенное учреждение, осуществляющие в соответствии с законодательством Российской Федерации контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты, начисление, учет, взыскание и принятие решений о возврате (зачете) излишне уплаченных (взысканных) платежей, пеней и штрафов по ним, являющихся доходами бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, которые в соответствии со ст. 6 БК РФ относятся к главным администраторам доходов бюджета.

Под казенными учреждениями в соответствии со ст. 6 БК РФ понимаются государственные (муниципальные) учреждения, осуществляющие оказание государственных (муниципальных) услуг, выполнение работ и (или) исполнение государственных (муниципальных) функций в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством Российской Федерации полномочий органов государственной власти (государственных органов) или органов местного самоуправления, финансовое обеспечение деятельности которых осуществляется за счет средств соответствующего бюджета на основании бюджетной сметы.

Все вышеперечисленные субъекты могут быть привлечены к бюджетной ответственности в случае совершения ими бюджетного правонарушения, предусмотренного ст. 306.4–306.7 БК РФ.

Таким образом, в качестве субъектов бюджетно-правовой ответственности можно рассматривать прежде всего субъекта, обладающего способностью и возможностью нести юридическую ответственность за совершенное им бюджетное правонарушение. По действующему бюджетному законодательству ими могут быть публично-правовые образования (Российская Федерация, субъект Федерации или муниципальное образование), а также коллективные субъекты бюджетной ответственности (например, органы местного самоуправления и органы управления государственными внебюджетными фондами).

§ 3. Законодательство зарубежных стран, устанавливающее ответственность за совершение правонарушений в бюджетной сфере: сравнительный анализ

Противоправные деяния в бюджетной сфере несут в себе серьезную угрозу для общества и государства, поскольку именно в ней со-

⁸¹ Древаль Л.Н. Субъекты российского финансового права. С. 204.

средоточены денежные ресурсы в больших объемах. Это делает ее особенно привлекательной для разного рода «деятелей», желающих быстро получить денежные средства, обогатиться за счет государства, муниципальных образований и др. Отсюда возникают предпосылки для различных злоупотреблений в бюджетной сфере, что вызывает реакцию государства по защите своих имущественных интересов.

Следует отметить, что институт ответственности за нарушение законодательства в бюджетной сфере существует не только в Российской Федерации, но и в зарубежных странах. Сравнительный анализ такого законодательства поможет лучше разобраться в обозначенной теме исследования.

Степень внимания законодателя к регулированию бюджетных отношений и содержание этого регулирования, по мнению Е.В. Трошкиной⁸², обусловлены особенностями государственной деятельности в ее широком понимании, своеобразием формы государства (прежде всего государственного устройства, а также политического режима).

Как известно, форма государственного устройства обуславливает состав бюджетной системы государства, положение бюджетов в ее структуре, правовые принципы функционирования бюджетной системы и, как следствие, состав и статус участников бюджетных правоотношений.

Установление в составе бюджетной системы отдельных «уровней» бюджетов означает наделение территориальных образований централизованными фондами, необходимыми для финансирования их деятельности, осуществления финансово-бюджетных полномочий. Так, например, бюджетная система таких стран дальнего зарубежья, как Федеративная Республика Германия, Канада, Бразилия, имеет три уровня: федеральный бюджет, бюджет земель в ФРГ, штатов – в Бразилии, провинций – в Канаде и местный бюджет⁸³. Это объясняется их государственным устройством (федерация, конфедерация).

У стран ближнего зарубежья бюджетные системы строятся примерно по таким же принципам, что и в Российской Федерации, по причинам вполне понятным, поскольку долгое время они находились в составе СССР.

Так, в соответствии со ст. 6 БК Республики Беларусь⁸⁴ в бюджетную систему Республики Беларусь как самостоятельные части

⁸² Трошкинева Е.В. Принципы бюджетной системы России и зарубежных стран – часть правового регулирования бюджетных отношений Российской Федерации // Право и экономика: сб. науч. тр. М. – Челябинск: Социум, 2012. Вып. 1. С. 45.

⁸³ Отдельные финансово-правовые институты зарубежных стран / В.А. Белов [и др.]. М.: Изд-во Рос. ун-та дружбы народов, 2009. С. 20.

⁸⁴ URL: https://www.minfin.gov.by/ru/budgetary_policy/budgetary_legislation (дата обращения: 01.10.2021).

включаются республиканский бюджет и местные бюджеты. При этом местные бюджеты делятся на бюджеты первичного уровня (сельские, поселковые, городские (городов районного подчинения); бюджеты базового уровня (районные и городские (городов областного подчинения); бюджеты областного уровня (областные бюджеты и бюджет г. Минска).

В соответствии со ст. 6 БК Республики Казахстан⁸⁵ в Республике Казахстан утверждаются, исполняются и являются самостоятельными бюджеты следующих уровней: республиканский бюджет; областной бюджет, бюджеты города республиканского значения, столицы; районный (города областного значения) бюджет; бюджеты города районного значения, села, поселка, сельского округа.

Согласно ст. 9 БК Кыргызской Республики⁸⁶, ее бюджетная система включает следующие бюджеты: республиканский бюджет; бюджет Социального фонда; бюджет Фонда обязательного медицинского страхования; местные бюджеты.

Исходя из того, что структура бюджетной системы влияет на установление и развитие бюджетных отношений, на полномочия органов государственной власти и других органов, а также на основания привлечения к юридической ответственности и т.п., сравним названные нормы со ст. 10 БК РФ, согласно которой к бюджетам бюджетной системы Российской Федерации относятся: федеральный бюджет и бюджеты государственных внебюджетных фондов РФ; бюджеты субъектов РФ и бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов; местные бюджеты (бюджеты муниципальных районов, бюджеты муниципальных округов, бюджеты городских округов, бюджеты городских округов с внутригородским делением, бюджеты внутригородских муниципальных образований городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя; бюджеты городских и сельских поселений, бюджеты внутригородских районов).

Сформированные в соответствии с требованиями государственного устройства публично-правовые образования наделяются полномочиями и финансовыми ресурсами, имеющими организационную форму бюджета. В каждом государстве органы государственной власти и местного самоуправления наделяются определенным объемом полномочий в финансово-бюджетной сфере и в этом же объеме на них возлагается ответственность за их должную реализацию. Так, например, согласно ч. 2 ст. 130 БК Кыргызской Республики, должностные лица государственных органов и органов местного самоуправления, бюджетных учреждений, ответственные за своевременное поступле-

⁸⁵ URL: <http://online.zakon.kz> (дата обращения: 01.10.2021).

⁸⁶ URL: <http://cbd.minjust.gov.kg/act/view/ru-ru> (дата обращения: 01.10.2021).

ние ресурсов в доходную часть бюджета и их расходование, в случае нарушения финансовой дисциплины и невыполнения должностных обязанностей несут ответственность, предусмотренную законодательством Кыргызской Республики.

Рассматривая вопрос об ответственности за нарушение бюджетного законодательства в странах ближнего и дальнего зарубежья, прежде всего, на наш взгляд, необходимо проанализировать бюджетное законодательство стран ближнего зарубежья, поскольку оно имеет некоторую схожесть с российскими нормативными правовыми актами, регулирующими бюджетные отношения.

Считаем необходимым остановиться на таких нормативных актах, как Бюджетный кодекс Республики Беларусь, Бюджетный кодекс Республики Казахстан, Бюджетный кодекс Республики Кыргызстан, Бюджетный кодекс Республики Узбекистан⁸⁷ (поскольку они, на наш взгляд, наиболее полно иллюстрируют правовое регулирование этой группы государств и отражают его характерные особенности), и сопоставить нормы об ответственности за нарушение бюджетного законодательства с нормами, содержащимися в Бюджетном кодексе РФ.

Ответственность за нарушение бюджетного законодательства Республики Беларусь установлена гл. 26 «Ответственность за нарушение бюджетного законодательства» в разд. X Бюджетного кодекса Беларуси «Основы контроля за соблюдением бюджетного законодательства и ответственность за его нарушение».

Бюджетным кодексом Беларуси определено, что неисполнение либо ненадлежащее исполнение требований, установленных настоящим Кодексом и иными актами бюджетного законодательства по составлению, рассмотрению, утверждению, исполнению бюджетов, а также требований законодательства при получении и использовании бюджетных средств, признаются нарушением бюджетного законодательства и влекут применение к нарушителю (его правопреемникам) мер принуждения за нарушение бюджетного законодательства в соответствии с настоящим Кодексом и иными законодательными актами (ст. 133).

Для сравнения: в ст. 306.1 БК РФ содержится иное определение бюджетного нарушения. Так, бюджетным нарушением признается совершенное высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации (местной администрацией), финансовым органом (органом управления государственным внебюджетным фондом), главным администратором (администратором) бюджетных средств, государственным (муниципальным) заказчиком нарушение положений бюджетного законодательства Российской Федерации

⁸⁷ Бюджетный кодекс Республики Узбекистан: утв. законом Республики Узбекистан от 26.12.2013 № ЗРУ-360; ред. от 27.08.2021 // URL: http://continent-online.com/Document/?doc_id=31489498 (дата обращения: 02.10.2021).

и иных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения; нарушение положений правовых актов, обуславливающих публичные нормативные обязательства и обязательства по иным выплатам физическим лицам из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, повлекшее причинение ущерба публично-правовому образованию; нарушение условий договоров (соглашений) о предоставлении средств из бюджета; нарушение условий государственных (муниципальных) контрактов.

Отличие в определениях состоит в том, что, во-первых, Бюджетный кодекс РФ четко обозначает субъектов-нарушителей (т.е. тех участников бюджетных правоотношений, к которым могут применяться бюджетные меры принуждения). Во-вторых, в Бюджетном кодексе РФ более четко выражена объективная сторона бюджетного нарушения. В-третьих, статья 133 БК Беларуси к нарушению бюджетного законодательства относит также нарушения по составлению, рассмотрению, утверждению, исполнению бюджетов. В Бюджетном кодексе РФ данные деяния специально не выделяются (ст. 306.1), однако из анализа статей ч. III «Бюджетный процесс в Российской Федерации» БК РФ можно предположить, что названные деяния относятся к бюджетным нарушениям. Отсюда делаем вывод: определение бюджетного нарушения, содержащееся в Бюджетном кодексе РФ, является более полным и емким и охватывает все составы правонарушений, за совершение которых гл. 30 Бюджетного кодекса РФ предусмотрено применение бюджетных мер принуждения.

Еще одной отличительной чертой рассматриваемых составов является то, что кодексы предусматривают непохожие меры принуждения. Так, ст. 134 БК Беларуси установлено, что за нарушение бюджетного законодательства могут быть применены следующие меры принуждения: приостановление либо ограничение финансирования расходов за счет бюджетных средств; взыскание бюджетных средств; приостановление операций по банковским счетам; начисление и взыскание пени; иные меры в соответствии с настоящим Кодексом и иными законодательными актами. Перечень мер, в отличие от российского законодательства, не является исчерпывающим.

К бюджетным мерам принуждения, предусмотренным ст. 306.2 БК РФ, относятся: беспорное взыскание суммы средств, предоставленных из одного бюджета бюджетной системы Российской Федерации другому бюджету бюджетной системы Российской Федерации; беспорное взыскание суммы платы за пользование средствами, предоставленными из одного бюджета бюджетной системы Российской Федерации другому бюджету бюджетной системы Российской Федерации; беспорное взыскание пеней за несвоевременный возврат средств бюджета; приостановление (сокращение) предоставления межбюджетных трансфертов (за исключением субвенций). Особенностью применения перечисленных мер принуждения по российскому

бюджетному законодательству является бесспорный характер их применения.

Сравнительный анализ обозначенных нормативных правовых актов позволяет прийти к общему вводу, что Бюджетный кодекс РФ, по нашему мнению, эффективнее, чем Бюджетный кодекс Республики Беларусь, регулирует отношения по установлению оснований применения бюджетных мер принуждения за совершение бюджетного нарушения. Таких оснований большое количество. Бюджетный кодекс Республики Беларусь, так же как Бюджетный кодекс РФ, предусматривает составы бюджетных правонарушений, специфические меры принуждения, применяемые к нарушителям, а также регламентирует порядок их применения, но регулирование является менее детальным.

Если проанализировать Бюджетный кодекс Республики Казахстан, то можно отметить, что он вообще не содержит специального раздела или специальной главы, посвященной ответственности за совершение бюджетных нарушений. В нем имеется всего несколько статей, исходя из которых, можно составить приблизительное представление об указанных нарушениях. Так, в гл. 49 «Заключительные положения» содержится статья 244 «Ответственность за нарушение бюджетного законодательства Республики Казахстан», согласно которой лица, виновные в нарушении бюджетного законодательства Республики Казахстан, несут ответственность в соответствии с законами Республики Казахстан. При этом положительным является то, что в Бюджетном кодексе Республики Казахстан устанавливается ответственность за такие нарушения, как, например, недостижение результатов при использовании трансфертов (ст. 48). Правда, не раскрывается, в чем выражается такое недостижение результатов, и не закрепляются специфические меры принуждения, применяемые за совершение обозначенного нарушения, но определяется конкретный круг лиц, которые несут персональную ответственность за неэффективное использование трансфертов.

Таким образом, в рассматриваемом аспекте Бюджетный кодекс Республики Казахстан существенно отличается от Бюджетного кодекса РФ. Разница выражается в формулировании нарушений. БК Казахстана не называет нарушения, более того, он не содержит составов таких нарушений, как, впрочем, и мер принуждения, применяемых за их совершение (поскольку конкретные виды специфических мер государственного принуждения, применяемых за нарушение бюджетного законодательства, в нем отсутствуют). Анализ ст. 244 БК Казахстана вообще не позволяет сделать однозначный вывод о том, какие виды юридической ответственности и за совершение каких правонарушений в бюджетной сфере могут наступать. Кроме того, на наш взгляд, страдает юридическая техника норм названного Бюджетного кодекса, что влияет на эффективность их применения.

В Бюджетном кодексе Республики Кыргызстан ответственности за нарушение бюджетного законодательства посвящена глава 25 «Ответственность за нарушение финансовой дисциплины», которая включает 4 статьи (ст. 128–131). Так, в ст. 128 содержится понятие «нарушение бюджетного законодательства Кыргызской Республики», под которым понимается неисполнение либо ненадлежащее исполнение установленного настоящим Кодексом порядка формирования и рассмотрения проектов бюджетов, утверждения, корректировки и исполнения бюджетов, контроля за исполнением бюджетов бюджетной системы Кыргызской Республики, составления и утверждения отчета об исполнении бюджетов бюджетной системы Кыргызской Республики. Таким образом, законодатель Кыргызской Республики сводит все бюджетные правонарушения к нарушениям, которые могут допускаться при осуществлении бюджетного процесса, что, по нашему мнению, не отражает специфику данных противоправных деяний и не может охватить всю совокупность нарушений, возможных к совершению в бюджетной сфере.

Более того, дальнейший анализ статей гл. 25 БК Кыргызстана показывает, что в нем и вовсе отсутствуют составы нарушений бюджетного законодательства. В большей степени она посвящена осуществлению контроля и мониторинга за соблюдением финансовой дисциплины государственными органами и органами местного самоуправления, а также показателям оценки бюджетной прозрачности, т.е. регулированию вопросов эффективного осуществления бюджетного контроля. Кроме того, специальная статья (ст. 130), устанавливающая ответственность государственных органов и органов местного самоуправления за нарушение финансовой дисциплины, также не называет противоправные деяния в бюджетной сфере, а только перечисляет субъектов, ответственных за нарушение финансовой (бюджетной) дисциплины.

Ответственность за нарушения бюджетного законодательства Республики Узбекистан установлена в гл. 28 «Нарушения бюджетного законодательства» Бюджетного кодекса Республики Узбекистан. Глава состоит из 7 статей, шесть из которых содержат составы бюджетных нарушений.

Следует отметить характерную особенность гл. 28 БК Республики Узбекистан. Так, в ст. 187–191 этой главы дается толкование того или иного нарушения бюджетного законодательства, а также указывается на то, в чем выражается само противоправное деяние в бюджетной сфере. При этом обозначаются гипотеза и диспозиция, а бюджетно-правовые санкции, которые бы предусматривали меры ответственности за нарушение бюджетного законодательства, отсутствуют.

Статья 192 БК Республики Узбекистан «Ответственность за нарушение бюджетного законодательства», несмотря на свое название, также не содержит специальных, специфических мер государ-

ственного воздействия на правонарушителя, а лишь предусматривает общую норму, согласно которой лица, виновные в нарушении бюджетного законодательства, несут ответственность в установленном порядке. При этом законодатель не раскрывает, что понимается под таковой, что, на наш взгляд, является недостатком данного нормативного правового акта. Следовательно, говорить о наступлении бюджетно-правовой ответственности за нарушение бюджетного законодательства Республики Узбекистан сложно. Вместе с тем положительным в БК Узбекистана является отнесение нарушения порядка обеспечения открытости бюджетного процесса (ст. 190¹) к противоправным деяниям в бюджетной сфере. Установление ответственности за совершение подобных правонарушений, по нашему мнению, позволит сделать бюджетный процесс в любом государстве еще более прозрачным и открытым для общества.

Рассматривая вопрос об ответственности за нарушение бюджетного законодательства, нельзя обойти вниманием и административное законодательство, которое послужило отправной точкой для развития финансового, в том числе и бюджетного законодательства.

Попытаемся провести сравнительный анализ правового регулирования общественных отношений, связанных с привлечением к административной ответственности за совершение административных правонарушений в бюджетной сфере, на примере законодательства Республики Беларусь⁸⁸. Обратимся к гл. 12 Кодекса Республики Беларусь об административных правонарушениях «Административные правонарушения в области финансов, рынка ценных бумаг и банковской деятельности» и рассмотрим составы, устанавливающие ответственность за нарушения в бюджетной сфере.

Прежде следует отметить, что КоАП Республики Беларусь, по сравнению с КоАП РФ, содержит гораздо меньше составов правонарушений в финансовой сфере (несмотря на название гл.12, в ней содержатся также составы административных правонарушений в области страхования, незаконного использования средств от продажи недвижимости, подделки проездных документов и др.). В связи с этим можно определенно сделать вывод о том, что ответственности за правонарушения в финансовой сфере в Российской Федерации уделяется больше внимания.

Анализируемой главой КоАП РБ охватывается 34 состава административных правонарушений в области финансов, из которых всего двумя установлена ответственность за совершение административных правонарушений в бюджетной сфере: ст. 12.8 «Нарушение порядка использования средств бюджета, государственных внебюджетных фондов», ст. 12.11 «Нарушение порядка предоставления и использо-

⁸⁸ Кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях от 06.01.2021 № 91-3 // URL: <http://pravo.by/document> (дата обращения: 02.10.2021).

вания заемных средств» (в данной статье речь идет о средствах, полученных по внешнему государственному займу).

Для сравнения. Кодекс РФ об административных правонарушениях содержит 19 составов административных правонарушений в бюджетной сфере, за совершение которых установлены меры административной ответственности (например, ст. 15.14 «Нецелевое использование бюджетных средств», ст. 15.15 «Невозврат либо несвоевременный возврат бюджетного кредита», ст. 15.15.1 «Неперечисление либо несвоевременное перечисление платы за пользование бюджетным кредитом» и др.).

Сопоставление ст. 12.8 КоАП РБ «Нарушение порядка использования средств бюджета, государственных внебюджетных фондов» и ст. 15.14 КоАП РФ «Нецелевое использование бюджетных средств» показывает, что статья 12.8 КоАП РБ содержит большее количество деяний (незаконное получение средств, нецелевое использование и (или) использование с нарушением законодательства средств, нецелевое использование и (или) использование с нарушением законодательства материальных ресурсов, приобретенных за счет бюджетных средств, и т.д.), за совершение которых для виновного лица наступает административная ответственность. В то время как ст. 15.14 КоАП РФ закреплено, что административная ответственность по рассматриваемой статье наступает только за нецелевое использование бюджетных средств. К тому же статья 15.14 КоАП РФ охватывается ч. 2 ст. 12.8 КоАП РБ.

Обратимся к законодательству Узбекистана, в частности к гл. XIII Кодекса Республики Узбекистан об административной ответственности⁸⁹ «Административная ответственность за правонарушения в области торговли, предпринимательства и финансов». По названию главы можно понять, что самостоятельной главы, посвященной правонарушениям в финансовой сфере, как в КоАП РФ и КоАП Беларуси, в Кодексе Республики Узбекистан об административной ответственности нет. В данном нормативном акте для нас интересен только один состав, предусмотренный ст. 175-2 «Нарушение бюджетной и сметно-штатной дисциплины», согласно которой нарушение бюджетной и сметно-штатной дисциплины в финансовом году, совершенное в незначительном размере, влечет наложение штрафа на должностных лиц от 3 до 5 базовых расчетных величин. То же правонарушение, совершенное повторно в течение года после применения административного взыскания либо в значительном размере, влечет наложение штрафа на должностных лиц от 5 до 10 базовых расчетных

⁸⁹ Кодекс Республики Узбекистан об административной ответственности: утв. законом Республики Узбекистан от 22.09.1994 № 2015-XII; ред. от 16.09.2021 // URL: <http://parliament.gov.uz/upload/files/aws/ADM.pdf> (дата обращения: 04.10.2021).

величин. При этом законодатель не раскрывает, что значит нарушение бюджетной дисциплины или же сметно-штатной дисциплины (в чем выражается данное противоправное деяние), делая акцент (в примечании к анализируемой статье) на том, что понимается под незначительным размером. Подобное положение, по нашему мнению, может вызывать трудности при реализации данной нормы на практике, поскольку правоприменители могут по-разному истолковывать обозначенные дефиниции.

По пути объединения правонарушений в области финансов с другими видами правонарушений идет казахский законодатель (гл. 15 КоАП Республики Казахстан «Административные правонарушения в области торговли и финансов»)⁹⁰. Несмотря на то, что в упомянутой главе содержится 87 составов административных правонарушений в финансовой и торговой сфере, всего в семи из них установлена административная ответственность за совершение административных правонарушений в бюджетной сфере. К их числу относятся: ст. 216 «Недостижение субъектами квазигосударственного сектора результатов бюджетных инвестиций», ст. 219 «Превышение натуральных норм по административным расходам», ст. 234 «Несвоевременное, неполное зачисление поступлений в республиканский и местные бюджеты», ст. 234-1 «Неэффективное планирование и (или) неэффективное использование бюджетных средств», ст. 235 «Нарушение правил ведения бюджетного учета, составления и представления отчетности», ст. 236 «Нарушение условий и процедур предоставления бюджетных кредитов, государственных гарантий и поручительств государства», ст. 237 «Нарушение правил возмещения затрат».

Статьей 235 КоАП РК «Нарушение правил ведения бюджетного учета, составления и представления отчетности» и ст. 15.15.6 КоАП РФ «Нарушение порядка представления бюджетной отчетности» установлена административная ответственность за нарушение правил ведения бюджетного учета и предоставления бюджетной отчетности. Несмотря на схожесть названий, они все же имеют значительные отличия.

Во-первых, статья 15.15.6 КоАП РФ по своей конструкции является более сложной и содержит не одно деяние, за совершение которого для виновного наступает административная ответственность. Противоправность деяния, установленного анализируемой статьей, состоит в том, что виновное должностное лицо не представляет или представляет с нарушением сроков, установленных законодательством РФ о бухгалтерском учете, бюджетным законодательством РФ и иными нормативными правовыми актами, регулирующими бюджет-

⁹⁰ Кодекс Республики Казахстан об административных правонарушениях от 05.07.2014 № 235-V: ред. от 02.07.2021 // URL: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31577 (дата обращения: 04.10.2021).

ные правоотношения, бюджетную или бухгалтерскую (финансовую) отчетность либо нарушает требования к бюджетному (бухгалтерскому) учету, которые повлекли представление бюджетной или бухгалтерской (финансовой) отчетности, содержащей незначительное (или значительное) искажение показателей бюджетной или бухгалтерской (финансовой) отчетности либо грубо нарушает требования к бюджетному (бухгалтерскому) учету. Казахский законодатель ограничился лишь обозначением в ст. 235 КоАП противоправного деяния (не раскрывая объективную сторону).

Во-вторых, отличие данных составов состоит в том, что административный штраф по ст. 15.15.6 КоАП РФ устанавливается в твердой денежной сумме, а по ст. 235 КоАП Казахстана – в месячных расчетных показателях.

Подвергая анализу ст. 15.15.2 КоАП РФ «Нарушение условий предоставления бюджетного кредита» и ст. 236 КоАП Казахстана «Нарушение условий и процедур предоставления бюджетных кредитов, государственных гарантий и поручительств государства», обратим внимание, что ст. 15.15.2, в отличие от ст. 236, установлена административная ответственность только за нарушение условий предоставления бюджетного кредита. Вместе с тем, если исходить из того, что понимается под нарушением таких условий в анализируемых нормах, то можно прийти к выводу, что КоАП РФ подразумевает под нарушением не только нарушение кредитором условий предоставления бюджетного кредита, но и нарушение заемщиком условий предоставления бюджетного кредита, а также в качестве специального случая – нарушение заемщиком условий предоставления бюджетного кредита, предоставленного юридическому лицу. То есть в РФ к административной ответственности за совершение обозначенного административного правонарушения могут быть привлечены не только должностные лица, но и виновные юридические лица.

Анализируя Кодекс Кыргызской Республики об административной ответственности⁹¹, следует отметить, что специальной главы, посвященной административным правонарушениям в финансовой сфере, в названном нормативном правовом акте нет. Составы правонарушений в исследуемой сфере рассредоточены в нем по различным главам. Так, например, административные правонарушения в сфере аудиторской деятельности страхования и деятельности негосударственных пенсионных фондов содержатся в гл. 24-1 «Административные правонарушения в сфере аудиторской, лотерейной, страховой деятельности, деятельности негосударственных пенсионных фондов, компаний, управляющих пенсионными активами», административные

⁹¹ Кодекс Кыргызской Республики об административной ответственности от 04.08.1998 № 144: ред. от 23.10.2018 // URL: <http://minjust.gov.kg/ru/content/315> (дата обращения: 04.10.2021).

правонарушения в сфере банковского законодательства установлены в гл. 27 «Административные правонарушения, посягающие на банковское законодательство», а административные правонарушения в области налогов заключены в гл. 26 «Административные правонарушения, посягающие на налоговое законодательство».

Для настоящего исследования представляет интерес глава 26 Кодекса Кыргызской Республики об административной ответственности, в частности статья 347 «Нецелевое использование государственных средств», поскольку это единственная статья Кодекса, устанавливающая административную ответственность за нарушение бюджетного законодательства. Сравним данную статью со ст. 15.14 КоАП РФ «Нецелевое использование бюджетных средств». Как видим, этими статьями установлена административная ответственность за нецелевое использование средств бюджетов. Между тем в ст. 347 лишь обозначается противоправное деяние, не раскрывается его объективная сторона. Указанное обстоятельство, на наш взгляд, может вызывать затруднения в ее применении на практике, поэтому требуется конкретизация.

Наряду с законодательством стран ближнего зарубежья не меньший интерес для исследования представляет нормотворчество стран дальнего зарубежья. Общую тенденцию его развития можно выразить тезисом А.С. Емельянова, который справедливо полагает, что анализ законодательства Франции и ФРГ об исследуемых правонарушениях и юридической ответственности в сфере публичных финансов требует более пристального внимания, поскольку правовые системы этих стран наиболее близки российской правовой системе⁹². Кроме того, по мнению автора, нельзя обойти стороной опыт и таких экономически развитых стран, как Великобритания и Соединенные Штаты Америки. Опыт в бюджетной сфере этих стран для нашего исследования представляет особый интерес. Однако их законодательство, как правило, не содержит норм, регулирующих отношения бюджетной ответственности. Чаще всего они рассредоточены по различным актам конституционного и административного права⁹³.

⁹² Емельянов А.С. Реализация охранительной функции финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2005. С.66.

⁹³ Козырин А.Н. Финансовое право и управление публичными финансами в зарубежных странах. М.: ЦППИ, 2009. С. 34.

К основным источникам, регулирующим бюджетные правоотношения, а также вопросы, связанные с исполнением бюджета и контролем за его исполнением, в Великобритании относятся Закон о финансах⁹⁴, Закон об ассигнованиях, Закон об уголовных финансах⁹⁵. Анализ указанных законов показывает, что они не содержат норм об ответственности за нарушения в бюджетной сфере, связанные с неисполнением либо ненадлежащим исполнением бюджета и т.д. Однако эти законы содержат нормы об ответственности за непополнение доходной части бюджета путем неуплаты обязательных платежей (налогов и государственных пошлин). Так, в Законе о финансах установлена ответственность за неуплату акциза, налога на добавленную стоимость, подоходного налога и др., а в Законе об уголовных финансах уклонение от уплаты налогов установлено в качестве уголовного преступления для компаний, других корпоративных органов и партнеров⁹⁶.

В Соединенных Штатах Америки к основным бюджетным законам следует отнести Закон по организации бюджетного процесса и финансового учета 1921 г., Закон о предотвращении бюджетного дефицита 1954 г., постановление Конгресса о бюджете и заключительном контроле 1974 г., Закон по организации сбалансированности бюджета 1995 г., Кодекс внутренних государственных доходов и другие нормативные документы⁹⁷.

Анализ законодательства Великобритании, США и других стран дальнего зарубежья указывает на то, что отношения, касающиеся бюджета (его пополнения, расходования, привлечения к ответственности) специальным (бюджетным) законодательством не регулируются. Они являются составной частью налоговых отношений. Поэтому считаем целесообразным рассмотреть этот вопрос через призму законодательства, устанавливающего ответственность за невыполнение налоговых обязанностей, поскольку доходную часть бюджета любого государства составляют поступления от уплаты налогов и иных обязательных платежей.

К нормативным правовым актам стран дальнего зарубежья, содержащим составы правонарушений в обозначенной сфере и установ-

⁹⁴ Закон Великобритании о финансах 1986 г. // URL: http://www.uklaws.org/cts_uk/document4/index.htm (дата обращения: 01.10.2021).

⁹⁵ Асприян Б.А. Закон Великобритании об уголовных финансах 2017 года для организаций // URL: <https://journals.mosgu.ru/ggz/article/view/802> (дата обращения: 05.10.2021).

⁹⁶ Там же. Указ. соч.

⁹⁷ Бюджетный процесс в развитых странах // Информационно-аналитические материалы Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации. 2003. Вып. 14. // URL: <http://iam.duma.gov.ru/node/8/4546/15514> (дата обращения: 14.06.2015).

ливающим ответственность за их совершение, с учетом сказанного ранее, относятся:

1) Положение о налогах и платежах в Федеративной Республике Германия 1977 г.⁹⁸;

2) Общий кодекс о налогах Франции 1950 г., действующий в редакции Декрета № 90-798 от 10 сентября 1990 г.⁹⁹;

3) Кодекс внутренних государственных доходов Соединенных Штатов Америки;

4. Закон о порядке сбора налогов 1970 г., Закон о таможенных и акцизных сборах 1979 г., Закон о финансах 1986 г., Закон об уголовных финансах 2017 г. Великобритании и др.

Обратимся к Положению о налогах и платежах в ФРГ 1977 г. Часть 8 указанного Положения, называемая «Преступления и проступки; производство по уголовным делам и по делам об административных правонарушениях», делит все противоправные деяния на налоговые преступления и налоговые административные правонарушения. Интересным является то, что в разд. 1 ч. 8 Положения содержатся нормы материального уголовного права (составы налоговых преступлений), в разд. 2 – составы налоговых административных правонарушений, а разд. 3 регулируются вопросы уголовного и административного процесса по делам о налоговых преступлениях и налоговых административных правонарушениях.

К налоговым преступлениям по законодательству ФРГ относятся: уклонение от уплаты налогов, нарушение таможенных правил, контрабанда и др., а к налоговым административным правонарушениям – занижение суммы налоговых платежей по легкомыслию, угроза налоговому порядку, создание опасности неуплаты налогов на источники доходов и др.

Рассматривая Общий кодекс о налогах Франции 1950 г., необходимо отметить, что главой «Наказание» книги «Взимание налогов» закрепляется ответственность за налоговые правонарушения (ст. 1725–1840), книга «Финансовые процедуры» предусматривает процедуры выявления и расследования налоговых правонарушений¹⁰⁰.

К правонарушениям в рассматриваемой сфере по законодательству Франции относятся действия, направленные на сокрытие бухгалтерских данных путем обмана (это действия, связанные с представлением неправильного бухгалтерского отчета незаконными денежными операциями); действия, направленные на контрабандный ввоз в страну алкогольных напитков, и др.

⁹⁸ URL: <http://law.edu.ru/script/cntSource.asp100081287> (дата обращения: 14.06.2015).

⁹⁹ См.: Чарухин Д.Ю. Проблема систематизации административно-налоговых деликтов и перспективы ее разрешения в российском законодательстве // Налоги и налогообложение. 2004. № 9. С. 56.

¹⁰⁰ Там же.

Законодательство Великобритании в качестве налоговых преступлений рассматривает неуплату подоходного налога или налога с прироста капитала; неправильную уплату подоходного налога или налога с прироста капитала; мошенничество, совершенное в отношении государственных налогов; уклонение от уплаты налогов и др.

Законодательство Великобритании и США представляет англосаксонскую систему права. Отсюда, традиционным для их системы права является деление преступных деяний на более тяжкие преступления – фелонии (felony) и менее тяжкие преступления – мисдиминоры (misdemeanor)¹⁰¹.

Кодексом внутренних доходов США (разд. 26) предусмотрена ответственность за совершение налоговых правонарушений. Ответственность за уклонение от уплаты налогов, пополняющих бюджеты штатов и других местностей, устанавливается соответствующими законами штатов.

К налоговым преступлениям по законодательству США относятся нарушения, относящиеся к покупке, продаже, обмену, использованию марок, купонов, билетов и прочих знаков уплаты, предназначенных для сбора, уплаты налогов; нарушения, связанные с марками гербового сбора (наклеивание или удаление их с нарушением существующих правил, если не доказаны разумные основания для подобного действия; отправка или получение штампованных посылок, пакетов и контейнеров, если они окажутся пустыми или содержащими иной, чем указано в штампе, облагаемый налогом товар) и др.

При исследовании законодательства Великобритании и США обозначилась еще одна особенность, которая состоит в том, что за совершение правонарушений в исследуемой сфере допускается привлечение к уголовной ответственности юридических лиц (корпораций). Ярким примером такого нормативного правового акта является Закон об уголовных финансах (Criminal Finances Act) Великобритании 2017 г., устанавливающий уголовную ответственность для компаний, других корпоративных организаций и партнерств. При этом не имеет значения, по законодательству какого государства (иностранного или Великобритании) было создано данное корпоративное (коллективное) образование¹⁰². Указанная особенность отличает законодательство названных стран от уголовного законодательства Российской Федерации, поскольку по УК РФ субъектом уголовной ответственности может быть только физическое лицо.

Следует отметить, что в последнее время в Российской Федерации некоторые ученые принимают аналогичную позицию и доказывают необходимость корпоративной (коллективной) уголовной ответ-

¹⁰¹ Козырин А.Н. Указ. соч. С. 64.

¹⁰² Асприян Б.А. Указ. соч.

ственности, т.е. ответственности юридических лиц¹⁰³. К сожалению, она еще пока не нашла отражения в национальном уголовном законодательстве. Именно поэтому юридические лица могут быть привлечены только к административной ответственности.

Аналогичное российской норме правило можно найти в законодательстве ФРГ. В соответствии с ним юридические лица могут быть привлечены только к административной ответственности.

К основным видам налоговых преступлений в рассматриваемых странах можно отнести уклонение от уплаты налогов и нарушение таможенных правил. Большинство государств стремится обезопасить себя от подобного рода противоправных деяний, установив за их совершение уголовную ответственность. Не является исключением и Россия, в которой, правда, уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов была установлена сравнительно недавно¹⁰⁴.

По законодательству ФРГ уклонение от уплаты налогов наказывается лишением свободы на срок до пяти лет или денежным штрафом, а по законодательству Франции – лицо подвергается наказанию в виде денежного штрафа и тюремному заключению на срок от одного до пяти лет или только одному из них.

В законодательстве США отсутствует единое понятие «уклонение от уплаты налогов», а уголовная ответственность определяется в зависимости от способа совершения преступления. Так, согласно Кодексу внутренних государственных доходов (§ 7203 разд. 26 Свода законов США), опоздание с подачей налоговой декларации может квалифицироваться как мисдиминор. Для этого Служба внутренних доходов должна доказать в суде, что обвиняемый был обязан представить налоговую декларацию, не представил ее своевременно и сделал это умышленно. В случае признания вины подсудимого суд может лишить его свободы на срок до одного года и наложить штраф.

Попытка уклониться от уплаты налога представлением ложной декларации о доходах считается еще более тяжким преступлением и относится к категории фелоний. Если обвинению удастся доказать, что налогоплательщик предпринял какие-либо шаги, чтобы уклониться от уплаты налогов, и что эти действия предпринимались им умышленно либо что в представленной им декларации содержались заведомо ложные сведения, обвиняемый может быть приговорен к лишению свободы на пять лет и к штрафу¹⁰⁵.

По действующему российскому законодательству уклонение от уплаты налогов признается уголовно наказуемым деянием (ст. 198,

¹⁰³ См., напр.: Антонова Е.Ю. Концептуальные основы корпоративной (коллективной) уголовной ответственности: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. Владивосток, 2011. С. 4.

¹⁰⁴ Емельянов А.С. Указ. соч. С.69.

¹⁰⁵ Козырин А.Н. Указ. соч. С. 64.

199 УК РФ). Так, по ст. 198 УК РФ к уголовной ответственности может быть привлечено лицо, которое уклоняется от уплаты налогов, сборов и (или) страховых взносов с физического лица путем непредставления налоговой декларации или иных документов, когда их представление в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию или такие документы заведомо ложных сведений, совершенное в крупном или особо крупном размере.

По статье 199 УК РФ к уголовной ответственности может быть привлечено лицо, которое уклоняется от уплаты налогов, сборов и (или) страховых взносов с организации путем непредставления налоговой декларации или иных документов, когда представление в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию или такие документы заведомо ложных сведений, совершенное в крупном или в особо крупном размере. Совершение указанного деяния наказывается штрафом либо принудительными работами, либо арестом, либо лишением свободы.

Таким образом, сравнительный анализ действующего российского и зарубежного бюджетного, налогового, административного и даже уголовного законодательства позволяет нам представить более полную картину о нарушениях бюджетного законодательства в целом и о бюджетных правонарушениях в частности, что является не мало-важным фактором, позволяющим определить их специфику и место среди других правонарушений.

Кроме того, анализ действующих нормативных правовых актов Российской Федерации и зарубежных стран позволяет сделать вывод о том, что законодательством разных государств в той или иной степени регулируются отношения, связанные с установлением ответственности за совершение правонарушений в бюджетной сфере. При этом бюджетное законодательство стран ближнего зарубежья по отношению к российским нормативным правовым актам, регулирующим бюджетные отношения в некоторых вопросах, является почти «зеркальным», что объясняется его развитием в течение долгого времени в рамках единого государства – Союза Советских Социалистических Республик.

В настоящее время прослеживается тенденция в сторону ужесточения мер ответственности за совершение правонарушений в бюджетной сфере. Но в законодательстве большинства из государств дальнего зарубежья бюджетные правонарушения не рассматриваются в качестве самостоятельного вида.

ГЛАВА 2. БЮДЖЕТНОЕ ПРАВОНАРУШЕНИЕ КАК ОСНОВАНИЕ ПРИВЛИЧЕНИЯ К БЮДЖЕТНО-ПРАВОВОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ

§ 1. Эволюция национального законодательства о бюджетных нарушениях

В настоящее время в числе основных источников, регулирующих общественные отношения, возникающие при совершении правонарушений в бюджетной сфере, можно назвать Бюджетный кодекс Российской Федерации, а также Кодекс РФ об административных правонарушениях.

Вместе с тем законодательство о бюджетных нарушениях имеет свою историю развития, знание которой позволит более полно уяснить, с какими трудностями сталкивались правоведы в разные периоды существования мировой юриспруденции, каким образом они пытались разрешить возникающие в практической деятельности проблемы, а также разобраться в основаниях, послуживших причиной для принятия норм права, в последующем систематизированных в различных источниках права.

Исследуя зарождение и развитие законодательства с давних времен, можно понять, как ранее действовали юристы-правоведы, узнать, какие они предлагали новеллы в финансовом, бюджетном, налоговом, административном праве, которые позже «воплощались в жизнь», а также можно смоделировать новые, ранее не известные юридические правила поведения и внедрить их в современные законодательные акты.

Зачатки норм административного права, предопределившего развитие финансового права, появились еще в древние времена, когда вождь племени мог с помощью своих указаний регулировать все, пусть на тот момент и примитивные общественные отношения.

Обратившись к мировой истории, можно увидеть, что проблема нарушения правовых предписаний в финансовой сфере и меры должной ответственности за их совершение находились всегда в центре внимания законодателя. Поэтому не случайно во многих памятниках права, таких как Законы Ману, Законы XII таблиц, можно найти упоминания о наказаниях за нарушения при исполнении обязательных повинностей. В качестве примера можно привести норму, содержащуюся в Законах Ману, устанавливающую финансовую обязанность: «Пусть царь ежегодно заставляет простой народ (*prthakjana*), живущий в стране самостоятельным промыслом (*vyavaahara*), платить нечто, называемое налогом (*kaṛa*)»; и норму, устанавливающую ответственность за нарушения в финансовой сфере: «Где идет черное, красноглазое наказание, уничтожающее преступников, там подданные сами

несут правителю дары и не возмущаются (*muhyanti*), ведь правитель хорошо за ними наблюдает»¹⁰⁶.

Важное место в системе финансовой деятельности государства занимает сбор налогов. Если рассматривать финансовую деятельность как деятельность по аккумулярованию, распределению (перераспределению) и использованию денежных средств, то одним из основных способов такого аккумулярования служит сбор налогов. Собранные налоги служили предпосылкой дальнейшего распределения денежных средств на нужды государства. Поэтому имеется необходимость рассмотреть историю развития финансового, в том числе и бюджетного законодательства через эволюцию налогового законодательства.

Первыми государственными образованиями в Древней Руси были родовые общины, которые основывались на натуральном способе ведения хозяйства, определявшем формы налогов и повинности. Феодалы отношения были еще слабыми. Князь не жаловал своей дружине земель и не заводил своего хозяйства, а облагал свободное и полусвободное население данью.

Дань как одна из форм эксплуатации населения упоминается в русских исторических памятниках на протяжении почти всего феодального периода. В «Повести временных лет» сообщалось, что «третью часть дани брал князь, а остальные две трети шли Киеву»¹⁰⁷.

По мере развития феодализма и экспроприации земельной собственности у свободных землевладельцев дань часто сливалась с феодальной рентой; одновременно под термином «дань» понимался налог или совокупность налогов, которые население платило верховной власти в княжескую, а позднее в государственную казну. Согласно летописи, дань бралась с плуга, «дыма»¹⁰⁸, а в некоторых случаях с человека, иногда с «дворища» (объединение нескольких «дымов»). Иногда князья получали дань «по беле», «по куне», «по щелягу», и размер ее был неодинаков. Новгород платил «гривен 300 на лето», радимичи – столько, сколько они платили хазарам, а северяне – меньше. Дань взималась в натуре и в деньгах¹⁰⁹. За неуплату дани продавали имущество, наказывали батогами и даже ссылали.

Таким образом, князь формировал свою казну посредством взимания дани с подвластных земель. Он же распоряжался ею и нес ответственность за недобор.

Интересно, что обязанность устраивать жизнь своих подчиненных на основании законов можно встретить в произведении древне-

¹⁰⁶ Законы Ману / пер. С.Д. Эльманович. М.: Ладомир, 1992. С. 311.

¹⁰⁷ Повесть временных лет. М., 1950. Ч. I. С. 241.

¹⁰⁸ Единицей обложения данью в Киевской Руси был и «дым», определявшийся количеством печей и труб в каждом домохозяйстве, рало или плуг (известное количество пашни).

¹⁰⁹ Хромов П.А. Экономическая история СССР: первобытнообщинный и феодальный способы производства в России. М.: Высш. школа, 1988. С. 211.

русской литературы – в «Слове о законе и благодати» (1037–1050 гг.) митрополита Илариона. Он писал: «Властитель обязан без блазна же перед Богом данные ему люди управившу», ибо он несет ответственность «за труд паствы люди его»¹¹⁰.

В законодательных актах, изданных в период образования Русского централизованного государства, положения об ответственности властителя перед подданными отрицались. Ответственность закреплялась только перед Богом, а наказание за царскую вину ложилось, как правило, на подданных царя, а не на него самого. Управление великим государством было достаточно проблематичным, ведь сам процесс осложнялся множеством обычаев, которые царили в племенах, вошедших в его состав. Поэтому основной целью того времени было объединение законов и их унификация на всей территории Российского государства.

Постепенно государственное управление усложнялось, становилось более конкретным в своих задачах. Расширялись сферы управления. Появлялись новые цели, для решения которых требовалось изменение законодательной базы и новые подходы.

Хорошей иллюстрацией развития законодательства в финансовой сфере в России является его периодизация с IX в. по настоящее время.

В период с IX по XIV в. управление государством велось на основе обычаев и традиций управления, закрепленных в Русской Правде, из которой мы узнаем о развитии денежных отношений, о денежной единице – куне, о кредитах и займах. Об этом свидетельствует не только наличие в ней специальных терминов «долг», «исто», «истое», «рез», но и специальных статей, регулирующих отношения между кредитором и должником.

В то время различались три вида кредитных отношений: дача «кун в рез» (т.е. предоставление денежного займа под проценты); «истое» – дача денег «в рост» под проценты; «настав в мед», «жито в присоп» – предоставление ссуд в натуральной форме. Здесь же оговаривался и размер надбавки при возвращении этих ссуд. К тому же в Русской Правде впервые появляется законодательное закрепление норм, регулирующих отношения, связанные со сборами и с повинностями. Так, в ст. 42, 43 Краткой редакции Русской Правды и ст. 96, 97 Пространной редакции отмечаются такие подати и повинности, как корм, городовые и мостовые деньги. Документ определяет «корм чиновнику, ездившему по имениям в государственных целях, и его лошадам», а также устанавливает «корм» в денежном выражении.

Как пример нарушений в финансовой сфере и меры ответственности можно привести следующую норму Русской Правды: «Если кто

¹¹⁰ Слово о законе и благодати митрополита Илариона. URL: <http://old-russian.chat.ru/13ilarion.htm> (дата обращения: 14.06.2015).

будет взыскивать с другого деньги, а тот станет отказываться, то идти ему на суд 12 человек. И если он, обманывая, не отдавал, то истцу можно (взять) свои деньги, а за обиду 3 гривны»¹¹¹.

Следующий период, с XVI по XVIII в., ознаменовался появлением и формированием законодательства централизованного государства. В финансовых, а именно в налоговых правоотношениях распространение получает подать, поступающая в казну Великого князя Московского (впоследствии – царя), взимаемая в качестве посошного обложения¹¹². Со второй половины XVI в. налоги и сборы взимаются в денежной форме. В военное время вводятся чрезвычайные налоги, характер которых в большинстве случаев указывал на их связь с войной: «пищальные» деньги – на покупку огнестрельного оружия, «ямчужные» – на изготовление пороха, «полоняничные» – на выкуп русских из плена¹¹³.

В 1555 г. устанавливается сбор четвертовых денег, представлявший собой подать, взимающуюся с населения для содержания должностных лиц. Сбор их осуществляли чети – центральные государственные учреждения (XVI–XVII вв.), ведавшие разными видами податей.

Весь XVII в. характеризуется громадным ростом финансового обложения тяглого населения. В 1665 г. патриарх Никон, жалуюсь на царя в письме к восточным патриархам, писал: «Берут людей на службу, хлеб, деньги, берут немилостиво; весь род христианский отягчил царя данями сугубо, трегубо и больше, и все бесполезно»¹¹⁴. Налоговая политика этого времени служила важнейшим средством первоначального накопления капитала в России. По мере окончательного закрепощения крестьян росла и феодальная эксплуатация: увеличивались не только прямые, но и косвенные налоги.

Важнейшим сводом законов Российского государства этого периода, регулирующим податные отношения (отношения по налогообложению), стало Соборное уложение 1649 г. В нем нашли отражение вопросы регулирования финансовых (налоговых) отношений, собственности, суда и др., а также было окончательно закреплено крепостное право с отменой урочных лет.

В Соборном уложении была предпринята попытка расширения круга податного населения. «В тех слободах живут торговые и ремесленные люди, и всякие торговые промыслы промышляют, и лавками владеют, а государевых податей не платят и служб не служат, всех

¹¹¹ Тихомиров М.Н. Пособие для изучения Русской Правды. М.: Изд-во Мос. ун-та, 1953. С. 77.

¹¹² Данный вид налогообложения получил свое название от «сохи». Соха – единица обложения в Московском государстве с XIII до середины XVII в.

¹¹³ Хромов П.А. Указ. соч. С. 213.

¹¹⁴ Там же.

взяти за государя в тягло»¹¹⁵. Согласно Уложению, крестьяне, которые теперь стали крепостными, не переставали быть способными к государственному «тяглу». За беглых крестьян их владелец платил подати. Соборное уложение устанавливало для их владельцев ответственность, которую, на наш взгляд, можно отнести к финансовой (налоговой). «Имати за крестьян государевы всякие поборы с вотчинников и помещиков, а за сокрытие беглых назначает взыскание с приемщика как за государевы подати, так и за помещичье и доход по десяти рублев на год»¹¹⁶.

Эпоха Петра I с ее огромными затратами предъявила колоссальные требования к финансовой системе. При этом военные расходы занимали в государственном бюджете основное место. Петр неустанно повторял, что стране необходимо «денег как возможно собирать; понеже деньги суть артериею войны»¹¹⁷.

Чтобы обеспечить расходы государства вводилось множество новых налогов (рекрутский, корабельный, драгунский, седельный, подворный и др.), расширялся круг налогоплательщиков, увеличивалось число оброчных сборов, казенных монополий на вино, меха, икру, смолу, вводилась подушная подать. Все это способствовало увеличению государственных доходов, главным образом за счет феодального крестьянства.

Однако рост обложения сопровождался и ростом недоимок, неплательщиков податей ставили «на правеж». За неуплату налогов и долгов, как неплательщиков, «так и поручиков их» (по откупам, подрядам, государственным недоимкам, частным долгам), указано было отсылать на работу в Петербург и отдавать в Адмиралтейство, там уже «определять годных в галерную работу, а жен в прядильный дом и за работу засчитывать долговых денег по 1 рублю в месяц и давать корм наравне с каторжными... а которые люди те долговые деньги заработают, и таковых от той работы освобождать, давая им отпускные письма»¹¹⁸. Для стариков и детей подбирались подходящая работа. Она предполагалась бессрочной, пока не заработают всю сумму долга. Тремя годами позже это было распространено на иностранцев, которые имели только одну льготу: им предоставлялась рассрочка.

В период правления Петра I была созвана Ближняя канцелярия, ведавшая вопросами хозяйства, финансов и контроля. В 1719 г. Ближ-

¹¹⁵ Соборное уложение, 1649 // Законодательные памятники Русского централизованного государства XV–XVII вв.: текст, коммент. Л.: Наука, 1987. С. 312.

¹¹⁶ Там же. С. 314.

¹¹⁷ Цит. по: Хромов П.А. Указ. соч. С. 216.

¹¹⁸ Цит. по: Захаров В.В. Реформирование личных способов принудительного исполнения судебных решений по гражданским делам в России в XVIII в. // Ученые записки: электр. журнал Курского государственного университета. 2010. № 2. // URL: <http://scientific-notes.ru/pdf/014-19> (дата обращения: 14.06.2015).

ная канцелярия была преобразована в Ревизион-коллегию, которая позже была переименована в Ревизион-контур и составляла часть канцелярии Сената, основной задачей которой являлась проверка счетов по государственным доходам и расходам как в денежном, так и в натуральном выражении¹¹⁹.

Период с XIX по XX в. ознаменовался новыми веяниями – наряду с изменениями в законодательстве появляются и свежие научные идеи. Среди трудов ученых того времени можно отметить работу М.М. Сперанского, написанную в 1810 г. по заказу Александра I под названием «План финансов». Будучи государственным деятелем, М.М. Сперанский предлагал конкретный план преобразования финансовой системы России, а также уделил большое внимание развитию финансового законодательства. Он впервые предложил предоставить бюджету силу закона, законодательно регулировать пошлины, ввести новые налоги. Труд этого ученого послужил юридической основой бюджетного дела. Вместе с тем реализация идеи М.М. Сперанского оставалась не законченной, и ее наиболее существенные части, направленные на установление гарантий ответственности, мало соответствовали существовавшей исторической обстановке.

Исследуя законодательство того времени, Д.Н. Маслов¹²⁰ сделал вывод, что хотя формально, усилиями М.М. Сперанского, была создана система российского бюджетного права, но реально больших изменений в бюджетном деле не произошло. Четкая организация бюджетного управления не была осуществлена, действенный контроль в бюджетной сфере отсутствовал, дефицит бюджета покрывался за счет роста займов. Поэтому, по его мнению, до бюджетной реформы 1863 г. бюджетного права в России не существовало. Появление в 1862 г. бюджетных актов в России стало точкой отправления для развития финансового, а именно бюджетного законодательства XIX в. Именно они внесли коренные изменения в формирование бюджета, его структуру, а также закрепили ответственность лиц, «повинных за всякий причиненный ущерб доходам казны». Позже эти документы вошли в Свод законов Российской империи 1832 г., который стал официальным собранием действующих законов. После падения императорской власти в 1917 г. некоторые законодательные материалы, содержащиеся в Своде законов Российской империи, подверглись переработке, но основная масса статей осталась без изменений и действовала до Октябрьской революции 1917 г.

Исследуя советское административное право, которое предопределило развитие советского финансового, в том числе и бюджет-

¹¹⁹ Финансовое право: учеб. / под ред. Е.Ю. Грачевой. М.: Проспект, 2014. С. 157.

¹²⁰ Маслов Д.Н. Развитие бюджетного законодательства и финансовая деятельность Российской империи в конце XIX – начале XX в.: дис. ... канд. юрид. наук. СПб., 2010. С. 208.

ного права, можно взять за основу вышедшую в 1936 г. в Германии статью русского ученого-административиста Н. Карадже-Искрова под названием «Административное право в Советском Союзе (России) с 1917 г.»¹²¹, в которой он обосновал вывод о четырех этапах истории развития административного права в СССР.

Первый период (примерно до середины 1918 г.), по его мнению, характеризовался ликвидацией сословий, гражданских и военных чинов, национализацией большей части хозяйства, уничтожением частной собственности на землю, монополизацией банков. В этот период государственная власть была чрезвычайно децентрализована¹²², что отразилось и на управлении финансами в стране.

Второй период – середина 1918 г. – начало 1921 г. – эпоха так называемого военного коммунизма, когда важнейшие отрасли экономики были сосредоточены в руках государства, а экономические процессы достигли своей наивысшей точки развития. Децентрализация постепенно сменилась централизацией государственной власти.

В марте 1921 г. на X съезде РКП(б) был дан старт новой экономической политике (*третий период*), продекларировавшей иные принципы организации управления. Государство должно было руководить лишь важнейшими отраслями промышленности, остальное задумывалось предоставить в частные руки и развивать на условиях частной инициативы, и объем государственного управления заметно уменьшился.

Этот период характеризуется множеством попыток кодифицировать административное право (которое регулировало и сферу финансов) республиками, входящими в состав СССР, но не все они завершились успехом. В качестве положительного примера можно привести Административный кодекс, принятый на Украине, который вступил в силу с 1 января 1928 г.¹²³

При НЭП начали возрождаться налоги. В этот же период получила развитие идея В.И. Ленина о натурализации налога (продналог). Целью перехода к продналогу было создание у крестьян стимулов к восстановлению и расширению хозяйства, увеличению производства и реализации сельскохозяйственной продукции. Положительным стало то, что в этот период были заложены основы советской финансовой системы.

В 1922 г. был осуществлен переход к единому натуральному налогу на продукты сельского хозяйства, который исчислялся в единой весовой мере (пуд). С 1923 г. к уплате сельскохозяйственного налога были привлечены колхозы, а на жителей деревень был распро-

¹²¹ Старилов Ю.Н. Курс общего административного права. М.: НОРМА, 2002. С. 51.

¹²² Бахрах Д.Н., Россинский Б.В., Старилов Ю.Н. Административное право: учеб. М.: НОРМА, 2008. С. 87.

¹²³ Старилов Ю.Н. Указ. раб. С. 54.

странен трудгужналог, денежный подворный налог и еще два гражданских целевых налога для борьбы с эпидемиями.

С первыми пятилетками начался *четвертый период* развития рассматриваемого законодательства (с 1 октября 1928 г. по 1936 г.). В этот период наблюдалось стремительное вытеснение частного хозяйства государственным хозяйством и колхозами (совхозами). Начался так называемый советский период, когда экономические и управленческие отношения регулировались различными нормативными документами.

С середины 60-х гг. финансовый контроль в бюджетной сфере осуществляли органы общей компетенции: Верховный Совет СССР, верховные советы союзных и автономных республик и местные Советы. Совет министров СССР, Советы министров союзных и автономных республик и исполнительные комитеты Советов народных депутатов также участвовали в проведении бюджетного контроля. Министерство финансов СССР в соответствии с «Положением о министерстве финансов СССР» осуществляло контроль за точным исполнением государственного бюджета всеми министерствами и ведомствами СССР, бюджетными учреждениями и организациями, за соблюдением установленных правил кассового исполнения бюджета. При наличии фактов незаконного расходования бюджетных средств Минфин СССР имел право ограничивать или приостанавливать финансирование из госбюджета, а также взыскивать с плательщиков своевременно не перечисленные налоговые и неналоговые платежи в бюджет¹²⁴.

В 1980 г. появились Основы законодательства СССР об административных правонарушениях, а 1984 г. – Кодекс РСФСР об административных правонарушениях.

Основы законодательства Союза ССР и союзных республик об административных правонарушениях, принятые 23 октября 1980 г., вообще не содержали составов правонарушений в области финансов, как, впрочем, и нормативные правовые акты, действовавшие на более ранних этапах развития Российского государства. Статья 3 Основ устанавливала лишь, что к ведению Союза ССР и союзных республик в области законодательства об административных правонарушениях подлежит установление административной ответственности за нарушение правил в той или иной сфере, в том числе за нарушение правил обращения валюты.

В Кодексе РСФСР об административных правонарушениях, действовавшем вплоть до 1 июля 2002 г., глава 12 содержала составы административных правонарушений в области торговли и финансов. К финансовой сфере относились только несколько составов, среди которых можно выделить следующие: ст. 146.6 «Нарушение государ-

¹²⁴ Финансовое право: учеб. / под ред. Е.Ю. Грачевой. С. 161.

ственной дисциплины цен», ст. 153 «Незаконные операции с иностранной валютой и платежными документами», ст. 156.1 «Уклонение от подачи декларации о доходах».

Самостоятельная глава, посвященная правонарушениям в области финансов (гл. 15), была введена законодателем в Кодекс РФ об административных правонарушениях в 2002 г. Она послужила началом нового этапа в регулировании отношений, связанных с финансами, бюджетной сферой, налогами, денежным обращением и т.п.

Для 90-х гг. XX столетия примечательно было то, что появились бюджетные акты, которые играли важную роль в регулировании бюджетных отношений. К их числу можно отнести Закон РСФСР от 10 октября 1991 г. № 1734-I «Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса в РСФСР»¹²⁵.

Принципиально новым положением, предусмотренным данным законом, по мнению Г.К. Власовой¹²⁶, являлось самоограничение государства в сфере имущественного изъятия средств предприятий в бюджет. Так, в соответствии с ч. 1 ст. 14 названного закона изъятие средств предприятий и иных самостоятельных юридических лиц и зачисление их в бюджет сверх налогов, сборов, взносов и других обязательных платежей, установленных законом, допускалось только по решению суда или арбитражного суда. То есть фактически данной правовой нормой была создана предпосылка для установления ответственности за внесудебное изъятие имущества хозяйствующих субъектов.

Вместе с тем нормы об ответственности за нарушение бюджетного законодательства данный нормативный правовой акт не содержал. Они устанавливались другими нормативными правовыми актами. Так, например, Закон РФ от 15 апреля 1993 г. № 4807-I «Об основах бюджетных прав и прав по формированию и использованию внебюджетных фондов представительных и исполнительных органов государственной власти республик в составе РФ, автономной области, автономных округов, краев, областей, городов Москвы и Санкт-Петербурга, органов местного самоуправления»¹²⁷, принятый в целях финансового обеспечения социально-экономического развития национально-государственных и административно-территориальных образований, устанавливал два состава бюджетных правонарушений.

Согласно абз. 3 ч. 1 ст. 27 данного закона, вышестоящий исполнительный орган власти вправе осуществлять надзор за ходом исполнения бюджета нижестоящим исполнительным органом власти, исходя из требований соблюдения действующего законодательства, решений вышестоящих органов власти, принятых в пределах их компетен-

¹²⁵ Собр. законодательства Рос. Федерации. 1996. № 6. Ст. 2235.

¹²⁶ Власова Г.К. Указ. соч. С. 38.

¹²⁷ Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

ции. В случае если субвенции, выделенные бюджету нижестоящего территориального уровня, не израсходованы в установленный срок или расходуются не по целевому назначению, то субсидирование прекращается, а выделенные средства подлежат возврату в бюджет, из которого они были получены.

Следующий этап развития института бюджетно-правовой ответственности, по мнению многих ученых¹²⁸, начинается с 1995 г. и знаменателен принятием Федерального закона от 11 января 1995 г. № 4-ФЗ «О Счетной палате РФ»¹²⁹ и образованием этого постоянно действующего высшего органа внешнего государственного аудита (контроля), подотчетного Федеральному Собранию. В числе основных задач Счетной палаты РФ можно обозначить организацию и осуществление контроля за целевым и эффективным использованием средств федерального бюджета, бюджетов государственных внебюджетных фондов; определение соответствия нормативным правовым актам Российской Федерации порядка формирования, управления и распоряжения федеральными и иными ресурсами, а значит, выявление нарушений в бюджетной сфере. В связи с этим, согласно ст. 14 рассматриваемого закона, Счетная палата РФ по результатам контрольных и экспертно-аналитических мероприятий вправе направлять соответственно представления, предписания, уведомления о применении бюджетных мер принуждения, информационные письма, а при выявлении данных, указывающих на признаки составов преступлений, передавать соответствующие материалы в правоохранительные органы.

В этом же году впервые осуществляется полноценное законодательное закрепление ответственности за нарушение бюджетного законодательства. Так, согласно ст. 39 Федерального закона от 31 марта 1995 г. № 39-ФЗ «О федеральном бюджете на 1995 год»¹³⁰, за несвоевременный возврат федеральных бюджетных средств, предоставленных на возвратной основе, а также за просрочку уплаты процентов за их использование взымался штраф в размере двойной действующей учетной ставки Центрального банка Российской Федерации. Этой же статьей было установлено, что в 1995 г. возврат предоставленных предприятиям и организациям федеральных бюджетных ссуд, плата за пользование этими ссудами приравниваются к платежам в бюджет и осуществляются в первоочередном порядке.

Статьей 39 Федерального закона от 31 декабря 1995 г. № 228-ФЗ «О федеральном бюджете на 1996 год»¹³¹ предусматривалась ответственность за нецелевое использование предприятиями средств феде-

¹²⁸ См., напр.: Власова Г.К. Указ. соч. С. 39.

¹²⁹ Собр. законодательства Рос. Федерации. 1995. № 3. Ст. 167.

¹³⁰ Там же. № 14. Ст. 1213.

¹³¹ Там же. 1996. № 1. Ст. 2133.

рального бюджета, предоставленных на возвратной основе, что служило основанием для сокращения или прекращения предоставления всех форм государственной поддержки, в том числе отсрочек налоговых платежей. В статье также содержалась санкция – штраф в размере двойной действующей учетной ставки Центрального банка Российской Федерации.

В Федеральном законе от 26 февраля 1997 г. № 29-ФЗ «О федеральном бюджете на 1997 год»¹³² нормы о бюджетной ответственности получают свое дальнейшее развитие. Так, ст. 38 было установлено, что нецелевое использование предприятиями средств федерального бюджета, предоставленных на безвозвратной и возвратной основах, служит основанием для взимания штрафа в размере двойной действующей учетной ставки Центрального банка Российской Федерации; за несвоевременный возврат средств федерального бюджета, предоставленных на возвратной основе, сокращается или прекращается предоставление всех форм государственной поддержки, в том числе предоставление отсрочек налоговых платежей, а за просрочку уплаты процентов за пользование средствами федерального бюджета, предоставленными на возвратной основе, взимается пеня в размере одной трехсотой действующей учетной ставки Центрального банка Российской Федерации за каждый день просрочки.

Однако следует подчеркнуть, что эти нормы могли применяться только до конца календарного (финансового) года, т.е. пока осуществлялась реализация закона о федеральном бюджете на текущий год. Кроме того, как отмечает Г.К. Власова¹³³, практика применения норм об ответственности за нарушение бюджетного законодательства показала хроническое неисполнение законов о бюджетах 1994–1998 гг., что свидетельствовало о слабости законодательного регулирования механизма привлечения к ответственности за нарушение бюджетной дисциплины. Такое положение дел в стране привело к разработке и принятию в 1998 г. Бюджетного кодекса Российской Федерации, в котором вопросу об ответственности за нарушение бюджетного законодательства Российской Федерации была посвящена часть IV.

Принятие названного нормативного правового акта стало важной вехой в развитии бюджетного законодательства, поскольку им были установлены общие принципы бюджетного законодательства Российской Федерации, порядок организации и функционирования бюджетной системы Российской Федерации, правовое положение субъектов бюджетных правоотношений, основы бюджетного процесса и межбюджетных отношений в Российской Федерации, порядок исполнения судебных актов по обращению взыскания на средства бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, основания и виды

¹³² Собр. законодательства Рос. Федерации. 1997. № 3. Ст.1012.

¹³³ Власова Г.К. Указ. соч. С. 41.

ответственности за нарушение бюджетного законодательства Российской Федерации. Поэтому права Е.В. Шеховцева¹³⁴, когда утверждает, что принятие Бюджетного кодекса РФ в теории и практике рассматривалось в качестве основного средства решения проблем, усиления ответственности за нарушение законодательства в бюджетной сфере.

Несмотря на то, что первоначальной редакцией ч. IV Бюджетного кодекса РФ была установлена ответственность за нарушения бюджетного законодательства РФ в 18 статьях, все они были достаточно противоречивы и вызывали много споров среди ученых-правоведов, а наличие пробелов в категориальном аппарате и концептуальная несостоятельность названных норм, позволяла нарушителям бюджетной дисциплины уйти от ответственности. Так, например, статья 298 БК РФ «Предоставление бюджетных кредитов с нарушением установленного порядка» отсылала к нормам Кодекса РСФСР об административных правонарушениях и Уголовного кодекса РФ, в которых не были предусмотрены санкции за предоставление бюджетных кредитов с нарушением порядка, установленного Бюджетным кодексом РФ, т.е. в действующем законодательстве существовал пробел. Можно привести и другие примеры.

В качестве недостатков Бюджетного кодекса РФ можно назвать несовершенные редакции норм, их разночтение внутри самого нормативного акта. Такого рода замечания высказывались многими учеными¹³⁵. Так, Н.А. Саттарова¹³⁶ сделала вывод о том, что при проведении сравнительного анализа ст. 283 БК РФ и норм Бюджетного кодекса, устанавливающих отдельные виды бюджетных правонарушений, прослеживается противоречие, поскольку в единый перечень правонарушений не включены бюджетные правонарушения, ответственность за которые предусмотрена ст. 290, 291, 298–302 БК РФ.

Не оставался без внимания и вопрос о мерах ответственности. Как известно, за любое правонарушение нормативным правовым актом устанавливаются меры государственного принуждения (в том числе и меры ответственности), применяемые к правонарушителям. Бюджетное законодательство – не исключение. Оно закрепляло такие меры, как наложение штрафа, начисление пени и др.

Анализ составов бюджетных правонарушений того периода дает основание полагать, что под наложением штрафа законодатель, по-видимому, имел в виду административный штраф. Такой вывод основывается, во-первых, на том, что в Бюджетном кодексе РФ не дава-

¹³⁴ Шеховцева Е.В. Ответственность за нарушение законодательства в бюджетной сфере: дис. ... канд. юрид. наук. СПб., 2006. С. 3.

¹³⁵ См., напр.: Болтинова О.В. Бюджетный процесс в Российской Федерации: теоретические основы и проблемы развития: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2008. С. 3.

¹³⁶ Саттарова Н.А. О части четвертой Бюджетного кодекса РФ // Финансовое право. 2008. № 3. С. 43–48.

лось определение штрафа, не был установлен порядок его исчисления и не указывался размер штрафа в каждой конкретной санкции нормы, предусматривающей применение к нарушителю мер государственного принуждения за совершение бюджетного правонарушения. Во-вторых, в статьях, устанавливающих конкретные составы нарушений бюджетного законодательства, в санкции которых содержалась формулировка «влечет наложение штрафов...», часто была ссылка на административное законодательство.

Рассматривая вопрос о начислении пени, согласимся с мнением тех исследователей¹³⁷, которые утверждают, что начисление пени заключается в исчислении определенной суммы пропорционально за каждый просроченный определенный период времени, т.е. это фактически арифметическое действие. Разница между понятиями «начислить» и «взыскивать» очевидна и предполагает именно во втором понятии особое содержание принудительного механизма. Поэтому к мерам принуждения нельзя отнести процедуру по начислению пени.

Кроме того, в подтверждение изложенного необходимо отметить следующее. Несмотря на то, что в качестве меры, применяемой к нарушителям бюджетного законодательства по ст. 283 БК РФ, относится начисление пени, в ст. 304 БК РФ было установлено, что «несвоевременное исполнение платежных документов на перечисление средств, подлежащих зачислению на счета бюджетов, влечет взыскание пени с кредитной организации в размере одной трехсотой действующей ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации за каждый день просрочки». Данная мера принуждения – взыскание пени – была установлена также и в других статьях Бюджетного кодекса РФ (например, ст. 290, 291 и др.).

Данные законодательные неточности, пробелы, коллизии создавали сложности для применения этих норм на практике органами, рассматривающими эту категорию дел, а также были предметом критики в научных кругах. Возможно, именно поэтому Федеральным законом от 23 июля 2013 г. № 252-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»¹³⁸ часть IV БК РФ была существенно изменена. Законодатель представил ее в виде двух глав: «Общие положения о бюджетных нарушениях и применении бюджетных мер принуждения» (глава 29) и «Виды бюджетных нарушений и бюджетные меры принуждения, применяемые за их совершение» (глава 30).

Однако названный федеральный закон не позволил в полной мере разрешить проблемы, возникающие при практической реализации норм о бюджетных нарушениях и применении бюджетных мер принуждения, поэтому статьи ч. IV БК РФ в последующем неодно-

¹³⁷ Саттарова Н.А. Указ. соч. С. 43.

¹³⁸ Рос. газ. 2013. 7 августа.

кратно подвергались доработке. Так, например, Федеральными законами от 26 июля 2019 г. № 199-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части совершенствования государственного (муниципального) финансового контроля, внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита» и от 31 июля 2020 г. № 263-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» были внесены изменения в легальное определение бюджетного нарушения. Кроме того, претерпела изменения и статья 306.2 БК РФ «Бюджетные меры принуждения» в части уменьшения количества применяемых принудительных мер к нарушителям бюджетной дисциплины и т.д.

В настоящее время часть IV Бюджетного кодекса РФ (устанавливающая в том числе и меры бюджетно-правовой ответственности) представлена двумя вышеобозначенными главами, в которых законодатель закрепляет определение бюджетного нарушения, составы бюджетных нарушений, бюджетные меры принуждения, применяемые за их совершение, а также порядок применения таких мер к субъектам-нарушителям бюджетной дисциплины.

Таким образом, законодательство, устанавливающее ответственность за нарушения в бюджетной сфере, развивалось исключительно в контексте исторических событий и изменений, связанных с государственным устройством. Положения нормативных правовых актов были противоречивы, а иногда и неэффективны. В некоторых случаях страдало и их качество. Вместе с тем оно не стояло на месте, развивалось сначала в контексте только административного права, а затем и самостоятельно.

Анализ российского законодательства, устанавливающего ответственность за бюджетные нарушения на разных этапах его развития, доказывает, что бюджетные нарушения нашли свое отражение в различных нормативных правовых актах, которые послужили основой для совершенствования юридической науки и законодательной инициативы в дальнейшем.

§ 2. Понятие бюджетного правонарушения, его состав

Несмотря на то, что в Бюджетный кодекс РФ достаточно часто вносятся изменения и дополнения, правоприменение свидетельствует о необходимости более детальной его доработки. Данное обстоятельство в свете существующих политических, экономических, криминальных и других проблем функционирования бюджетной системы Российской Федерации указывает на требование дальнейшего совершенствования механизма правовой защиты интересов государства и муниципальных образований в бюджетной сфере, в том числе и улучшения эффективности бюджетных мер принуждения, применяемых за нарушение норм Бюджетного кодекса Российской Федерации.

В этих целях важно осмыслить действующее законодательство и определить эффективность норм бюджетного права в практической деятельности органов, осуществляющих контроль в финансово-бюджетной сфере.

Напомним, что Федеральный закон от 23 июля 2013 г. «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» существенно изменил ранее действовавшую редакцию ч. IV БК РФ и положил конец многочисленным спорам по поводу «устаревших», бланкетных и отсылочных норм гл. 28 (ныне признанной утратившей силу).

Позже Федеральным законом от 26 июля 2019 г. № 199-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части совершенствования государственного (муниципального) финансового контроля, внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита» была изменена редакция ст. 306.2 «Бюджетные меры принуждения», ст. 306.3 «Полномочия финансовых органов (органов управления государственными внебюджетными фондами) и Федерального казначейства по применению бюджетных мер принуждения». Также претерпели изменения составы бюджетных нарушений, установленные гл. 30 БК РФ «Виды бюджетных нарушений и бюджетные меры принуждения, применяемые за их совершение».

Кроме того, Федеральным законом от 31 июля 2020 г. № 263-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» в гл. 29 БК РФ «Общие положения о бюджетных нарушениях и применении бюджетных мер принуждения» внесены изменения, касающиеся, в частности, понятия бюджетного нарушения и др.

Вместе с тем некоторые вопросы все-таки остаются до настоящего времени нерешенными, а часть из них вызывает многочисленные споры.

Так, в ранее действовавшей редакции Бюджетного кодекса РФ содержались составы правонарушений, за совершение которых предусматривалось применение бюджетных принудительных мер. Теперь же совершение таких деяний не относятся к бюджетным нарушениям. К таковым, например, относится непредставление либо несвоевременное представление отчетов и иных сведений, необходимых для составления проектов бюджетов, их исполнения и контроля за их исполнением, и соответственно к лицам, совершившим данные деяния, в настоящее время не могут применяться и не применяются бюджетные меры принуждения. Хотя практика доказывает ошибочность нововведения. Мы считаем, что совершение подобных деяний наносит серьезный вред публичным интересам, поскольку непредоставление информации, необходимой для составления проектов бюджетов или же ее несвоевременное представление может повлиять в конечном итоге на дальнейшее осуществление государством или муниципаль-

ными образованиями публичной финансовой деятельности, а также на выполнение и решение государственных и муниципальных задач и функций.

Кроме того, в Бюджетном кодексе Российской Федерации до настоящего времени отсутствует легальное определение бюджетного правонарушения. Вместо него законодатель использует нейтральную дефиницию – «бюджетное нарушение». Данное обстоятельство послужило основанием для многочисленных дискуссий относительно существования бюджетного правонарушения, а также дало почву для разногласий о правовой природе этого «явления».

Наиболее часто в научной литературе встречается точка зрения¹³⁹, признающая бюджетное правонарушение в качестве разновидности финансового правонарушения. В связи с этим Н.А. Поветкина¹⁴⁰ отмечает, что основанием для привлечения к бюджетной ответственности является нарушение бюджетного законодательства (бюджетное правонарушение).

Ее поддерживает Э.С. Карпов, который уверен, что бюджетному правонарушению присущи все признаки самостоятельности, которые позволяют утверждать, что совершение такого правонарушения влечет за собой бюджетную ответственность¹⁴¹.

В противовес изложенной концепции существует и диаметрально противоположная позиция. Ее представляют ученые, исследующие проблемы науки административного права¹⁴². Они утверждают, что за нарушение бюджетного законодательства наступает только административная ответственность, предусмотренная нормами Кодекса РФ об административных правонарушениях. Основанием ее наступления является административное правонарушение. Рассуждая таким образом, они предлагают законодателю в Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях и Бюджетный кодекс Российской Федерации внести изменения и дополнения, направленные на консолидирование всех составов административных правонарушений в области бюджета в Кодексе РФ об административных правонарушениях, что позволит, по их мнению, сформировать единый институт административной ответственности за нарушение бюджетного законодательства РФ.

¹³⁹ См., напр.: Золотарева А. Указ. соч.; Гейхман О.М. Бюджетное правонарушение: понятие и особенности квалификации отдельных составов.

¹⁴⁰ Поветкина Н.А. Указ. соч. С. 18.

¹⁴¹ Карпов Э.С. Указ. соч. С. 92.

¹⁴² См., напр.: Старикова И.Д. Административная ответственность за правонарушения в области финансов: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Омск, 2008. С. 3; Привезенцев В. Ответственность за нарушение финансово-бюджетного законодательства // Образовательное право. 2008. №11. С. 3–6 и др.

Для решения обозначенной проблемы обратимся к Бюджетному кодексу РФ и попытаемся определиться с признаками бюджетного правонарушения. В Кодексе закреплён единственный, к сожалению, признак бюджетного нарушения – его противоправность (деяние, совершенное в нарушение положений бюджетного законодательства Российской Федерации и иных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения), что, на наш взгляд, порождает споры и не позволяет выделить бюджетное правонарушение в качестве самостоятельного вида.

Однако категорически отрицать существование бюджетного правонарушения нельзя. Во-первых, имеется самостоятельный кодифицированный нормативный правовой акт (Бюджетный кодекс РФ), предусматривающий данный вид правонарушений (или нарушений, как это обозначено в Бюджетном кодексе РФ).

Во-вторых, совершение таких правонарушений запрещено под угрозой применения к правонарушителю бюджетных мер принуждения, которые можно считать довольно специфическими мерами государственного воздействия. К ним в соответствии со ст. 306.2 БК РФ относятся: бесспорное взыскание суммы средств, предоставленных из одного бюджета бюджетной системы Российской Федерации другому бюджету бюджетной системы Российской Федерации; бесспорное взыскание суммы платы за пользование средствами, предоставленными из одного бюджета бюджетной системы Российской Федерации другому бюджету бюджетной системы Российской Федерации; бесспорное взыскание пеней за несвоевременный возврат средств бюджета; приостановление (сокращение) предоставления межбюджетных трансфертов (за исключением субвенций).

Интересно, что некоторые исследователи¹⁴³, раскрывая правовую природу рассматриваемого явления, ставят знак равенства между бюджетным правонарушением и бюджетным нарушением. Мы же не можем согласиться с данной точкой зрения, поскольку использование дефиниции «бюджетное нарушение» не в полной мере отражает особенности предусмотренных в Бюджетном кодексе Российской Федерации деяний. Совершая их, лицо нарушает нормы права, регулирующие бюджетные правоотношения, т.е. совершает бюджетное правонарушение. К тому же в контексте ст. 306.1 БК РФ говорится о деянии, совершенном в нарушение норм права, – о бюджетном правонарушении, а не о бюджетном нарушении.

¹⁴³ См., напр.: Гейхман О.М. Бюджетное правонарушение: понятие и особенности квалификации отдельных составов // Финансовое право. 2004. № 4. С. 44.

Примерно такого же мнения придерживается и С.Г. Зубанова¹⁴⁴, которая утверждает, что нарушение норм права – это правонарушение, а именно акт, который является противным праву, его предписаниям, законам. Совершить правонарушение – это значит нарушить право. В этом смысле прав и А.А. Иванов¹⁴⁵, по утверждению которого правонарушения – это неправомерные деяния. За их совершение законодательством предусмотрены меры принуждения. Нарушения законодательства – это прежде всего фактические действия, которые нарушают законодательство, но не имеют всех признаков, предусмотренных составом правонарушения, поэтому нарушение есть, а меры принуждения не применяются. В поддержку этого умозаключения высказываются и другие ученые¹⁴⁶. Рассуждая о соотношении рассматриваемых дефиниций, С.В. Кучеров¹⁴⁷ приходит к следующему выводу: все, за что предусмотрена санкция, – правонарушение, а там, где к лицу, нарушившему право, не должна применяться санкция, – это нарушение.

На основании изложенного резюмируем, что бюджетное правонарушение связано с нарушением норм бюджетного законодательства, оно является разновидностью финансового правонарушения, поскольку предопределено осуществлением государством (Российской Федерацией, субъектами Российской Федерации) и муниципальными образованияами публичной финансовой деятельности (аккумуляцией, распределением (перераспределением) и использованием таких централизованных фондов денежных средств, как бюджеты). Исходя из этого, можно сделать вывод о необходимости изменить название ст. 306.1 БК РФ с «Понятие бюджетного нарушения» на «Понятие бюджетного правонарушения», что будет более полно отражать специфику противоправного деяния, характеризуемого п. 1 указанной статьи.

В качестве аргумента можно также привести факт признания обозначенных противоправных деяний (бюджетных правонарушений) органами государственной власти при осуществлении публичной финансовой деятельности. Так, например, в письме Министерства финансов Российской Федерации от 7 ноября 2013 г. № 02-10-010/47612 «Об определении порядка применения бюджетных мер принуждения

¹⁴⁴ Зубанова С.Г. Теория государства и права: электр. учеб. М.: Институт экономики и права. URL: [http:// www.be5.biz/pravo/tzsg/toc.htm](http://www.be5.biz/pravo/tzsg/toc.htm) (дата обращения: 15.06.2019).

¹⁴⁵ Иванов А.А. Справочник по теории государства и права: основные категории и понятия. М.: Экзамен, 2006. С. 192.

¹⁴⁶ См., напр.: Бахрах Д.Н., Россинский Б.В., Старилов Ю.Н. Указ. соч. С. 547.

¹⁴⁷ Кучеров С.В. Проблемы правовой идентификации нарушений бюджетного законодательства // Финансовое право. 2010. № 11. С. 4.

за совершение бюджетного правонарушения»¹⁴⁸ употребляется дефиниция «бюджетное правонарушение». За совершение именно бюджетного правонарушения предусмотрено применение бюджетных мер принуждения, в том числе и мер бюджетной ответственности.

Существование бюджетных правонарушений признается также судебной практикой¹⁴⁹. Так, например, Определением Верховного Суда РФ от 26 октября 2020 г. № 305-ЭС20-16069 по делу № А40-231313/2018 в передаче дела в Судебную коллегия по экономическим спорам Верховного Суда РФ отказано, так как суды пришли к правильному выводу о совершении заявителями бюджетного правонарушения и о наличии оснований для применения бюджетной меры принуждения¹⁵⁰.

Более того, еще в 2015 г. на официальном сайте Министерства финансов Российской Федерации был выставлен проект новой редакции Бюджетного кодекса Российской Федерации, который, по мнению его разработчиков, представлял собой «консолидацию в единую систему принятых за последние годы федеральных законов, регулирующих бюджетные правоотношения, предусматривающих внесение изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации с целью принятия стабильного, системного и удобного для правоприменения кодифицированного нормативного правового акта»¹⁵¹. В проекте содержался раздел IX «Государственный (муниципальный) финансовый контроль и бюджетные правонарушения», то есть предлагалось признать на законодательном уровне, что при нарушении норм Бюджетного кодекса РФ виновный совершает именно бюджетное правонарушение, в связи с этим к нему применяются бюджетные меры принуждения, а также закрепить их составы. Однако данный проект так и не был принят.

Следует подчеркнуть, что обладая признаками, общими для других видов правонарушений, бюджетное правонарушение характеризуется и отличительными чертами, которые определяются бюджетной сферой.

Проанализируем определение бюджетного нарушения, закрепленное п. 1 ст. 306 БК РФ, и попытаемся доказать необходимость вне-

¹⁴⁸ Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹⁴⁹ См., напр.: определение Верховного Суда РФ от 06.03.2020 № 303-ЭС20-852 по делу № А73-12614/2018; постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 22.11.2019 № Ф06-54131/2019 по делу № А06-12348/2018; Определение Верховного Суда РФ от 26.10.2020 № 305-ЭС20-16069 по делу № А40-231313/2018. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹⁵⁰ Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹⁵¹ См. подробнее: Полякова С.А. О разделе IX проекта новой редакции Бюджетного кодекса Российской Федерации // Теоретические и практические аспекты развития современной науки: сб. мат-лов XVIII междунар. науч.-практ. конф. М., 2015. С. 76–77.

сения изменений в диспозицию указанной нормы, т.к. считаем, что оно не отражает в полной мере все признаки, присущие бюджетному правонарушению.

Итак, бюджетным нарушением признается деяние, совершенное высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации (местной администрации), финансовым органом (органом управления государственным внебюджетным фондом), главным администратором (администратором) бюджетных средств, государственным (муниципальным) заказчиком, нарушающее нормы Бюджетного кодекса РФ, иных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения, условия договоров (соглашений) о предоставлении средств из бюджета или же условия государственных (муниципальных) контрактов.

При этом законодатель делает акцент на противоправности – «деяние, совершенное в нарушение бюджетного законодательства Российской Федерации, иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения, нарушение условий договоров (соглашений) о предоставлении средств из бюджета...». Данное противоправное деяние может выражаться в форме действия (при активном поведении субъекта-нарушителя) или же в форме бездействия (при пассивном поведении субъекта-нарушителя).

К сожалению, в определении, сформулированном законодателем, отсутствует признак виновности. Однако наличие вины как обязательного элемента можно проследить на основании анализа содержащихся в Бюджетном кодексе РФ составов нарушений (ст. 306.4–306.7). Исходя из этого, можно сделать вывод о том, что законодатель все-таки вину подразумевает. Отсюда, наличие вины нарушителя является обязательным основанием применения к нему бюджетных мер принуждения, в том числе и мер бюджетной ответственности, что позволяет вести речь о необходимости закрепления на законодательном уровне признака виновности в ст. 306.1 БК РФ.

Такой же точки зрения придерживаются и другие исследователи¹⁵². Так, например, А.Н. Саттарова¹⁵³ утверждает, что в публичном праве, в отличие от гражданско-правовых отношений, безвиновная ответственность недопустима. Таковую же позицию занимает Конституционный Суд Российской Федерации, в соответствии с которой санкции штрафного характера, исходя из общих принципов права, должны отвечать вытекающим из Конституции Российской Федерации требованиям справедливости и соразмерности. Принцип соразмерности, выражающий требования справедливости, предполагает установление публично-правовой ответственности лишь за виновное

¹⁵² См., напр.: Мусаткина А.А. Финансовое правонарушение: понятие и виды, С. 48–52.

¹⁵³ См.: Бюджетное право: учеб. / под ред. Н.А. Саттаровой. С. 134.

деяние и ее дифференциацию в зависимости от тяжести содеянного, размера и характера причиненного ущерба, степени вины правонарушителя и иных существенных обстоятельств, обуславливающих индивидуализацию при применении соответствующего взыскания¹⁵⁴.

При этом, анализируя обозначенную позицию Конституционного Суда Российской Федерации, следует отметить, что форма вины при совершении бюджетного правонарушения, по нашему мнению, значения не имеет и никак не влияет на возможность применения бюджетных мер принуждения к участникам бюджетного процесса, а также не может рассматриваться как квалифицирующий признак состава бюджетного правонарушения, поэтому не требует подробной правовой регламентации.

Признак общественной опасности бюджетного правонарушения, как и любого другого правонарушения, является его неотъемлемым элементом. Он определяется публичной сферой, имеющей государственное значение. Совершение бюджетных правонарушений всегда опасно для общества и государства и влечет негативные последствия для всей бюджетной системы Российской Федерации в целом и каждого ее уровня в отдельности.

Характеристика бюджетного правонарушения будет неполной, если не обозначить признак наказуемости. Наряду с другими признаками он является неотъемлемым элементом рассматриваемого правонарушения, поскольку совершение таких правонарушений запрещено под угрозой применения к правонарушителю бюджетных мер принуждения, в том числе и мер бюджетной ответственности, предусмотренных в гл. 29 и 30 БК РФ.

Этот признак, по нашему мнению, а также такие признаки, как противоправность и виновность, послужили основанием для появления рассмотренных ранее идей о том, что не каждое деяние, содержащее такие признаки, как противоправность, виновность и наказуемость, является бюджетным правонарушением. Дело в том, что в конкретном деянии может отсутствовать состав бюджетного правонарушения, что исключает возможность привлечения лица, его совершившего, к бюджетной ответственности (вместе с тем такие субъекты-нарушители при наличии оснований могут быть привлечены к административной или даже уголовной ответственности). Поэтому понимание состава бюджетного правонарушения, его специфических особенностей важно, во-первых, для обеспечения законности при привлечении лица к бюджетной ответственности (т.е. при осуществлении

¹⁵⁴ Постановление Конституционного Суда РФ от 15.07.1999 № 11-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений Закона РСФСР «О Государственной налоговой службе РСФСР» и Законов Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» и «О федеральных органах налоговой полиции» // Собр. законодательства Рос. Федерации. 1999. № 30. Ст. 3988.

юрисдикции по делам, связанным с нарушением бюджетного законодательства); во-вторых, для отграничения бюджетных правонарушений от других видов правонарушений (преступлений) в бюджетной сфере.

На основании изложенного выше сформулируем следующие выводы.

Во-первых, бюджетное правонарушение является разновидностью финансового правонарушения, т.е. оно совершается в сфере, касающейся осуществления финансовой деятельности государства (Российской Федерации, субъектов Федерации) и (или) муниципальных образований.

Во-вторых, ответственность за совершение такого правонарушения может быть установлена только нормами Бюджетного кодекса Российской Федерации.

В-третьих, за его совершение к нарушителям применяются специфические меры государственного воздействия – бюджетные меры принуждения. К ним относятся: бесспорное взыскание суммы средств, предоставленных из одного бюджета бюджетной системы Российской Федерации другому бюджету бюджетной системы Российской Федерации; бесспорное взыскание суммы платы за пользование средствами, предоставленными из одного бюджета бюджетной системы Российской Федерации другому бюджету бюджетной системы Российской Федерации; бесспорное взыскание пеней за несвоевременный возврат средств бюджета; приостановление (сокращение) предоставления межбюджетных трансфертов (за исключением субвенций) (ст. 306.2 БК РФ).

Таким образом, бюджетное правонарушение – это разновидность финансового правонарушения, которое представляет собой виновное противоправное общественно вредное действие (или бездействие) участника бюджетного правоотношения, за совершение которого бюджетным законодательством установлены бюджетные меры принуждения.

Бюджетное правонарушение имеет свой состав, представляющий собой совокупность предусмотренных бюджетно-правовыми нормами элементов, при наличии которых данное противоправное деяние признается таковым. К ним относятся объект бюджетного правонарушения, объективная сторона бюджетного правонарушения, субъект бюджетного правонарушения и субъективная сторона бюджетного правонарушения.

Вместе с тем в литературе существует и такая точка зрения, согласно которой бюджетное правонарушение обладает трехэлементной структурой (то есть имеет так называемый усеченный состав): объект,

объективная сторона и субъект¹⁵⁵. Напомним, что почвой для подобного рода размышлений послужило отсутствие законодательного закрепления признака виновности в определении бюджетного нарушения, закреплённом в Бюджетном кодексе Российской Федерации.

Высказав свою точку зрения по этому поводу, представляется интересным проанализировать выводы, касающиеся рассматриваемого вопроса, высказываемые учеными, исследующими проблемы финансового права.

Так, по утверждению С.В. Кучерова, «некоторые авторы открыто исключают признак вины из существенных признаков бюджетного правонарушения, поскольку меры принуждения могут применяться без учета вины. Это определяется тем, что они не выполняют карательной функции»¹⁵⁶. И если за их совершение не предусмотрены меры ответственности, а вина не имеет значения, то такие «явления» вполне могут и не быть правонарушениями. Если рассуждать в таком ракурсе, то в данной ситуации нельзя говорить о совершении субъектом бюджетного правонарушения.

Между тем, такие противоправные деяния, как нецелевое использование бюджетных средств (ст. 306.4 БК РФ), невозврат либо несвоевременный возврат бюджетного кредита (ст. 306.5 БК РФ), перечисление либо несвоевременное перечисление платы за пользование бюджетным кредитом (ст. 306.6 БК РФ) и др., могут быть совершены, по нашему мнению, только с умыслом или по неосторожности. Следовательно, состав бюджетного правонарушения все-таки имеет четырехэлементную структуру.

Нашей научной позиции придерживается большая часть исследователей¹⁵⁷.

Общеизвестно, что объектом правонарушения всегда выступают общественные отношения, урегулированные нормами права и охраняемые мерами юридической ответственности.

Относительно объекта бюджетного правонарушения можно вести речь о некотором единстве мнений. Так, Н.А. Саттарова¹⁵⁸ утверждает, что объектами нарушений бюджетного законодательства являются: бюджетная система Российской Федерации; перераспределение бюджетных средств между бюджетами разного уровня; бюджетный процесс в Российской Федерации.

¹⁵⁵ См., напр.: Крохина Ю.А. Финансовое право России: учеб. М.: НОРМА, 2007. С. 356.

¹⁵⁶ Кучеров С.В. Указ. соч. С. 3.

¹⁵⁷ См., напр.: Мусаткина А.А. Финансовое правонарушение: понятие и виды. С. 50.

¹⁵⁸ См.: Бюджетное право: учеб. / под ред. Н.А. Саттаровой. С. 134.

Рассуждая, об объектах бюджетного правонарушения С.В. Запольский¹⁵⁹ отмечает, что это всегда бюджетные правоотношения, т.е. урегулированные нормами бюджетного права общественные отношения, возникающие в связи с формированием, распределением и использованием средств государственных и местных бюджетов.

Однако, на наш взгляд, точка зрения С.В. Запольского представляется не совсем убедительной.

Общественные отношения, выступающие как объект бюджетного правоотношения, регулируются не только нормами бюджетного права, в ряде случаев – конституционного, административного и других отраслей права, но охраняться они могут и должны нормами Бюджетного кодекса Российской Федерации.

Если же конкретное противоправное деяние посягает на общественные отношения, охраняемые нормами, например, Кодекса РФ об административных правонарушениях или Уголовного кодекса РФ, а не Бюджетного кодекса РФ, то тогда здесь нет объекта бюджетного правонарушения, а следовательно, и нет состава бюджетного правонарушения. В этом случае может идти речь о совершении административного правонарушения в бюджетной сфере или же бюджетного преступления (в зависимости от совершенного противоправного деяния).

Таким образом, объектом бюджетного правонарушения являются охраняемые Бюджетным кодексом РФ общественные отношения, складывающиеся в процессе бюджетной деятельности государства (Российской Федерации, ее субъектов) и муниципальных образований. Например, объектом бюджетного правонарушения, предусмотренного ст. 306.4 БК РФ, являются общественные отношения в сфере бюджетного финансирования.

Объективная сторона бюджетного правонарушения – это совокупность признаков противоправного деяния (действия или бездействия), закрепленных бюджетно-правовыми нормами и характеризующих внешнее проявление бюджетного правонарушения в реальной действительности. Для примера: объективная сторона бюджетного правонарушения, предусмотренного ст. 306.4 БК РФ, состоит в том, что виновный направляет средства бюджета бюджетной системы Российской Федерации и производит оплату денежных обязательств в целях, не соответствующих полностью или частично целям, определенным законом (решением) о бюджете, сводной бюджетной росписью, бюджетной росписью, лимитами бюджетных обязательств, бюджетной сметой, договором (соглашением) либо правовым актом, являющимся основанием для предоставления указанных средств.

Субъект бюджетного правонарушения – это лицо, его совершившее, в отношении которого применяются бюджетные меры при-

¹⁵⁹ См.: Финансовое право: учеб. / под общ. ред. С.В. Запольского. С. 171.

нуждения, т.е. субъект-нарушитель, субъект бюджетной ответственности (см. § 1.2 настоящей работы).

Напомним, что к ним законодатель относит: высший исполнительный орган государственной власти субъекта Российской Федерации (местную администрацию), финансовый орган (орган управления государственным внебюджетным фондом), главного администратора (администратора) бюджетных средств, государственного (муниципального) заказчика.

Субъективная сторона бюджетного правонарушения – это психическое отношение правонарушителя к совершенному им деянию и его последствиям.

Вина субъекта бюджетного правонарушения определяется в зависимости от вины его должностных лиц, действия (бездействие) которых обусловили совершение бюджетного правонарушения. Вина может быть выражена в двух формах: в форме умысла и в форме неосторожности. Поэтому бюджетное правонарушение может быть совершено умышленно или по неосторожности.

Бюджетное правонарушение признается совершенным умышленно, если лицо, его совершившее, осознавало противоправный характер своего действия (бездействия), предвидело его вредные последствия и желало наступления таких последствий или сознательно их допускало, либо относилось к ним безразлично.

В первом случае умысел является прямым, поскольку лицо желало наступления вредных последствий, а во втором и третьем – косвенным, так как лицо прямо не желало наступления вредных последствий, но сознательно допускало их наступление либо относилось к ним безразлично.

Бюджетное правонарушение признается совершенным по неосторожности, если лицо, его совершившее, предвидело возможность наступления вредных последствий своего действия (бездействия), но без достаточных к тому оснований самонадеянно рассчитывало на их предотвращение либо не предвидело возможности наступления таких последствий, хотя должно было и могло их предвидеть.

В первом случае неосторожность проявляется в форме легкомыслия, так как лицо предвидело возможность наступления вредных последствий, но самонадеянно рассчитывало их предотвратить, а во втором – в форме небрежности.

Каждый из исследуемых нами элементов состава бюджетного правонарушения является обязательным. При отсутствии хотя бы одного из них деяние не может быть признано бюджетным правонарушением.

Следует также отметить, что законодателем установлены правовые основы применения бюджетных мер принуждения, в том числе и мер бюджетной ответственности за нарушение бюджетного законодательства РФ. Вместе с тем, анализируя нормы, регулирующие от-

ношения по привлечению виновного субъекта к бюджетной ответственности, можно сделать вывод, что пункт 2 ст. 1 БК РФ не нашел в полной мере своего отражения в положениях гл. 29 и 30 БК РФ. В них закреплены лишь основания применения к нарушителям бюджетных мер принуждения – конкретные составы бюджетных правонарушений, а условия применения этих мер принуждения остались без должного внимания. Поэтому представляется целесообразным гл. 29 «Общие положения о бюджетных нарушениях и применении бюджетным мер принуждения» дополнить положениями:

1) об общих условиях применения бюджетных мер принуждения за совершение бюджетного правонарушения;

2) об обстоятельствах, исключающих применение к лицу бюджетных мер принуждения за совершение бюджетного правонарушения.

В связи с этим можно предложить следующие редакции статей главы:

«Статья 306.2.1. Общие условия применения бюджетных мер принуждения за совершение бюджетного правонарушения

1. К участникам бюджетных правоотношений не могут быть применены бюджетные меры принуждения за совершение бюджетного правонарушения иначе, как по основаниям и в порядке, которые предусмотрены настоящим Кодексом.

2. К участникам бюджетного правоотношения не могут быть применены повторно бюджетные меры принуждения за совершение одного и того же бюджетного правонарушения.

3. Основанием для применения к участнику бюджетного правоотношения бюджетных мер принуждения за совершение бюджетного правонарушения является установление факта совершения правонарушения решением уполномоченного государственного органа, вступившим в законную силу.

4. Участник бюджетного правоотношения считается невиновным в совершении бюджетного правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном законом порядке. Участник, к которому применяются бюджетные меры принуждения, не обязан доказывать свою невиновность в совершении бюджетного правонарушения. Неустранимые сомнения в виновности участника бюджетного правоотношения, толкуются в его пользу».

«Статья 306.2.2. Обстоятельства, исключающие применение бюджетных мер принуждения за совершение бюджетного правонарушения

К участнику бюджетного правоотношения не могут быть применены бюджетные меры принуждения за совершение бюджетного правонарушения при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств:

1) отсутствие события бюджетного правонарушения;

2) отсутствие вины участника бюджетного правоотношения в совершении бюджетного правонарушения».

Таким образом, необходимо отметить следующее. Во-первых, поскольку на законодательном уровне закреплены не все признаки, свойственные бюджетному правонарушению, целесообразно внести изменения в п. 1 ст. 306.1 БК РФ, изложив статью в следующей редакции: «Бюджетным правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение бюджетного законодательства) деяние (действие или бездействие) участника бюджетного правоотношения, за которое главой 30 настоящего Кодекса установлены бюджетные меры принуждения».

Данное определение отличается от дефиниции, установленной действующей ст. 306.1 БК РФ «Понятие бюджетного нарушения», оно должно более полно отразить специфику рассматриваемого противоправного деяния и охватить всех субъектов бюджетных правонарушений.

Во-вторых, некоторой корректировки потребует название гл. 29 и 30 БК РФ. Считаем необходимым название гл. 29 «Общие положения о бюджетных нарушениях и применении бюджетных мер принуждения» изменить на «Общие положения о бюджетных правонарушениях и применении бюджетных мер принуждения», а название гл. 30 «Виды бюджетных нарушений и бюджетные меры принуждения, применяемые за их совершение» заменить на «Виды бюджетных правонарушений и бюджетные меры принуждения, применяемые за их совершение».

В-третьих, имеется необходимость внесения дополнений в Бюджетный кодекс РФ в части, касающейся порядка и условий применения к участнику бюджетного процесса бюджетных мер принуждения за совершение бюджетного правонарушения. Предлагаем гл. 29 БК РФ дополнить положениями об общих условиях применения бюджетных мер принуждения за совершение бюджетного правонарушения и об обстоятельствах, исключающих применение к лицу бюджетных мер принуждения за совершение бюджетного правонарушения.

§ 3. Виды бюджетных правонарушений

Виды бюджетных правонарушений устанавливаются ч. IV Бюджетного кодекса РФ (гл. 30). Напомним, что ранее действовавшая ее редакция (гл. 28), несмотря на свою противоречивость, предусматривала гораздо больше составов, а именно 18. В настоящее время гл. 30 БК РФ «Виды бюджетных нарушений и бюджетные меры принуждения, применяемые за их совершение» насчитывает всего 4 состава бюджетных правонарушений, совершение которых запрещено Бюджетным кодексом РФ под угрозой применения к нарушителю бюджетных мер принуждения, в том числе и мер бюджетной ответственности.

Рассматривая вопрос о видах бюджетных правонарушений, необходимо прежде всего определиться с их классификацией, поскольку она позволит точнее понять сущность исследуемых правонарушений, эффективнее применять на практике действующее законодательство и отграничить составы бюджетных правонарушений от иных правонарушений в бюджетной сфере, установленных другими отраслями права.

Ретроспективный анализ научной и учебной литературы по вопросам классификации бюджетных правонарушений показал, что данной проблеме, как, впрочем, и проблеме изучения бюджетных правонарушений в целом в отечественной и зарубежной науке финансового, бюджетного права не уделялось должного внимания. На сегодняшний день нет комплексных разработок, посвященных классификации бюджетных правонарушений, не определены основания их деления на виды. Вместе с тем, некоторые наработки все-таки имеются, но в большей степени они касаются не видов бюджетных правонарушений, а видов нарушений бюджетного законодательства РФ и ответственности, наступающей за их совершение.

В первую очередь обратимся к термину «классификация», поскольку он имеет множество значений.

Самое общее и универсальное определение, известное науке и используемое не только в юриспруденции, звучит следующим образом. Классификация – это распределение предметов по группам на основе каких-то общих для них свойств. Кроме того, классификация может быть определена как процесс группировки объектов исследования или наблюдения в соответствии с их общими признаками. В результате разработанной классификации создается целостная система, формируется общее представление о тех или иных явлениях.

В Толковом словаре русского языка классификация определена как система распределения предметов или понятий какой-нибудь области на классы, отделы, разряды и т.п.¹⁶⁰

В философии «под классификацией понимается многоступенчатое, разветвленное деление логического объема понятия. Какая бы ни была дефиниция “классификация”, ее результатом должна быть система соподчиненных понятий: делимое понятие является родом, новые понятия – видами, видами видов (подвидами) и так далее»¹⁶¹.

Классификация (от лат. *classis* – разряд, класс и *facio* – делаю, раскладываю) часто представляется в виде различных по форме схем (таблиц) и используется как средство для установления связей между

¹⁶⁰ Толковый словарь русского языка: в 4 т. Т. 1 / под ред. Д.Н. Ушакова. СПб.: Терра, 2007. С. 1352.

¹⁶¹ Философия: энциклопедический словарь / под ред. А.А. Ивина. М.: Гардарики, 2004. С. 343.

этими понятиями или классами объектов, а также для ориентировки в многообразии понятий или соответствующих объектов¹⁶².

Обобщая приведенные трактовки, можно утверждать, что классификация основана на таких способах распределения предметов по группам, которые базируются на сходстве предметов в пределах каждой группы, определяющемся наличием у них некоторых общих свойств; при этом сходство противопоставляется несхождению, тождество – различию. С помощью классификации достигается наиболее четкое и резкое обособление членов одной группы от членов всех других групп.

Как известно, классификация имеет большое значение в науке и практической деятельности и рассчитана на долговременное использование без существенных изменений. Основная задача классификации – систематизировать какую-либо область знания или деятельности для облегчения ориентировки в ней, поэтому можно согласиться с тезисом о том, что «классификация непосредственно связана с двумя логическими операциями: с делением объема понятия и с классифицированием, т.е. упорядочением объектов по классам»¹⁶³.

Классификация как общенаучное и общеметодологическое понятие означает такую форму систематизации знания, когда вся область изучаемых объектов представлена в виде системы классов или групп, по которым эти объекты распределены на основании их сходства в определенных свойствах. Она призвана решать две основные задачи: представлять в надежном и удобном для обозрения и распознавания виде всю эту область и заключать в себе максимально полную информацию об ее объектах¹⁶⁴, а также позволяет организовать эмпирический массив информации.

Учитывая специфику, присущую бюджетным правонарушениям, попытаемся сформулировать определение классификации бюджетных правонарушений.

Классификация бюджетных правонарушений – это систематическое деление бюджетных правонарушений по определенному (конкретному) основанию (ряду оснований), согласно которому каждый их вид (подвид) занимает в ней строго определенное место.

Исследуя вопрос о классификации бюджетных правонарушений, можно поддержать Ю.А. Крохину¹⁶⁵, которая считает, что такая классификация может быть проведена по нескольким основаниям. В частности, автор предлагает использовать в качестве оснований класси-

¹⁶² Философский энциклопедический словарь / гл. ред. Л. Ф. Ильичев [и др.]. М.: Сов. энциклопедия, 1983. С. 548.

¹⁶³ Философская энциклопедия: в 5 т. / под ред. Ф.В. Константинова. М.: Сов. энциклопедия, 1960–1970. С. 612.

¹⁶⁴ Новая философская энциклопедия: в 4 т. / под ред. В.С. Степина. М.: Мысль, 2001. С. 489.

¹⁶⁵ Крохина Ю.А. Финансовое право России. С. 358–359.

кации бюджетных правонарушений такие критерии, как зависимость от стадии бюджетного процесса, на которой совершаются противоправные деяния, и зависимость от объекта посягательств, выделяя их следующие виды: нарушение законных прав и интересов получателей бюджетных средств, нарушение доходной части бюджетов, нарушение расходной части бюджетов и др.

Вместе с тем, предложенная классификация, на наш взгляд, не отвечает современному развитию общественных отношений. Ее можно дополнить. Например, по сфере совершения бюджетные правонарушения можно подразделить на бюджетные правонарушения, совершаемые:

1) в сфере использования бюджетных средств (ст. 306.4 БК РФ «Нецелевое использование бюджетных средств»);

2) в сфере бюджетного кредитования (ст. 306.5 «Невозврат либо несвоевременный возврат бюджетного кредита», ст. 306.6 «Неперечисление либо несвоевременное перечисление платы за пользование бюджетным кредитом», ст. 306.7 «Нарушение условий предоставления бюджетного кредита» и др.).

В учебной литературе¹⁶⁶ распространено деление правонарушений по субъекту правонарушения, в связи с этим виды бюджетных правонарушений можно представить следующим образом:

1) бюджетные правонарушения, совершаемые финансовым органом (ст. 306.5 «Невозврат либо несвоевременный возврат бюджетного кредита», ст. 306.6 «Неперечисление либо несвоевременное перечисление платы за пользование бюджетным кредитом»);

2) бюджетные правонарушения, совершаемые органом управления государственным внебюджетным фондом (ст. 306.5 «Невозврат либо несвоевременный возврат бюджетного кредита», ст. 306.6 «Неперечисление либо несвоевременное перечисление платы за пользование бюджетным кредитом»);

3) бюджетные правонарушения, совершаемые высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации (306.4 «Нецелевое использование бюджетных средств»);

4) бюджетные правонарушения, совершаемые местной администрацией (306.4 «Нецелевое использование бюджетных средств»);

5) бюджетные правонарушения, совершаемые государственными или муниципальными заказчиками (306.4 «Нецелевое использование бюджетных средств»).

Проводя аналогию с положениями науки уголовного права, можно предложить подразделить бюджетные правонарушения в зави-

¹⁶⁶ См., напр.: Финансовое право: учеб. / отв. ред. С.В. Запольский. М.: Контракт: Волтерс Клувер, 2011. С. 407.

симости от того, в какой форме в конструкции правонарушения представлена объективная сторона деяния¹⁶⁷:

1) бюджетные правонарушения, совершаемые в форме действия (ст. 306.4 «Нецелевое использование бюджетных средств»);

2) бюджетные правонарушения, совершаемые в форме бездействия (например, когда виновный не возвращает сумму бюджетного кредита, полученную на возвратной основе, – ст. 306.5 БК РФ);

3) бюджетные правонарушения, совершаемые как в форме действия, так и в форме бездействия (ст. 306.6 «Неперечисление либо несвоевременное перечисление платы за пользование бюджетным кредитом»).

Кроме того, можно предложить еще один критерий классификации, в основу которого положена конструкция статьи, предусматривающей состав бюджетного правонарушения. Согласно этому основанию они бывают:

1) простыми бюджетными правонарушениями, в которых конструкция статьи, их устанавливающая, имеет только один пункт и не содержит никаких квалифицирующих признаков (например, ст. 306.5 «Невозврат либо несвоевременный возврат бюджетного кредита», ст. 306.7 «Нарушение условий предоставления бюджетного кредита»);

2) сложными бюджетными правонарушениями, в которых конструкция статьи, их устанавливающая, имеет два и более пункта, а также содержит квалифицирующие признаки. Примером такого состава является статья 306.4 «Нецелевое использование бюджетных средств». Ее конструкция состоит в настоящее время из двух пунктов (первого и третьего, второй утратил силу). В первом пункте речь идет о нецелевом использовании бюджетных средств (то есть средств, выделяемых из федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ, а также из местных бюджетов). В третьем пункте уточняется, что источником финансового обеспечения (софинансирования) этих средств должны выступать межбюджетные трансферты, имеющие целевое назначение.

Таким образом, приведенная классификация бюджетных правонарушений, на наш взгляд, позволяет сформировать более полное представление о существующих видах бюджетных правонарушений, а также будет способствовать более эффективному применению на практике норм о бюджетных мерах принуждения, в том числе норм о бюджетной ответственности.

Продолжим исследование вопроса и обратимся к анализу конкретных составов бюджетных правонарушений, совершение которых запрещено гл. 30 Бюджетного кодекса РФ под угрозой применения к виновному бюджетных мер принуждения. Так, статья 306.4 БК РФ

¹⁶⁷ Уголовное право России. Общая часть / под ред. А.И. Рарога. М.: Эксмо, 2009. С. 73.

предусматривает применение бюджетных мер принуждения за нецелевое использование бюджетных средств.

О немалом количестве правонарушений такого рода можно судить по опубликованным Федеральным казначейством последним данным по результатам проведенных проверок, связанных с использованием бюджетных денежных средств в отношении главных распорядителей, распорядителей и получателей средств федерального бюджета¹⁶⁸ и других субъектов, в отношении которых оно осуществляет финансовый контроль в бюджетной сфере¹⁶⁹.

Не вызывает сомнения тот факт, что в настоящее время государством осуществляется превентивная (профилактическая) деятельность в этой сфере не только посредством проведения контрольных мероприятий, но и с помощью вынесения судебных решений¹⁷⁰.

Не умаляя достоинства проводимых контрольных мероприятий в бюджетной сфере, ключевыми требованиями к бюджетным расходам, как представляется, должны стать бережливость, экономность, эффективность использования бюджетных средств при решении государственных и муниципальных задач, правильный выбор приоритетов, а также учет текущей экономической ситуации.

Итак, объектом данного противоправного деяния являются охраняемые Бюджетным кодексом РФ общественные отношения, складывающиеся в процессе бюджетного финансирования.

Объективная сторона рассматриваемого деяния выражается в том, что виновный направляет средства бюджета бюджетной системы Российской Федерации и оплачивает денежные обязательства в целях, не соответствующих полностью или частично целям, определенным законом (решением) о бюджете, сводной бюджетной росписью, бюджетной росписью, лимитами бюджетных обязательств, бюджетной сметой, договором (соглашением) либо правовым актом, являющимся правовым основанием предоставления указанных средств

¹⁶⁸ См.: Обзор недостатков и нарушений, выявленных Федеральным казначейством в ходе осуществления контрольных мероприятий в финансово-бюджетной сфере в отношении главных распорядителей, распорядителей и получателей средств федерального бюджета и органов управления государственными внебюджетными фондами во втором полугодии 2020 г. // URL: <https://roskazna.gov.ru/upload/iblock/042/grbs.pdf> (дата обращения: 13.09.2021).

¹⁶⁹ См.: Обзор недостатков и нарушений, выявленных Федеральным казначейством в ходе осуществления контроля в финансово-бюджетной сфере в субъектах Российской Федерации в первом полугодии 2020 г. // URL: <https://roskazna.gov.ru/upload/iblock/Obzor-subekty-RF-za-1-polugodie-2020-goda.pdf> (дата обращения: 13.09.2021).

¹⁷⁰ См., напр.: постановление арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 17.03.2021 № Ф02-732/2021 по делу № А58-12183/2019; постановление арбитражного суда Поволжского округа от 22.11.2019 № Ф06-54131/2019 по делу № А06-12348/2018. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

(п.1); либо использует межбюджетные трансферты, имеющие целевое назначение, не по целевому назначению (п. 3).

Данные противоправные деяния могут совершаться только в форме действия.

Субъектом бюджетного правонарушения, установленного ст. 306.4, может выступать высший исполнительный орган государственной власти субъекта Российской Федерации (местная администрация), финансовый орган (орган управления государственным внебюджетным фондом), главный администратор (администратор) бюджетных средств, государственный (муниципальный) заказчик.

Субъективная сторона рассматриваемого бюджетного правонарушения может выражаться как в умышленной форме вины правонарушителя, так и в форме неосторожности.

Однако конструкция правовых норм, устанавливающих бюджетные меры принуждения за нецелевое использование бюджетных средств, представляется нам не совсем удачной. Так, в п. 1 ст. 306.4 дается определение нецелевого использования бюджетных средств, т.е. анализируемая норма содержит только диспозицию, но в ней отсутствуют санкции за совершение указанного противоправного деяния. В пункте 3 противоправное деяние, составляющее объективную сторону бюджетного правонарушения, выражается в нецелевом использовании бюджетных средств, источником финансового обеспечения (софинансирования) которых являлся межбюджетный трансферт, имеющий целевое назначение. Здесь уже предусматривается санкция за совершение именно этого противоправного деяния.

То есть получается, что за совершение бюджетного правонарушения, предусмотренного п. 1 ст. 306.4 БК РФ, законодатель бюджетных мер принуждения не устанавливает, но тогда возникает вопрос: почему он его относит к бюджетным правонарушениям? Более того, в данном пункте указывается, что это деяние выражается в нарушении норм права, регулирующих бюджетные правоотношения, при этом буквальное толкование анализируемого пункта позволяет прийти к выводу, что совершение указанного деяния не влечет для нарушителя бюджетной дисциплины никаких юридических последствий. Решение обозначенной проблемы видится в следующем.

В статью 306.4 БК РФ необходимо внести изменения и построить ее таким образом, чтобы была понятна и гипотеза, и диспозиция, и санкция. Так, в п. 1 статьи необходимо помимо указания противоправного деяния установить бюджетные меры принуждения за его совершение, а в примечании к статье установить, что понимается под нецелевым использованием бюджетных средств в рамках ее применения. Внесение названных изменений будет способствовать единообразному толкованию обозначенной статьи в практической деятельности органов, осуществляющих финансовый контроль в бюджетной сфере.

Положениями ст. 306.5 БК РФ установлена ответственность за невозврат либо несвоевременный возврат бюджетного кредита.

Объектом анализируемого бюджетного правонарушения являются охраняемые Бюджетным кодексом РФ общественные отношения, складывающиеся в процессе бюджетного кредитования.

В соответствии со ст. 6 БК РФ под бюджетным кредитом понимаются денежные средства, предоставляемые бюджетом другому бюджету бюджетной системы Российской Федерации, юридическому лицу (за исключением государственных (муниципальных) учреждений), иностранному государству, иностранному юридическому лицу на возвратной и возмездной основах.

Порядок и условия предоставления бюджетных кредитов регламентируется ст. 93.2–93.6 БК РФ. Анализируя ст. 93.2 БК РФ, приходим к выводу, что в качестве заемщика в правоотношении, связанном с предоставлением бюджетного кредита, может также выступать и государственный внебюджетный фонд Российской Федерации, поскольку такая возможность установлена абз. 8 п. 1 ст. 93.2 БК РФ, при этом в определении бюджетного кредита, закрепленном в ст. 6 БК РФ, про них речь не идет. Поэтому считаем целесообразным легальное определение бюджетного кредита дополнить, изложив его в следующей редакции: «под бюджетным кредитом понимаются денежные средства, предоставляемые бюджетом другому бюджету бюджетной системы Российской Федерации, государственному внебюджетному фонду Российской Федерации, юридическому лицу (за исключением государственных (муниципальных) учреждений), иностранному государству, иностранному юридическому лицу на возвратной и возмездной основах».

Объективная сторона рассматриваемого деяния выражается в том, что виновный не возвращает либо несвоевременно возвращает сумму бюджетного кредита. Речь в данном случае может идти об уклонении либо об отказе возвратить полученную виновным сумму бюджетного кредита либо о нарушении срока возврата суммы бюджетного кредита. По мнению А.Н. Гueva¹⁷¹, частным случаем данного правонарушения является то, что виновный в установленный срок вернул лишь часть подлежащих возврату бюджетных средств.

Такое противоправное деяние может совершаться как в форме действия (при активном поведении нарушителя), так и бездействия (при пассивном поведении нарушителя).

Субъектом бюджетного правонарушения, по смыслу ст. 306.5 БК РФ, может быть высший исполнительный орган государственной власти субъекта Российской Федерации (местная администрация) либо орган управления государственным внебюджетным фондом. При

¹⁷¹ Гувев А.Н. Комментарий к Кодексу об административных правонарушениях М.: Проспект, 2010. С. 245.

этом, как мы видим из легального определения бюджетного кредита, он может предоставляться субъекту Российской Федерации, муниципальному образованию, юридическому лицу (за исключением государственных (муниципальных) учреждений), иностранному государству, иностранному юридическому лицу. Тогда почему законодатель не устанавливает в данной статье в качестве субъектов-нарушителей таких участников правоотношений по бюджетному кредитованию, как юридические лица (за исключением государственных (муниципальных) учреждений), иностранные государства и иностранные юридические лица? Ведь они, по смыслу ст. 93.2–93.6 БК РФ, также могут совершать подобные правонарушения. Поэтому считаем необходимым дополнить редакцию ст. 306.5 БК РФ, предусмотрев в ней возможность применения бюджетных мер принуждения к названным участникам бюджетных правоотношений.

Субъективная сторона указанного правонарушения может выражаться как в форме умысла, так и неосторожности.

Исследуя ст. 306.6 БК РФ, необходимо отметить следующее.

Объектом анализируемого бюджетного правонарушения, также как и по ст. 306.5, являются охраняемые Бюджетным кодексом РФ общественные отношения, складывающиеся в процессе бюджетного кредитования.

Объективная сторона противоправного деяния, установленного ст. 306.6 БК РФ, состоит в том, что виновный не перечисляет либо несвоевременно перечисляет плату за пользование бюджетным кредитом. Это означает, что виновный не перечисляет либо перечисляет, но с нарушением установленного срока, плату за пользование бюджетными средствами¹⁷², которые были предоставлены виновному на возмездной и возвратной основах.

Такое противоправное деяние может совершаться как в форме действия (при несвоевременном перечислении платы за пользование бюджетным кредитом), так и в форме бездействия (при неперечислении платы за пользование бюджетным кредитом).

Субъектом названного противоправного деяния может быть орган управления государственным внебюджетным фондом, высший исполнительный орган государственной власти субъекта Российской Федерации или местная администрация.

Субъективная сторона может выражаться форме умысла или неосторожности.

Юридическая характеристика противоправного деяния, установленного ст. 306.7 БК РФ, в целом совпадает с той, которая была описана при анализе ст. 306.6 БК РФ. Отличие состоит лишь в объективной стороне сравниваемых составов. Так, объективная сторона

¹⁷² Размер такой платы обычно определяется в условиях договора о предоставлении бюджетного кредита.

бюджетного правонарушения по ст. 306.7 выражается в нарушении виновным субъектом условий предоставления бюджетного кредита, предоставленного одному бюджету бюджетной системы Российской Федерации из другого бюджета бюджетной системы Российской Федерации, в том числе использование соответствующих средств бюджета на цели, не предусмотренные правовым актом (договором), являющимся основанием для предоставления указанных средств. Такое противоправное деяние может быть совершено только в форме действия.

Рассматривая составы бюджетных правонарушений, ответственность, за совершение которых предусмотрена в гл. 30 Бюджетного кодекса Российской Федерации, следует обратить внимание на то, что Кодексом РФ об административных правонарушениях устанавливается административная ответственность за аналогичные составы в ст. 15.14 (за нецелевое использование бюджетных средств), в ст. 15.15 (за невозврат либо несвоевременный возврат бюджетного кредита), в ст. 15.15.1 (за неперечисление либо несвоевременное перечисление платы за пользование бюджетным кредитом), в ст. 15.15.2 (за нарушение условий предоставления бюджетного кредита). В связи с этим некоторые ученые¹⁷³ говорят о конкуренции норм Бюджетного кодекса Российской Федерации и Кодекса РФ об административных правонарушениях.

Данная точка зрения нам представляется не совсем верной. Только на первый взгляд можно увидеть некую схожесть этих статей. Более детальный анализ позволяет прийти к выводу, что перечисленными нормативными правовыми актами установлена ответственность за совершение правонарушений, имеющих разную правовую природу. Обосновать высказанную позицию попытаемся на примере сравнительного анализа составов правонарушений, ответственность за совершение которых установлена ст. 306.4 БК РФ и 15.14 КоАП РФ.

В обоих случаях объектом противоправного посягательства являются общественные отношения, складывающиеся в процессе бюджетного финансирования, однако в первом случае они будут охраняться нормами Бюджетного кодекса РФ, а во втором – Кодексом РФ об административных правонарушениях.

Кроме того, субъекты исследуемых правонарушений также будут разными. Так, субъектом бюджетного правонарушения, ответственность за которое установлена ст. 306.4 БК РФ, может быть высший исполнительный орган государственной власти субъекта Российской Федерации (местная администрация), финансовый орган (орган

¹⁷³ См., напр.: Архипенко Т.В., Макаров А.В. Соотношение административной и бюджетной ответственности // Финансовое право. 2004. № 4. С. 28–31; Деменкова Н.Г. Вопросы привлечения к административной ответственности за нецелевое использование бюджетных средств // Российская юстиция. 2006. № 7. С. 37–38.

управления государственным внебюджетным фондом), главный администратор (администратор) бюджетных средств, государственный (муниципальный) заказчик, то есть только соответствующий участник бюджетного процесса.

В соответствии со ст. 15.14 КоАП РФ к административной ответственности за нецелевое использование бюджетных средств может быть привлечено должностное или юридическое лицо.

Санкции статей, устанавливающие ответственность за совершение анализируемых правонарушений, тоже различны. Так, совершение бюджетного правонарушения по ст. 306.4 БК РФ, в зависимости от субъекта, его совершившего, влечет бесспорное взыскание суммы средств, использованных не по целевому назначению, или сокращение предоставления межбюджетных трансфертов (за исключением субвенций и дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности субъектов Российской Федерации и муниципальных образований).

Совершение административного правонарушения, предусмотренного ст. 15.14 КоАП РФ, влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от 20 до 50 тыс. руб. или дисквалификацию на срок от одного года до трех лет, а на юридических лиц – наложение административного штрафа в размере от 5 до 25 % суммы средств, полученных из бюджета бюджетной системы Российской Федерации и использованных не по целевому назначению.

На основании вышеизложенного резюмируем. Данные противоправные деяния имеют разную правовую природу и характеризуются множеством отличий. Рассматривая вопрос о привлечении виновных к ответственности и квалификации содеянного, необходимо обратить внимание на следующее.

Главным критерием разграничения названных неправомерных деяний является субъект юридической ответственности. Так, если в нецелевом использовании бюджетных средств виновен участник бюджетного процесса, то его следует привлекать по ст. 306.4 БК РФ. Вместе с тем должностные лица этих участников бюджетного процесса, при наличии оснований, согласно п. 3 ст. 306.1 БК РФ, могут быть привлечены к административной ответственности по ст. 15.14 КоАП РФ или даже к уголовной ответственности (по ст. 285.1 УК РФ «Нецелевое расходование бюджетных средств»).

Сравнивая иные составы бюджетных правонарушений и административных правонарушений в бюджетной сфере, следует отметить еще одну особенность. Так, бюджетный кредит может быть предоставлен юридическому лицу, не являющемуся участником бюджетного процесса, поэтому в случае невозврата либо несвоевременного возврата бюджетного кредита или неуплаты либо несвоевременной уплаты процентов за пользование бюджетным кредитом такое лицо, поскольку Бюджетный кодекс РФ оставил этих субъектов «без своего

внимания», должно быть привлечено к административной ответственности по ст. 15.15 или 15.15.1 КоАП РФ.

Раскрывая вопрос о конкретных видах бюджетных правонарушений, отметим, что в ныне действующей редакции гл. 30 Бюджетного кодекса РФ не нашли своего отражения положения, ранее существовавшие в ст. 292–297, 299–306, поскольку эти нормы вызвали бурную дискуссию в научных кругах и неоднократно подвергались критике¹⁷⁴. Но анализ практики того времени указывает на то, что эти нормы «работали». Например, их применение в 2011 и 2012 гг. позволило выявить нарушения законодательства в рассматриваемой области при использовании бюджетных кредитов (522 228,96 млн руб. и 749,64 млрд руб. соответственно), привлечь виновных лиц к ответственности и вернуть денежные средства обратно в бюджет¹⁷⁵. Значит, указанные нормы действовали эффективно. Поэтому необходимо, чтобы составы бюджетных правонарушений, ранее предусмотренные ст. 292–297, 299–306, в настоящее время нашли свое закрепление в гл. 30 Бюджетного кодекса РФ, поскольку денежные средства, поступающие в результате выявления названных нарушений и применения к виновным соответствующих мер принуждения, способствуют пополнению доходных частей бюджетов разных уровней бюджетной системы Российской Федерации, а также укреплению бюджетной дисциплины.

Вместе с тем, как уже ранее отмечалось, ныне утратившая юридическую силу гл. 28 Бюджетного кодекса РФ вызвала критику со стороны ученых и практических работников. Не вдаваясь в детальный анализ всех недостатков этой главы, тем не менее, предложим восстановить юридическую силу некоторых составов бюджетных правонарушений в новой редакции.

Так, положение, ранее установленное ст. 292 БК РФ, необходимо закрепить в ст. 306.9 БК РФ «Непредставление либо несвоевременное представление отчетов и иных сведений, необходимых для составления проектов бюджетов, их исполнения и контроля за их исполнением» и представить в следующей редакции: «Непредставление либо несвоевременное представление отчетов и иных сведений, необходимых для составления проектов бюджетов, их исполнения и контроля за их исполнением, влечет вынесение предупреждения о ненадлежащем исполнении бюджетного процесса». Предложенная редакция отличается от ранее действовавшей отсутствием такой санкции, как штраф, который, по нашему мнению, является мерой административной ответственности.

¹⁷⁴ См., напр.: Саттарова Н.А. О части четвертой Бюджетного кодекса РФ // Финансовое право. 2008. № 3. С 8–10.

¹⁷⁵ См. подробнее: Полякова С.А. Финансово-правовая ответственность за нарушение бюджетного законодательства Российской Федерации: дис... канд. юрид. наук. М., 2015. С. 128–130.

Правило, ранее установленное ст. 293 БК РФ, необходимо закрепить в ст. 306.10 БК РФ «Неперечисление либо несвоевременное перечисление бюджетных средств получателям бюджетных средств», изложив по тому же принципу, т.е. указать противоправное деяние: «Неперечисление бюджетных средств получателям бюджетных средств, перечисление бюджетных средств в меньшем объеме, чем предусмотрено уведомлением о бюджетных ассигнованиях, либо несвоевременное перечисление бюджетных средств получателям бюджетных средств влечет бесспорное взыскание невыплаченных бюджетных средств».

Состав, ранее предусмотренный ст. 294 БК РФ, необходимо закрепить в ст. 306.11 БК РФ «Несвоевременное доведение уведомлений о бюджетных ассигнованиях и лимитах бюджетных обязательств до получателей бюджетных средств» и изложить в следующей редакции: «Несвоевременное доведение уведомлений о бюджетных ассигнованиях и лимитах бюджетных обязательств до получателей бюджетных средств влечет вынесение предупреждения о ненадлежащем исполнении бюджетного процесса».

Правило, ранее закрепленное в ст. 295 БК РФ, следует установить в ст. 306.12 «Несоответствие бюджетной росписи расходам, утвержденным бюджетом» БК РФ, изложив следующим образом: «Несоответствие сводной бюджетной росписи и бюджетной росписи главных распорядителей бюджетных средств расходам, утвержденным бюджетом, влечет вынесение предупреждения о ненадлежащем исполнении бюджетного процесса».

Состав, ранее установленный в ст. 296 БК РФ, сохранить в ст. 306.13 БК РФ, при этом изменив ее название. Это связано с тем, что в названии статьи было предусмотрено одно бюджетное правонарушение (несоответствие уведомлений о бюджетных ассигнованиях и лимитах бюджетных обязательств бюджетной росписи), а в диспозиции статьи говорилось о финансировании расходов, не включенных в бюджетную роспись, именно поэтому данная статья должна называться «Финансирование расходов, не включенных в бюджетную роспись». Диспозицию и санкцию рассматриваемой статьи необходимо изложить, на наш взгляд, в следующей редакции: «Финансирование расходов, не включенных в бюджетную роспись, влечет бесспорное взыскание сумм предоставленных бюджетных средств, а также вынесение предупреждения о ненадлежащем исполнении бюджетного процесса».

Правило, ранее установленное в ст. 297 БК РФ, закрепить в ст. 306.14 БК РФ «Финансирование расходов сверх утвержденных лимитов», изложив следующим образом: «Финансирование расходов сверх утвержденных лимитов влечет бесспорное взыскание сумм выделенных бюджетных средств, а также вынесение предупреждения о ненадлежащем исполнении бюджетного процесса».

Этой же процедуре необходимо подвергнуть ранее действовавшие ст. 299–306 БК РФ.

Так, состав, ранее установленный ст. 299 БК РФ, закрепить в ст. 306.15 БК РФ «Предоставление бюджетных инвестиций с нарушением установленного порядка», изложив следующим образом: «Предоставление бюджетных инвестиций с нарушением порядка, установленного настоящим Кодексом, влечет бесспорное взыскание сумм предоставленных бюджетных средств, а также вынесение предупреждения о ненадлежащем исполнении бюджетного процесса».

Правило, ранее предусмотренное в ст. 300 БК РФ, – в ст. 306.16 БК РФ «Предоставление государственных или муниципальных гарантий с нарушением установленного порядка», изложив его в следующей редакции: «Предоставление государственных или муниципальных гарантий с нарушением порядка, установленного настоящим Кодексом, влечет аннулирование указанных гарантий, а также вынесение предупреждения о ненадлежащем исполнении бюджетного процесса».

Положение, ранее прописанное в ст. 301 БК РФ, – в ст. 306.17 БК РФ «Осуществление государственных или муниципальных закупок с нарушением установленного порядка», определив его следующим образом: «Осуществление государственных или муниципальных закупок с нарушением порядка, установленного настоящим Кодексом, влечет блокировку соответствующих расходов, а также вынесение предупреждения о ненадлежащем исполнении бюджетного процесса».

Состав, ранее содержащийся в ст. 302 БК РФ, – в ст. 306.18 БК РФ «Нарушение запрета на размещение бюджетных средств на банковских депозитах либо передачу их в доверительное управление», изложив его в следующей редакции: «Размещение бюджетных средств на банковских депозитах либо передача их в доверительное управление с нарушением порядка, установленного настоящим Кодексом, влечет бесспорное взыскание размещенных (переданных) бюджетных средств, а также вынесение предупреждения о ненадлежащем исполнении бюджетного процесса».

Правило, ранее установленное в ст. 303 БК РФ, – в ст. 306.19 БК РФ «Несоблюдение обязанности по зачислению доходов бюджетов», изложив его так: «Незачисление либо несвоевременное зачисление средств, подлежащих обязательному зачислению в доходы соответствующих бюджетов, влечет бесспорное взыскание бюджетных средств, подлежащих зачислению в соответствующие бюджеты».

Состав, ранее закрепленный в ст. 304 БК РФ, – в ст. 306.20 БК РФ «Несвоевременное исполнение платежных документов на перечисление средств, подлежащих зачислению на счета бюджетов», определив в таком виде: «Несвоевременное исполнение платежных документов на перечисление средств, подлежащих зачислению на счета соответствующих бюджетов, влечет взыскание пени в размере

одной трехсотой действующей ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации за каждый день просрочки».

Положение, ранее содержащееся в ст. 305 БК РФ, – в ст. 306.21 БК РФ «Несвоевременное исполнение платежных документов», изложив в следующей редакции: «Несвоевременное исполнение платежных документов на перечисление бюджетных средств, подлежащих зачислению на лицевые счета получателей бюджетных средств, влечет взыскание пени в размере одной трехсотой действующей ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации за каждый день просрочки исполнения обязанности».

И, наконец, правило, ранее установленное в ст. 306 БК РФ, – в ст. 306.22 «Несвоевременное осуществление платежей по подтвержденным бюджетным обязательствам», определив следующим образом: «Несвоевременное осуществление платежей по подтвержденным бюджетным обязательствам, отказ подтвердить принятые бюджетные обязательства, кроме оснований, предусмотренных настоящим Кодексом, либо несвоевременное подтверждение бюджетных обязательств влечет вынесение предупреждения о ненадлежащем исполнении бюджетного процесса».

Таким образом, внесение предложенных изменений и дополнений в гл. 30 Бюджетного кодекса Российской Федерации, по нашему мнению, будет способствовать дальнейшему развитию бюджетного законодательства Российской Федерации, единообразному пониманию его норм и, как следствие, эффективному применению их в практической деятельности органов, уполномоченных рассматривать дела о бюджетных правонарушениях.

§ 4. Бюджетные меры принуждения, применяемые за нарушение бюджетного законодательства РФ

За совершение бюджетного правонарушения ст. 306.2 БК РФ установлены бюджетные меры принуждения. К таким субъектам бюджетных правоотношений, как высший исполнительный орган государственной власти субъекта Российской Федерации, местная администрация, финансовый орган, орган управления государственным внебюджетным фондом, главный администратор или администратор бюджетных средств, государственный (муниципальный) заказчик, в настоящее время могут быть применены следующие бюджетные меры принуждения:

- бесспорное взыскание суммы средств, предоставленных из одного бюджета бюджетной системы Российской Федерации другому бюджету бюджетной системы Российской Федерации;

- бесспорное взыскание суммы платы за пользование средствами, предоставленными из одного бюджета бюджетной системы Российской Федерации другому бюджету бюджетной системы Российской Федерации;

- беспспорное взыскание пеней за несвоевременный возврат средств бюджета;
- приостановление (сокращение) предоставления межбюджетных трансфертов (за исключением субвенций).

Бюджетные меры принуждения являются частью государственного принуждения, которое, согласно точке зрения ученых-административистов¹⁷⁶, должно восприниматься как отрицание воли подвластного и внешнее воздействие на его поведение. Так как требование закона не исполнено, нарушена воля властвующего, то последний воздействует на моральную, имущественную, организационную и другие сферы подвластного, чтобы преобразовать его волю, добиться от него подчинения.

Государственное принуждение необходимо для охраны правопорядка, собственности, прав и интересов граждан и организаций, создания нормальных условий для деятельности аппарата публичной власти.

Государственное принуждение должно рассматриваться прежде всего как средство охраны публичных интересов, как метод государственного воздействия, направленный на недопущение нарушения правовых норм.

Юридическая наука изучает правовое принуждение, которое применяется на основе юридических норм и в связи с их нарушением понуждает к соблюдению властных предписаний публичной власти¹⁷⁷. В этом смысле принуждение осуществляется как реакция государственных органов на неправомерное, вредное, опасное для общества поведение субъектов. Использование государственного принуждения обусловлено конфликтом между волей, выраженной в нормативном правовом акте, и волей лиц, нарушающих его. Если же нет неправомерных действий, нет и «принудительных акций» со стороны публичной власти.

Кроме того, меры правового принуждения применяются только к конкретному субъекту права, который персонифицирован, т.е. к лицу, нарушившему правовое предписание. Рассматриваемые меры представляют собой внешнее воздействие на правонарушителя в целях заставить его выполнить правило, не допустить новых нарушений, например, путем воздействия на имущественную сферу субъекта, преступившего правовой запрет.

Правовое принуждение всегда осуществляется только посредством юрисдикционных, правоприменительных актов. Так, например, в соответствии со ст. 306.2 БК РФ при выявлении в ходе проверки

¹⁷⁶ См., напр.: Бахрах Д.Н., Россинский Б.В., Старилов Ю.Н. Указ. соч. С. 512–515; Административное право России: учеб. / отв. ред. Л.Л. Попов. М.: Проспект, 2010. С. 206–210.

¹⁷⁷ Бахрах Д.Н., Россинский Б.В., Старилов Ю.Н. Указ. соч. С. 513.

(ревизии) бюджетных нарушений орган внешнего государственного (муниципального) финансового контроля¹⁷⁸ направляет не позднее 30 календарных дней со дня окончания контрольного мероприятия уведомление о применении бюджетных мер принуждения финансовому органу (органу управления государственным внебюджетным фондом), а копию такого уведомления – участнику бюджетного процесса, в отношении которого проводилось данное контрольное мероприятие.

Следует отметить, что меры принуждения применяются только на основе норм права, поэтому должны быть соответствующие юридические нормы, регулирующие основная и условия, а также процессуальный порядок их применения.

Законодательством определяются основания для применения органами власти мер принуждения, закрепляются признаки (составы нарушений), при наличии которых применяются принудительные средства.

Повторимся, что виды бюджетных нарушений, совершение которых влечет применение к виновному бюджетных мер принуждения, а также процессуальный порядок применения и иные положения, связанные с применением таких мер, устанавливаются ч. IV Бюджетного кодекса Российской Федерации.

В правовом государстве правовое принуждение как способ обеспечения правопорядка должно применяться строго на нормативной основе специально уполномоченными на то органами государственной власти и местного самоуправления и только к конкретным субъектам в связи с их неправомерным поведением.

Бюджетно-правовое принуждение, по нашему мнению, представляет собой один из видов правового принуждения. Поэтому ему присущи все признаки последнего. В то же время оно обладает рядом особенностей, система которых и предопределяет его качественное своеобразие.

Во-первых, бюджетные меры принуждения применяются в связи совершением противоправного деяния, нарушающего правовые нормы, охраняемые бюджетно-принудительными средствами, установленными Бюджетным кодексом Российской Федерации.

Во-вторых, бюджетные меры принуждения налагаются субъектами публичной власти и являются одним из способов реализации такой власти. Так, в соответствии со ст. 306.2 БК РФ орган внешнего государственного (муниципального) финансового контроля направляет уведомление о применении бюджетных мер принуждения финан-

¹⁷⁸ См. подробнее: О Федеральном казначействе: постановление Правительства РФ от 01.12.2004 № 703: ред. от 28.12.2020. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

совому органу (органу управления государственным внебюджетным фондом), который впоследствии применяет к нарушителю бюджетную меру принуждения (то есть исполняет решение, содержащееся в уведомлении).

В-третьих, осуществлять применение бюджетных мер принуждения вправе только уполномоченные на то органы государственной власти и местного самоуправления (ст. 306.3 БК РФ).

В-четвертых, бюджетные меры принуждения всесторонне регулируются бюджетно-правовыми нормами, которые закрепляют виды бюджетных мер принуждения, основания и порядок их применения.

Исходя из этого, можно сформулировать следующее определение бюджетного принуждения.

Бюджетное принуждение – это особый вид правового принуждения, состоящий в применении уполномоченными органами власти установленных нормами Бюджетного кодекса РФ принудительных мер в связи с неправомерными действиями субъектов-правонарушителей.

При анализе норм ч. IV Бюджетного кодекса Российской Федерации может возникнуть вопрос: относятся ли перечисленные меры принуждения к мерам бюджетной ответственности или же представляют собой иной вид государственного принуждения?

Так, по мнению С.С. Алексеева¹⁷⁹, юридическая ответственность является далеко не единственной мерой государственного принуждения, поскольку государственная принудительность есть объективное свойство права и государственное принуждение преследует различные цели в процессе правового регулирования.

К разновидностям государственного принуждения следует относить меры юридической ответственности; меры пресечения правонарушений; меры предупреждения правонарушений и иных нежелательных явлений и меры защиты или правовосстановительные меры. Связи с этим Н.А. Саттарова¹⁸⁰ считает, что государственное принуждение представляет собой воздействие государства на поведение лица, нарушающего или нарушившего нормы права. Она полагает, что по своему характеру меры государственного принуждения могут быть предупредительными, пресекательными, правовосстановительными и карательными (взыскательными). Однако в публичном праве, как правило, только последняя из перечисленных мер государственного принуждения признается мерой юридической ответственности. Ее специфической чертой является то, что она наступает только как результат совершения лицом правонарушения. Другие виды принуждения (предупредительные, пресекательные и правовосстановительные)

¹⁷⁹ Теория государства и права: учеб. / под общ. ред. С.С. Алексеева. М.: НОРМА, 2005. С. 397.

¹⁸⁰ Бюджетное право: учеб. / под ред. Н.А. Саттаровой. С. 135.

могут применяться независимо от того, совершило ли лицо правонарушение или нет.

В теории административного права¹⁸¹ также выделяют несколько видов мер административного принуждения: меры административно-правового предупреждения; меры административно-правового пресечения; меры административно-правовой ответственности; меры обеспечения производства по делу об административном правонарушении.

По поводу мер обеспечения производства по делу существует неоднозначная позиция, поскольку не все исследователи выделяют их в самостоятельную группу мер принуждения¹⁸². Но на первые три группы мер государственного принуждения обращают внимание все специалисты-административисты.

Рассмотрим подробнее обозначенные группы мер правового принуждения.

Меры правового предупреждения – это меры принудительного воздействия, которые представляют собой средства и способы правового характера, используемые соответствующими субъектами публичной власти в целях предупреждения правонарушений.

Все предупредительные меры характеризуются отсутствием правонарушения как основания их применения и вины тех, в отношении кого они применяются. Основанием их применения является наступление особых обстоятельств, предусмотренных правовой нормой. Эти меры предшествуют применению других мер государственного принуждения, реализуемых в случаях совершения правонарушений. Выражаются предупредительные меры, как правило, в виде определенных ограничений и запретов, чем и характеризуется их принудительная природа.

Суть мер правового пресечения заключается в принудительном прекращении противоправных действий соответствующих субъектов, нарушающих нормативные правовые акты. Их значение в системе правоохранительных средств велико, поскольку в ходе их применения пресекаются наиболее распространенные правонарушения, обеспечивается возможность привлечения нарушителей к ответственности. Так, меры пресечения финансового характера могут выражаться в прекращении кредитования, в сокращении бюджетного финансирования и др.

Исследуемые меры тесно связаны с мерами юридической ответственности, а нередко и предшествуют им, обеспечивая возможность фактической реализации ответственности.

Меры юридической ответственности – это неблагоприятные правовые последствия, применяемые к субъекту за совершение им

¹⁸¹ См.: Административное право России / отв. ред. Л.Л. Попов. С. 206.

¹⁸² См.: Бахрах Д. Н., Россинский Б. В., Старилов Ю.Н. Указ. соч. С. 520.

правонарушения и выражающиеся в претерпевании правонарушителем определенных неблагоприятных последствий, предусмотренных санкцией правовой нормы.

Изучение научной литературы по вопросу о бюджетных мерах принуждения показывает, что существует несколько точек зрения по поводу того, относятся ли они к мерам бюджетной ответственности или же составляют сочетание бюджетных мер предупреждения, пресечения и бюджетно-правовой ответственности.

Так, О.М. Гейхман¹⁸³ относит меры принуждения, установленные ч. IV Бюджетного кодекса РФ исключительно к мерам бюджетной ответственности, поскольку совершение бюджетного правонарушения, по ее мнению, влечет для правонарушителя наступление неблагоприятных последствий только в форме бюджетно-правовой ответственности, которая выражается в применении уполномоченными органами государственной власти и местного самоуправления или их должностными лицами бюджетных санкций, предусмотренных Бюджетным кодексом Российской Федерации.

Исследуя обозначенную проблему, Э.С. Карпов¹⁸⁴ приходит к выводу, что совершение бюджетного правонарушения влечет за собой применение к виновному мер бюджетной ответственности. Данную научную позицию поддерживают и другие ученые¹⁸⁵.

Вместе с тем есть и такие представители науки бюджетного права, которые считают, что Бюджетный кодекс РФ устанавливает в своих статьях не только меры бюджетной ответственности.

Такой точки зрения придерживается Ю.В. Другова¹⁸⁶, которая утверждает, что меры принуждения, предусмотренные Бюджетным кодексом Российской Федерации можно подразделить на пресекательные (направленные на прекращение, пресечение противоправных действий в бюджетной сфере, предотвращение причинения имущественного вреда общественно-территориальным образованиям) и правовосстановительные (направленные на компенсацию, устранение вреда и убытков, причиненных как общественно-территориальным образованиям, так и бюджетополучателям неправомерными действиями в бюджетной сфере).

Рассуждая по этому же вопросу, Н.С. Макарова¹⁸⁷ приходит к выводу, что по юридической природе меры принуждения, применяемые к нарушителям бюджетного законодательства, можно классифи-

¹⁸³ Гейхман О.М. Бюджетно-правовая ответственность в системе юридической ответственности // Финансовое право. 2004. № 5. С. 15.

¹⁸⁴ Карпов Э.С. К вопросу о самостоятельности бюджетной ответственности. С. 90.

¹⁸⁵ См., напр.: Кучеров С.В. Указ. соч. С. 2–5.

¹⁸⁶ Другова Ю.В. Указ. соч. С. 21.

¹⁸⁷ Макарова Н.С. Виды и особенности применения бюджетно-правовых санкций за бюджетные правонарушения // Российский судья. 2004. № 6. С. 32.

цировать на пресекательные, предупредительные, правовосстановительные меры и меры бюджетно-правовой ответственности. Следует отметить, что автор в своем исследовании не раскрывает обозначенные понятия и не приводит аргументов, доказывающих и обосновывающих их существование.

При анализе научной и учебной литературы по финансовому праву можно встретить еще одно мнение по обозначенной проблеме. Так, Ю.А. Крохина¹⁸⁸ формулирует тезис о том, что совершение бюджетного правонарушения влечет привлечение субъекта к бюджетной ответственности. Вместе с тем бюджетно-правовая ответственность находит свое выражение в соответствующей части бюджетно-правовой нормы, называемой санкцией, в которой предусмотрены пресекательные, предупредительные и правовосстановительные меры. Следовательно, по утверждению автора, меры бюджетно-правовой ответственности подразделяются на пресекательные, предупредительные и правовосстановительные.

Не оспаривая обозначенные научные взгляды, напомним, что бюджетная ответственность представляет собой установленную государством обязанность лица, совершившего бюджетное правонарушение, претерпевать лишения, имеющие имущественный (денежный) характер и предусмотренные санкцией бюджетно-правовой нормы. Отсюда меры бюджетно-правовой ответственности должны характеризоваться следующими признаками: установление названных мер бюджетно-правовой нормой; публичность; основанием применения таких мер является совершение субъектом бюджетного правонарушения; они выражаются в лишениях имущественного характера; особый процессуальный порядок их применения.

Посредством мер государственного принуждения (в том числе мер ответственности) реализуются функции юридической ответственности. Бюджетно-правовая ответственность, как и любая другая юридическая ответственность¹⁸⁹, выполняет обеспечительную, охранительную, штрафную и компенсационную функции.

Обеспечительная функция бюджетно-правовой ответственности состоит в том, что она создает предпосылки для нормального действия механизма правового регулирования бюджетных правоотношений.

Охранительная функция воплощается через средства охраны, защиты установленного в сфере публичной финансовой деятельности правопорядка.

Штрафная, или карательная функция выражается в претерпевании правонарушителем определенных лишений принадлежащих ему благ.

¹⁸⁸ Крохина Ю.А. Финансовое право России. С. 362.

¹⁸⁹ Теория государства и права / под общ. ред. С.С. Алексеева. С. 352–354.

Компенсационная, или восстановительная функция реализуется через восстановление нарушенного права путем возмещения причиненного ущерба, являющегося следствием данного правонарушения.

Примерно такой же точки зрения придерживается Ю.А. Крохина¹⁹⁰, которая считает, что в сфере бюджетной деятельности государство стремится получить возмещение ущерба, причиненного ему бюджетным правонарушением, и наказать правонарушителя в форме, присущей сфере бюджетно-правового регулирования, т.е. в денежной форме.

Как представляется, не все бюджетные меры принуждения, установленные в ч. IV Бюджетного кодекса Российской Федерации, можно отнести к мерам бюджетно-правовой ответственности. Попытаемся обосновать данный тезис.

Бесспорное взыскание суммы средств, предоставленных из одного бюджета бюджетной системы РФ другому бюджету бюджетной системы РФ, по нашему мнению, не относится к мерам бюджетной ответственности, поскольку оно не обладает всеми признаками последней. При применении названной меры принуждения на правонарушителя возлагается обязанность в бесспорном порядке вернуть денежные средства, предоставленные ему из бюджета (вернуть то, что он получил), он не претерпевает каких-либо дополнительных лишений имущественного характера, а возвращает то, что получил, обратно в бюджет. Данную меру государственного принуждения, по нашему мнению, следует отнести к мерам бюджетного пресечения, поскольку применение этой меры направлено на принудительное прекращение противоправных действий субъекта-нарушителя и на пресечение совершаемого правонарушения, выразившегося, например, в нецелевом использовании бюджетных средств (ст. 306.4 БК РФ).

Бесспорное взыскание суммы платы за пользование средствами, предоставленными из одного бюджета бюджетной системы РФ другому бюджету бюджетной системы РФ, также, по нашему мнению, не относится к мерам бюджетной ответственности, так как и эта принудительная мера не обладает в совокупности всеми признаками бюджетно-правовой ответственности, обозначенными выше. На виновного при применении данной меры принуждения возлагается обязанность произвести оплату за пользование бюджетным кредитом (причем исполнение этой обязанности осуществляется в бесспорном порядке соответствующим финансовым органом, имеющим такие полномочия) в соответствии с договором о предоставлении бюджетного кредита в силу нарушения его условий. Это означает, что субъект-нарушитель взял на себя исполнение данного обязательства при заключении договора о предоставлении бюджетного кредита, поэтому его исполнение следует рассматривать как выполнение условий за-

¹⁹⁰ Крохина Ю.А. Финансовое право России. С. 353.

ключенного договора, неисполнение которых влечет для него взыскание в бесспорном порядке обозначенной в договоре платы. Анализирруемую бюджетную меру принуждения также следует отнести к мерам бюджетного пресечения, поскольку применение этой меры направлено на принудительное прекращение противоправных действий субъекта-нарушителя, выраженных в нарушении условий договора о предоставлении бюджетного кредита, а именно в неперечислении или несвоевременном перечислении платы за пользование им.

Приостановление предоставления межбюджетных трансфертов (за исключением субвенций) тоже следует относить к мерам бюджетно-правового пресечения, поскольку приостановление¹⁹¹ должно носить временный характер, и в случае устранения допущенного субъектом нарушения, предоставление межбюджетных трансфертов должно быть возобновлено.

Целевое предназначение такой меры состоит в принудительном прекращении противоправных действий участников бюджетного процесса, нарушающих закон для минимизации неблагоприятных последствий, которые может повлечь совершение бюджетного правонарушения.

Вместе с тем в соответствии с Письмом Министерства финансов Российской Федерации «Об определении порядка применения бюджетных мер принуждения за совершение бюджетного правонарушения»¹⁹² приостановление предоставления межбюджетных трансфертов предполагает прекращение соответствующим главным распорядителем бюджетных средств на основании акта финансового органа осуществления операций по перечислению межбюджетных трансфертов.

И если по смыслу сказанного речь идет о прекращении перечисления межбюджетных трансфертов, то тогда эта мера бюджетного принуждения должна быть закреплена в законе как прекращение (сокращение) предоставления межбюджетных трансфертов (за исключением субвенций). В противном случае, можно говорить о несоответствии названия данной меры с ее содержательным (смысловым) значением.

Рассматривая такую бюджетную меру принуждения, как бесспорное взыскание пеней за несвоевременный возврат средств бюджета, следует отметить, что она, по нашему мнению, является мерой бюджетно-правовой ответственности, поскольку при ее применении на правонарушителя возлагается исполнение дополнительной обязанности имущественного характера, связанной с уплатой пени. В этой ситуации виновному придется лишиться части своего имущества

¹⁹¹ Приостановить – остановить, прекратить на некоторое время, задержать. См.: Толковый словарь русского языка: в 4 т. Т. 1 / под ред. Д.Н. Ушакова. СПб.: Терра, 2007. С. 953.

¹⁹² Письмо Министерства финансов РФ от 07.11.2013 № 02-10-010/47612. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

(а именно денежных средств) для того, чтобы уплатить пеню. Поэтому права Ю.А. Крохина¹⁹³, которая полагает, что пеня является мерой ответственности, поскольку содержит необходимые признаки последней. К ним относятся условия применения и механизм взыскания пени, установленный бюджетным законодательством; основанием применения пени выступает бюджетное правонарушение; пеня является следствием совершения бюджетного правонарушения и связана с реализацией санкции бюджетно-правовой нормы; ее взыскание сопровождается государственно-властным принуждением; взыскание пени означает причинение правонарушителю имущественного урона в денежной форме.

Взыскание пени носит ярко выраженный штрафной характер, поскольку она направлена на понуждение к исполнению финансовой обязанности перед публично-правовым образованием.

К сожалению, в бюджетном законодательстве определение пени как санкции не закрепляется. Однако в правоприменительной деятельности она используется именно как таковая. В связи с этим можно поддержать Н.А. Саттарову¹⁹⁴, которая утверждает, что пеня как санкция в бюджетном праве не определяется. Пеня защищает бюджетные правоотношения и применяется за нарушение бюджетного законодательства Российской Федерации. Государственное принуждение, по мнению Н.А. Саттаровой, прослеживается в механизме взыскания пени, заключающемся в принудительном изъятии, за счет денежных средств правонарушителя.

В соответствии со ст. 306.5 и 306.6 БК РФ пеня представляет собой денежное взыскание, устанавливаемое в процентах за каждый день просрочки платежа (в размере одной трехсотой действующей ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации).

Пеня обычно применяется наряду с другими мерами принуждения за невозврат или несвоевременный возврат бюджетного кредита; за неперечисление или несвоевременное перечисление процентов за пользование бюджетным кредитом.

Рассматривая вопрос о бюджетных мерах принуждения, следует также отметить еще одно важное обстоятельство. Ранее нами была обоснована необходимость восстановления юридической силы некоторых составов бюджетных правонарушений, которые в ныне действующей гл. 30 Бюджетного кодекса Российской Федерации не нашли своего правового закрепления. Введение обозначенных составов повлечет применение к нарушителям бюджетных мер принуждения, которые не предусмотрены ст. 306.2 БК РФ «Бюджетные меры принуждения», устанавливающей их закрытый перечень.

¹⁹³ Крохина Ю.А. Финансовое право России. С. 195–196.

¹⁹⁴ Бюджетное право / под ред. Н.А. Саттаровой. С. 137.

На основании изложенного выше можно сделать вывод о необходимости внесения изменений и дополнений в п. 2 ст. 306.2 БК РФ, редакция которого должна выглядеть следующим образом: «К бюджетным мерам принуждения относятся:

- беспорное взыскание суммы средств, предоставленных из одного бюджета бюджетной системы Российской Федерации другому бюджету бюджетной системы Российской Федерации;

- беспорное взыскание суммы платы за пользование средствами, предоставленными из одного бюджета бюджетной системы Российской Федерации другому бюджету бюджетной системы Российской Федерации;

- беспорное взыскание пеней за несвоевременный возврат средств бюджета;

- беспорное взыскание пеней за несвоевременное исполнение платежных документов;

- беспорное взыскание пеней за нецелевое использование предоставленных субсидий;

- беспорное взыскание невыплаченных бюджетных средств;

- беспорное взыскание сумм выделенных (предоставленных) бюджетных средств;

- беспорное взыскание размещенных (переданных) бюджетных средств;

- беспорное взыскание сумм предоставленных субсидий;

- приостановление (сокращение) предоставления межбюджетных трансфертов (за исключением субвенций);

- предупреждение о ненадлежащем исполнении бюджетного процесса;

- аннулирование государственных или муниципальных гарантий;

- блокировка расходов».

Таким образом, реализация сформулированных предложений, направленных на внесение изменений в действующее бюджетное законодательство РФ, будет способствовать дальнейшему его развитию и эффективному применению норм о бюджетных мерах принуждения (в том числе о бюджетной ответственности) в практической деятельности органов, уполномоченных рассматривать дела о бюджетных правонарушениях, а также соответствовать основным положениям науки финансового и бюджетного права.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Подводя итоги проведенному исследованию, можно сформулировать следующие выводы.

1. Национальное законодательство о бюджетных нарушениях имеет свою историю развития. Анализ законодательства, устанавливающего ответственность за правонарушения в бюджетной сфере на разных этапах его формирования, доказывает, что признаки бюджетных правонарушений нашли свое отражение в различных нормативных правовых актах, что, в свою очередь, стало основой для развития и совершенствования юридической науки и законодательной инициативы в дальнейшем.

2. Сравнительный анализ действующих нормативных правовых актов Российской Федерации и зарубежных стран, устанавливающих ответственность за нарушения в бюджетной сфере, позволяет сделать вывод о том, что в настоящее время прослеживается тенденция в сторону ужесточения мер ответственности за совершение таких правонарушений.

Законодательство стран ближнего зарубежья, регулирующее бюджетные отношения, в некоторых вопросах является почти зеркальным отражением соответствующих российских нормативных правовых актов, что объясняется его развитием в течение долгого времени в рамках единого государства – Союза Советских Социалистических Республик.

В законодательстве же большинства государств дальнего зарубежья бюджетные правонарушения не рассматриваются в качестве самостоятельного вида.

3. Анализ финансового законодательства Российской Федерации, устанавливающего ответственность за правонарушения в области финансов, позволяет прийти к выводу о существовании самостоятельного вида юридической ответственности – финансово-правовой, под которой следует понимать установленную государством обязанность лица, совершившего финансовое правонарушение, претерпевать лишения имущественного характера, предусмотренные санкцией финансово-правовой нормы, применяемые в определенном законом порядке уполномоченными на то органами государственной власти и местного самоуправления.

4. Разновидностями финансово-правовой ответственности являются бюджетная ответственность и налоговая ответственность.

Под бюджетно-правовой ответственностью следует понимать установленную государством обязанность участника бюджетного правоотношения, совершившего бюджетное правонарушение, претерпевать специфические лишения, имеющие имущественный (денежный) характер, которую вменяют уполномоченные финансовые орга-

ны государства и муниципальных образований в соответствии с Бюджетным кодексом РФ.

5. В качестве субъектов бюджетно-правовой ответственности по действующему бюджетному законодательству могут выступать высший исполнительный орган государственной власти субъекта РФ, местная администрация, финансовый орган, орган управления государственным внебюджетным фондом, главный администратор и администратор бюджетных средств, государственный или муниципальный заказчик.

Вместе с тем, не только вышеперечисленные участники бюджетного процесса, но и иные субъекты бюджетных правоотношений могут совершать бюджетные правонарушения. Так, например, юридические лица, индивидуальные предприниматели и физические лица при производстве товаров, работ и услуг могут вступать в бюджетные правоотношения, когда им, в случаях предусмотренных законом, предоставляются субсидии из бюджетов бюджетной системы РФ, ответственность за нецелевое использование которых БК РФ не установлена. Подобное положение дел может способствовать совершению различных злоупотреблений со стороны недобросовестных предпринимателей, что повлечет причинение вреда публично-правовому образованию. Этим обоснована необходимость внесения дополнений в Бюджетный кодекс РФ в виде ст. 306.23 и 306.24, устанавливающих ответственность юридических лиц, индивидуальных предпринимателей и физических лиц за нецелевое использование предоставленных им субсидий.

6. В целях наиболее эффективного разграничения бюджетного правонарушения от иных нарушений бюджетного законодательства РФ целесообразно закрепить в ст. 306.1 БК РФ дефиницию «бюджетное правонарушение», под которым понимается виновно совершенное противоправное общественно вредное действие (или бездействие) участника бюджетного правоотношения, за совершение которого бюджетным законодательством РФ установлены бюджетные меры принуждения.

7. Понимание состава бюджетного правонарушения важно для обеспечения законности при привлечении виновного лица к бюджетной ответственности, т.е. в правоприменительной деятельности.

Под составом бюджетного правонарушения следует понимать совокупность предусмотренных бюджетно-правовыми нормами элементов, при наличии которых данное противоправное деяние признается таковым. К ним относятся: объект бюджетного правонарушения, объективная сторона бюджетного правонарушения, субъект бюджетного правонарушения и субъективная сторона бюджетного правонарушения. Каждый из названных элементов бюджетного правонарушения является обязательным и при отсутствии хотя бы одного из них

совершенное деяние не может признаваться бюджетным правонарушением.

8. Классификация бюджетных правонарушений представляет собой систематическое деление бюджетных правонарушений по определенному (конкретному) основанию (ряду оснований), согласно которому каждый их вид (подвид) занимает в ней строго определенное место.

Существующая классификация бюджетных правонарушений является неполной. Поэтому она может быть дополнена некоторыми видами бюджетных правонарушений по следующим основаниям:

- 1) по сфере совершения:
 - бюджетные правонарушения, совершаемые в сфере использования бюджетных средств;
 - бюджетные правонарушения, совершаемые в сфере бюджетного кредитования;
- 2) по субъекту, совершившему правонарушение:
 - бюджетные правонарушения, совершаемые финансовым органом;
 - бюджетные правонарушения, совершаемые органом управления государственным внебюджетным фондом;
 - бюджетные правонарушения, совершаемые высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации;
 - бюджетные правонарушения, совершаемые местной администрацией;
 - бюджетные правонарушения, совершаемые государственными или муниципальными заказчиками;
- 3) в зависимости от того, в какой форме в конструкции правонарушения представлена объективная сторона деяния:
 - бюджетные правонарушения, совершаемые в форме действия;
 - бюджетные правонарушения, совершаемые в форме бездействия;
 - бюджетные правонарушения, совершаемые как в форме действия, так и в форме бездействия;
- 4) в зависимости от конструкции статьи, предусматривающей состав бюджетного правонарушения: простые и сложные.

9. Под бюджетным принуждением следует понимать особый вид правового принуждения, состоящий в применении уполномоченными органами власти установленных нормами Бюджетного кодекса Российской Федерации принудительных мер (бюджетных мер принуждения) в связи с неправомерными действиями субъектов правонарушителей.

Все бюджетные меры принуждения можно подразделить на меры бюджетного пресечения и меры бюджетной ответственности.

К мерам бюджетного пресечения следует относить: бесспорное взыскание суммы средств, предоставленных из одного бюджета бюджетной системы РФ другому бюджету бюджетной системы РФ; бесспорное взыскание суммы платы за пользование средствами, предоставленными из одного бюджета бюджетной системы РФ другому бюджету бюджетной системы РФ; приостановление (сокращение) предоставления межбюджетных трансфертов (за исключением субвенций), а к мерам бюджетной ответственности – бесспорное взыскание пеней за несвоевременный возврат средств бюджета.

10. Согласно п. 2 ст. 1 БК РФ, им установлены правовые основы применения бюджетных мер принуждения за нарушение бюджетного законодательства РФ. Однако анализ статей БК РФ показывает, что в нем закреплены лишь основания применения бюджетных мер принуждения (составы бюджетных правонарушений), а условия применения этих мер к нарушителям бюджетной дисциплины остались за рамками внимания законодателя. Поэтому во избежание ошибок при применении бюджетных мер принуждения уполномоченными органами государственной власти и местного самоуправления к виновным лицам, а также для вынесения справедливого решения по делам о бюджетных правонарушениях обоснована необходимость внесения дополнений в гл. 29 Бюджетного кодекса РФ в виде ст. 306.2.1 «Общие условия применения бюджетных мер принуждения за совершение бюджетного правонарушения», а также ст. 306.2.2 «Обстоятельства, исключающие применение бюджетных мер принуждения за совершение бюджетного правонарушения».

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

I. Нормативно-правовая база, акты Конституционного, Верховного и Высшего арбитражного судов РФ

Нормативные правовые акты

1. Конституция Российской Федерации: принята всенар. голосованием 12.12.1993 с изм., одобр. в ходе общерос. голосования 01.07.2020. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации: федер. закон от 31.07.1998 № 145-ФЗ: ред. от 12.07.2021. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Гражданский кодекс Российской Федерации: часть первая: федер. закон от 30.11.1994 № 51-ФЗ: ред. от 08.07.2021 Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Гражданский кодекс Российской Федерации: часть вторая: федер. закон от 26.01.1996 № 14-ФЗ: ред. от 08.07.2021. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях: федер. закон от 30 декабря 2001 г. № 195-ФЗ: ред. от 01.07.2021. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть первая: федер. закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ: ред. от 02.07.2021. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
7. Уголовный кодекс Российской Федерации: федер. закон от 31.06.1996 № 63-ФЗ: ред. от 01.07.2021. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
8. Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации: федер. закон от 06.10.1999 № 184-ФЗ: ред. от 11.06.2021. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
9. Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации: федер. закон от 06.10.2003 № 131-ФЗ: ред. от 30.09.2021. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
10. О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части совершенствования государственного (муниципального) финансового контроля, внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита: федер. закон от 26.07.2019 № 199-ФЗ // Собр. законодательства Рос. Федерации. 2019. № 30. Ст. 4101.
11. О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации: федер. закон от 23.07.2013 № 252-ФЗ // Рос. газ. 2013. 7 августа.

12. О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации: федер. закон от 31.07.2020 № 263-ФЗ // Собр. законодательства Рос. Федерации. 2020. № 31 (часть I). Ст. 5022.

13. О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд: федер. закон от 05.04.2013 № 44-ФЗ: ред. от 02.07.2021. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».

14. О Счетной палате Российской Федерации: федер. закон от 05.04.2013 № 41-ФЗ: ред. от 30.04.2021. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

15. О федеральном бюджете на 1995 год: федер. закон от 31.03.1995 № 39-ФЗ // Собр. законодательства Рос. Федерации. 1995. № 14. Ст. 1213.

16. О федеральном бюджете на 1996 год: федер. закон от 31.12.1995 № 228-ФЗ // Собр. законодательства Рос. Федерации. 1996. № 1. Ст. 2133.

17. О федеральном бюджете на 1997 год: федер. закон от 26.02.1997 № 29-ФЗ // Собр. законодательства Рос. Федерации. 1997. № 3. Ст.1012.

18. О федеральном бюджете на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов: федер. закон от 03.11.2011 № 371-ФЗ: ред. от 03.12.2012. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

19. О федеральном бюджете на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов: федер. закон от 01.12.2014 № 384-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

20. О федеральном бюджете на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов: федер. закон от 08.12.2020 № 385-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

21. О Центральном банке Российской Федерации (Банке России): федер. закон от 10.07.2002 № 86-ФЗ: ред. от 01.09.2021. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

22. О краевом бюджете на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов: закон Хабаровского края от 09.12.2020 № 125: ред. от 27.10.2021. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».

23. О мерах по усилению контроля за использованием средств федерального бюджета: указ Президента Рос. Федерации от 12.05.1997 № 477 // Рос. газ. 1997. 15 мая.

24. Об утверждении порядка контроля за целевым использованием средств краткосрочной финансовой поддержки: постановление Правительства Рос. Федерации от 17.07.1995 // Рос. газ. 1995. 26 июля.

25. Об утверждении Правил предоставления субсидий из федерального бюджета организациям и индивидуальным предпринимателям на возмещение затрат в связи с осуществлением ими деятельности по обращению с отходами, образовавшимися в результате утраты

колесными транспортными средствами и шасси, в отношении которых уплачен утилизационный сбор, своих потребительских свойств: постановление Правительства Рос. Федерации от 20.06.2013 № 520 // Собр. законодательства Рос. Федерации. 2013. № 26. Ст. 3342.

26. Об утверждении Правил предоставления субсидий из федерального бюджета российским производителям колесных транспортных средств на компенсацию части затрат на содержание рабочих: постановление Правительства Рос. Федерации от 15.01.2014 № 32: ред. от 04.04.2021. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

27. О Министерстве финансов Российской Федерации: постановление Правительства Рос. Федерации от 30.06.2004 № 329: ред. от 18.06.2021. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

28. О порядке проведения проверки инвестиционных проектов на предмет эффективности использования средств федерального бюджета, направляемых на капитальные вложения: постановление Правительства Рос. Федерации от 12.08.2008. № 590: ред. от 02.04.2020. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

29. О Федеральном казначействе: постановление Правительства Рос. Федерации от 01.12.2004 № 703: ред. от 28.12.2020. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

30. Об утверждении Правил предоставления субсидии из федерального бюджета федеральному казенному предприятию «Дирекция комплекса защитных сооружений г. Санкт-Петербурга Министерства строительства и жилищно-коммунального хозяйства Российской Федерации: приказ Министерства строительства Рос. Федерации от 05.08.2014 № 433/пр.: ред. от 28.12.2017. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

31. Об определении порядка применения бюджетных мер принуждения за совершение бюджетного правонарушения: письмо Министерства финансов Рос. Федерации от 07.11.2013 № 02-10-010/47612. г. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

Нормативные правовые акты, утратившие юридическую силу

32. Кодекс РСФСР об административных правонарушениях: утв. Верховным советом РСФСР 20.06.1984 // Ведомости Верховного Совета РСФСР. 1984. № 27. Ст. 909.

33. Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса в РСФСР: закон РСФСР от 10.10.1991 № 1734-І. // Собр. законодательства Рос. Федерации. 1996. № 6. Ст. 2235.

34. Об основах бюджетных прав и прав по формированию и использованию внебюджетных фондов представительных и исполнительных органов государственной власти республик в составе РФ, ав-

тономной области, автономных округов, краев, областей, городов Москвы и Санкт-Петербурга, органов местного самоуправления: закон Рос. Федерации от 15.04.1993 № 4807-І. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

35. Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса в РСФСР: закон РСФСР от 10 октября 1991 № 1734-І // Собр. законодательства Рос. Федерации. 1996. № 6. Ст. 2235.

36. Об основах налоговой системы в Российской Федерации: закон Рос. Федерации от 27.12.1991 г. № 2118-І. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

37. О валютном регулировании и валютном контроле: закон Рос. Федерации от 09.10.1992 № 3615-І: ред. от 29.07.2004. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

38. Основы законодательства Союза ССР и Союзных республик об административных правонарушениях: утв. Верховным Советом СССР 23.10.1980. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

39. О Счетной палате РФ: федер. закон от 11.01.1995 № 4-ФЗ // Собр. законодательства Рос. Федерации. 1995. № 3. Ст. 167.

40. Об осуществлении комплексных мер по своевременному и полному внесению в бюджет налогов и иных обязательных платежей: указ Президента Рос. Федерации от 23.05.1994 № 1006 // Рос. газ. 1994. 24 мая.

Зарубежное законодательство

41. Бюджетный кодекс Кыргызской Республики от 16.05.2016 № 59: ред. от 12.08.2020 // URL: <http://cbd.minjust.gov.kg/act/view/ru-ru>.

42. Бюджетный Кодекс Республики Беларусь от 16.07.2008 № 412-3: ред. от 29.12.2020 // URL: https://www.minfin.gov.by/ru/budgetary_policy/budgetary_legislation.

43. Бюджетный кодекс Республики Казахстан от 04.12.2008 № 95-IV: ред. от 12.07.2021 // URL: <http://online.zakon.kz>.

44. Бюджетный кодекс Республики Узбекистан: утв. законом Республики Узбекистан от 26.12.2013 № ЗРУ-360: ред. от 27.08.2021 // URL: http://continent-online.com/Document/?doc_id=31489498.

45. Кодекс Кыргызской Республики об административной ответственности от 04.08.1998 № 144: ред. от 23.10.2018 // URL: <http://minjust.gov.kg/ru/content/315>.

46. Кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях от 06.01.2021 № 91-3 // URL: <http://pravo.by/document>.

47. Кодекс Республики Казахстан об административных правонарушениях от 05.07.2014 № 235-V: ред. от 02.07.2021 // URL: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31577.

48. Кодекс Республики Узбекистан об административной ответственности: утв. законом Республики Узбекистан от 22.09.1994

№2015-XII: ред. от 16.09.2021 // URL: <http://parliament.gov.uz/upload/files/aws/ADM.pdf>.

49. Закон Великобритании о финансах 1986 г. // URL: http://www.uklaws.org/acts_uk/document4/index.htm.

50. Положение о налогах и платежах в Федеративной Республике Германия 1977 года. URL: <http://law.edu.ru/script>.

Материалы судебной практики

51. Определение Конституционного Суда РФ по запросу Омского областного суда о проверке конституционности положения п. 12 статьи 7 Закона РФ «О налоговых органах РФ» от 05.07.2001 № 130-О // Вестн. Конституц. Суда Рос. Федерации. 2002. № 1.

52. Постановление Конституционного Суда РФ от 15.07.1999 № 11-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений Закона РСФСР «О Государственной налоговой службе РСФСР» и Законов Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» и «О федеральных органах налоговой полиции» // Собр. законодательства Рос. Федерации. 1999 № 30. Ст. 3988.

53. О некоторых вопросах применения арбитражными судами норм Бюджетного кодекса Российской Федерации: постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 22.06.2006 № 23 // Вестн. Высшего Арбитражного суда Рос. Федерации. 2006. № 8.

54. Определение Верховного Суда РФ от 06.03.2020 № 303-ЭС20-852 по делу № А73-12614/2018. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

55. Определение Верховного Суда РФ от 26.10.2020 № 305-ЭС20-16069 по делу № А40-231313/2018. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

56. Определение Верховного Суда РФ от 02.09.2021 № 307-ЭС21-14819 по делу № А26-6311/2020. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

57. Определение Верховного Суда РФ от 20.09.2021 № 305-ЭС21-15666 по делу № А40-143154/2020. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

58. Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 23.08.2021 № 307-ЭС21-6593 по делу № А52-1072/2020. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

59. Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 17.03.2021 № Ф02-732/2021 по делу № А58-12183/2019. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

60. Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 06.09.2021 № Ф04-4918/2021 по делу № А70-1672/2021. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

61. Постановление Арбитражного суда Московского округа от 03.02.2020 № Ф05-24339/2019 по делу № А40-284601/2018. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

62. Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 22.11.2019 № Ф06-54131/2019 по делу № А06-12348/2018. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

63. Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 13.09.2021 № Ф07-12286/2021 по делу № А42-6526/2019. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

64. Постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 17.07.2003 № Ф09-2039/03-АК. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

II. Статистические сведения, обзоры

65. Обзор недостатков и нарушений, выявленных Федеральным казначейством в ходе осуществления контрольных мероприятий в финансово-бюджетной сфере в отношении главных распорядителей, распорядителей и получателей средств федерального бюджета и органов управления государственными внебюджетными фондами в 1 полугодии 2020 г. // URL: <https://roskazna.gov.ru/upload/iblock/66b/Obzor-GRBS-za-1-polugodie-2020-oda.pdf>.

66. Обзор недостатков и нарушений, выявленных Федеральным казначейством в ходе осуществления контрольных мероприятий в финансово-бюджетной сфере в отношении главных распорядителей, распорядителей и получателей средств федерального бюджета и органов управления государственными внебюджетными фондами во 2 полугодии 2020 г. // URL: <https://roskazna.gov.ru/upload/iblock/042/grbs.pdf>.

67. Обзор недостатков и нарушений, выявленных Федеральным казначейством в ходе осуществления контроля в финансово-бюджетной сфере в субъектах Российской Федерации в 1 полугодии 2020 г. // URL: <https://roskazna.gov.ru/upload/iblock/Obzor-subekty-RF-za-1-polu-godie-2020-goda.pdf>.

III. Монографии, научно-методические, научно-практические, учебные и справочные издания

68. Административное право России: учеб. / отв. ред. Л.Л. Попов. М.: Проспект, 2010. 752 с.

69. Актуальные проблемы теории и практики финансового права Российской Федерации: моногр. / под ред. А.Н. Козырина. 2009. Доступ из справ. правовой системы «ГАРАНТ».

70. Алексеев С.С. Теория государства и права: учеб. М.: НОРМА, 2006. 496 с.

71. Алексеев С.С. Теория государства и права: учеб. М.: Проспект, 2006. 152 с.
72. Артемов Н.М., Ашмарина Е.М. Финансовое право: вопросы и ответы: учеб. пособие. М.: Юриспруденция, 2006. 160 с.
73. Бахрах Д. Н., Россинский Б. В., Старилов Ю.Н. Административное право: учеб. М.: НОРМА, 2008. 816 с.
74. Белых В.С., Винницкий Д.В. Налоговое право России. М.: НОРМА, 2004. 320 с.
75. Бойков О.В. Комментарий к Постановлению Пленума ВАС РФ «О некоторых вопросах применения части первой Налогового кодекса Российской Федерации» от 28.02.2001 № 5. 2011. Доступ из справ. - правовой системы «ГАРАНТ».
76. Болтинова О.В. Бюджетное право: учеб. пособие. М.: НОРМА, 2009. 288 с.
77. Болтинова О.В. Бюджетный процесс – институт бюджетного права в Российской Федерации. М.: ООО «Элит», 2009. 288 с.
78. Болтинова О.В. Стадии бюджетного процесса в зарубежных странах: учеб. пособие. М.: Профобразование, 2002. 95 с.
79. Большой юридический словарь / под ред. А.В. Малько. М.: Проспект, 2009. 505 с.
80. Борисов А.Н. Комментарий к Бюджетному кодексу Российской Федерации. М.: Юстицинформ, 2008. 389 с.
81. Борисов А.Н. Комментарий к Федеральному закону «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» от 7 августа 2001 г. № 115-ФЗ. М.: Деловой двор, 2011. 288 с.
82. Братко А.Г. Банковское право в России (вопросы теории и практики). М.: Гарант, 2007. 290 с.
83. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Актуальные вопросы экономики, налогообложения и предпринимательского права. 2006. Доступ из справ. - правовой системы «ГАРАНТ».
84. Бюджетное право: учеб. / под ред. Н.А. Саттаровой. СПб.: Деловой двор, 2009. 296 с.
85. Бюджетное право: учеб. пособие / под ред. Г.Б. Поляка, Д.А. Ремихановой. М.: Юнити-Дана, 2012. 287 с.
86. Веремеенко И.И. Административно-правовые санкции. М.: Юрид. лит., 1975. 192 с.
87. Власенко Н.А. Теория государства и права: учеб. пособие. М.: Проспект, 2011. 416 с.
88. Власов К.А., Древаль Л.Н. Основы банковского права: учеб. пособие. Хабаровск: ДВЮИ МВД России, 2008. 176 с.
89. Вострикова Л.Г. Комментарий к Федеральному закону «О валютном регулировании и валютном контроле» от 10 декабря 2003 года № 173-ФЗ. М.: Деловой мир, 2009. 425 с.

90. Горбунова О.Н., Грачева Е.Ю., Быля А.Б. Финансовое право. М.: Проспект, 2007. 528 с.
91. Горбунова О.Н., Селюков А.Д., Другова Ю.В. Бюджетное право России. М.: ТК Велби, 2002. 192 с.
92. Грачева Е.Ю., Ивлиева М.Ф., Соколова Э.Д. Налоговое право: учеб. М.: Юристъ, 2005. 223 с.
93. Грачева Е.Ю. Проблемы правового регулирования государственного финансового контроля. М.: Юриспруденция, 2000. 192 с.
94. Грачева Е.Ю., Соколова Э.Д. Финансовое право. М.: НОРМА, 2004. 352 с.
95. Гуев А.Н. Комментарий к Кодексу об административных правонарушениях. М.: Проспект, 2010. 445 с.
96. Гуев А.Н. Постатейный комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации: часть первая. М.: Проспект, 2009. 560 с.
97. Дорофеев Б.Ю., Земцов Н.Н., Пушин В.А. Валютное право России: учеб. М.: НОРМА, 2005. 320 с.
98. Древаль Л.Н. Субъекты российского финансового права / под ред. Е.Ю. Грачевой. М.: ИЦ «Юриспруденция», 2008. 288 с.
99. Евстигнеев Е.Н. Основы налогообложения и налогового права: учеб. пособие. М.: ИНФРА-М, 2004. 120 с.
100. Еналеева И.Д., Сальникова Л.В. Налоговое право России: учеб. М.: Юстицинформ, 2007. 314 с.
101. Законодательные памятники русского централизованного государства XV-XVII вв. Соборное уложение 1649. Л.: Наука, 1987. 488 с.
102. Законодательство Петра I / отв. ред. А.А. Преображенский, Т.Е. Новицкая. М.: Юрид. лит., 1997. 880 с.
103. Законы Ману / пер. С.Д. Эльманович. М.: Ладомир, 1992. 219 с.
104. Золотарева А. Совершенствование процедур разработки, утверждения, исполнения и контроля за исполнением государственного бюджета и проблемы статуса внебюджетных фондов в системе государственных финансов. М., 1999. URL: <http://www.iet.ru>.
105. Зубанова С.Г. Теория государства и права: электр. учеб. М.: Институт экономики и права. URL: [http:// www.be5.biz/pravo/tzsg/toc.htm](http://www.be5.biz/pravo/tzsg/toc.htm).
106. Иванов А.А. Справочник по теории государства и права: основные категории и понятия. М.: Экзамен, 2006. 510 с.
107. Карасева М.В., Крохина Ю.А. Финансовое право / под ред. М.В. Карасевой. М.: НОРМА, 2001. 288 с.
108. Карасева М.В. Финансовое правоотношение. М.: НОРМА, 2001. 288 с.
109. Козырин А.Н. Финансовое право и управление публичными финансами в зарубежных странах. М.: ЦППИ, 2009. 182 с.

110. Комаров С.А. Общая теория государства и права: учеб. СПб.: Питер, 2006. 512 с.
111. Комментарий к Бюджетному кодексу РФ / под ред. А.Н. Козырина. М.: Экар, 2002. 667 с.
112. Комментарий к Бюджетному кодексу Российской Федерации (постатейный) / под ред. Е.Ю. Грачевой. М.: Проспект, 2009. 285 с.
113. Комментарий к Кодексу Российской Федерации об административных правонарушениях / под общ. ред. Н.Г. Салищевой. М.: Проспект, 2009. 663 с.
114. Комментарий к Кодексу РФ об административных правонарушениях / под общ. ред. Э.Г. Липатова и С.Е. Чаннова. М.: ГроссМедиа, 2008. 912 с.
115. Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации (частям первой и второй) / под ред. Л.Л. Горшковой М.: Юрайт, 2009. 1332 с.
116. Конин Н.М. Административное право России в вопросах и ответах: учеб. пособие. М.: Проспект, 2010. 256 с.
117. Крохина Ю.А. Налоговое право России: учеб. М.: НОРМА, 2007. 720 с.
118. Крохина Ю.А. Финансовое право России: учеб. М.: НОРМА, 2008. 720 с.
119. Кучеров И.И. Бюджетное право России: курс лекций. М.: ЮрИнфоР, 2002. 317 с.
120. Кучеров И.И. Налоговое право зарубежных стран: курс лекций. М.: Центр ЮрИнфоР, 2003. 374 с.
121. Кучеров И.И. Налоговое право России: курс лекций. М.: ЮрИнфоР, 2006. 448 с.
122. Малеин Н.С. Правонарушение: понятие, причины, ответственность. М., 1985. 182 с.
123. Малеин Н.С. Юридическая ответственность и справедливость. М.: Юрид. лит., 1992. 215 с.
124. Малько А.В. Теория государства и права в схемах, определениях и комментариях: учеб. пособие. М.: Проспект, 2010. 244 с.
125. Марченко М.Н. Теория государства и права: учеб. М.: Проспект, 2008. 640 с.
126. Мусаткина А.А. Финансовая ответственность в системе юридической ответственности. Тольятти: Изд-во ВУиТ, 2003. 179 с.
127. Налоговое право: учеб. / под ред. Е.Ю. Грачевой, О.В. Болтиновой. М.: Проспект, 2013. 376 с.
128. Нитти Ф.С. Основные начала финансовой науки. М.: Изд. М. и С. Сабашниковых, 1904. 656 с.
129. Новая философская энциклопедия: в 4 т. / под ред. В.С. Стёпина. М.: Мысль. 2001. 2659 с.
130. Общая теория государства и права: акад. курс в 2-х т. / под ред. М.Н. Марченко. Т. 2. М.: Зерцало, 2000. 656 с.

131. Основы налогового права: учеб.-метод. пособие / С.Г. Пепеляев [и др.]. М.: Инвест Фонд, 1995. 496 с.
132. Отдельные финансово-правовые институты зарубежных стран / В.А. Белов и [и др.]. М.: Изд-во Рос. ун-та дружбы народов, 2009. 428 с.
133. Очерки финансово-правовой науки современности: моногр. / под ред. Л.К. Вороновой, Н.И. Химичевой. М.-Харьков: Право, 2011. 592 с.
134. Петрова Г.В. Налоговое право: учеб. М.: НОРМА, 2000. 271 с.
135. Повесть временных лет. Ч. I. М.-Л., 1950. 359 с.
136. Попов Л.Л., Мигачев Ю.И., Тихомиров С.В. Административное право России: учеб. М.: Проспект, 2010. 560 с.
137. Проблемы общей теории права и государства / под общ. ред. В.С. Нерсисянца. М.: НОРМА, 2004. 832 с.
138. Развитие налогового законодательства в России: вопросы теории и практики / под ред. А.А. Ялбулганова. М.: Готика, 2005. 166 с.
139. Русанов Г.А. Преступления в сфере экономической деятельности: учеб. пособие. М.: Проспект, 2011. 264 с.
140. Саттарова Н.А., Копина А.А. Актуальные проблемы финансового права: учеб. М.: Прометей, 2018. 318 с.
141. Серков П.П., Михалева Н.В. Судебная практика по делам об административных правонарушениях. М.: НОРМА, 2008. 174 с.
142. Смирникова Ю.Л. Финансово-правовой статус субъектов Российской Федерации. М.: РПА МЮ РФ, 2003. 149 с.
143. Советское финансовое право: учеб. / отв. ред. Л.К. Воронова, Н.И. Химичева. М.: Юрид. лит., 1987. 464 с.
144. Советское финансовое право: учеб. пособие / Л.К. Воронова [и др.]. Киев: Вища школа, 1983. 249 с.
145. Соколова Э.Д. Правовое регулирование финансовой деятельности государства и муниципальных образований: моногр. 2-е изд. М.: Юриспруденция, 2019. 272 с.
146. Старилов Ю. Н. Курс общего административного права: в 3 т. Т. 1. М.: НОРМА, 2002. 728 с.
147. Старилов Ю. Н. Курс общего административного права: в 3 т. Т. 2. М.: НОРМА, 2002. 600 с.
148. Тархов В.А. Ответственность по советскому гражданскому праву. Саратов: СГУ, 1973. 456 с.
149. Тедеев А.А. Валютное право. СПб.: Притер, 2009. 192 с.
150. Теория государства и права: учеб. / под общ. ред. С.С. Алексеева. М.: НОРМА, 2005. 496 с.
151. Теория государства и права: учеб. / под ред. В.К. Бабаева. М.: Юристъ, 2003. 592 с.

152. Теория государства и права: учеб. / под ред. А.С. Мордовца, В.Н. Синюкова. М.: ЦОКР МВД России, 2005. 488 с.
153. Тихомиров М.Н. Пособие для изучения Русской Правды. М.: Изд-во Моск. ун-та, 1953. 192 с.
154. Толковый словарь русского языка: в 4 т. Т. 1 / под ред. Д.Н. Ушакова. СПб.: Терра, 2007. 1566 с.
155. Уголовное право России. Общая часть / под ред. А.И. Рарога. М.: Эксмо, 2009. 496 с.
156. Философия: энциклопед. словарь / под ред. А.А. Ивина. М.: Гардарики, 2004. 1072 с.
157. Философская энциклопедия: в 5 т. / под ред. Ф.В. Константинова. М.: Сов. энциклопедия, 1960–1970. 2996 с.
158. Философский энциклопедический словарь / гл. ред. Л.Ф. Ильичев [и др.]. М.: Сов. энциклопедия, 1983. 863 с.
159. Философский энциклопедический словарь / под ред. А.И. Абрамова [и др.]. М.: Гардарики, 2006. 1072 с.
160. Финансовое право: учеб. 2-е изд., испр. и доп. / отв. ред. и авт. предисл. С.В. Запольский. М.: Волтерс Клувер, 2011. 792 с.
161. Финансовое право: учеб. / отв. ред. М.В. Карасева. М.: НОРМА, 2006. 576 с.
162. Финансовое право: учеб. / отв. ред. Н.И. Химичева. М.: НОРМА, 2008. 749 с.
163. Финансовое право: учеб. / под общ. ред. С.В. Запольского. М.: Юрайт, 2014. 575 с.
164. Финансовое право: учеб. / под ред. Е.Ю. Грачевой. М.: Проспект, 2014. 576 с.
165. Финансовое право: учеб. пособие / под ред. А.А. Ялбулганова. М.: Статут, 2001. 363 с.
166. Финансовое право: учеб. пособие / под ред. И.Ш. Килясханова. М.: ЮНИТА-ДАНА, 2007. 479 с.
167. Химичева Н.И. Налоговое право: учеб. М.: БЕК, 1997. 336 с.
168. Хромов П. А. Экономическая история СССР: Первобытно-общинный и феодальный способы производства в России. М.: Высш. школа, 1988. 272 с.
169. Цыганков Э.М. Ответственность налогоплательщика в аспекте соотношения публичного и частного права. Проблемы применения и системного развития налогового законодательства в аспекте соотношения публичного и частного права М.: ИД «Экономическая газета», 2005. 117 с.

IV. Диссертации и авторефераты диссертаций

170. Антонова Е.Ю. Концептуальные основы корпоративной (коллективной) уголовной ответственности: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. Владивосток, 2011. 60 с.

171. Астафьев В.Б. Административная ответственность за нарушение законодательства о банках и банковской деятельности: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2009. 216 с.

172. Богуславская Н.А. Правовое регулирование местных налогов в Российской Федерации: дис. ... канд. юрид. наук. Хабаровск, 2006. 254 с.

173. Болтинова О.В. Бюджетный процесс в Российской Федерации: теоретические основы и проблемы развития: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2008. 43 с.

174. Гейхман О.М. Бюджетно-правовая ответственность: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2004. 211 с.

175. Голубев А.В. Правовой статус субъектов государственного и муниципального финансово-бюджетного контроля: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2009. 28 с.

176. Деменкова Н.Г. Административная ответственность за нецелевое использование бюджетных средств: автореф. дис.... канд. юрид. наук. Челябинск, 2007. 27 с.

177. Древаль Л.Н. Субъекты российского финансового права: теоретико-правовое исследование: дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2009. 469 с.

178. Емельянова Е.С. Ответственность за нарушение бюджетного законодательства: дис. ...канд. юрид. наук. М., 2005. 198 с.

179. Емельянов А.С. Реализация охранительной функции финансового права: дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2005. 327 с.

180. Кочкина М.В. Административное и уголовное законодательство в условиях становления и эволюции советского государства, октябрь 1917–1929 г.: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2008. 34 с.

181. Кролис Л.Ю. Административная ответственность за нарушение налогового законодательства: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Екатеринбург, 1996. 23 с.

182. Макарова Н.С. Бюджетная ответственность: понятие, основания и особенности реализации: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2004. 21 с.

183. Макарова Н.С. Бюджетная ответственность: понятие, основания и особенности реализации: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2004. 171 с.

184. Маркелов Ф.В. Теоретические проблемы ответственности за нарушения бюджетного законодательства: финансово-правовой аспект: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2006. 27 с.

185. Маркелов Ф.В. Теоретические проблемы ответственности за нарушения бюджетного законодательства: финансово-правовой аспект: дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2006. 220 с.

186. Маслов Д.Н. Развитие бюджетного законодательства и финансовая деятельность Российской империи в конце XIX – начале XX в.: дис. ... канд. юрид. наук. СПб., 2010. 219 с.

187. Мусаткина А.А. Финансовая ответственность в системе юридической ответственности: дис. канд. юрид. наук. Тольятти, 2004. 236 с.

188. Полякова С.А. Финансово-правовая ответственность за нарушение бюджетного законодательства Российской Федерации: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2015. 192 с.

189. Саттарова Н.А. Принуждение в финансовом праве: дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2006. 493 с.

190. Сердюкова Н.В. Финансово-правовая ответственность по российскому законодательству (становление и развитие): дис. ... канд. юрид. наук. Тюмень, 2003. 214 с.

191. Соколова Э.Д. Теоретические аспекты правового регулирования финансовой деятельности государства и муниципальных образований: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2008. 46 с.

192. Старикова И.Д. Административная ответственность за правонарушения в области финансов: автореф. дис.... канд. юрид. наук. Омск, 2008. 23 с.

193. Томилин О.О. Административная ответственность юридических лиц за правонарушения в финансовой сфере: дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2003. 202 с.

194. Трубин В.Ю. Нецелевое использование бюджетных средств как основание ответственности за нарушение бюджетного законодательства (финансово-правовой аспект): дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2011. 185 с.

195. Химичева Н.И. Субъекты советского бюджетного права: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. М., 1980. 38 с.

196. Шевченко Е.В. Административная ответственность за нарушение бюджетного законодательства: дис. ... канд. юрид. наук. Омск, 2009. 211 с.

V. Научные, публицистические статьи в неперiodических и сериальных изданиях, информационные материалы сайтов

197. Аброськина А.Е. Пути совершенствования уголовно-правовых мер борьбы с налоговыми преступлениями // Сотрудничество России и США в борьбе с новыми видами экономических преступлений: сб. науч. трудов. М., 1998. С. 57–60.

198. Анисина К.Т. Вопросы соотношения бюджетных правонарушений и мер ответственности в бюджетном законодательстве и смежных отраслях права // Российское правосудие. 2021. № 1. С. 107–112.

199. Арбатская Ю.В., Кузьмина М.Н. Ответственность за нарушение бюджетного законодательства Российской Федерации // Гражданин и право. 2010. № 4. С. 30–37.
200. Арсланбекова А.З. Соотношение финансово-правовой и административной ответственности, применяемой за нарушение банковского законодательства // Законодательство. 2010. № 1. С. 28–34.
201. Архипенко Т.В., Макаров А.В. Соотношение административной и бюджетной ответственности // Финансовое право. 2004. № 4. С. 28–31.
202. Бахрах Д.Н., Кролис Л.Ю. Административная ответственность и финансовые санкции // Журнал российского права. 1997. № 8. С. 85–90.
203. Болтинова О.В. К вопросу о государственном финансовом контроле в Российской Федерации // Финансовое право и управление. 2013. № 2. С. 39–45.
204. Болтинова О.В. К вопросу о совершенствовании бюджетного законодательства Российской Федерации // Финансовое право и управление. 2013. № 1. С. 56–63.
205. Власова Г.К. Некоторые вопросы изучения финансово-правового института бюджетной ответственности // Труды филиала МГЮА в г. Вологде. Вып. 2. Вологда: МГЮА, 2004. С. 36–45.
206. Востриков Г.Г. Ответственность за нарушение бюджетного законодательства // Право и экономика. 2009. № 2. С. 56–69.
207. Гейхман О.М. Бюджетное правонарушение: понятие и особенности квалификации отдельных составов // Финансовое право. 2004. № 4. С. 42–45.
208. Гейхман О.М. Бюджетно-правовая ответственность в системе юридической ответственности // Финансовое право. 2004. № 5. С. 13–17.
209. Гогин А.А. К вопросу об ответственности за нарушения банковского законодательства // Банковское право. 2005. № 3. С. 8–15.
210. Гушин В.В. К вопросу о квалификации административных правонарушений в области предпринимательства, финансов, налогов и сборов // Законы России: опыт, анализ, практика. 2007. № 2. С. 77–86.
211. Деменкова Н.Г. Вопросы привлечения к административной ответственности за нецелевое использование бюджетных средств // Российская юстиция. 2006. № 7. С. 37–38.
212. Другова Ю.В. Ответственность за нарушения бюджетного законодательства // Журнал российского права. 2003. № 3. С. 18–26.
213. Емельянова Е.С. Бюджетное правонарушение и бюджетная ответственность: понятие и основные черты // Финансовое право. 2004. № 2. С. 23–26.

214. Журавлева О.О. Финансовая ответственность в системе юридической ответственности // Финансовое право. 2004. № 4. С. 23–28.

215. Карпов Э.С. К вопросу о самостоятельности бюджетной ответственности // Современная юриспруденция: тенденции развития: сб. мат-лов междунар. заоч. науч.-практ. конф. Новосибирск, 2012. С. 90–97.

216. Кожина А. Нормы валютного регулирования и валютного контроля // Клуб главных бухгалтеров. 2010. № 11. С. 93–102.

217. Комягин Д.Л. Бюджетно-правовая ответственность как подвид финансово-правовой ответственности: виды, классификация и особенности // Финансовое право. 2006. № 10. С. 2–8.

218. Конюхова Т.В. Развитие института ответственности за нарушение бюджетного законодательства // Законодательство и экономика. 2003. № 2. С. 20–30.

219. Крохина Ю.А. Финансовое правонарушение: понятие, состав и санкции // Финансовое право. 2004. № 3. С. 16–20.

220. Крыгина А.С., Хаменушко И.В. Валютные правонарушения: малозначительность или отсутствие состава? // Законодательство. 2010. № 1. С. 35–40.

221. Кузянов А.В. О некоторых вопросах правового регулирования валютных правонарушений // Молодой ученый. 2011. №11-2. С. 23–27.

222. Курбатов А.Я. Основные формы взаимодействия гражданского и налогового законодательства // Хозяйство и право. 1996. № 6. С. 57–62.

223. Кучеров С.В. Проблемы правовой идентификации нарушений бюджетного законодательства // Финансовое право. 2010. № 11. С. 2–5.

224. Лермонтов Ю.М. К вопросу о соотношении налоговой, административной и уголовной ответственности за нарушение налогового законодательства // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. 2010. № 6. С. 42–45.

225. Макарова Н. С. Виды и особенности применения бюджетно-правовых санкций за бюджетные правонарушения // Российский судья. 2004. № 6. С. 31–35.

226. Мирошник С.В. Финансово-правовая ответственность как институт финансового права // Современная теория финансового права: научные и практические аспекты развития институтов общей части финансового права: сб. мат-лов междунар. науч.-практ. конф. М.: РАП, 2012. С. 52–60.

227. Мусаткина А.А. О совершенствовании санкций за совершение налоговых и валютных правонарушений // Право и экономика. 2005. № 12. С. 40–42.

228. Мусаткина А.А. Финансовое правонарушение: понятие и виды // Налоги и налогообложение. 2006. № 5. С. 48–52.
229. Панов А.Б. Валютные правонарушения: как же с ними быть? // Российский судья. 2012. № 3. С. 27–30.
230. Поветкина Н.А. Проблемы правового обеспечения бюджетной ответственности // Финансовое право. 2003. № 4. С. 18–21.
231. Привезенцев В. Ответственность за нарушение финансово-бюджетного законодательства // Образовательное право. 2008. № 11. С. 3–6.
232. Салищева Н.Г. О некоторых тенденциях развития законодательства об административной ответственности в России в современный период // Административное право и процесс. 2009. № 5. С. 5–12.
233. Сапожников Н.В. Правовые проблемы ответственности в валютных правоотношениях // Хозяйство и право. 2001. № 12. С. 65–73.
234. Саттарова Н.А. О части четвертой Бюджетного кодекса РФ // Финансовое право. 2008. № 3. С. 8–10.
235. Саттарова Н.А. Применение мер принуждения за нарушения бюджетного законодательства // Право и экономика. 2005. № 8. С. 43–48.
236. Свиридов А.С. История развития института ответственности за нарушение бюджетного законодательства // Вестник ДВЮИ МВД России. 2010. № 2(19). С. 94–96.
237. Соколова Э.Д. Правовое регулирование бюджетной деятельности государства и муниципальных образований (теория и правотворчество) // Финансовое право и управление. 2013. № 2. С. 119–135.
238. Соловьева С.В., Удычак Ф.Н., Чеботарева И.Ю. Бюджетная ответственность как самостоятельный вид юридической ответственности: за и против // Тенденции развития науки и образования. 2021. № 76-4. С. 79–85.
239. Трошкинева Е.В. Принципы бюджетной системы России и зарубежных стран - часть правового регулирования бюджетных отношений Российской Федерации // Право и экономика: сб. науч. тр. 2012. Вып. 1. С. 45–50.
240. Тютина Ю.В. Содержание финансово-правовой ответственности // Финансовое право. № 2. 2009. С. 19–21.
241. Хаменушко И.В., Шеленков С.Н. Проблемы ответственности за нарушения валютного законодательства в связи с принятием Кодекса об административных правонарушениях Российской Федерации // Финансовое право. 2002. № 4. С. 55–59.
242. Шевелева Н.А. К вопросу о «финансовой» и «бюджетной» ответственности // Очерки финансово-правовой науки современности:

монография / под общ. ред. Л.К. Вороновой, Н.И. Химичевой. М.-Харьков: Право, 2011. С. 388–399.

243. Асприян Б.А. Закон Великобритании об уголовных финансах 2017 года для организаций // URL: <https://journals.mosgu.ru/ggz/article/view/802>).

244. Бюджетный процесс в развитых странах // Информационно-аналитические материалы Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации. 2003. Вып. 14. URL: <http://iam.duma.gov.ru/node/8/4546/15514>.

245. Захаров В.В. Реформирование личных способов принудительного исполнения судебных решений по гражданским делам в России в XVIII в. // Ученые записки: электр. журнал Курского гос. ун-та. 2010. № 2. URL: <http://scientific-notes.ru/pdf/014-19>.

246. Слово о законе и благодати митрополита Илариона. URL: <http://old-russian.chat.ru/13ilarion.htm>.

247. Судебная практика по налоговым и финансовым спорам / А.В. Брызгалин, А.Н. Головкин [и др.]. Доступ из справ.-правовой системы «ГАРАНТ».

Научное издание

Полякова Светлана Андреевна,
канд. юрид. наук

**Финансово-правовая ответственность
за нарушение бюджетного законодательства
Российской Федерации**

Редактор Е.Ю. Колобанова

Подписано в печать 27.01.2022.
Формат 60 × 84 ¹/₁₆. Усл. печ. л. 7,6. Тираж 50 экз. Заказ № 2.
Дальневосточный юридический институт МВД России.
Редакционно-издательский отдел. Типография.
680020, г. Хабаровск, пер. Казарменный, 15.