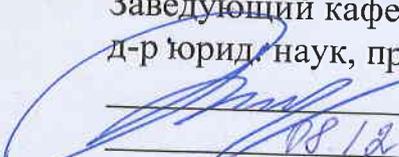


МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«ТЮМЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

ИНСТИТУТ ГОСУДАРСТВА И ПРАВА
Кафедра теоретических и публично-правовых дисциплин

РЕКОМЕНДОВАНО К ЗАЩИТЕ В ГЭК
Заведующий кафедрой

д-р юрид. наук, профессор


О.Ю.Винниченко

28.12.2022г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
магистерская диссертация

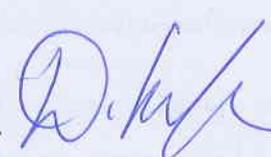
**ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ИСПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТА В РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ**

40.04.01 Юриспруденция
Магистерская программа «Магистр права»

Выполнил работу
студент 3 курса
заочной
формы обучения


Солдатов Иван
Евгеньевич

Научный руководитель
канд. юрид. наук, доцент


Кириллов Дмитрий
Александрович

Рецензент
Начальник отдела контрольной работы
департамента правовой и контрольной
работы Министерства финансов Омской
области


Косолапова Оксана
Анатольевна

Тюмень
2022

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
Глава 1. ОБЩИЕ ВОПРОСЫ СТАДИИ ИСПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ	8
1.1. Генезис института исполнения бюджета	8
1.2. Нормативно-правовое регулирование исполнения бюджета.....	13
1.3. Субъекты и участники исполнения бюджета	33
Глава 2. ПРАВОВОЙ МЕХАНИЗМ ИСПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТА.....	56
2.1. Понятие казначейского исполнения бюджета и его принципы.....	56
2.2. Правовые аспекты исполнения бюджета по доходам	61
2.3. Порядок исполнения бюджета по расходам	70
Глава 3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ИСПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТА.....	78
3.1. Развитие казначейских и банковских технологий исполнения бюджета на современном этапе	78
3.2. Казначейское сопровождение: понятие, сущность, цели, задачи, функции	88
3.3. Бюджетный мониторинг	104
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	114
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	120

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Современная мировая экономическая система, преимущественно базирующаяся на принципах рыночной экономики, характеризуется достаточно высокой степенью нестабильности, подвергаясь колебанию от воздействия ряда факторов. Это утверждение в полной мере относится и к экономике Российской Федерации, в которой на протяжении ряда последних лет имеют место быть кризисные явления, вызванные действием внутригосударственных и внешнеэкономических причин. Испытанием на прочность для мировой и отечественной экономики в 2022 году стало введение в отношении Российской Федерации экономических, политических и иных санкций в связи с проведением специальной военной операции на территориях Донецкой народной республики, Луганской народной республики и Украины.

С одной стороны, этот фактор заставил все структуры работать на пределе своих возможностей в попытках сдержать негативные последствия введения санкций в отношении Российской Федерации. С другой же стороны, на фоне вызванного экономического кризиса и даже частичной заморозки какой-либо экономической деятельности государствам потребовались дополнительные финансовые ресурсы для преодоления возникших негативных последствий.

В условиях кризиса особое значение приобретает бюджет – финансовая основа страны, база для исполнения государством своих функций. Управляемость и подконтрольность государственных финансовых ресурсов и своевременное получение информации об их состоянии для оперативного реагирования на возникающие проблемы выступают важнейшими факторами развития страны, преодоления кризисных явлений. При этом первоочередная роль отводится не столько органам, ответственным за наполнение бюджета, сколько институциональной структуре, которая отвечает за претворение в жизнь избранной модели исполнения бюджета, эффективное расходование ограниченных финансовых ресурсов государства. В нашей стране, как и в ряде других, такой структурой является Казначейство России (Федеральное

казначейство). Осуществляя комплекс операций с публичными денежными средствами, обеспечивая контроль над их целевым и эффективным расходованием, оно обеспечивает реализацию государством своих функций, гарантируя его экономическую безопасность.

Возродившись вскоре после перехода к рыночной экономике, казначейская система исполнения бюджета стремительно развивалась и преобразовывалась, идя в ногу с развивающимися общественными отношениями. Вместе с ней изменилось и само Казначейство, которое из структурного подразделения при Министерстве финансов Российской Федерации превратилось в обособленную федеральную службу, что свидетельствует о повышении его роли в государственной системе. В последние годы полномочия Федерального казначейства неуклонно расширяются. Более того, зачастую именно оно становится инициатором различных изменений, выполняя реформаторскую роль и стремясь всячески повысить эффективность своей деятельности. Так, например, оно становится одним из столпов так называемой «цифровой экономики», стремясь к автоматизации проводимых процессов и процедур, активно внедряя в свою работу современные IT-технологии.

Одним из инструментов, разработанных и внедренных в практику Федерального казначейства за последние годы, является казначейское сопровождение. Этот механизм впервые был закреплен на законодательном уровне в Федеральном законе от 1 декабря 2014 года № 384-ФЗ «О федеральном бюджете на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов»¹, хотя отдельные его элементы прорабатывались и до этого момента. Целью введения казначейского сопровождения было устранение недостатков действующей системы исполнения бюджета. Реализация происходила путем как усиления предварительного контроля за осуществлением государственных закупок за счет бюджетных средств, так и смены парадигмы в плане введения принципа предоставления средств «под потребность».

¹ СЗ РФ. 2014. № 49. Ст. 6893.

Казначейское сопровождение достаточно быстро показало свою эффективность, в связи с чем его развитие, расширение и совершенствование стало основным вектором деятельности Федерального казначейства. Этот механизм практически ежегодно подвергается изменениям, что объясняется, в том числе, и крайней нестабильностью его правовой базы, когда на ежегодной основе принимается новый массив нормативных правовых актов, регулирующих его применение. Это обстоятельство, а равно новизна правового института, традиционно высокая важность для государства и общества таких вопросов, как бюджетный процесс в целом и стадия исполнения бюджета в частности, характеризуют тему научной исследовательской работы как значимую и актуальную, что и обуславливает ее исследование.

Исследованию проблем исполнения бюджета в Российской Федерации посвящено множество публикаций. В своей работе автор опирался на работы таких ученых, как Н.А. Истомина, Д.Л. Комягин, С.Ю. Куницына, А.А. Шестемиров, Н.А. Саттарова, И.А. Цинделиани и других авторов.

Объектом исследования является система правоотношений, возникающая при исполнении бюджетов в Российской Федерации.

Предметом исследования являются нормы российского законодательства, регулирующие механизм исполнения бюджета, правовой статус его участников.

Цель диссертационного исследования состоит в комплексном анализе правового регулирования исполнения бюджетов в Российской Федерации, выработке предложений по совершенствованию правового регулирования исполнения бюджета. Цель достигается через комплексное системное изучение нормативных правовых актов об исполнении государственного бюджета в дореволюционной России и в Союзе ССР, а также действующего законодательства и подзаконных нормативных правовых актов по исполнению бюджета в Российской Федерации, их реализации и в формулировке соответствующих проблем правоприменения.

При достижении обозначенной цели решались следующие задачи:

- изучение генезиса правового регулирования исполнения бюджета в России до 1917 года и в советский период отечественной истории (до 1991 года);
- анализ современного состояния правового регулирования исполнения бюджетов в Российской Федерации;
- изучение зарубежного опыта правового регулирования исполнения бюджетов;
- определение типа исполнения федерального бюджета в Российской Федерации;
- изучение развития института исполнения бюджета в условиях цифровизации;
- анализ субъектного состава и групп полномочий при исполнении федерального бюджета;
- исследование отдельных процедур при исполнении бюджета;
- разработка рекомендаций и предложений по совершенствованию правового регулирования исполнения бюджета, определение направлений его развития.

Методологическую основу исследования составляют общенаучные и специально-юридические методы исследования. В рамках написания научной исследовательской работы использовались формально-юридический, историко-правовой, сравнительно-правовой, статистический методы, методы анализа и синтеза.

В качестве **теоретической основы** работы выступают научные труды ученых-теоретиков и практиков в области бюджетного (финансового) права и экономической теории, исследовавших различные вопросы казначейского сопровождения бюджетных средств. Это объясняется тем, что тема исследования носит междисциплинарный характер и находится на стыке (и, соответственно, в поле интересов) представителей как правовой, так и экономической наук. В процессе написания работы использовались труды таких авторов, как: Р.Е. Артюхин, З.Н. Бедоева, В.С. Глазунова, М.П. Придачук, Ф.А. Гуртуева, А.Ю. Демидов, В.И. Епифанова, А.Б. Золотарева, А.В. Киреева, Л.Р.

Ковтун, А.М. Кравченко, Л.Н. Милова, Е.А. Серпер, М.О. Панферова, Н.А. Поветкина, С.Е. Прокофьев, В.Н. Саранцев, С.Д. Сафина, Е.А. Свининых, Н.С. Сергиенко, Д.Г. Сидоров, А.Г. Силуанов, О.В. Флюгрант, Т.М. Подгорная, В.А. Юдин и других.

Нормативную базу научной исследовательской работы составляют Бюджетный кодекс Российской Федерации¹ (далее – БК РФ), федеральные законы о федеральном бюджете на очередной финансовый год и плановый период, иные федеральные законы, а также акты Правительства Российской Федерации, Министерства финансов Российской Федерации, Федерального казначейства по тематике исследования.

В качестве **эмпирического материала** использовались официальные статистические данные, а также информация из сети Интернет, затрагивающая различные аспекты исследуемой проблематики.

Цели и задачи исследования определяют структуру работы и последовательность изложения материала. Научная исследовательская работа состоит из введения, 3 глав, 9 параграфов, заключения, списка использованных источников.

¹ Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 08.12.2020) // СЗ РФ. 1998. № 31. Ст. 3823.

Глава 1. ОБЩИЕ ВОПРОСЫ СТАДИИ ИСПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

1.1. Генезис института исполнения бюджета

Особенности функционирования экономики любого государства обусловлены типом его бюджетного устройства, степенью развитости финансового планирования, экономической свободы хозяйствующих субъектов и эффективности регулирования их деятельности со стороны власти. Бюджетная система, в свою очередь, зависит от государственного устройства.

Особенности развития бюджетной системы, а также реформы отечественной государственности коренным образом повлияли на развитие рыночной экономики и эффективность бюджетного планирования.

Термин «бюджет» взял свое начало из периода XVI – XVII веков (Англия) и означал документ, в котором были сформулированы основные положения о налогообложении. В русский язык этот термин пришел в XVIII веке в период петровских преобразований.

С 1870 года слово «бюджет» стало означать утвержденный парламентом план доходов и расходов государства.

Бюджет представляет собой форму образования и расходования денежных средств, предназначенных для финансового обеспечения задач и функций государства и местного самоуправления¹.

Прежде чем перейти к особенностям развития института исполнения бюджета, следует обратиться к понятию «исполнение бюджета». В научной литературе данный термин определяется следующим образом:

1) процесс, обеспечивающий полное и своевременное поступление доходов в целом и по каждому источнику в частности, а также выделение

¹ Геймур О.А., Михайленко И.А. Актуальные вопросы исполнения бюджетов: проблемы правового регулирования // Вестник Тюменского государственного университета. Социально-экономические и правовые исследования. 2016. Т. 2. № 2. С. 75.

ассигнований государственным учреждениям в рамках утвержденных сумм в течение финансового года¹;

2) ключевой этап процесса планирования и реализации бюджета, в рамках которого происходят реальное формирование и применение денежных средств соответствующих органов государственной власти и местного самоуправления в виде государственного фонда²;

3) контроль за движением денежных средств, выполнением финансируемыми из государственного бюджета организациями определенных для них нормативных показателей и заданий³.

Данные термины, помимо достоинств, связанных с рассмотрением понятия исполнения бюджета в контексте процесса и лаконичностью, имеют и определенные недостатки, обусловленные неполным учетом основных аспектов этого процесса. В этой связи наиболее полным и приемлемым представляется определение исполнения бюджета как совокупности финансово-денежных и информационных отношений, возникающих между участниками бюджетного процесса при формировании доходов и осуществлении расходов средств централизованного фонда в пределах бюджетных ассигнований, выделяемых в течение определенного периода на основании соответствующих законодательных актов органов власти⁴.

XVII век для России охарактеризован как век попыток создания государственных бюджетов, формирования учета доходов и расходов, то есть, как период становления системы финансового (бюджетного) планирования. Вместе с тем слово «бюджет» как термин, означающий документ финансового планирования, стало использоваться лишь в XIX веке.

¹ Панкратова В.И. Единый казначейский счет бюджета по учету доходов и средств федерального бюджета // Финансовое право. 2010. № 12. С. 28.

² Будагова Н.В. Модели казначейского исполнения бюджетов // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2013. № 31. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/modeli-kaznacheyskogo-ispolneniya-byudzhetrov> (дата обращения: 10.06.2022).

³ Там же.

⁴ Назарова И.В. Модернизация казначейского исполнения бюджетов: автореф. дис. ... канд. эконом. наук. Москва, 2007. С. 15.

С 1862 года в России ежегодно стал составляться проект бюджетной росписи, бюджет стал публиковаться. Информация об исполнении бюджета, кроме российских изданий «Ежегодника Министерства финансов» и «Отчетов Государственного контроля по исполнению государственной росписи и финансовых смет», публиковалась в зарубежных журналах. Бюджетная статистика России характеризовалась как одна из самых прозрачных в мире. Также была создана система государственного контроля за финансовой деятельностью различных ведомств и министерств.

В результате революции 1905 года в России появилась Государственная Дума, которая с третьего созыва стала участвовать в рассмотрении и принятии государственного бюджета. Однако при утверждении бюджета ее права были существенно ограничены. Дума не могла исключить большинство предусмотренных законом расходов и доходов. Изменения в государственном бюджете требовали значительных реформ управления.

1906 год в России ознаменован изданием правил рассмотрения росписи доходов и расходов.

В СССР государственный бюджет включал в свой состав союзный бюджет, государственные бюджеты союзных республик и бюджет государственного социального страхования.

Основной задачей республиканских и местных властей было согласовать объем расходной части их бюджетов на плановый год. Эти затраты рассчитывались на основе показателей планов социально-экономического развития административно-территориальных единиц при отсутствии проблем с доходами. Учитывались фиксированные доходы (платежи в бюджет из прибыли подведомственных организаций), дифференцированные отчисления из регулируемых доходов (до 100% условных доходов), при необходимости выделялись субсидии из вышестоящего бюджета.

Была определенная последовательность в подготовке, рассмотрении и утверждении бюджетов в соответствии с уровнем управления и распределением доходов и расходов между бюджетами. Первоначально принимался

Государственный бюджет СССР. Утверждался размер его доходов и расходов, затем размер доходов и расходов союзного бюджета, определялся размер доходов и расходов государственного бюджета каждой союзной республики, устанавливались дифференцированные ставки трансфертов в государственные бюджеты республики. Затем принимались бюджеты союзных республик. В то же время республики могли увеличивать свои доходы и расходы, выделяя дополнительные ресурсы из регулируемых доходов, не изменяя при этом ставки отчислений и субсидий.

Затем принимались бюджеты государственных автономных республик, а также областных, районных, городских, районных, сельских и поселковых советов народных депутатов.

Одной из важных функций вышестоящих финансовых органов была разработка плана бюджетного регулирования бюджетов республики, края, области, города, района, то есть бюджетов соответствующих нижестоящих уровней власти. В таких случаях республиканский и местный уровни власти не обладали реальной бюджетной независимостью, не могли формировать собственные бюджеты и проводить целевую бюджетную политику. Всесторонний обзор надлежащего составления и исполнения бюджетов нижнего уровня проводился каждые два года.

В последние годы отмечались недостатки затратного подхода к бюджетированию в СССР. Для выполнения республиками и местными советами возложенных на них функций и задач стояла задача обеспечить бюджеты доходной базой, на основании которой должен был быть определен размер расходной части соответствующих бюджетов.

После распада Советского Союза в Российской Федерации сложилась свойственная федеративному государству бюджетная система с самостоятельными бюджетами, состоящая из трех уровней.

В вопросе исполнения бюджета интересен опыт зарубежных стран. В Австралии подготовка бюджета, его исполнение, регистрация и учет собранных поступлений осуществляются в особой государственной финансовой

информационной системе¹. В диалоговом режиме и реальном масштабе времени осуществляется связь с отделами Финансового департамента и с отраслевыми департаментами. Наличие такой системы позволяет оперативно получать сводную информацию о государственных ресурсах.

Во Франции функции управления финансами поделены между Казначейством, находящимся в составе Министерства финансов, и Генеральной дирекцией государственного учета, находящейся в составе Бюджетного министерства. Аналогично Австралии, во Франции также разработана и успешно действует государственная финансовая информационная система, в которой осуществляется подготовка бюджета, публикация бюджетных документов и исполнение бюджета. Существуют и другие системы для связи между Бюджетным министерством и отраслевыми ведомствами. Получение сводной информации на основе проводок по единому счету занимает один день, детальная информация поступает еженедельно².

В Германии отчет об исполнении бюджета готовится Министерством финансов и направляется в Парламент и Счетную палату. По итогам работы Счетной палаты Парламент утверждает закон об исполнении бюджета. Кассовое исполнение бюджета в Германии осуществляется территориальными органами Федерального казначейства, являющегося частью Министерства финансов. Федеральное казначейство ведет общую бухгалтерскую книгу, отражающую все операции, и управляет единым счетом страны. Таким образом, система Федерального казначейства позволяет видеть ежедневную информацию о состоянии доходов и расходов бюджета Германии³.

В Канаде организация исполнения бюджета возложена на Совет казначейства. Совет казначейства Канады – это орган, который оценивает

¹ Бессонов В.В. Опыт организации казначейского исполнения бюджетов в зарубежных странах // Финансы и кредит. 2005. № 31 (199). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/opyt-organizatsii-kaznacheyskogo-ispolneniya-byudzheta-v-zarubezhnyh-stranah> (дата обращения: 29.05.2022).

² Белев, С.Г. Бюджет как инструмент экономического развития / С.Г. Белев и др. М.: Издательский дом «Дело» РАНХиГС, 2019. С. 36.

³ См.: Богов Х.М. Некоторые особенности правового обеспечения бюджетного процесса в Германии // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2011. № 34. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nekotorye-osobennosti-pravovogo-obespecheniya-byudzhethnogo-protsessa-v-germanii> (дата обращения: 30.05.2022).

финансовые показатели и эффективность государственных программ; оценивает деятельность министерств, ведомств и государственных компаний и контролирует эффективность государственных инвестиций, анализирует годовые отчеты федеральных агентств, ежегодно представляет в Парламент проекты бюджетов министерств и ведомств Канады, отчеты о результатах их деятельности¹.

Исполнение бюджета в Бразилии осуществляется Казначейским секретариатом, который является структурным подразделением Министерства финансов. Кроме Казначейского секретариата, в подчинении Министерства финансов также находятся Секретариат федеральных доходов и Секретариат федерального контроля, которые выполняют некоторые казначейские функции.

В скандинавских странах (Дания, Норвегия, Швеция) исполнение бюджета, в основном, является обязанностью отраслевых министерств. Эти министерства используют коммерческие банки (или почтовые службы) для перевода денег. Швеция и Норвегия имеют единый казначейский счет. В конце каждого дня все бюджетные средства переводятся на один счет в Национальном банке. Каждое отраслевое министерство может иметь несколько субсчетов для учета казначейских операций. Помимо этих счетов, у министерств есть банковские счета для денежных переводов.

1.2. Нормативно-правовое регулирование исполнения бюджета

В настоящее время, даже в условиях доминирования рыночной экономики (а, возможно, и благодаря этому), сохраняется (а в период кризисных ситуаций – и возрастает) значение публичных финансов, бюджетных правоотношений. Бюджет занимает важное место в финансовой системе любого государства. Являясь инструментом экономического регулирования, он влияет на развитие

¹ Махонина М.И. Казначейская система исполнения бюджета в Российской Федерации: опыт зарубежных стран // Социально-экономические явления и процессы. 2013. № 4 (050). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kaznacheyskaya-sistema-ispolneniya-byudzheta-v-rossiyskoy-federatsii-opyt-zarubezhnyh-stran> (дата обращения: 30.05.2022).

остальных отраслей национальной экономики, общества в целом. В условиях хронического недостатка у государств финансовых средств (из-за чего растут показатели закредитованности государств¹) и, одновременно с этим, увеличения направлений их возможного использования в современном, непрерывно изменяющемся, мире, одной из важнейших задач, стоящих перед любой страной, становится качественное, эффективное и своевременное совершение операций по исполнению бюджета и по контролю за расходованием бюджетных средств. От ее выполнения во многом зависят перспективы развития страны, ее экономическая безопасность. Соответственно, все большую роль в государственной системе приобретают институциональные структуры, ответственные за организацию и обеспечение исполнения бюджетов.

Исполнение бюджета представляет собой одну из стадий бюджетного процесса, в рамках которой бюджет как формальный акт «претворяется в жизнь», приобретая материальное содержание и влияя на существующие общественные отношения. Под бюджетным процессом, согласно статье 6 БК РФ, следует понимать регламентируемую законодательством Российской Федерации деятельность органов государственной власти, органов местного самоуправления и иных участников бюджетного процесса по составлению и рассмотрению проектов бюджетов, утверждению и исполнению бюджетов, контролю за их исполнением, осуществлению бюджетного учета, составлению, внешней проверке, рассмотрению и утверждению бюджетной отчетности.

В БК РФ отсутствует легальное определение термина «исполнение бюджета», в связи с чем у разных авторов его трактовки несколько отличаются. Так, например, М.К. Шерменев под исполнением бюджета понимал «обеспечение полного по объему и своевременного по срокам выполнения плана поступлений предусмотренных бюджетом доходов в целом и по каждому источнику и полное и бесперебойное финансирование мероприятий, намеченных государственных бюджетом, при соблюдении строгого режима

¹ Почему мировой долг достиг рекордных \$253 трлн? [Электронный ресурс]. URL: https://finance.rambler.ru/markets/43496064/?utm_content=finance_media&utm_medium=read_more&utm_source=copylink (дата обращения: 14.06.2022)

экономии и законности в расходовании государственных средств»¹. О.В. Врублевская пишет: «Исполнение бюджета – одна из стадий бюджетного процесса, которая предусматривает обеспечение полного и своевременного поступления всех предусмотренных доходов бюджета и финансирования всех запланированных бюджетных расходов»². М.В. Федотова дает следующую дефиницию: «Исполнение бюджета – это стадия бюджетного процесса, представляющая собой деятельность в рамках установленных полномочий органов государственной власти и местного самоуправления, направленную на получение запланированных в бюджет доходов и осуществление намеченных расходов в условиях полноты и своевременности»³. Более комплексное определение предлагает И.В. Назарова, понимающая под исполнением бюджета «совокупность финансово-денежных и информационных отношений, возникающих между участниками бюджетного процесса при формировании доходов и осуществлении расходов средств государственного (муниципального) централизованного фонда в пределах бюджетных ассигнований, выделяемых в течение определенного периода на основании соответствующих законодательных актов органов власти (решений органов местного самоуправления)»⁴. По мнению же Ф.А. Шогеновой это «система, направленная на своевременное и в полном объеме финансовое обеспечение расходами бюджета, принятых бюджетных обязательств, а также администрирование в объемах, предусмотренных законом о бюджете, доходов и источников финансирования дефицита бюджета»⁵.

В процессе исполнения бюджета происходит:

¹ Финансы СССР: учебник / Под ред. М.К. Шершенева. М.: Изд-во «Финансы», 1977. С. 272.

² Бюджетная система Российской Федерации: учебник / Под ред. О.В. Врублевской. 3-е изд., испр. и перераб. М.: Издат-во «Юрайт», 2003. С. 666.

³ Федотова М.В. Исследование термина «Организация исполнения бюджета» в контексте практики применения в РФ // Вестник Волгоградского государственного университета. Серия 3: Экономика. Экология. 2016. № 1 (38). С. 100.

⁴ Назарова И.В. Указ соч. С.4.

⁵ Шогенова Ф.А. Совершенствование системы исполнения федерального бюджета: автореф. дис. ... канд. эк. наук. М., 2014. С. 9.

1) администрирование (учет, распределение) поступлений финансовых средств в бюджеты (исполнение бюджета по доходам и по источникам финансирования дефицита бюджета);

2) финансирование деятельности государственных органов и органов местного самоуправления, принятых ими бюджетных обязательств (исполнение бюджета по расходам);

3) осуществление контроля со стороны уполномоченных органов за соблюдением финансовой дисциплины, своевременным и полным выполнением операций с бюджетными средствами;

4) оперативный учет, оценка эффективности расходования средств бюджета.

С юридической точки зрения исполнение бюджета – это процесс, в рамках которого обеспечивается в установленные сроки и в полном объеме поступление доходов, а также осуществляется максимально полное, с учетом всех потребностей, финансирование расходов в пределах сумм, утвержденных соответствующим бюджетом бюджетной системы Российской Федерации в течение одного финансового года и планового периода.

С экономической точки зрения исполнение бюджета – это глобальное экономическое и финансовое явление, охватывающее деятельность органов исполнительной власти и местного самоуправления в рамках исполнения бюджета, а также процесс составления и утверждения финансовой бухгалтерской отчетности об исполнении бюджета¹.

Анализируя трактовки термина «исполнение бюджета», приведенные в научной литературе, с учетом его основных элементов (в том числе субъектных и содержательных характеристик) можно обозначить исполнение бюджета как стадию бюджетного процесса, представляющую собой совокупность денежных и информационных отношений между ее участниками, в рамках которой осуществляется пополнение доходной части соответствующего бюджета и

¹ Организация исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. Особенности исполнения бюджета города Москвы : учебное пособие / А. А. Шестемиров ; Моск. гор. ун-т упр. Правительства Москвы. Москва : МГУУ Правительства Москвы, 2018. С. 12.

финансовое обеспечение расходов в пределах бюджетных ассигнований, предусмотренных в соответствующем финансовом году. Данное определение, на наш взгляд, является наиболее оптимальным и содержательным.

В связи с важностью системы исполнения бюджета для его успешной реализации к ней предъявляется ряд требований:

1) система должна располагать механизмами, позволяющими справиться с непредвиденными обстоятельствами в течение текущего финансового года;

2) наличие достаточного количества бюджетных средств в любой момент времени;

3) бюджетные платежи должны осуществляться обоснованно, вовремя и конкретно установленным получателям;

4) затраты на функционирование системы стремятся к минимуму¹.

В рамках исполнения бюджета, в пределах установленных законом полномочий свою деятельность осуществляют финансовые органы, органы денежно-кредитного регулирования, органы государственного (муниципального) финансового контроля. Тем не менее, почти в каждой стране имеется институциональная структура, выступающая «стержнем» системы исполнения бюджета, на которую возложена ответственность по выполнению основных задач в рамках этой стадии бюджетного процесса. Это может быть как Центральный банк с привлечением коммерческих банков (банковская система), так и обособленный специализированный государственный орган (казначейская система), равно как и сотрудничество перечисленных выше организаций в деле обеспечения функционирования системы исполнения бюджета (смешанная система)².

В современных развитых странах функционирование общественных финансов обеспечивают органы казначейства, реализующие на практике казначейскую модель исполнения бюджета. Как указывает И.Г. Акперов, суть казначейской системы исполнения бюджета заключается в том, что на

¹ Ковтун Л. Р. Организация исполнения бюджетов: учеб. пособие / Л. Р. Ковтун; БГУ. Иркутск: Изд-во БГУ, 2017. С. 7.

² Там же.

специальные органы министерства финансов (казначейства) возложены организация исполнения бюджетов, управление их счетами и бюджетными средствами, а сами эти органы выступают кассиром для всех распорядителей и получателей бюджетных средств и осуществляют платежи от имени и по поручению бюджетных учреждений¹. В.Н. Саранцев под казначейским исполнением бюджета предлагает понимать «регламентированную нормами бюджетного законодательства организацию исполнения федерального бюджета посредством осуществления специальным органом исполнительной власти – казначейством – управления бюджетными средствами в текущем финансовом периоде через систему учета движения денежных средств на едином счете, систему контроля за доведением бюджетных ассигнований до бюджетополучателей и расходованием бюджетных средств»². В связи с отсутствием легального определения исследователи дают и другие трактовки этого термина, которые, однако, зачастую не отражают его сущность и отличаются узкофункциональным подходом³.

Необходимо отметить, что, несмотря на общность направления деятельности, в разных странах казначейские органы обладают различным правовым статусом, отличаются друг от друга уровнем бюджетных правомочий. В настоящее время отсутствует единая модель управления публичными финансами и организационной структуры казначейских органов. Управление бюджетом может быть как сконцентрировано в руках единого казначейского органа, обладающего статусом министерства в составе национального правительства или же находящегося в его подчинении (структурное подразделение в составе Министерства финансов или подведомственный ему орган государственной власти), так и распределено между рядом

¹ Акперов И.Г. и др. Казначейская система исполнения бюджета в Российской Федерации: Учеб. пособие / И.А. Коноплева, С.П. Головач. М.: Изд-во «Финансы и статистика», 2014. С. 27-28.

² Саранцев В.Н. Казначейская система исполнения бюджетов: организационная модель и перспективы // Вестник Московского университета имени С.Ю. Витте. Серия 1: Экономика и управление. 2016. № 3 (18). С. 16.

³ См. подробнее: Будагова Н.В. Модели казначейского исполнения бюджета // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2013. № 31 (169). С. 22.

государственных органов, образующих разветвленную и многоступенчатую схему управления государственными финансами¹.

К основным функциям, возложенным на органы казначейства, относятся: бюджетное планирование; исполнение бюджетов; управление единым счетом бюджета и наличным денежным обращением; осуществление государственного финансового контроля. Тем не менее, в зависимости от роли, играемой казначейскими органами разных стран в бюджетном процессе, их правового статуса, выделяют следующие модели казначейского исполнения бюджета²:

1) пассивная, когда казначейство ограничивается простым выделением ресурсов бюджетным учреждениям согласно утвержденным бюджетам (например, казначейские органы в Канаде, Италии, ФРГ);

2) активная, когда казначейство помимо простого выделения ресурсов может устанавливать лимиты на обязательства и на оплату расходов (например, Казначейский секретариат Бразилии, Казначейское управление Департамента финансов и администрации Австралии, Главное управление государственных финансов Бюджетного министерства, государственных счетов и государственной службы Франции);

3) гиперактивная, если казначейские органы наделены полномочиями разрешать проводить определенные расходные операции, основываясь на заранее установленных критериях (Министерство финансов (казначейство) США, Казначейство ее Величества в Великобритании).

Схожим по своей сути является деление казначейских систем исполнения бюджета на централизованную и децентрализованную. В первом случае казначейские органы проводят все операции с бюджетными средствами и несут основное бремя осуществления контроля над совершаемыми платежами. С одной стороны, это минимизирует возможные нарушения в процессе

¹ О казначейских органах зарубежных стран см. подробнее: Бессонов В.В. Опыт организации казначейского исполнения бюджетов в зарубежных странах // Финансы и кредит. 2005. № 31 (199). С. 77-83; Саранцев В.Н. Сравнительный анализ функций казначейских органов зарубежных стран. [Электронный ресурс]. URL: <http://bujet.ru/article/69253.php> (дата обращения: 14.06.2022).

² Саранцев В.Н. Сравнительный анализ функций казначейских органов зарубежных стран. [Электронный ресурс]. URL: <http://bujet.ru/article/69253.php> (дата обращения: 14.06.2022).

расходования бюджетных средств и обеспечивает высокую степень законности в этой сфере, но с другой – значительно увеличивает затраты (времени, человеческих и материальных ресурсов) на проведение операций. В случае же децентрализованной казначейской системы значительная часть платежных полномочий вручается в руки бюджетных учреждений, в то время как органы казначейства занимаются обеспечением функционирования платежной системы, автоматически исполняя платежные поручения бюджетных учреждений, соответствующие установленным ограничениям¹. Вместо контрольной деятельности все усилия казначейства здесь направлены на построение гибкой и эффективной платежной системы.

В Российской Федерации в настоящее время построена казначейская модель исполнения бюджета, замыкающаяся на централизованной системе органов Федерального казначейства. Значимость его деятельности для государства неоднократно подчеркивалась как научным сообществом, так и политическим руководством нашего государства. Так, например, по мнению министра финансов Российской Федерации А.Г. Силуанова «... качество и безошибочность работы Федерального казначейства в текущих условиях становятся необходимым условием устойчивого развития страны в целом...»².

Необходимо отметить, что как Россия на протяжении своей истории прошла через несколько этапов развития, так и система исполнения бюджета со временем преобразовывалась и изменялась под воздействием различных факторов, не застывая на одном месте.

На сегодняшний день ученые выделяют три основных качественно отличных друг от друга исторических периода развития указанной системы³:

1) дореволюционный период (подразделяющийся на приказной, коллегиальный и министерский этапы);

¹ Ковтун Л. Р. Организация исполнения бюджетов: учеб. пособие / Л. Р. Ковтун; БГУ. Иркутск: Изд-во БГУ, 2017. С. 8-9.

² Выступление министра финансов Антона Силуанова на коллегии Федерального казначейства 27.02.2015 [Электронный ресурс] // Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации. URL: <http://minfin.ru> (дата обращения: 14.06.2022)

³ Цирихова А.Х. Предпосылки становления казначейской системы исполнения бюджета в Российской Федерации // Экономика, социология и право. 2016. № 12. С. 80.

2) советский, или банковский период;

3) современный период развития.

К концу наиболее длительного – дореволюционного – периода была сформирована идейно близкая по отношению к современным казначейская система исполнения бюджета, а объем задач, стоящих перед Департаментом государственного казначейства при Министерстве финансов Российской империи, был довольно обширным. Он контролировал движение денежных средств, поступавших в казну в качестве бюджетных доходов, осуществлял центральное счетоводство по доходам и расходам, проверял финансовые сметы министерств и распорядителей бюджетных средств, составлял проекты росписей доходов и расходов¹.

Трансформация общественного и государственного строя, произошедшая вследствие революций 1917 года, повлекла за собой и изменение системы исполнения бюджета. Национализация экономики, введение принципов распределения и нормирования повлекли за собой утрату Казначейством своей значимости. Оно было расформировано в 1918 году, после чего начался продолжавшийся до 1926 года процесс формирования банковской системы исполнения бюджета. Полномочия по управлению государственными финансами (денежное обращение, счетно-бюджетная работа) были переданы вновь сформированным органам строящегося советского государства: Народному комиссариату финансов и Народному банку РСФСР, а после учреждения СССР – Министерству финансов СССР и союзных республик, Государственному банку СССР и его территориальным подразделениям². В условиях господства плановой экономики все бюджетные показатели определялись не экономическими факторами и условиями, а характеристиками плана, на основании которого происходило распределение денежных ассигнований между всеми получателями

¹ О дореволюционном этапе см. подробнее: Цирихова А.Х. Предпосылки становления казначейской системы исполнения бюджета в Российской Федерации: теоретический и исторический аспекты // Экономический журнал. 2016. № 4 (44). С. 44-48; Мухумаева Х.М. Исторические предпосылки становления казначейской системы исполнения бюджетов в РФ // Финансовые инструменты устойчивого экономического развития регионов РФ: сборник статей Второй Всероссийской научно-практической конференции. 2017. С. 335-337.

² Костюченко В.Ф. История воссоздания и этапы становления казначейской системы в России // Экономический вестник Ростовского государственного университета. 2005. Т. 3. № 4. С. 72.

бюджетных средств. Из-за этого финансирование предусмотренных бюджетом мероприятий зачастую обеспечивалось масштабной денежной эмиссией, негативные последствия которой сдерживали административные директивы командной экономики. Непосредственно кассовым обслуживанием процесса исполнения бюджета занимался Государственный банк совместно с некоторыми специализированными банковскими учреждениями (Промстройбанк, Агропромбанк, Сбербанк).

Стоит отметить, что в условиях ограничения свободы экономической деятельности банковская система исполнения бюджета в СССР слабо отличалась от казначейской. По аналогии с действиями Казначейства, органы Государственного банка СССР обеспечивали кассовое исполнение всех бюджетов, включающее сбор и учет доходов бюджетов, открытие в ведение лицевых счетов бюджетополучателей, а также списание средств со счетов бюджета на основании платежных поручений финансовых органов, с проведением контроля (проверок) на предмет их соответствия плану¹. В условиях командно-административной системы такое положение дел имело свои преимущества, поскольку обеспечивало достаточно эффективное исполнение бюджета с опорой на имеющиеся ресурсы без необходимости создания и финансирования дополнительных институциональных структур.

Распад СССР, переход к рыночной экономике, кризис всех сфер государства и общества крайне негативно сказались на существующей системе исполнения бюджета. Центральный банк был загружен работой по регулированию активно растущих коммерческих секторов экономики, будучи не в состоянии, как прежде, обеспечивать управление государственными средствами. Привлечение же к этой работе коммерческих банков повлекло за собой нецелевое расходование бюджетных средств и даже их расхищение. Министерство финансов фактически утратило контроль за бюджетом². В целом,

¹ Организация казначейской деятельности [Электронный ресурс]: учеб. пособие / Л.Н. Милова, Е.А. Серпер. Электрон. дан. Самара: Изд-во Самар. гос. экон. ун-та, 2019. С. 12.

² Саранцев В.Н. Теоретические аспекты исполнения федерального бюджета Федеральным казначейством (Казначейством России) // Аграрный научный журнал. 2015. № 9. С. 84-85.

неприспособленность банковской системы к новым условиям привело к следующим негативным последствиям¹:

- отсутствие механизма проведения единой финансовой и бюджетной политики;
- отсутствие предварительного контроля за целевым использованием бюджетных средств;
- отсутствие оперативной информации о проведенных операциях со средствами бюджета;
- отсутствие специализированной службы оперативного управления и распределения доходов и расходов;
- невозможность использования временно свободных средств для покрытия текущего дефицита бюджета;
- отсутствие оперативной информации об остатках денежных средств на лицевых счетах пользователей бюджетных средств;
- недостаточный контроль за поступлением доходов и расходованием средств бюджета, отсутствие детального учета.

Эти обстоятельства, а равно политика «возврата к дореволюционному пути развития страны», обусловили возрождение казначейской системы исполнения бюджета. Правовой основой для этого выступили Указ Президента Российской Федерации от 8 декабря 1992 года № 1556 «О Федеральном казначействе»², и принятое во его исполнение постановление Совета Министров – Правительства Российской Федерации от 26 августа 1993 года № 864 «О Федеральном казначействе Российской Федерации»³. Последнее утвердило соответствующей Положение, разрешившее вопросы организационного плана в процессе формирования казначейства в Российской Федерации. В соответствии с ними была образована единая централизованная система органов Федерального казначейства, находившаяся в составе Министерства финансов Российской

¹ Казначейская система исполнения бюджета [Электронный ресурс]. URL: https://www.minfin.ru/common/gen_html/?id=7648&fld=FILE_MAIN (дата обращения: 14.06.2022)

² (утратил силу) // Собрание актов Президента и Правительства РФ. 1992. № 24. Ст. 2101.

³ (утратил силу) // Собрание актов Президента и Правительства РФ. 1993. № 35. Ст. 3320.

Федерации, наделенная полномочиями по решению задач организации, осуществления и контроля исполнения бюджета. Структурно она состояла из Главного управления Федерального казначейства Министерства финансов Российской Федерации и территориальных органов по регионам, городам (за исключением городов районного подчинения), районам в городах. Позднее эти изменения были зафиксированы и в Конституции Российской Федерации¹, согласно которой у Центрального банка Российской Федерации отсутствовала функция кассового исполнения бюджета, зато задача обеспечения этой деятельности была возложена на Правительство Российской Федерации и систему органов исполнительной власти.

Тем не менее, формирование казначейской системы исполнения бюджета произошло не сразу и заняло достаточно длительный срок. В какой-то степени можно сказать, что этот процесс продолжается и до сих пор, ибо ежегодно вносятся изменения в деятельность Федерального казначейства. В.Ф. Костюченко выделил следующие ключевые этапы развития возрожденной казначейской системы в России²:

1) с 1994 года – организация исполнения федерального бюджета по доходам путем открытия балансовых счетов территориальными органами Федерального казначейства в учреждениях Банка России, учета и распределения по ним поступивших налогов и иных платежей в бюджет;

2) с 1995 года – исполнение федерального бюджета по расходам;

3) с 1996 года – переход на обслуживание получателей средств федерального бюджета через лицевые счета, открытые ими в органах Федерального казначейства.

Необходимо отметить, что Л.Н. Милова, рассматривая совершенствование нормативно-методического обеспечения казначейского исполнения бюджетов на различных этапах формирования и развития казначейской системы в

¹ Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>, 04.07.2020, № 0001202007040001.

² Костюченко В.Ф. Указ. соч. С. 73-75.

Российской Федерации, объединила вышеперечисленные этапы в один (1993 – 1999 гг.), в ходе которого была сформирована организационная структура Федерального казначейства, а также были решены задачи по:

- организации расчетно-кассового обслуживания Федерального казначейства в Центральном банке Российской Федерации;
- учету и ежедневному распределению, а также зачислению поступающих доходов по уровням бюджетной системы;
- осуществлению финансирования расходов федерального бюджета;
- разработке и внедрению в органах Федерального казначейства единой системы бухгалтерского учета¹;

4) начало внедрения в 2001 году механизма функционирования единого казначейского счета (ЕКС), предусматривающего зачисление всех доходов бюджета и осуществление всех расходов с единого счета бюджета. План по его введению был предусмотрен Федеральной целевой программой развития органов Федерального казначейства на 2000 – 2004 годы, утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 23 июня 1999 года № 677², а реализация на практике произошла на основе одобренной распоряжением Правительства Российской Федерации от 23 января 2000 года № 107-р Концепции функционирования единого счета Федерального казначейства по учету доходов и средств федерального бюджета³. Заявлялось, что создание ЕКС стало одной из главных стадий формирования системы казначейского исполнения федерального бюджета, целью которой является централизация учета и оптимизация потоков движения доходов и средств федерального бюджета. Этот механизм призван обеспечить гибкость и ликвидность бюджетной системы, направлен на предотвращение кассового разрыва вследствие неравномерного характера поступлений и выплат

¹ Милова Л.Н. Нормативно-методическое обеспечение совершенствования казначейского исполнения бюджетов в Российской Федерации // Региональное развитие: электронный научно-практический журнал. 2014. № 1. С. 55.

² СЗ РФ. 1999. № 27. Ст. 3370.

³ СЗ РФ. 2000. № 5. Ст. 576. С другой стороны, задача по разработке Концепции была поставлена в рамках Постановления Правительства РФ от 28.08.1997 № 1082 «О мерах по ускорению перехода на казначейскую систему исполнения федерального бюджета» // СЗ РФ. 1997. № 36. Ст. 4170.

бюджетных средств в течение финансового года. Таким образом, механизм единого казначейского счета направлен на установление динамического равновесия между доходами и расходами бюджета путем централизации первых и обособления вторых;

5) реорганизация Федерального казначейства в результате осуществления в России административной реформы на основании Указа Президента Российской Федерации от 9 марта 2004 года № 314 «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти»¹. С 1 января 2005 года Казначейство перестало быть частью Министерства финансов Российской Федерации и приобрело статус самостоятельной федеральной службы, получившей правоприменительные функции по обеспечению исполнения федерального бюджета, с подчинением Министерству финансов Российской Федерации. Постановлением Правительства Российской Федерации от 1 декабря 2004 года № 703 «О Федеральном казначействе»² было утверждено соответствующее Положение (далее – Положение о Казначействе), закрепившее организационно-правовой статус Казначейства.

Вместе с этим, в 2005 году началась разработка и внедрение Административных регламентов Федерального казначейства по исполнению возложенных на него государственных функций в целях унификации осуществляемой им деятельности. Кроме того, казначейские органы начали работать с программными продуктами «Казначейское исполнение доходов и расходов федерального бюджета и кассовое обслуживание территориальных бюджетов» и «Система электронного документооборота»³, что послужило толчком к активной разработке, внедрению и использованию Федеральным казначейством в своей деятельности информационных систем и IT-технологий.

На наш взгляд, в данном перечне необоснованно пропущено такое событие, как принятие и вступление в силу с 1 января 2000 года БК РФ. Помимо

¹ СЗ РФ. 2004. № 11. Ст. 945.

² СЗ РФ. 2004. № 49. Ст. 4908.

³ Милова Л.Н. Указ. соч. С. 56.

того, что этот кодифицированный законодательный акт установил общие принципы и основы регулирования бюджетных отношений, он также и закрепил становление казначейской системы исполнения бюджета, равно как и ряд других значимых для темы исследования положений.

Так, например, в БК РФ были закреплены правовые установления, сформулированные по результатам внедрения упомянутого выше механизма ЕКС¹. Согласно статье 6 БК РФ под единым счетом бюджета понимается счет (совокупность счетов для федерального бюджета, бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации), открытый (открытых) в Федеральном казначействе отдельно по каждому бюджету бюджетной системы Российской Федерации для осуществления и отражения операций с денежными средствами по поступлениям в бюджет и перечислениям из бюджета. Кроме того, важность ЕКС для казначейской системы исполнения бюджета обусловило расширение перечня принципов бюджетной системы Российской Федерации, закрепленного в статье 28 БК РФ, путем дополнения его принципом единства кассы, который и воплощает механизм функционирования ЕКС.

Тем не менее, в настоящее время официально признается², что окончательный переход к функционированию ЕКС до сих пор не произошел, что предлагается исправить путем осуществления казначейского обслуживания.

Позитивные результаты деятельности Федерального казначейства предопределили дальнейшее расширение сферы действия казначейской системы исполнения бюджета. В 2006 году кассовое обслуживание исполнения бюджетов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований перешло от коммерческих банков в руки территориальных органов Федерального казначейства³, следствием чего стала стандартизация финансовых операций

¹ Изменения были внесены на основании Федерального закона от 26.04.2007 № 63-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования бюджетного процесса и приведения в соответствие с бюджетным законодательством Российской Федерации отдельных законодательных актов Российской Федерации» // СЗ РФ. 2007. № 18. Ст. 2117.

² Распоряжение Правительства РФ от 31.01.2019 № 117-р «Об утверждении Концепции повышения эффективности бюджетных расходов в 2019-2024 годах» // СЗ РФ. 2019. № 6. Ст. 542.

³ Приказ Казначейства России от 10.10.2008 № 8н (ред. от 13.12.2018) «О порядке кассового обслуживания исполнения федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов и порядке осуществления территориальными органами Федерального казначейства отдельных функций финансовых

субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, было организовано информационное взаимодействие казначейских органов и территориальных финансовых органов с предоставлением необходимой финансовой отчетности¹.

В 2014 году произошел переход на обслуживание в Федеральном казначействе всех бюджетов государственных внебюджетных фондов, чем завершился процесс формирования в России казначейской системы исполнения бюджета. Необходимо отметить, что это было изначально предусмотрено в статье 148 БК РФ при его вступлении в силу, однако концептуальная и техническая неготовность задержали этот процесс на долгие годы². Реализация пилотных проектов по кассовому обслуживанию Федеральным казначейством бюджетов государственных социальных фондов началась в 2012 году, в следующем году началась работа с территориальными фондами обязательного медицинского страхования, а в 2014 году – с Федеральным фондом обязательного медицинского страхования, Пенсионным фондом Российской Федерации и Фондом социального страхования Российской Федерации³.

Таким образом, в период политической и экономической нестабильности, постоянно изменяющихся условий деятельности в Российской Федерации удалось выстроить систему исполнения бюджета, базирующуюся на органах Федерального казначейства, способную решать задачи, с которыми не справилась банковская система в начале 90-ых гг. прошлого века, а именно:

- 1) сосредоточить все государственные финансы в руках одной государственной структуры;
- 2) создать эффективную систему контроля за движением финансовых потоков в процессе исполнения бюджета в целях предотвращения несанкционированного доступа к государственным средствам;

органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований по исполнению соответствующих бюджетов» // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. 2008. № 51.

¹ Милова Л.Н. Указ. соч. С. 56.

² Прокофьев С.Е. Развитие системы взаимодействия Федерального казначейства и Банка России // Финансы. 2010. № 12. С. 25-27.

³ Полякова О.А., Седов В.С. Распространение принципа единого казначейского счета на государственные социальные фонды // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2013. № 33 (171). С. 18.

3) обеспечить оперативный сбор, обработку, анализ информации о состоянии государственных финансов, бюджетной системе в целом, ее предоставление для принятия соответствующих управленческих решений на вышестоящем уровне, а равно осуществление планирования и прогнозирования в бюджетной сфере.

На сегодняшний день вопросы исполнения бюджета в Российской Федерации регулируются разделом VIII БК РФ, состоящим из 5 глав.

Исполнение бюджета, как стадия бюджетного процесса, начинается с момента утверждения бюджета (для федерального бюджета – с подписания проекта федерального закона Президентом Российской Федерации, для регионального бюджета – с момента подписания закона субъекта Российской Федерации руководителем субъекта Российской Федерации, для местного бюджета – с момента подписания решения о бюджете главой местного самоуправления).

Исполнение бюджета обеспечивается Правительством Российской Федерации, высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации, местной администрацией. Собственно организация исполнения бюджета возлагается на соответствующий финансовый орган (орган управления государственным внебюджетным фондом).

Основу исполнения бюджетов составляют сводная бюджетная роспись и кассовый план.

Сводная бюджетная роспись представляет собой документ, содержащий бюджетные расходы и источники финансирования дефицита бюджета на соответствующий финансовый год и на плановый период в разрезе главных распорядителей расходов по разделам, подразделам, целевым статьям, видам расходов. В сводной бюджетной росписи расходы могут быть также детализированы по кодам операций сектора государственного управления (например, расходы на оплату труда). Ведение сводной бюджетной росписи осуществляется финансовым органом соответствующего уровня либо органом управления государственным внебюджетным фондом.

Показатели сводной бюджетной росписи должны соответствовать закону о бюджете. Вместе с тем в бюджетном законодательстве предусмотрена возможность изменять показатели сводной бюджетной росписи без внесения поправок в закон о бюджете. Например, если бюджетных средств недостаточно для выполнения публичных нормативных обязательств, то финансовый орган вправе превысить эти обязательства, но не более чем на 5 процентов.

Финансовые органы устанавливают порядок и сроки внесения изменений в сводную бюджетную роспись, а также порядок ее составления и ведения в своих нормативных правовых актах. Например, на уровне Омской области данный порядок установлен приказом Министерства финансов Омской области от 19 октября 2011 года № 66 «Об утверждении порядка составления и ведения сводной бюджетной росписи областного бюджета и бюджетных росписей главных распорядителей средств областного бюджета»¹.

Кассовый план – второй важнейший документ, на основании которого исполняются бюджеты всех уровней, в котором отражается прогноз поступлений и перечислений из соответствующего бюджета. Из его показателей можно определить, насколько прогнозируемые расходы в конкретном периоде (месяце, квартале) обеспечены доходами и источниками финансирования дефицита бюджета.

Определение порядка составления и ведения кассового плана, состава и сроков предоставления информации, которая необходима для составления кассового плана, относится к компетенции финансовых органов. Например, приказом Министерства финансов Омской области от 28 ноября 2011 года № 79 установлен порядок составления и ведения кассового плана исполнения областного бюджета².

¹ Приказ Министерства финансов Омской области от 19 октября 2011 года № 66 «Об утверждении порядка составления и ведения сводной бюджетной росписи областного бюджета и бюджетных росписей главных распорядителей средств областного бюджета» // Омский вестник, № 47, 28.10.2011.

² Приказ Министерства финансов Омской области от 28 ноября 2011 года № 79 «О порядке составления и ведения кассового плана исполнения областного бюджета» // Омский вестник, № 53, 02.12.2011.

Исполнение бюджета включает в себя исполнение бюджета по доходам, расходам и по источникам финансирования дефицита бюджета. Более подробно каждый вид исполнения бюджета будет рассмотрен в последующей главе.

Немногочисленными нормативными правовыми актами, регламентирующими вопросы исполнения бюджета в России, являются БК РФ, а также приказы Министерства финансов Российской Федерации, в частности:

1) приказ Министерства финансов Российской Федерации от 1 декабря 2010 года № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению»¹;

2) приказ Министерства финансов Российской Федерации от 6 декабря 2010 года № 162н «Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению»².

Кроме того, вопросы исполнения бюджета на уровне субъектов Российской Федерации регулируются нормативными правовыми актами субъектов Российской Федерации. Например, в Омской области в правовой массив, регламентирующий исполнение бюджета, включаются следующие акты:

1) Закон Омской области от 10 мая 2011 года № 1346-ОЗ «О бюджетном процессе в Омской области»³ (глава 5);

2) приказ Министерства финансов Омской области от 28 ноября 2011 года № 79 «О порядке составления и ведения кассового плана исполнения областного бюджета»;

¹ Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 1 декабря 2010 года № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению» // Рос. газ. № 8. 19.01.2011.

² Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 6 декабря 2010 года № 162н «Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению» // Рос. газ., № 26, 09.02.2011.

³ Закон Омской области от 10 мая 2011 года № 1346-ОЗ «О бюджетном процессе в Омской области» // Омский вестник. № 19. 13.05.2011.

3) приказ Министерства финансов Омской области от 23 октября 2008 года № 41 «Об утверждении Порядка завершения операций по исполнению областного бюджета в текущем финансовом году»;

4) приказ Министерства финансов Омской области от 28 декабря 2011 года № 95 «Об утверждении Порядка исполнения областного бюджета по расходам и источникам финансирования дефицита бюджета»;

5) приказ Министерства финансов Омской области от 18 февраля 2022 года № 21 «Об утверждении Порядка санкционирования операций со средствами участников казначейского сопровождения»;

6) приказ Министерства финансов Омской области от 24 июля 2014 года № 57 «Об утверждении Порядка санкционирования расходов, источником финансового обеспечения которых являются средства субсидии, полученной в соответствии со статьей 78.2 Бюджетного кодекса Российской Федерации»;

7) приказ Министерства финансов Омской области от 30 ноября 2010 года № 78 «Об утверждении Порядка санкционирования расходов бюджетных и автономных учреждений Омской области, источником финансового обеспечения которых являются субсидии, полученные в соответствии с абзацем вторым пункта 1 статьи 78.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации».

Актуальной представляется проблема отсутствия достаточного правового регулирования на федеральном уровне, жестких правил, обеспечивающих единообразие процедур исполнения бюджета. Ограничиваясь рамками, установленными БК РФ, органы государственной власти субъектов Российской Федерации самостоятельно определяют круг вопросов исполнения бюджета, регулируемых на территории отдельного региона. Это, несомненно, является признаком децентрализации власти, но вместе с этим идет в противоречие с принципом единства бюджетной системы Российской Федерации, означающим, в том числе, единство бюджетного законодательства Российской Федерации, а также вызывает множество вопросов в правоприменении.

1.3. Субъекты и участники исполнения бюджета

Говоря о субъектном составе исполнения бюджета в Российской Федерации более подробно, следует разделять субъектов и участников правоотношений по исполнению бюджета. В бюджетном законодательстве содержится только перечень участников бюджетного процесса в целом, но отсутствует указание на участников стадии исполнения бюджета. В то время как перечень субъектов исполнения бюджета вытекает из норм БК РФ, регулирующих их полномочия.

В общей теории права существуют такие категории, как «субъект права» и «субъект правоотношения»¹. Под первыми понимаются потенциальные участники правоотношений, которые могут быть носителями юридических прав и обязанностей. А под субъектами правоотношений следует понимать лиц, которые реализовали свою правосубъектность и стали участниками конкретного правоотношения. Любой субъект правоотношения – это всегда субъект права, но не всякий субъект права – участник того или иного конкретного правоотношения.

В этой связи возникает проблема соотношения статуса субъекта и участника исполнения бюджета. Например, получатель бюджетных средств в силу статьи 162 БК РФ наделен полномочиями по внесению предложений по изменению бюджетной росписи. Может ли он являться участником исполнения бюджета в случае, если соответствующие предложения не будут им направлены? Кем он будет являться в случае нереализации одного из своих бюджетных полномочий?

На наш взгляд, представляется верным под субъектами исполнения бюджета понимать соответствующие органы власти и организации, которые наделены полномочиями в сфере исполнения бюджета (так называемые «субъекты права»), а под участниками исполнения бюджета – тех, кто

¹ См., например: Р.Т. Биктагиров Субъект права как общеправовая категория // Право и политика. 2009. № 2.

непосредственно реализует свои права и обязанности в процессе исполнения соответствующего бюджета («субъекты правоотношений»).

В связи с этим полагаем возможным выделить следующие лаконичные определения субъектов и участников исполнения бюджета с учетом предложенного нами в предыдущем параграфе термина «исполнение бюджета»:

1) субъект исполнения бюджета – орган государственной власти, организация, наделенные полномочиями по участию в денежных и информационных отношениях, связанных с пополнением доходов и осуществлением расходов соответствующих бюджетов;

2) участник исполнения бюджета – орган государственной власти, организация, наделенные полномочиями субъекта исполнения бюджета и непосредственно участвующие в денежных и информационных отношениях, связанных с пополнением доходов и осуществлением расходов соответствующих бюджетов.

БК РФ в субъектный состав исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации включает Правительство Российской Федерации, высший исполнительный орган государственной власти субъекта Российской Федерации, местную администрацию муниципального образования, которые непосредственно обеспечивают исполнение бюджета соответствующего звена. При этом организация исполнения бюджета возложена на соответствующий финансовый орган либо на орган управления государственным внебюджетным фондом.

На финансовые органы возлагается также организация ведения лицевых счетов главных администраторов, администраторов доходов бюджета и источников финансирования дефицита бюджета, а также главных распорядителей, распорядителей бюджетных средств и подведомственных организаций.

Кроме того, в состав субъектов исполнения бюджета также входит Федеральное казначейство. В связи с изменениями, внесенными в БК РФ в соответствии с Федеральным законом от 27 декабря 2019 года № 479-ФЗ

«О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части казначейского обслуживания и системы казначейских платежей»¹, в настоящее время Казначейство осуществляет казначейское обслуживание исполнения бюджетов с открытием единых счетов бюджетов. Более подробно роль Федерального казначейства в системе исполнения бюджетов в Российской Федерации будет освещена ниже.

Что касается участников исполнения бюджета в Российской Федерации, то таковыми фактически являются главные администраторы, администраторы доходов бюджетов, главные распорядители, распорядители и получатели бюджетных средств, которые непосредственно занимаются вопросами исполнения бюджета. Кроме того, контроль за исполнением бюджетов, в частности, внешнюю проверку годового отчета об исполнении бюджета осуществляют контрольно-счетные органы (например, на федеральном уровне этим занимается Счетная палата Российской Федерации, в Омской области – Контрольно-счетная палата Омской области), что также позволяет относить их к участникам исполнения бюджетов. Таким образом, понятие «участник исполнения бюджета» шире понятия «субъект исполнения бюджета». Остановимся более подробно на особенностях правового статуса различных участников исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Главный распорядитель бюджетных средств – это первый прямой получатель бюджетных средств, указанный в ведомственной структуре расходов бюджетов и имеющий право распределять бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств между подведомственными ему распорядителями и получателями бюджетных средств. Главными распорядителями бюджетных средств могут быть орган государственной власти (государственный орган), орган управления государственным внебюджетным фондом, орган местного самоуправления, орган местной администрации, а также наиболее значимое учреждение науки, образования, культуры и здравоохранения.

¹ СЗ РФ. 2019. № 52 (часть I). Ст. 7797.

Полномочия главного распорядителя бюджетных средств в сфере исполнения бюджетов очерчены статьей 158 БК РФ. Так, главный распорядитель:

- 1) реализует принцип адресности, обеспечивает целевой характер использования выделенных ему бюджетных средств;
- 2) ведет реестр расходных обязательств;
- 3) составляет, утверждает и ведет бюджетную роспись, распределяет бюджетные ассигнования, лимиты бюджетных обязательств по подведомственным получателям;
- 4) вносит предложения по формированию и изменению сводной бюджетной росписи;
- 5) формирует бюджетную отчетность.

Распорядителем бюджетных средств выступают также органы государственной власти, но, в отличие от главных распорядителей, вместо значимого учреждения в определенных сферах деятельности в данном случае может выступать казенное учреждение, имеющее право распределять бюджетные средства между подведомственными распорядителями и (или) получателями бюджетных средств.

Круг полномочий распорядителя бюджетных средств в сфере исполнения бюджета также обозначен в статье 158 БК РФ, но более узок, чем у главного распорядителя. Итак, распорядитель бюджетных средств:

- 1) распределяет бюджетные ассигнования по подведомственным распорядителям и (или) получателям бюджетных средств;
- 2) вносит предложения главному распорядителю бюджетных средств по формированию и изменению бюджетной росписи.

Круг лиц, являющихся получателями бюджетных средств, практически идентичен кругу лиц, относящихся к распорядителям бюджетных средств. Единственное различие состоит в том, что казенное учреждение, которое может быть получателем бюджетных средств, имеет право не на распределение

денежных средств, а на принятие и (или) исполнение бюджетных обязательств от имени соответствующего публично-правового образования.

Получатель обладает следующими полномочиями в области исполнения бюджета (статья 162 БК РФ):

1) принимает и (или) исполняет в пределах доведенных ему средств бюджетные обязательства;

2) вносит соответствующему главному распорядителю (распорядителю) бюджетных средств предложения по изменению бюджетной росписи;

3) ведет бюджетный учет, обеспечивает ведение такого учета;

4) формирует бюджетную отчетность и представляет ее соответствующему главному распорядителю (распорядителю) бюджетных средств.

Участниками исполнения бюджета также являются главные администраторы и администраторы доходов бюджета.

В состав главных администраторов доходов бюджетов входят органы государственной власти (государственные органы), органы местного самоуправления, органы управления государственным внебюджетным фондом, Центральный банк Российской Федерации, иные организации, имеющие в своем ведении администраторов доходов бюджета и (или) являющиеся администраторами доходов бюджета.

В свою очередь, под администратором доходов бюджета следует понимать орган государственной власти (государственный орган), орган местного самоуправления, орган местной администрации, орган управления государственным внебюджетным фондом, Центральный банк Российской Федерации, казенное учреждение, осуществляющие 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.

Бюджетные полномочия главного администратора (администратора) доходов бюджета предусмотрены статьей 160.1 БК РФ и гласят:

1) главный администратор доходов бюджета представляет сведения для составления и ведения кассового плана, а также формирует и представляет бюджетную отчетность;

2) администратор доходов бюджета:

- осуществляет начисление, учет и контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью осуществления платежей в бюджет, пеней и штрафов по ним;

- осуществляет взыскание задолженности по платежам в бюджет, пеней и штрафов;

- принимает решение о возврате излишне уплаченных (взысканных) платежей в бюджет и представляет поручение в орган Федерального казначейства для осуществления возврата в порядке, установленном Министерством финансов Российской Федерации;

- принимает решение о зачете (уточнении) платежей в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации и представляет уведомление в орган Федерального казначейства;

- формирует и представляет главному администратору необходимые сведения и бюджетную отчетность (если случаи такого представления установлены главным администратором);

- предоставляет информацию, необходимую для уплаты денежных средств физическими и юридическими лицами, а также иных платежей, являющихся источниками формирования доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, в Государственную информационную систему о государственных и муниципальных платежах;

- принимает решение о признании безнадежной к взысканию задолженности по платежам в бюджет.

Также участниками исполнения бюджета являются главный администратор, администратор источников финансирования дефицита бюджета – это орган государственной власти (государственный орган), орган местного самоуправления, орган местной администрации, орган управления

государственным внебюджетным фондом, иная организация, имеющие право осуществлять операции с источниками финансирования дефицита бюджета. В целом их полномочия схожи с полномочиями главных распорядителей, распорядителей бюджетных средств и установлены статьей 160.2 БК РФ.

На стадии исполнения бюджета не обойтись также без контрольно-счетных органов. Их задачами при исполнении бюджета, в частности, являются:

1) контроль за своевременным исполнением доходных и расходных статей бюджета;

2) определение эффективности и целесообразности расходования бюджетных средств;

3) анализ выявленных отклонений от установленных бюджетных показателей и подготовка предложений, направленных на их устранение и на совершенствование бюджетного процесса в целом;

4) финансовая экспертиза проектов нормативных правовых актов в сфере исполнения бюджетов.

Содержание исполнения бюджета включает в себя исполнение доходной, расходной части бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, а также вопросы исполнения по источникам финансирования дефицитов бюджета. Можно выявить 3 составляющие данного процесса и рассмотреть состав участников на каждой ступени исполнения бюджета:

1) исполнение бюджета по доходам. На данном этапе обеспечивается поступление в бюджет всех видов доходов в установленные сроки и в достаточном объеме. Наиболее пристальное внимание уделяется поступлению налоговых и иных обязательных платежей в соответствии с утвержденным законом о бюджете. На данном этапе к исполнению также подключаются главные администраторы, администраторы доходов бюджетов;

2) исполнение бюджета по расходам. Здесь обеспечивается финансирование мероприятий, предусмотренных законом о бюджете, при этом учитываются планы закупок и лимиты бюджетных обязательств. Также

участниками исполнения на данном этапе могут быть главные распорядители, распорядители и получатели бюджетных средств;

3) исполнение бюджета по источникам финансирования дефицита бюджета, в рамках которого обеспечивается учет поступления в бюджет всех видов источников финансирования дефицита бюджета. Участниками исполнения бюджета по источникам финансирования являются главные администраторы, администраторы источников финансирования дефицита бюджета.

Финансовые органы, как уже было сказано ранее, организуют процесс исполнения соответствующих бюджетов на основе утвержденного кассового плана и сводной бюджетной росписи, определяют процедуру и особенности составления и ведения сводной бюджетной росписи соответствующего бюджета.

В свою очередь, бюджетные росписи составляются главными распорядителями и распорядителями бюджетных средств на основании бюджетных ассигнований (показателей сводной бюджетной росписи) и лимитов бюджетных обязательств. Определяет основы составления и ведения бюджетных росписей главных распорядителей и распорядителей бюджетных средств также финансовый орган.

Являясь прогнозом доходов бюджета и трансфертов из бюджета на текущий финансовый год, кассовый план по существу является средством достижения сбалансированности бюджета на каждый финансовый год, так как по его показателям определяется временный дефицит или профицит бюджета.

При выявлении временного кассового разрыва (прогнозируемой в определенный период недостаточности на едином казначейском счете или на едином счете бюджета денежных средств, необходимых для осуществления перечислений из бюджета) финансовый орган может утвердить предельные объемы финансирования для обеспечения сбалансированности бюджета.

Предельные объемы финансирования – это предельные объемы оплаты денежных обязательств в соответствующем периоде текущего финансового года.

По общему порядку казначейское обслуживание исполнения бюджетов всех уровней осуществляет Федеральное казначейство и его территориальные органы. При этом казначейское обслуживание исполнения бюджета субъекта Российской Федерации возможно в трех основных сценариях.

При первом сценарии финансовому органу открывается и ведется лицевой счет для учета операций по перечислениям.

При втором сценарии заключается соглашение об осуществлении Казначейством отдельных функций по исполнению бюджета субъекта Российской Федерации и открываются лицевые счета в разрезе главных администраторов и администраторов источников финансирования дефицита бюджета, главных распорядителей, распорядителей и получателей бюджетных средств субъекта Российской Федерации. Такое соглашение заключается между Федеральным казначейством и высшим исполнительным органом государственной власти региона.

Третий сценарий является смешанным: лицевой счет открывается финансовому органу, а соответствующий орган Казначейства выполняет отдельные функции по исполнению регионального бюджета.

Во многих регионах преобладает первый сценарий казначейского обслуживания бюджета, и лишь в Волгоградской области и Алтайском крае реализуется второй сценарий.

Таким образом, основная роль в исполнении бюджета отводится финансовым органам и Казначейству. Именно они являются основными субъектами исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. Вместе с тем для обеспечения более полной прозрачности и ясности в организации исполнения бюджетов необходима более четкая регламентация соответствующих правоотношений не только на уровне субъектов Российской Федерации, но и на федеральном уровне. Кроме того, для понимания различий между субъектами и участниками исполнения бюджета, предотвращения смешения дефиниций участника исполнения бюджета и участника бюджетного

процесса в целом необходимо законодательное установление таких понятий, как «субъект исполнения бюджета» и «участник исполнения бюджета».

Говоря о субъектах и участниках исполнения бюджета в Российской Федерации, учитывая современные тенденции развития бюджетной системы России, следует более подробно остановиться на роли Федерального казначейства в данной системе.

Завершение организационного строительства системы Федерального казначейства позволило ему в полной мере приступить к выполнению возложенных на него задач.

В настоящее время, согласно Положению о Казначействе, Федеральное казначейство является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим правоприменительные функции по обеспечению исполнения федерального бюджета, казначейскому обслуживанию исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, контролю за ведением операций со средствами федерального бюджета главными распорядителями, распорядителями и получателями средств федерального бюджета, функции по контролю и надзору в финансово-бюджетной сфере, внешнему контролю качества работы аудиторских организаций.

Система органов Казначейства построена по иерархическому принципу и основана на централизации управления. Ее структура состоит из центрального аппарата Федерального казначейства, включающего 23 управления по основным направлениям деятельности и 87 территориальных органов, в состав которых входят

- Межрегиональное операционное управление Казначейства;
- Межрегиональное бухгалтерское управление Казначейства;
- Межрегиональное контрольно-ревизионное управление Казначейства;
- управления Федерального казначейства по субъектам Российской Федерации¹.

¹ Структура Федерального казначейства [Электронный ресурс] // Официальный сайт Казначейства России. URL: <https://roskazna.gov.ru/struktura-fk/#tab2> (дата обращения: 14.06.2022).

Федеральное казначейство обеспечивает прозрачное исполнение бюджетов всех уровней, реализует их эффективное казначейское обслуживание посредством сопровождения инновационными казначейскими технологиями, а также результативно управляет временно свободными остатками денежных средств на ЕКС федерального бюджета¹. Основная нагрузка по проведению операций с бюджетными средствами, организации контроля над исполнением федерального бюджета и целевых бюджетных фондов лежит на УФК, ответственных за определенный регион, где непосредственно собираются бюджетные доходы, осуществляется расходование средств бюджета.

На протяжении последнего десятилетия в нашей стране проходит реформирование системы управления общественными финансами, основными направлениями которого выступают²:

- 1) внедрение механизмов обеспечения долгосрочной устойчивости бюджетной системы (включая долгосрочное бюджетное планирование);
- 2) формирование бюджетной политики на основе показателей государственных программ Российской Федерации и в совокупности с ними;
- 3) совершенствование системы финансового обеспечения государственных услуг;
- 4) улучшение финансовых отношений с субъектами Российской Федерации;
- 5) развитие внутреннего финансового контроля и аудита, а также систем внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля;
- 6) обеспечение конкурентной и открытой системы закупок для обеспечения государственных (муниципальных) нужд;
- 7) формирование единой информационной системы управления государственными финансами;
- 8) повышение прозрачности и открытости бюджетного процесса;

¹ Пилюгина П.М., Арцибашев Ю.Л. Казначейская система исполнения бюджета // Образование и наука без границ: социально-гуманитарные науки. 2020. № 3. С. 142.

² Распоряжение Правительства РФ от 31.01.2019 № 117-р «Об утверждении Концепции повышения эффективности бюджетных расходов в 2019-2024 годах» // СЗ РФ. 2019. № 6. Ст. 542.

9) участие граждан в бюджетном процессе;

10) обеспечение полноты и качества финансовой отчетности государственного сектора;

11) цифровизация системы государственного управления и бюджетного процесса.

Федеральное казначейство, выступая важным участником бюджетного процесса, с одной стороны, стало одним из реализаторов претворения этих реформ в жизнь, а с другой – вводимые изменения и новшества напрямую влияли на осуществляемую им деятельность¹. В качестве элемента планирования своего развития Казначейство принимает Стратегическую карту, рассчитанную на пятилетний срок, в котором устанавливает этапы внедрения новых казначейских механизмов и технологий. Так, например, на период 2016 – 2020 годы в Стратегической карте в числе направлений развития были названы²:

- обеспечение прозрачности и доступности информации об общественных финансах;

- создание и развитие государственной интегрированной информационной системы управления общественными финансами «Электронный бюджет» (далее – ГИС «Электронный бюджет»);

- создание условий по обеспечению централизации ведения учета и исполнению бюджетов;

- формирование комплексной системы государственного менеджмента в Казначействе.

В результате Казначейство стало обладать мощным учетным и контрольным потенциалом, одновременно характеризуясь высокой технической оснащенностью и активным использованием передовых технологий в сфере государственного управления³. Подобная позиция «авангарда перемен» в системе управления общественными финансами неизбежно повысило статус

¹ См. подробнее: Романова Т.Ф., Ахмедов Ш.Ш. Роль Федерального казначейства России в реализации мероприятий реформы бюджетного процесса // Финансовые исследования. 2014. № 4 (45). С. 82-83.

² Официальный сайт Казначейства России. URL: <https://roskazna.gov.ru/> (дата обращения: 14.06.2022)

³ Титова О.В. Казначейство России: настоящее и будущее // Молодой ученый. 2013. № 2. С. 187-189.

Федерального казначейства как органа государственной власти, отразилось на его правовом положении. Последние годы отмечены неуклонным расширением сферы деятельности Федерального казначейства, что напрямую влияет на объем его полномочий. Они в настоящее время преимущественно закреплены в статье 166.1 БК РФ и Положении о Казначействе России. В соответствии с этими правовыми документами Казначейство:

- устанавливает порядок казначейского обслуживания исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации и реализует его;

- доводит до главных распорядителей, распорядителей и получателей средств федерального бюджета показатели сводной бюджетной росписи, лимиты бюджетных обязательств и бюджетные ассигнования, а до главных администраторов источников финансирования дефицита бюджета и администраторов источников финансирования дефицита бюджета – бюджетные ассигнования;

- открывает в Центральном банке Российской Федерации и кредитных организациях счета по учету средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, а также направляет представления о приостановлении операций в валюте Российской Федерации по счетам, открытым казенным и бюджетным учреждениям в учреждениях Центрального банка Российской Федерации и кредитных организациях в нарушение бюджетного законодательства Российской Федерации;

- открывает и ведет (в том числе в строго установленных случаях осуществляет приостановление соответствующих операций) лицевые счета для учета операций по исполнению бюджета. Лицевой счет представляет собой учетный номер, присваиваемый клиентам Федерального казначейства и имеющий четко установленную структуру, который, выступая в качестве информационного показателя, позволяет сгруппировать вместе все операции, совершенные определенным лицом в казначейской системе. Работа с лицевыми счетами представляет собой одну из основ современного казначейского

обслуживания исполнения бюджета. Порядок открытия и ведения лицевых счетов утвержден приказом Казначейства от 17 октября 2016 года № 21н¹.

- ведет реестр участников бюджетного процесса, а также юридических лиц, не являющихся участниками бюджетного процесса. Соответствующий порядок установлен приказом Министерства финансов Российской Федерации от 23 декабря 2014 года № 163н². В соответствии с ним, в Сводный реестр (после формирования надлежащим образом реестровой записи с присвоением ей уникального номера) подлежит включению информация как об участниках бюджетного процесса (их перечень установлен в статье 152 БК РФ), так и о юридических лицах, не являющихся ими. Ведение реестра осуществляется в ГИС «Электронный бюджет». Он содержит всю информацию, необходимую для участия в бюджетном и закупочном процессах: от наименования органов (юридических лиц) и их ведомственной принадлежности до осуществляемых ими полномочий и сведений о лицевых счетах³. Посредством этого достигается реализация принципа прозрачности и обеспечивается достоверность бюджетного процесса.

- осуществляет управление операциями на едином счете федерального бюджета, проводит операции по управлению остатками средств на данном счете;

- производит распределение доходов от налогов, сборов и иных поступлений между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации по нормативам, действующим в текущем финансовом году, установленным БК РФ, законом (решением) о бюджете и иными муниципальными правовыми актами, и их перечисление на единые счета соответствующих бюджетов;

- обеспечивает в пределах остатков средств на счетах бюджетов бюджетной системы России проведение перечислений из бюджетов от имени и по поручению администраторов доходов и источников финансирования

¹ Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>, 02.12.2016, № 0001201612020022.

² Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>, 13.02.2015, № 0001201502130049.

³ Лысенко А.И., Паневина К.Н. Основные направления совершенствования деятельности Федерального казначейства РФ // Вектор экономики. 2019. № 4 (34). С 117.

дефицита бюджета, финансовых органов или получателей бюджетных средств, лицевые счета которых открыты в органах Казначейства;

- осуществляет санкционирование оплаты денежных обязательств получателей и администраторов источников финансирования дефицита бюджета.

Стоит отметить, что ранее согласно пункту 1 статьи 267.1 БК РФ санкционирование операций выступало в качестве одного из методов осуществления финансового контроля, реализуемого Федеральным казначейством. Однако Федеральный закон от 26 июля 2019 года № 199-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части совершенствования государственного (муниципального) финансового контроля, внутреннего финансового контроля и аудита»¹ исключил соответствующие положения о санкционировании операций из БК РФ. Это, однако, не означает, что Федеральное казначейство перестало осуществлять санкционирование операций. Фактически, произошло лишь изменение статуса этого действия от метода контроля до технической операции в процессе обеспечения исполнения бюджета по расходам (соответствующие положения теперь перенесены в статью 219 БК РФ).

На наш взгляд, целесообразно привести некоторые положения БК РФ до вступления в силу вышеупомянутого Федерального закона. Так, в пункте 5 статьи 267.1 БК РФ под санкционированием операций понималось «совершение разрешительной надписи после проверки документов, представленных в целях осуществления финансовых операций, на их наличие и (или) на соответствие указанной в них информации требованиям бюджетного законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения». Его задача состоит в обеспечении принятия к финансированию только тех расходов, что предусмотрены утвержденным законом о бюджете и финансово обеспечены (при этом объем доступных средств

¹ СЗ РФ. 2019. № 30. Ст. 4101.

отображается на соответствующем лицевом счете)¹. Данный метод выступал в качестве элемента предварительного контроля, призванного предотвратить ошибки и нарушения в процессе реализации бюджетных расходов, пресечь нецелевое использование средств бюджета. Необходимо отметить, что в научной литературе неоднократно подчеркивалась его значимость в деле обеспечения законности в сфере бюджетных правоотношений², что, однако, не помешало законодателю внести соответствующие изменения в БК РФ.

В настоящее время, согласно пункту 5 статьи 219 БК РФ (ранее подобные положения были изложены в статье 269.1 БК РФ) в рамках санкционирования операций Казначейство осуществляет контроль:

1) за обеспечением непревышения соответствующих лимитов бюджетных обязательств, а также за соответствием сведений о бюджетных обязательствах коду бюджетной классификации;

2) за соответствием сведений о денежном обязательстве сведениям о поставленном на учет бюджетном обязательстве;

3) за соответствие сведений, указанных в платежном документе, сведениям о денежном обязательстве;

4) за наличием документов, подтверждающих возникновение денежного обязательства;

5) за соответствием сведений о контракте и о принятом на учет бюджетном обязательстве, возникшем на основании государственного (муниципального) контракта, условиям такого контракта.

Необходимо отметить, что санкционирование оплаты денежных обязательств бюджетополучателей признается одной из наиболее трудоемких операций, выполняемых служащими органов Федерального казначейства. Для решения этой проблемы в работу УФК активно внедряется риск-

¹ Бурцева А.Г. Роль органов Федерального казначейства в повышении качества управления расходными обязательствами публично-правовых образований // Финансовые исследования. 2015. № 2 (46). С. 86.

² См. например: Сергиенко Н.С. Казначейский контроль в повышении эффективности бюджетных расходов // Актуальные вопросы развития экономики. Материалы международной научно-практической конференции: Омск, 2017. С. 120; Золотарева А.Б. К вопросу об эффективности государственного контроля в бюджетной сфере // Балтийский гуманитарный журнал. 2018. Т. 7. № 1 (22). С. 357-358.

ориентированный подход к санкционированию расходных операций (их сегментация по уровню сложности и вероятности совершения бюджетного нарушения) с применением механизма автоматического санкционирования расходов, для осуществления которого не требуется представление клиентами документов, подтверждающих возникновение денежных обязательств¹. Эти нововведения позволили как сократить время совершения операций, так и разгрузить персонал казначейских органов;

- составляет отчетность об исполнении федерального бюджета, консолидированного бюджета Российской Федерации и бюджетов государственных внебюджетных фондов и представляет ее в Министерство финансов Российской Федерации;

- осуществляет предварительный и текущий контроль за ведением операций со средствами бюджета, обладает полномочиями по контролю и надзору в финансово-бюджетной сфере, а равно иными полномочиями, необходимыми для реализации сферы деятельности Федерального казначейства.

Помимо этого, Федеральное казначейство на основании соглашения с высшими исполнительными органами государственной власти субъектов Российской Федерации (местными администрациями муниципальных образований), органами управления государственными внебюджетными фондами (далее – Соглашение) выполняет отдельные функции финансовых органов субъектов Российской Федерации (финансовых органов муниципальных образований), органов управления государственными внебюджетными фондами (пункт 2 статьи 166.1 БК РФ). При этом, согласно приказу Казначейства от 14 мая 2020 года № 21н, при заключении Соглашения может быть выбран один из следующих порядков казначейского обслуживания бюджета:

¹ Прокофьев С.Е. Операционная эффективность Федерального казначейства и направления ее повышения // Финансы. 2019. № 5. С. 25-26; Епифанова В.И. Управление Федерального казначейства по Курской области: итоги, перспективы и вызовы [Электронный ресурс] // Политика, экономика и инновации: электронный научный журнал. 2016. № 3 (5). URL: <http://pei-journal.ru/index.php/PEI/article/view/65/-1> (дата обращения: 14.06.2022). Подробнее о системе казначейских рисков см.: Епифанова В.И., Бабаскина Т.И. Стабильность функционирования казначейской системы как результат управления казначейскими рисками [Электронный ресурс] // Политика, экономика и инновации: электронный научный журнал. 2016. № 4 (6). URL: <http://pei-journal.ru/index.php/PEI/article/view/103> (дата обращения: 14.06.2022).

- с открытием лицевого счета бюджета финансовому органу;
- с дополнительным осуществлением органом Казначейства отдельных функций по исполнению бюджета региона (местного бюджета).

Выбор конкретного варианта казначейского обслуживания зависит как от внешних, так и от внутренних обстоятельств: например, от количества участников бюджетного процесса, обслуживаемых территориальным органом Федерального казначейства, либо от его технических возможностей по обслуживанию значительного числа лицевых счетов¹. Первый вариант казначейского обслуживания избрали 17 субъектов Российской Федерации и 5494 муниципальных образования (25,5 % от общего числа), второй – соответственно 41 и 11066 (51,4 %), а «смешанный режим» установлен в 27 субъектах Российской Федерации и 4981 муниципалитете (23,1 %)². Вместе с этим необходимо отметить, что из 424 муниципальных образований Омской области 416 выбрали порядок казначейского обслуживания с открытием и ведением лицевого счета бюджета, открытого финансовому органу, и лишь 8 – с открытием и ведением лицевых счетов ГРБС, РБС и ПБС³.

На региональном уровне территориальные органы Казначейства России проводят операции по исполнению бюджета, за исключением транзакций, предполагающих циркулирование наличных денежных средств⁴. В целом в перечень функций УФК по субъектам Российской Федерации входит:

- открытие единого счета бюджета;
- контроль за соответствием поступивших доходов кодам бюджетной классификации Российской Федерации, их распределение между бюджетами бюджетной системы;

¹ Федорова А.Ю., Дорожкина Н.И., Черкашнев Р.Ю. Организация процесса кассового обслуживания исполнения бюджетов казначейскими органами // Социально-экономические явления и процессы. 2014. № 3 (61). С. 139.

² Итоговый доклад о результатах деятельности Федерального казначейства за 2019 год и основные направления деятельности на среднесрочную перспективу (одобрен протоколом расширенного заседания Коллегии Федерального казначейства от 18.03.2020) // Официальный сайт Казначейства России. URL: <https://roskazna.gov.ru/> (дата обращения: 14.06.2022)

³ Итоговый отчет о результатах деятельности Управления Федерального казначейства по Омской области за 2019 год (одобрен Решением коллегии Управления Федерального казначейства по Омской области от 09.06.2020) // URL: <https://omsk.roskazna.gov.ru/> (дата обращения: 14.06.2022)

⁴ Будагова Н.В. Функции органов Федерального казначейства при исполнении бюджетов различных уровней // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2013. № 22 (334). С. 32.

- осуществление операций по возврату излишне уплаченных в бюджет сумм доходов по поручению администраторов доходов бюджета;

- осуществление операций по исполнению поступивших от финансовых органов платежных документов на списание с единого счета бюджета средств в оплату за выполненные работы, оказанные услуги и поставку товаров бюджетным учреждениям в пределах общего остатка средств на едином счете бюджета;

- ежедневное доведение до финансовых органов сведений о состоянии единого счета бюджета, проведенных операциях по зачислению и списанию средств по этому счету, оказание им консультативной помощи¹.

Помимо добровольной передачи ТОФК соответствующих полномочий по обеспечению казначейского обслуживания средств региональных и местных бюджетов, также предусмотрены четко определенные случаи принуждения к этому путем введения для субъектов Российской Федерации режима «первоочередных расходов». Это стало следствием печального финансового состояния отдельных регионов, находящихся в зависимости от мер поддержки со стороны федерального центра либо погрязших в кредитах, оказавшихся перед угрозой банкротства. При таком режиме фактически вводится внешнее управление в отношении региона с установлением финансового контроля за его расходами со стороны Федерального казначейства. Так, например, он был предусмотрен постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2016 года № 1482 «Об утверждении Правил предоставления (использования, возврата) из федерального бюджета бюджетам субъектов Российской Федерации бюджетных кредитов на 2017 год»² и был направлен в отношении субъектов Российской Федерации, общий объем долговых обязательств которых по государственным ценным бумагам субъекта Российской Федерации и кредитам кредитных организаций, иностранных банков

¹ Дорждеев А.В. Кассовое обслуживание исполнения регионального и местного бюджетов // Финансы. 2008. № 11. С. 26; Епифанова В.И., Бабаскина Т.И. Казначейское исполнение бюджета в условиях цифровой экономики // Финансовые рынки и банковская система в условиях цифровой экономики: проблемы и перспективы. Материалы международной научно-практической конференции. 2018. С. 159-160.

² СЗ РФ. 2017. № 1. Ст. 208.

и международных финансовых организаций составлял более 80 процентов размера доходов бюджетов. Такой режим предполагает следующие ограничения:

- исполнение бюджета субъекта Российской Федерации с открытием и ведением лицевых счетов в территориальном органе Федерального казначейства на основании Соглашения;

- передачу УФК по субъекту Российской Федерации полномочий регионального финансового органа по учету бюджетных обязательств и санкционированию оплаты денежных обязательств получателя средств регионального бюджета;

- установление очередности списания денежных средств, а также утверждение Министерством финансов России Перечня первоочередных расходов бюджета субъекта Российской Федерации;

- незамедлительное приостановление Казначейством перечислений по расходным обязательствам бюджета субъекта Российской Федерации, не включенным в вышеназванный перечень, при наличии просроченной кредиторской задолженности по расходным обязательствам региона, включенным в перечень.

Подобные требования установлены и на основании пункта 4 статьи 130 БК РФ в отношении регионов, в бюджетах которых доля дотаций из федерального бюджета в течение двух из трех последних отчетных финансовых лет превышала 40 процентов объема собственных доходов консолидированного бюджета субъекта Российской Федерации.

В целом, в последние годы исследователи отмечают тенденцию к централизации казначейского обслуживания исполнения региональных и местных бюджетов, в том числе полномочий по санкционированию расходов, путем заключения соглашения с Казначейством о передаче соответствующих полномочий¹. Это свидетельствует о высоком доверии к Казначейству,

¹ См. подробнее: Цакаев А.Х., Рассуханов У.А.-А. Казначейское обслуживание бюджетов бюджетной системы и надзора деятельности бюджетных учреждений: централизация полномочий // Вестник Чеченского государственного университета. 2020. Т. 37. № 1. С. 46-47.

эффективности осуществляемой им деятельности со стороны регионов и муниципалитетов.

В качестве другого направления этой тенденции выступает постепенный перевод на основании части 5 статьи 6 Федерального закона от 28 ноября 2018 года № 457-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»¹ федеральных органов исполнительной власти (как на федеральном уровне, так и на региональном – в отношении их территориальных органов) на централизованное ведение бюджетного учета и формирование бюджетной отчетности в Казначействе России, а равно полномочия по начислению различного рода выплат, а также связанных с ними обязательных платежей в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации и их перечислению². С одной стороны, следствием такой политики станет существенное повышение нагрузки казначейской органов в плане формирования бюджетной отчетности, а с другой – это послужит унификации проведения бюджетного учета и ликвидирует необходимость служащим казначейских органов осуществлять контроль в отношении поступающих от других государственных органов материалов, т.е. позволит минимизировать риски недостоверной отчетности.

Как уже говорилось ранее, в рамках проведения реформ в бюджетной сфере произошло значительное расширение полномочий органов Федерального казначейства. Как справедливо отметила В.И. Епифанова: «... функции Казначейства существенно совершенствовались и расширялись: от кассира до казначейского обслуживания и управления ликвидностью единого казначейского счета; от внедрения электронного документооборота до выполнения функций оператора крупнейших информационных систем; от

¹ СЗ РФ. 2018. № 49. Ст. 7529.

² Постановление Правительства РФ от 15.02.2020 № 53 (ред. от 12.11.2020) «О передаче Федеральному казначейству полномочий отдельных федеральных органов исполнительной власти, их территориальных органов и подведомственных им казенных учреждений» // СЗ РФ. 2020. № 8. Ст. 1016. См. подробнее: Цакаев А.Х., Рассуханов У.А.-А. Казначейское обслуживание в России в условиях усиления цифровизации // Социально-экономические и финансовые аспекты развития Российской Федерации и ее регионов в современных условиях: Материалы I всероссийской научно-практической конференции. Грозный, 2020. С. 63-64.

осуществления предварительного контроля до исполнения полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере и сфере закупок»¹.

В 2016 году на основании Указа Президента Российской Федерации от 2 февраля 2016 года № 41 «О некоторых вопросах государственного контроля и надзора в финансово-бюджетной сфере» была упразднена Федеральная служба финансово-бюджетного надзора, а ее функции и полномочия по контролю и надзору в финансово-бюджетной сфере, а также по внешнему контролю качества работы аудиторских организаций были переданы Казначейству². Д.А. Медведев отметил, что это было вызвано необходимостью сделать структуру правительства «более компактной, более эффективной и менее дорогой», а равно тем, что «... они исполняют близкие задачи: надзор за финансовой дисциплиной, за исполнением бюджета, казначейское исполнение бюджета, контроль за бюджетными проводками. Так что это все связано и может эффективно делаться внутри одной структуры»³. С другой стороны, объединение контрольных органов позволило бы преодолеть их недостатки, поскольку, как отметил руководитель Федерального казначейства Р.Е. Артюхов: «По аналогии со здравоохранением Федеральное казначейство можно назвать терапевтом, который все знает, но ничего не может. А Росфиннадзор – патологоанатомом, который все знает и все может, но уже поздно что-либо делать»⁴.

В результате, функции осуществления внутреннего государственного финансового контроля оказались сконцентрированы в Казначействе России. Необходимо отметить, что под государственным финансовым контролем понимается «совокупность действий и процессов по проверке соблюдения государственными и иными органами, а также органами местного самоуправления, юридическими и физическими лицами финансового и иного связанного с ним законодательства Российской Федерации и субъектов

¹ Епифанова В.И. Основные направления совершенствования финансового контроля в Российской Федерации // Известия Юго-Западного государственного университета. Серия: Экономика, Социология, Менеджмент. 2018. Т. 8. № 3 (28). С. 117.

² СЗ РФ. 2016. № 6. Ст. 831.

³ Латухина К. Слияния и сокращения // Рос. газ. Столичный выпуск № 21 (6889). 2016. 2 февр.

⁴ Цит. По: Федулова С.Ф. К вопросу об эффективности финансового контроля // Вестник Удмуртского университета. Серия Экономика и Право. 2016. Т. 26. № 6. С. 78.

Российской Федерации, эффективности и результативности использования государственных и иных финансовых ресурсов»¹.

Федеральное казначейство взяло в свои руки полный цикл (от предварительного до последующего, в том числе с применением предусмотренных законодательством санкций к правонарушителям) бюджетного контроля. Под последним в литературе принято считать «разновидность финансового контроля, осуществляемого уполномоченными органами за деятельностью участников бюджетного процесса, связанной с мобилизацией, распределением и использованием средств бюджетов бюджетной системы»². Среди положительных итогов объединения этих контрольных органов следует выделить: оптимизацию использования бюджетных средств, предназначенных на их содержание; снижение себестоимости контрольных мероприятий; повышения оперативности принятия решений³.

¹ Прокофьев С.Е. Новации в сфере государственного финансового контроля, осуществляемого Казначейством России // Финансы и кредит. 2015. № 10 (634). С. 3.

² Комягин Д.Л. Бюджетное право России: учебное пособие / Д.Л. Комягин; общ. ред. А.Н. Козырин. М.: Институт публично-правовых исследований, 2011. С. 234.

³ Сафонова А.Г. Финансовый контроль в Федеральном казначействе: проблемы и пути совершенствования // Стратегии развития современной науки. Материалы Международной (заочной) научно-практической конференции. Под общ. ред. А.И. Вострецова. 2017. С. 139; Давыдов Р.Х. Современный статус Федерального казначейства как органа государственного финансового контроля // Инновационная наука. 2016. № 5-2 (17). С. 218.

Глава 2. ПРАВОВОЙ МЕХАНИЗМ ИСПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТА

2.1. Понятие казначейского исполнения бюджета и его принципы

В 1992 году в финансовом устройстве Российской Федерации вследствие перехода к рыночной экономике наблюдался сильнейший кризис, как в организации и построении финансовой системы на территории государства, так и в финансовом обеспечении всех участников бюджетного процесса. Логичным и уже проверенным во времени явилось создание в 1992 году Федерального казначейства. БК РФ закрепил основы правового статуса субъектов бюджетных правоотношений, компетенцию органов государственной власти в Российской Федерации. Впервые в приказах Министерства финансов Российской Федерации в 1999 году был введен термин «кассовое обслуживание бюджетов».

В 2000 году БК РФ впервые стал оперировать такой категорией, как казначейское исполнение бюджетов. Также за Казначейством были закреплены функции по управлению счетами бюджетов.

С 2005 года в БК РФ исполнение бюджетов находит свое отражение в статьях: 6, 130, 154, 166.1, 215.1, 241.1. Однако на тот момент времени законом только предусматривалась возможность исполнения региональных и местных бюджетов органами Федерального казначейства, обязательным условием которого является наличие соответствующих соглашений с органами государственной власти субъектов Российской Федерации и органами местного самоуправления.

Так, согласно статье 154 БК РФ органы исполнительной власти, органы местного самоуправления осуществляют составление проекта бюджета, внесение его с необходимыми документами и материалами на утверждение законодательного (представительного) органа, представительного органа местного самоуправления, исполнение бюджета, в том числе сбор доходов бюджета, управление государственным, муниципальным долгом, ведомственный контроль за исполнением бюджета, представляют отчет об

исполнении бюджета на утверждение законодательных (представительных) органов, представительных органов местного самоуправления, а также осуществляют другие полномочия, определенные бюджетным законодательством¹. Выполнение данных полномочий может осуществляться комплексно, путем распределения обязанностей между несколькими органами власти, что и явилось созданием множества моделей организации исполнения бюджета.

С развитием в конце 2000-х годов информационных технологий и потенциала системы Казначейства приказом от 10 октября 2008 года № 8н был утвержден Порядок кассового обслуживания федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов и Порядок осуществления органами Федерального казначейства отдельных функций финансовых органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований по исполнению соответствующих бюджетов². Данные акты закрепили 3 варианта кассового обслуживания исполнения бюджетов.

Первый вариант предполагал открытие лицевого счета бюджета соответствующему финансовому органу.

Второй вариант предполагал открытие в соответствии с Соглашением об осуществлении органом Федерального казначейства отдельных функций по исполнению бюджета субъекта Российской Федерации, местного бюджета при кассовом обслуживании им исполнения бюджета, заключенного между органом Федерального казначейства и высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации, местной администрацией муниципального образования, лицевых счетов главным администраторам, администраторам источников финансирования дефицита бюджета с полномочиями главного администратора и администраторам

¹ Бюджетный кодекс Российской Федерации. Ст. 154.

² Приказ Федерального казначейства от 10 октября 2008 года № 8н «О порядке кассового обслуживания исполнения федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов и порядке осуществления территориальными органами Федерального казначейства отдельных функций финансовых органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований по исполнению соответствующих бюджетов» // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. № 51. 2008.

источников финансирования дефицита бюджета, главным распорядителям, распорядителям и получателям средств бюджета субъекта Российской Федерации, местного бюджета.

Третий вариант предполагал применение смешанного варианта кассового обслуживания¹.

Динамика вариантов кассового обслуживания бюджетов бюджетной системы показала, что наблюдается тенденция выбора регионами второго варианта кассового обслуживания. При этом необходимо отметить, что при полном (втором варианте) кассового обслуживания субъектов Российской Федерации проведение операций осуществлялось на основании тех же платежных документов, что и при исполнении федерального бюджета. Унификация движения денежных и информационных потоков при взаимодействии Федерального казначейства с субъектами Российской Федерации имеет множество преимуществ, более того, дублирование функций органов Федерального казначейства финансовыми органами может привести к существенным материальным затратам.

На сегодняшний день механизм взаимодействия органов Казначейства с органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации и муниципальных образований более отлажен. Начиная с 2021 года на основании изменений, внесенных в Бюджетный кодекс Российской Федерации в конце 2019 года введена глава 24.3 «Казначейское обслуживание».

Статьей 242.15 БК РФ в Российской Федерации устанавливается казначейское обслуживание бюджетов, при котором территориальные органы Федерального казначейства по поручениям прямых участников системы казначейских платежей проводят операции с денежными средствами с их отражением на соответствующих казначейских счетах.

Приказом Федерального казначейства от 14 мая 2020 года № 21н был утвержден Порядок казначейского обслуживания, который предполагает

¹ Куницына С.Ю. Казначейская система обеспечения бюджетного федерализма. Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2017. С. 176.

проведение всех операций участников системы казначейский платежей (в том числе финансовых органов субъектов Российской Федерации (муниципальных образований) на соответствующих казначейских счетах¹. Данный порядок законодательно определяет 2 варианта казначейского обслуживания исполнения бюджетов субъектов Российской Федерации, местных бюджетов.

Первый вариант – с открытием лицевого счета бюджета финансовому органу субъекта Российской Федерации (муниципального образования).

Второй вариант – в случае обращения высшего исполнительного органа государственной власти субъекта Российской Федерации (местной администрации) осуществление Федеральным казначейством функций финансового органа субъекта Российской Федерации (муниципального образования).

При этом основной проблемой выступает наличие кассовых разрывов. Под ними понимают недопоступление в определенный период времени доходов для осуществления требуемых расходов, прописанных в бюджетном плане. Это вызывает дефицит бюджета и оказывает негативное воздействие на его успешное исполнение. Особое влияние на поступления оказывают также и кредиты, которые привлекаются для устранения данных разрывов. Выплата процентов по данным кредитам снижает эффективность бюджетных расходов.

На основании этого следует планировать возможные кассовые разрывы заранее и на основании плана устранять их, что позволило бы в полной мере использовать ликвидные активы.

Кроме того, развитие деятельности Федерального казначейства должно осуществляться параллельно с сокращением расходов на его деятельность, а также с обеспечением высокого качества исполнения установленных перед ними функций по казначейскому обслуживанию исполнения бюджета.

Переход от затратного метода финансирования органов Федерального казначейства к методу финансирования отдельных направлений деятельности

¹ Приказ Федерального казначейства от 14 мая 2020 года № 21н «О Порядке казначейского обслуживания» // Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>, 14.07.2020.

позволит устанавливать более четкую взаимосвязь между объемами бюджетных ресурсов и оказываемых услуг, поскольку это будет сопоставляться именно с планом государственных заданий.

При этом оценка выполнения органами Казначейства государственного задания должна быть отражена в отчете о выполнении данных заданий, состоящего из оценки объема их выполнения, из сведений о качестве оказываемых услуг, сведений о факторах, повлиявших на отклонение фактических результатов от запланированных¹.

Таким образом, кассовое обслуживание исполнения бюджета в прошедших периодах времени являлось очень сложным и важным процессом в деятельности органов управления Российской Федерацией. На тот момент, а также в современных условиях при казначейском исполнении бюджетов основной проблемой выступает наличие кассовых разрывов, которые приводят к снижению эффективности использования бюджетов и к отдельным затратам на кредиты.

На сегодняшний день в России, как уже было сказано ранее, реализуется казначейская модель исполнения бюджета с реализацией всех видов доходов бюджета, а также расходных статей бюджета с единого бюджетного счета.

Динамика исследования вариантов казначейского обслуживания субъектов Российской Федерации, развитие IT-технологий Федерального казначейства позволяют сделать вывод, что в настоящее время обеспечено обслуживание бюджетов всех уровней бюджетной системы России в органах Казначейства по второму варианту казначейского обслуживания исполнения бюджетов. Такая модель является наиболее прогрессивной и менее затратной, а также позволяет использовать единую методологию казначейского обслуживания.

Базой казначейского исполнения бюджета в Российской Федерации являются два следующих ключевых бюджетных принципа: принцип

¹ Федорова А.Ю., Дорожкина Н.И., Черкашнев Р.Ю. Организация процесса кассового обслуживания исполнения бюджетов казначейскими органами // Социально-экономические явления и процессы. Тамбов, 2018. № 3(061). С. 140.

подведомственности расходов бюджетов и принцип единства кассы. В отличие от других принципов бюджетной системы Российской Федерации, вышеозначенные положения определяют преимущественно построение порядка исполнения бюджетов.

Принцип подведомственности расходов бюджетов предусмотрен статьей 38.1 БК РФ и предусматривает возможность получения бюджетных средств и лимитов бюджетных обязательств только от главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств, в ведении которого находятся получатели бюджетных средств.

Принцип единства кассы установлен статьей 38.2 БК РФ и означает зачисление всех поступлений и осуществление всех перечислений с единого счета бюджета, за исключением операций по исполнению бюджетов, осуществляемых за рубежом в соответствии с нормативными правовыми актами Российской Федерации.

2.2. Правовые аспекты исполнения бюджета по доходам

В рамках исполнения бюджета по доходам в бюджеты различных публично-правовых образований поступают денежные средства, а также формируется право собственности на данные средства.

Основной задачей исполнения бюджета по доходам является своевременное поступление в бюджет обязательных платежей. Обязательными платежами являются: налоговые и неналоговые доходы, безвозмездные перечисления.

К налоговым доходам относятся федеральные, региональные и местные налоги и сборы.

К налоговым доходам и сборам федерального уровня относят:

- 1) налог на прибыль организаций;
- 2) налог на доходы физических лиц;
- 3) налог на добавленную стоимость;

- 4) акцизы;
- 5) налог на добычу полезных ископаемых;
- 6) водный налог;
- 7) налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья.

К налоговым доходам регионального бюджета относят:

- 1) налог на имущество;
- 2) налог на игорный бизнес;
- 3) транспортный налог.

К налоговым доходам местного бюджета относят:

- 1) земельный налог;
- 2) налог на имущество;
- 3) торговый сбор.

Неналоговые доходы формируются за счет:

- 1) дохода от использования имущества, находящегося в государственной или муниципальной собственности;
- 2) дохода от продажи имущества, находящегося в государственной или муниципальной собственности;
- 3) дохода от платных услуг, оказываемых бюджетными учреждениями;
- 4) средств, полученных в результате применения мер гражданско-правовой, административной и уголовной ответственности;
- 5) средств самообложения граждан.

Безвозмездными поступлениями являются:

- 1) дотации из других бюджетов;
- 2) субсидии из других бюджетов;
- 3) субвенции из федерального или регионального бюджета;
- 4) иные межбюджетные трансферты из других бюджетов;
- 5) безвозмездные поступления от физических и юридических лиц, международных организаций и правительств иностранных государств, в том числе добровольные пожертвования.

Анализ статьи 218 БК РФ позволяет выделить 5 групп отношений по исполнению бюджетов по доходам. В свою очередь, А.Г. Паулем из указанных групп отдельно выделяются обязательственные отношения¹. К ним данный ученый предлагает относить:

1) отношения по зачислению на единый счет бюджета доходов от распределения налогов, сборов и иных поступлений в бюджетную систему Российской Федерации, распределяемых по нормативам, действующим в текущем финансовом году, со счетов органов Федерального казначейства и иных поступлений в бюджет;

2) отношения по перечислению излишне распределенных сумм, возврату излишне уплаченных или излишне взысканных сумм, а также сумм процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы;

3) отношения по перечислению Федеральным казначейством излишне распределенных средств, средств, необходимых для осуществления возврата (зачета) излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, сборов и иных платежей, а также сумм процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы, с единых счетов соответствующих бюджетов на соответствующие счета Федерального казначейства, предназначенные для учета поступлений и их распределения между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации.

Перечисленные отношения носят обязательственный характер, поскольку связаны с перемещением денежных средств, являются относительными, имеют активный характер. Подробнее рассмотрим данные группы.

Первая группа отношений (зачисление доходов на единый счет бюджета) занимает центральное место в исполнении бюджетов по доходам. В рамках рассматриваемых отношений федерация передает доходы бюджетов региону либо муниципалитету. Обязанность по перечислению доходов бюджетов лежит

¹ Пауль А.Г. Доходы бюджетов (бюджетно-правовое исследование): дис. ... д-ра юрид. наук. Воронеж: Воронежский государственный университет, 2014. С. 233.

на Российской Федерации в связи с тем, что именно она первоначально получает на свои счета соответствующие средства.

Отношения, непосредственно направленные на возврат излишне уплаченных или излишне взысканных сумм, в том числе сумм процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы, фактически складываются между федерацией и плательщиками доходов бюджетов, на чьи счета подлежат перечислению денежные средства.

Третья группа вышеозначенных отношений призвана финансово обеспечить возможность возмещения средств плательщикам. Данные отношения складываются между регионом или муниципальным образованием и Российской Федерацией. Необходимость перечисления средств на счета федерального бюджета обусловлена тем, что действующее бюджетное законодательство требует осуществления возврата доходов их плательщикам именно со счетов Российской Федерации.

С учетом положений статьи 40 БК РФ обязательственные отношения начинаются с момента поступления (зачисления) средств на счета органов Федерального казначейства, предназначенные для их распределения между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации. В данном случае следует упомянуть казначейский счет № 03100, предназначенный для осуществления и отражения операций по учету и распределению поступлений (далее – счет № 03100). Момент окончания обязательственных отношений определен моментом поступления средств на единые счета соответствующих бюджетов. Как определил Банк России, едиными счетами соответствующих бюджетов являются счет федерального бюджета (счет № 40105), счета региональных бюджетов (счета № 40201) и счета местных бюджетов (счета № 40204)¹.

¹ Положение Банка России от 27.02.2017 № 579-П (ред. от 19.08.2021) «О плане счетов бухгалтерского учета для кредитных организаций и порядке его применения» // «Вестник Банка России», № 36 – 37, 12.04.2017.

Отношения по перечислению излишне распределенных сумм, возврату излишне уплаченных или излишне взысканных сумм, в том числе сумм процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы, возникают в момент списания средств с единого счета соответствующего бюджета и оканчиваются в момент поступления возвращаемых (возмещаемых) средств на корреспондентский счет банка лица, которому возвращаются соответствующие суммы.

Большое значение для характеристики отношений, связанных с исполнением бюджета по доходам, имеет определение субъектов соответствующих отношений. Субъектами имущественных бюджетных отношений традиционно признаются публично-правовые образования, обладающие правом собственности на бюджетные средства. Публично-правовые образования в таких отношениях выступают в лице соответствующих органов. При этом федерация в лице Казначейства не имеет прав распоряжаться средствами региональных и местных бюджетов.

С учетом того, что счет № 03100 формально является счетом федерального бюджета, правом распоряжения им обладает Российская Федерация. Ни субъекты Российской Федерации, ни муниципальные образования не имеют права распоряжаться этим счетом, в связи с чем направление средств на счета региональных и местных бюджетов полностью зависит от Российской Федерации. Субъекты Российской Федерации и муниципальные образования имеют лишь право требования в отношении доходов, находящихся на данном счете.

В свою очередь, субъектами обязательственных отношений по перечислению Казначейством излишне распределенных сумм, средств, необходимых для осуществления возврата (зачета) излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, сборов и иных платежей, в том числе сумм процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы, с единых счетов соответствующих бюджетов на соответствующие счета Федерального казначейства,

предназначенные для учета поступлений и их распределения между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации, также являются публично-правовые образования. С одной стороны, это будет субъект Российской Федерации или муниципальное образование, с единого счета бюджета которого списываются средства, необходимые для возмещения. С другой стороны, субъектом выступит Российская Федерация, на счет которой поступают данные средства для дальнейшего перечисления плательщикам доходов.

Субъектами обязательственных отношений по возврату излишне уплаченных или излишне взысканных сумм, а также сумм процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы, следует признать Российскую Федерацию и плательщиков соответствующих сумм, которые подлежат возврату.

В настоящее время распределение доходов осуществляется органами Федерального казначейства со счетов федерального бюджета. В связи с этим основной обязанностью в рамках исполнения бюджетов по доходам является обязанность Российской Федерации в лице Казначейства перечислить причитающиеся денежные средства (доходы) на единый счет соответствующего бюджета. Соответственно, субъекты Российской Федерации и муниципальные образования имеют право требования такого перечисления.

Вместе с тем при возврате излишне уплаченных (взысканных) сумм и невыясненных поступлений права и обязанности распределены несколько по-иному. Если при поступлении доходов в бюджетную систему Российская Федерация в лице Федерального казначейства обязана была передать бюджетные средства в соответствующие бюджеты, то при возврате излишне уплаченных (взысканных) сумм и невыясненных поступлений публично-правовое образование, чей доход подлежит возврату, обязано передать соответствующие средства федерации для их последующего возврата (возмещения) плательщикам. В дальнейшем Российская Федерация должна перечислить соответствующие суммы их плательщикам, которые вправе требовать такого перечисления.

Интересным представляется выделение А.Г. Паулем помимо обязательственных отношений такой группы, как неимущественные (процессуальные) отношения¹, которые создают условия для распределения доходов бюджетов между различными уровнями бюджетной системы и для поступления их в соответствующие бюджеты.

Основным субъектом данных отношений являются органы Федерального казначейства. Как указывается в пункте 1 статьи 166.1 БК РФ, Казначейство производит распределение доходов от налогов, сборов и иных поступлений с учетом перечислений излишне распределенных сумм возвратов (зачетов, уточнений) излишне уплаченных или излишне взысканных сумм, а также сумм процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы, между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации по нормативам, действующим в текущем финансовом году, установленным БК РФ, законом (решением) о бюджете и иными нормативными правовыми актами.

Определенное место в процессуальных отношениях занимают администраторы доходов бюджетов, не имеющие материального (имущественного) интереса в тех решениях, которые принимает Федеральное казначейство.

Процессуальные отношения, складывающиеся при исполнении бюджетов по доходам, возникают с момента получения органом Федерального казначейства выписки из банка по счету № 03100 или заявок на возврат, представленных администраторами поступлений в бюджет (либо судебных актов о возврате (возмещении) излишне уплаченных (взысканных) сумм доходов) и завершаются вынесением правоприменительного акта с решением вопроса о распределении поступивших средств между бюджетами либо об их возврате при наличии соответствующих оснований.

Материальный (имущественный) интерес в вышеперечисленных отношениях имеют публично-правовые образования, которые напрямую

¹ См. подробнее: Пауль А.Г. Указ соч. С 257.

заинтересованы в получении соответствующих средств, а также лица, которым при наличии оснований подлежат возврату излишне уплаченные или излишне взысканные суммы, в том числе суммы процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы.

В целом исполнение бюджета по доходам состоит из нескольких этапов.

На первом этапе происходит зачисление денежных средств, собранных из разных источников дохода, на единый счет бюджета с казначейских счетов для осуществления и отражения операций по учету и распределению поступлений и иных поступлений в бюджет. На этом этапе зачисляются доходы от распределения налогов, сборов и иных поступлений в бюджетную систему Российской Федерации. В свою очередь, Казначейство выполняет функции по учету поступивших денежных средств, распределяет финансы по виду налогов и платежей.

На втором этапе происходит возврат денежных средств, которые были уплачены в избытке, или излишне взысканных или распределенных сумм, процентов за несвоевременное осуществление возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы.

Налоговый орган проверяет правильность и своевременность перечисления налогов и сборов, и в случае переплаты по какому-либо виду налогов налогоплательщик имеет право написать заявление о возврате денежных средств. На этом этапе Казначейство обязано исполнить заключение и оформить платежное поручение на возврат суммы¹.

На третьем этапе происходит распределение доходов между федеральным, региональным и муниципальным уровнем согласно действующим нормативным правовым актам.

Казначейство подготавливает расчетные документы, в которых плательщиком является само Казначейство, а получателем – финансовый орган.

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 года № 146-ФЗ // СЗ РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.

Банк списывает средства со счета Казначейства на соответствующие казначейские счета. Затем происходит учет доходов бюджета и составление отчетности о доходах. Казначейство составляет отчет о доходах федерального бюджета. Оно также имеет право за счет доходов, которые были собраны в регионе, финансировать расходы.

Если понимать исполнение бюджета буквально как получение доходов, осуществление расходов и привлечение средств из источников финансирования дефицита бюджета, которые формируют кассовое исполнение бюджета, то стоит отметить, что в настоящее время активно реализуется использование электронного документооборота в цифровом виде. Кроме того, в последние годы Федеральное казначейство успешно реализует сопровождение исполнения государственных (муниципальных) контрактов, предоставления субсидий, субвенций и иных средств бюджетов посредством электронного документооборота. Практически все бюджетные платежи и расчеты в бюджетной системе Российской Федерации осуществляются в электронном виде. По сути, имеет место электронное управление всеми технологическими платежно-расчетными отношениями в рамках бюджетной системы Российской Федерации.

Реформы налогового и бюджетного законодательства в России фактически привели к ослаблению собственной доходной базы региональных и местных бюджетов, а также к перекладыванию на них значительных расходов. В литературе справедливо отмечается, что устойчивость реформ не позволяет с достаточной точностью и в долгосрочной перспективе планировать и исполнять бюджеты по доходам¹. Основной финансовый вопрос в России – это пополнение доходов региональных и местных бюджетов и их соответствие расходам, ведь именно доходы служат финансовой базой для решения входящих в компетенцию регионов и муниципалитетов вопросов.

¹ См., например: Ляпунова Г.В., Файберг Т.В. Развитие теории формирования доходов бюджетов России // Известия Иркутской государственной экономической академии. 2014. № 1 (93). С. 47; Бойко Н.Н. Актуальные проблемы межбюджетных трансфертов в местных бюджетах // Государственная власть и местное самоуправление. 2020. № 10. С. 31.

2.3. Порядок исполнения бюджета по расходам и по источникам финансирования дефицита бюджета

Говоря об исполнении расходной части бюджетов, следует отметить, что расходы бюджета необходимо понимать как денежные отношения, возникающие при распределении и использовании бюджетного фонда, а также в виде исходящих денежных потоков, обеспечивающих доступ к бюджетным средствам бюджетополучателей.

Исполнение бюджета по расходам представляет собой финансирование мероприятий, которые были включены в состав расходов законом о бюджете. Бюджет по расходам при исполнении полностью зависим от бюджета по доходам¹.

Участниками исполнения бюджета по расходам являются:

- 1) получатели бюджетных средств;
- 2) главные распорядители, распорядители бюджетных средств
- 3) Казначейство и его территориальные органы.

Расходы федерального бюджета формируются с учетом потребностей экономики. Так как в нашей стране у каждого региона свои тенденции развития, то при формировании бюджета учитывают, в частности, такие аспекты и направления, как:

- 1) территориальный аспект;
- 2) отраслевой аспект;
- 3) функциональный аспект;
- 4) национальная оборона;
- 5) государственная поддержка транспорта.

Существуют мероприятия, которые находятся в совместном финансировании бюджетов разных уровней. Например, к ним можно отнести

¹ Бюджетная система Российской Федерации: учеб. пособие / А.Е. Судакова, Г.А. Агарков, Е.Г. Князева. Екатеринбург: Изд-во Урал. ун-та, 2018. С. 120.

государственную поддержку отраслей промышленности, строительства, сельского хозяйства.

Исполнение бюджета по расходам, а также по источникам финансирования дефицита бюджета производится через лицевые счета, открытые в финансовом органе региона либо в органах Казначейства. Кроме того, существует возможность такого исполнения на основании соглашения об осуществлении органом Федерального казначейства отдельных функций по исполнению бюджета¹.

Исполнение бюджета по расходам в соответствии со статьей 219 БК РФ осуществляется в порядке, установленном соответствующим финансовым органом (органом управления государственным внебюджетным фондом). Существуют следующие этапы исполнения бюджета по расходам:

- 1) принятие и учет бюджетных обязательств;
- 2) подтверждение денежных обязательств;
- 3) санкционирование оплаты денежных обязательств;
- 4) подтверждение исполнения денежных обязательств.

На первом этапе исполнения бюджета по расходам получатель бюджетных средств принимает бюджетные обязательства в пределах доведенных до него в текущем финансовом году лимитов бюджетных обязательств.

На данном этапе заключаются государственные (муниципальные) контракты, иные договоры с физическими и юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями. Принятие бюджетных обязательств возможно также без заключения вышеперечисленных контрактов и договоров, в данном случае речь идет о бюджетных обязательствах, возникающих в соответствии с законом либо иным правовым актом.

В целях исполнения бюджета обязательства получателей бюджетных средств подлежат постановке на учет в органе Федерального казначейства (финансовом органе региона, муниципального образования) в соответствии с

¹ См., например: приказ Министерства финансов Омской области от 28.12.2011 № 95 (ред. от 28.12.2021) "Об утверждении Порядка исполнения областного бюджета по расходам и источникам финансирования дефицита бюджета" // "Омский вестник", № 58, 30.12.2011.

приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 октября 2020 года № 258н «Об утверждении Порядка учета бюджетных и денежных обязательств получателей средств федерального бюджета территориальными органами Федерального казначейства»¹.

Кроме того, например, в Омской области бюджетные обязательства также регистрируются в государственной информационной системе Омской области «Единая система управления бюджетным процессом Омской области», оператором которой является Министерство финансов Омской области.

На следующем этапе исполнения бюджета по расходам получатель бюджетных средств подтверждает обязанность оплатить за счет средств бюджета денежные обязательства в соответствии с платежными и иными документами, необходимыми для санкционирования их оплаты, а в случаях, связанных с выполнением оперативно-розыскных мероприятий и осуществлением мер безопасности в отношении потерпевших, свидетелей и иных участников уголовного судопроизводства, в соответствии с платежными документами. Данное изъятие согласуется с пунктом 5 статьи 241 БК РФ, предусматривающей, что исполнение бюджета по расходам на оперативно-розыскную деятельность федеральными органами исполнительной власти, уполномоченными ее осуществлять, организуется с соблюдением особенностей, установленных в соответствии с Федеральным законом «Об оперативно-розыскной деятельности».

Для оплаты денежных обязательств за счет средств бюджета получатели бюджетных средств представляют платежные и иные документы, необходимые для санкционирования их оплаты. Такими документами могут являться, в частности:

- 1) контракты, счета-фактуры;
- 2) акты выполненных работ, акты об оказании услуг, акты приема-передачи, товарные накладные;
- 3) исполнительные листы, судебные приказы;

¹ Официальный интернет-портал правовой информации <http://pravo.gov.ru>, 10.12.2020.

4) решения налогового органа о взыскании налога, сбора, страхового взноса, пеней и штрафов, предусматривающие обращение взыскания на средства бюджета.

Процедура санкционирования расходов является основной применительно к казначейской модели исполнения бюджетов по расходам.

Санкционирование оплаты денежных обязательств осуществляется в форме совершения разрешительной надписи (акцепта) после проверки соответствия денежных обязательств лимитам бюджетных обязательств или бюджетным ассигнованиям, а также после проверки иных документов, предусмотренных порядком санкционирования, установленным финансовым органом в соответствии с положениями БК РФ. Собственно, для процедуры санкционирования основными составляющими являются целеполагание и определение принадлежности бюджетных средств.

Право санкционирования оплаты денежных обязательств получателей средств федерального бюджета, лицевые счета которых открыты в органах Федерального казначейства, предоставлено органам Федерального казначейства в соответствии с приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 октября 2020 года № 257н «Об утверждении Порядка санкционирования оплаты денежных обязательств получателей средств федерального бюджета и оплаты денежных обязательств, подлежащих исполнению за счет бюджетных ассигнований по источникам финансирования дефицита федерального бюджета»¹.

На региональном и муниципальном уровнях порядки санкционирования расходов разрабатывают соответствующие финансовые органы исходя из требований законодательства.

Санкционирование оплаты денежных обязательств получателей средств бюджета субъекта Российской Федерации (местного бюджета), лицевые счета которых открыты в органах Федерального казначейства, может осуществляться в соответствии с заключенным соглашением с высшим исполнительным органом

¹ Официальный интернет-портал правовой информации <http://pravo.gov.ru>, 03.12.2020.

государственной власти субъекта Российской Федерации (местной администрацией муниципального образования).

Уполномоченный орган может отказать в санкционировании принятых бюджетных обязательств исключительно в следующих случаях:

1) при несоответствии содержания проводимой операции коду бюджетной классификации Российской Федерации, указанному в платежном документе;

2) при несоответствии принятых денежных обязательств, доведенным бюджетным ассигнованиям и лимитам бюджетных обязательств;

3) при отсутствии у получателя бюджетных средств документов, подтверждающих возникновение денежных обязательств;

4) при блокировке расходов.

Подтверждение исполнения денежных обязательств является завершающим этапом исполнения бюджета по расходам и осуществляется на основании платежных документов, подтверждающих списание денежных средств с единого счета бюджета в пользу физических или юридических лиц, бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, субъектов международного права, а также проверки иных документов, подтверждающих проведение неденежных операций по исполнению денежных обязательств получателей бюджетных средств.

Если представленная получателем заявка на расходование бюджетных средств соответствует требованиям и ее реквизиты и показатели указаны правильно, то она принимается к исполнению и осуществляется оплата.

При исполнении бюджета по расходам важны определенные мероприятия, которые структурируют этот процесс. К таким мероприятиям относится, в частности, санкционирование расходов¹.

Санкционирование расходов – это процесс утверждения расходов бюджета. Порядок санкционирования расходов федерального бюджета предусмотрен приказом Министерства финансов Российской Федерации

¹ Шалов В.Л., Гавриков Ф.А. Формирования расходной части муниципальных бюджетов и оценка ее эффективности // Духовная ситуация времени. Россия XXI век. 2019. № 4 (19). С. 18.

от 13 декабря 2017 года № 226н «Об утверждении Порядка санкционирования расходов федеральных бюджетных учреждений и федеральных автономных учреждений, лицевые счета которым открыты в территориальных органах Федерального казначейства, источником финансового обеспечения которых являются субсидии, полученные в соответствии с абзацем вторым пункта 1 статьи 78.1 и статьей 78.2 Бюджетного кодекса Российской Федерации»¹.

Этапы санкционирования расходов следующие:

- 1) составление и утверждение бюджетной росписи;
- 2) утверждение и доведение до получателей денежных средств уведомлений об обязательствах, лимитов бюджетных обязательств;
- 3) принятие денежных обязательств;
- 4) подтверждение исполнения денежных обязательств.

На первом этапе Министерство финансов Российской Федерации составляет план осуществления расходов в определенный период времени, который именуется бюджетной росписью.

На втором этапе главные распорядители бюджетных средств доводят утвержденные им денежные средства до получателей. После уведомления получатель обязан составить смету доходов и расходов. Смета представляет из себя документ, в котором указан объем и направление бюджетных ассигнований.

На третьем этапе получатели денежных средств составляют платежные документы.

На последнем этапе Федеральное казначейство после проверки соответствия принятых денежных обязательств осуществляет расходование бюджетных средств.

Для надлежащего исполнения бюджета по расходам необходим постоянный контроль за расходованием бюджетных средств. Существуют

¹ Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 13 декабря 2017 года № 226н «Об утверждении Порядка санкционирования расходов федеральных бюджетных учреждений и федеральных автономных учреждений, лицевые счета которым открыты в территориальных органах Федерального казначейства, источником финансового обеспечения которых являются субсидии, полученные в соответствии с абзацем вторым пункта 1 статьи 78.1 и статьей 78.2 Бюджетного кодекса Российской Федерации» // Официальный интернет-портал правовой информации <http://pravo.gov.ru>, 25.12.2017.

различные модели такого контроля, но у всех моделей есть одно главное сходство: это стремление к децентрализации, то есть, распределение контролирующих органов по уровням. Такая тенденция направлена на повышение темпов развития экономики России.

Основным принципом при исполнении бюджета по расходам является принцип подведомственности расходов бюджетов (статья 38.1 БК РФ), провозглашающий, что распорядители и получатели бюджетных средств вправе получать бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств только от главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств, в ведении которого они находятся.

Результаты контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, проводимых в сфере государственных финансов, свидетельствуют о наличии тенденций существенного расхождения плановых и фактических показателей бюджетов, неравномерного казначейского исполнения бюджета, неэффективного или незаконного использования бюджетных средств, невыполнения государственных программ (в том числе недостижения программных результатов), неисполнения или несвоевременного исполнения расходных обязательств публично-правовых образований и т.д.

Следует также упомянуть такое явление, как исполнение бюджета по источникам финансирования дефицита бюджета.

Оно осуществляется главными администраторами, администраторами источников финансирования дефицита бюджета в соответствии со сводной бюджетной росписью, за исключением операций по управлению остатками средств на едином счете бюджета, в порядке, установленном финансовым органом в соответствии с положениями БК РФ (статья 219.2 БК РФ).

Финансовый год завершается 31 декабря. Завершение операций органами Федерального казначейства по распределению поступлений отчетного финансового года между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации и их зачисление в соответствующие бюджеты производится в первые 5 рабочих дней текущего финансового года.

Бюджетные ассигнования, лимиты бюджетных обязательств и предельные объемы финансирования текущего финансового года прекращают свое действие 31 декабря.

До последнего рабочего дня текущего финансового года включительно осуществляется оплата санкционированных бюджетных обязательств.

Не использованные получателями бюджетных средств остатки бюджетных средств, находящиеся не на едином счете бюджета, в течение двух последних рабочих дней текущего финансового года подлежат перечислению получателями бюджетных средств на единый счет бюджета.

Не использованные в текущем финансовом году межбюджетные трансферты подлежат использованию в очередном финансовом году на те же цели, но при условии, что есть в них потребность. При отсутствии таковой остаток указанных межбюджетных трансфертов подлежит возврату в бюджет, из которого они были предоставлены.

Глава 3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ИСПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТА

3.1. Современное технологическое развитие казначейского и банковского исполнения бюджета

Развитие органов Казначейства представляет собой важнейший фактор развития отечественной экономики, обеспечения устойчивости бюджетной системы Российской Федерации.

Технологии исполнения Казначейством своих функций и реализации своих полномочий постоянно совершенствуются, в основном это происходит за счет их стандартизации. Казначейство стало неотъемлемой частью экономического механизма государства, обеспечивая контроль за казначейским исполнением бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации и целевым использованием бюджетных средств.

Развитие казначейского дела, учитывая значимость решаемых Казначейством задач, в настоящее время остается одним из ключевых элементов реформирования бюджетной сферы. Совершенствование государственных функций Казначейства нашло свое отражение в Стратегической карте Казначейства России на 2021 – 2024 годы¹, которая содержит стратегические цели, направленные на усиление устойчивости, надежности и прозрачности финансовой системы.

Одна из стратегических целей связана с обеспечением прозрачности и доступности информации о состоянии общественных финансов. В этих целях органы Федерального казначейства ежедневно обрабатывают в используемых программных комплексах десятки тысяч операций.

Внедрение цифровых технологий обусловило включение в указанную карту таких задач, как «Единый портал бюджетной системы»,

¹ Стратегическая карта Казначейства России на 2021 – 2024 годы. URL: <https://roskazna.gov.ru/okaznachejstve/strategicheskie-celi-i-zadachi/> (дата обращения: 05.06.2022).

«Прослеживаемость» расходования бюджетных средств, «Централизованная инфраструктура Федерального казначейства», «Электронный бюджет» и др.

Цифровизация бюджетного процесса неизбежно ведет к возникновению в научной литературе следующих вопросов: изменится ли субъектный состав бюджетных правоотношений, возникнет ли новый субъект бюджетного права либо модифицируется правовой статус существующих субъектов¹? Исходя из анализа норм БК РФ, можно сформулировать следующие выводы: во-первых, отсутствует четкое определение правового статуса субъектов бюджетно-информационных отношений; во-вторых, добавление новых субъектов бюджетного права не требуется, а законодатель планирует лишь модифицировать правовой статус существующих субъектов бюджетного права. Представляется, что такой подход оправдан и что основания для возникновения нового субъекта бюджетного права отсутствуют, так как цифровизация бюджетного процесса, прежде всего, связана с его технологическим совершенствованием, а не с изменением сущности самого бюджетного процесса и бюджетной правосубъектностью участников бюджетного процесса.

Что касается сферы исполнения бюджета, то необходимо отметить следующее. С 1 января 2021 года подвергся модификации правовой статус основного участника системы исполнения бюджета – Казначейства. Данная модификация заключалась в переходе с кассового обслуживания бюджета на казначейское. Ранее в Российской Федерации осуществлялось смешанное исполнение бюджета, которое нельзя было отнести либо к казначейскому, либо к банковскому, так как при кассовом исполнении бюджетов происходило распределение функций по исполнению бюджетов между Банком России и Казначейством.

Введенное с 1 января 2021 года казначейское обслуживание заключается в проведении Казначейством операций участников системы казначейских платежей с денежными средствами с их отражением на соответствующих

¹ См. подробнее: Омелехина Н.В. Цифровизация бюджетной сферы как предмет правового воздействия // Журнал российского права. 2020. № 8. С. 132.

казначейских счетах. Ключевой категорией в данном случае является система казначейских платежей, под которой статья 242.7 БК РФ понимает совокупность оператора и участников системы казначейских платежей.

Оператором системы казначейских платежей является Казначейство. В его полномочия входит обеспечение взаимодействия участников системы казначейских платежей, осуществления операций по казначейским счетам и т.д. В свою очередь, участники системы казначейских платежей поделены на прямых и косвенных.

В соответствии с пунктом 2 статьи 242.8 БК РФ прямыми участниками системы казначейских платежей являются:

- 1) Казначейство;
- 2) финансовые органы субъектов Российской Федерации (муниципальных образований), органы управления государственными внебюджетными фондами;
- 3) администраторы доходов бюджетов, получатели средств федерального бюджета, получатели средств бюджета территориального государственного внебюджетного фонда, администраторы источников финансирования дефицита федерального бюджета, администраторы источников финансирования дефицита бюджета территориального государственного внебюджетного фонда;
- 4) федеральные бюджетные и автономные учреждения;
- 5) юридические лица, не являющиеся участниками бюджетного процесса, бюджетными и автономными учреждениями, лицевые счета которым открыты в Федеральном казначействе.

В свою очередь, согласно пункту 3 указанной статьи косвенными участниками системы казначейских платежей являются:

- 1) получатели средств бюджета субъекта Российской Федерации (местного бюджета), бюджета государственного внебюджетного фонда Российской Федерации, администраторы источников финансирования дефицита бюджета субъекта Российской Федерации (местного бюджета), бюджета государственного внебюджетного фонда Российской Федерации;

2) бюджетные и автономные учреждения субъекта Российской Федерации (муниципальные бюджетные и автономные учреждения);

3) юридические лица, не являющиеся участниками бюджетного процесса, бюджетными и автономными учреждениями, лицевые счета которым открыты в финансовом органе субъекта Российской Федерации (муниципального образования).

Прямые и косвенные участники системы казначейских платежей осуществляют казначейские платежи в разном порядке. Так, прямые участники предоставляют распоряжения непосредственно оператору системы казначейских платежей; косвенные участники, в отличие от прямых участников системы казначейских платежей, должны предоставлять распоряжения последним.

Казначейское обслуживание, в отличие от кассового, охватывает не только исполнение бюджетов, но и операции со средствами бюджетных и автономных учреждений, а также юридических лиц – неучастников бюджетного процесса. При этом необходимо отметить, что в Российской Федерации с 2015 года функционирует система казначейского сопровождения бюджетов, введение которой было обусловлено необходимостью контроля со стороны государства за бюджетными средствами, предоставленными неучастникам бюджетного процесса для исполнения государственных контрактов.

Нельзя не затронуть тему информатизации бюджетного процесса, в том числе исполнения бюджета. Развитие и использование новых информационно-телекоммуникационных технологий позволило создать государственную интегрированную информационную систему управления общественными финансами «Электронный бюджет»¹, которая в настоящее время успешно функционирует, и все большее количество ее сервисов вводится в действие. Создание данной системы и включение в ее структуру единого портала бюджетной системы Российской Федерации, призванного обеспечить

¹ Постановление Правительства Российской Федерации от 30 июня 2015 года N 658 «О государственной интегрированной информационной системе управления общественными финансами «Электронный бюджет» // СЗ РФ. 2015. № 28. Ст. 4228; Распоряжение Правительства Российской Федерации от 20 июля 2011 года № 1275-р «О Концепции создания и развития государственной интегрированной информационной системы управления общественными финансами «Электронный бюджет» // СЗ РФ. 2011. № 31. Ст. 4773.

открытость и доступность для граждан и организаций информации о бюджетной системе Российской Федерации, в свою очередь, привело к внесению соответствующих изменений в БК РФ, который в 2013 году был дополнен статьей 241.2 о едином портале бюджетной системы Российской Федерации.

В этой связи возникают закономерные вопросы в части правовой базы. Правовой статус единого портала бюджетной системы Российской Федерации, являющегося структурным элементом государственной интегрированной информационной системы управления общественными финансами «Электронный бюджет», установлен на уровне федерального закона. Тогда как сама система «Электронный бюджет» регулируется правовыми актами Правительства Российской Федерации.

В целях правовой определенности представляется необходимым внести соответствующие изменения в БК РФ и установить правовую связь между государственной интегрированной информационной системой управления общественными финансами «Электронный бюджет» и единым порталом бюджетной системы Российской Федерации на законодательном уровне¹.

Развитие информационных технологий делает возможным сократить срок составления отчетности об исполнении бюджетов за истекший год, с тем чтобы к моменту внесения проекта закона о бюджете на очередной финансовый год орган законодательной власти обладал информацией об исполнении соответствующего бюджета за предыдущий год, что позволило бы более эффективно осуществлять предварительный финансовый контроль.

Несмотря на то, что действующим законодательством предусмотрена возможность исполнения органами Казначейства региональных и местных бюджетов при наличии соглашений, обязанности и функции, права и ответственность органов Казначейства при исполнении указанных бюджетов не определены. В связи с этим перед регионами встает проблема самостоятельного поиска решений и методов исполнения региональных и местных бюджетов.

¹ См. подробно: Леднева Ю.В. Правовое обеспечение внедрения в бюджетные отношения информационно-телекоммуникационных технологий // Финансовое право. 2017. № 11. С. 14.

Своеобразие исполнения региональных бюджетов и недостатки в работе органов Казначейства не позволяют органам исполнительной власти субъектов Российской Федерации полностью перенять формы и методы работы Казначейства. В то же время отсутствие достаточной законодательной и нормативной базы для исполнения бюджета вынуждает органы государственной власти субъектов Российской Федерации самостоятельно искать пути решения вопросов, возникающих в процессе исполнения бюджета.

По мере развития института исполнения бюджета в Российской Федерации на современном этапе, развития информационных технологий и их активного внедрения в жизнь возрастает и количество рисков, сопровождающих сферу публичных финансов.

В последнее время в научной литературе набирает популярность категория «риск» применительно к стадии исполнения бюджета в Российской Федерации. Если обобщить многочисленные понятия риска, содержащиеся в различных источниках, в том числе в словарях¹, то можно определить его как вероятность наступления опасности для какого-либо объекта, возникающую вследствие действий субъектов или определенных событий. Безусловно, риски присущи и бюджетным правоотношениям. В постановлении Правительства Российской Федерации от 17 марта 2014 года № 193 «Об утверждении Правил осуществления главными распорядителями (распорядителями) средств федерального бюджета (бюджета государственного внебюджетного фонда Российской Федерации), главными администраторами (администраторами) доходов федерального бюджета (бюджета государственного внебюджетного фонда Российской Федерации), главными администраторами (администраторами) источников финансирования дефицита федерального бюджета (бюджета государственного внебюджетного фонда Российской Федерации) внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита и о внесении изменения в пункт 1 Правил осуществления ведомственного

¹ Ожегов С.И. Толковый словарь русского языка / Под ред. проф. Л.И. Скворцова. М., 2011. С. 548.

контроля в сфере закупок для обеспечения федеральных нужд, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 10.02.2014 № 89»¹ говорится, что одной из целей участников бюджетных правоотношений должно являться снижение бюджетных рисков посредством осуществления финансового контроля, который служит средством обеспечения бюджетной безопасности.

Бюджетная безопасность, по мнению Н.А. Саттаровой, представляет собой состояние защищенности бюджетной системы от различных угроз, которое обеспечивается участниками бюджетных правоотношений, действующими с использованием средств, установленных нормативными правовыми актами². Методы, применяемые органами контроля (надзора), относятся к средствам обеспечения бюджетной безопасности.

Для стадии исполнения бюджетов характерны риски, связанные с неисполнением бюджетов по доходам, расходам, источникам финансирования дефицита бюджетов, дополнительной нагрузкой на бюджет, нарушениями бюджетного законодательства.

Бюджетные риски, связанные с неисполнением бюджета по расходам, возникают, например, в случае несанкционированной оплаты денежных обязательств, несоответствия показателей бюджетной росписи, сводной бюджетной росписи. Риски неисполнения бюджетов по источникам финансирования дефицита могут быть связаны с их недостаточностью. Кроме того, существуют риски, связанные с неправильным применением кодов бюджетной классификации.

¹ Постановление Правительства Российской Федерации от 17 марта 2014 года № 193 «Об утверждении Правил осуществления главными распорядителями (распорядителями) средств федерального бюджета (бюджета государственного внебюджетного фонда Российской Федерации), главными администраторами (администраторами) доходов федерального бюджета (бюджета государственного внебюджетного фонда Российской Федерации), главными администраторами (администраторами) источников финансирования дефицита федерального бюджета (бюджета государственного внебюджетного фонда Российской Федерации) внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита и о внесении изменения в пункт 1 Правил осуществления ведомственного контроля в сфере закупок для обеспечения федеральных нужд, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 10.02.2014 № 89» // СЗ РФ. 2014. № 12. Ст. 1290.

² Саттарова Н.А. Процессуально-правовые средства обеспечения финансовой безопасности России // Финансовое право. 2017. № 4. С. 22.

Дополнительная нагрузка на бюджетную систему может быть вызвана негативными экономическими явлениями и различными чрезвычайными ситуациями. В Стратегии экономической безопасности Российской Федерации на период до 2030 года, утвержденной Указом Президента Российской Федерации от 13 мая 2017 года № 208¹, провозглашено, что к вызовам экономической безопасности относится подверженность финансовой системы глобальным рискам. Для преодоления бюджетных рисков законодательством предусмотрены финансово-правовые средства обеспечения бюджетной безопасности, например, создание резервного фонда Президента Российской Федерации, средства которого используются на финансирование непредвиденных расходов (статья 82 БК РФ).

Безопасность бюджетной системы также подвержена риску нарушения бюджетного законодательства, особенно на стадии исполнения бюджета, где возможны случаи нецелевого использования бюджетных средств, невозврата бюджетного кредита, неперечисления межбюджетного трансферта и др. Состояние защищенности бюджетной системы при нарушениях бюджетного законодательства обеспечивается применением мер финансово-правовой ответственности.

В правовом смысле бюджетные риски могут быть выражены в пробелах и коллизиях действующего законодательства, а также в его толковании. Например, пункт 3 статьи 242 БК РФ гласит, что бюджетные ассигнования, лимиты бюджетных обязательств и предельные объемы финансирования прекращают свое действие 31 декабря текущего финансового года. В постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 18 июля 2018 года № 33-п «По делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 242 Бюджетного кодекса Российской Федерации в связи с жалобой муниципального образования

¹ Указ Президента Российской Федерации от 13 мая 2017 года № 208 «О Стратегии экономической безопасности Российской Федерации на период до 2030 года» // СЗ РФ. 2017. № 20. Ст. 2902.

– городского округа «Город Чита»¹ указано, что пункт 3 статьи 242 БК РФ не противоречит Конституции Российской Федерации и не препятствует по окончании финансового года субъектам бюджетного права взыскивать в судебном порядке бюджетные средства, которые в нарушение закона о бюджете не были им перечислены.

В бюджетной системе страны как главной финансовой базе деятельности и государственных, и муниципальных органов власти, местные бюджеты – самые многочисленные. Относительная экономическая самостоятельность местного самоуправления обуславливает необходимость и самостоятельного бюджетного регулирования, что невозможно без формирования собственных доходных источников местных бюджетов. За счет бюджетов органов местного самоуправления финансируются расходы на образование, здравоохранение, культуру, коммунальные услуги, сельское хозяйство.

Местные бюджеты имеют определенную специфику, обусловленную, прежде всего, положением муниципальных образований. Суть в том, что муниципалитеты служат определенным звеном управления и вместе с тем являются независимыми. К числу проблем формирования и использования местных бюджетов следует отнести и такие, как неэффективность расходов бюджетов, недостаточное развитие муниципальной финансовой статистики, отсутствие системы мониторинга состояния и качества управления муниципальными финансами, нечеткость методик регулирования межбюджетных финансовых потоков.

Также одним из ключевых рисков в сфере исполнения бюджета в Российской Федерации на сегодняшний день является цифровизация публичных финансов. Более подробно указанное явление будет рассмотрено в последующих главах.

¹ Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 18 июля 2018 года № 33-п «По делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 242 Бюджетного кодекса Российской Федерации в связи с жалобой муниципального образования – городского округа «Город Чита» // СЗ РФ. 2018. № 31. Ст. 5063.

При этом необходимо отметить, что в настоящее время отсутствует единый подход к определению термина «цифровизация». Легального определения не имеется, в российских законах этот термин не используется. Вместе с этим термин «цифровизация» используется в подзаконных актах на федеральном и региональном уровнях, а некоторые из них включают его определение в узко прикладном (техническом) смысле как способ передачи информации¹.

На быденном уровне цифровизацию часто понимают в широком смысле как внедрение современных цифровых технологий в различные сферы жизни и производства.

Таким образом, для обеспечения бюджетной безопасности представляется возможным использование риск-ориентированного подхода, который снизит нагрузку на субъектов бюджетных правоотношений и повысит эффективность финансового контроля. Минимизация бюджетных рисков является одним из определяющих направлений в дальнейшем развитии института исполнения бюджета в Российской Федерации.

Что касается контроля за исполнением бюджета в Российской Федерации, то риск-ориентированный подход уже внедрен в деятельность контрольных органов. Так, в статье 8.1 Федерального закона от 26 декабря 2008 года № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля»² определено, что риск-ориентированный подход заключается в отнесении деятельности подконтрольных субъектов к определенной категории риска.

Контроль в бюджетной сфере осуществляется путем применения методов, предусмотренных БК РФ и Федеральным законом от 5 апреля 2013 года № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации»³. Бюджетная

¹ См., например: Хомякова, С. С. Трансформация и закрепление термина «цифровизация» на законодательном уровне / С. С. Хомякова. Текст: непосредственный // Молодой ученый. 2019. № 41 (279). С. 9-12. URL: <https://moluch.ru/archive/279/62867/> (дата обращения: 03.06.2022).

² СЗ РФ. 2008. № 52 (часть I). Ст. 6249.

³ СЗ РФ. 2013. № 14. Ст. 1649.

безопасность обеспечивается проведением проверок, ревизий, обследований, санкционирования операций, анализа и мониторинга.

В научной литературе есть мнение, согласно которому с целью уменьшения рисков в финансовой сфере должно осуществляться управление средствами на едином счете бюджета¹. Представляется, что данная позиция является обоснованной в свете современного состояния бюджетной системы Российской Федерации.

Таким образом, в аспекте использования средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации наибольший интерес представляют риски, возникающие на стадии исполнения бюджетов различных уровней.

3.2. Казначейское сопровождение: понятие, сущность, цели, задачи, функции

Под казначейским сопровождением понимается контроль за целевым расходованием бюджетных средств со стороны территориальных органов Федерального казначейства. Указанный контроль заключается в санкционировании (разрешении) операций расходования бюджетных средств и только при представлении документов, подтверждающих возникновение обязательств по расходам.

С 1 января 2022 года БК РФ дополнен главой 24.4 «Казначейское сопровождение», регулирующей институт казначейского сопровождения, под которым, в свою очередь, понимается проведение операций с денежными средствами участника казначейского сопровождения (таковым может быть юридическое лицо, индивидуальный предприниматель или физическое лицо – производитель товаров, работ, услуг), использование которых осуществляется после подтверждения на соответствие условиям и (или) целям предоставления

¹ См., например: Комягин Д.Л. Исполнение федерального бюджета как стадия бюджетного процесса в Российской Федерации: дис. ... канд. юрид. наук. Москва, 2005.

средств, а также закрепляющей основы осуществления казначейского сопровождения средств бюджетов различных уровней.

В литературе предлагается следующее определение: «Казначейское сопровождение – деятельность Федерального казначейства по открытию счетов в учреждениях Центрального Банка Российской Федерации для юридических лиц, получающих средства из федерального бюджета на основании государственных контрактов, договоров (соглашений), а также от исполнителей, соисполнителей и получателей субсидий на основании контрактов, договоров и соглашений, заключенных в рамках исполнения государственных контрактов (контрактов, договоров, соглашений), с целью последующего казначейского контроля за целевым использованием бюджетных денежных средств, гарантированности оплаты по государственным контрактам, повышения финансовой дисциплины участников государственной контрактной системы и финансовой прозрачности данной деятельности»¹.

Анализируя понятия, предложенные в литературе и вытекающие из норм БК РФ, можно предложить следующее определение: «казначейское сопровождение – деятельность по осуществлению контроля за целевым расходованием бюджетных средств в рамках исполнения бюджета по расходам, заключающаяся в осуществлении казначейского обслуживания неучастников бюджетного процесса, с применением дополнительных мер контроля во время проведения расчетных операций с указанными средствами».

Казначейское сопровождение целевых средств влечет обязанность крупных получателей бюджетных средств открыть счета в территориальных органах Федерального казначейства, даже если они не являются участниками бюджетного процесса. Именно в результате этого Казначейство получает возможность контролировать исполнение бюджета.

Казначейское сопровождение бюджетных средств было внедрено как новый инструмент в системе финансового контроля для ее совершенствования и

¹ Титов А.П., Колотовкина Н.В. Роль и цели казначейского сопровождения государственных и муниципальных контрактов // Международное научное обозрение проблем и перспектив современной науки и образования: сборник статей по материалам XXXIX Международной научно-практической конференции. 2017. С. 37.

обеспечения финансовой устойчивости государства, целевого и эффективного использования бюджетных средств, а также уменьшения рисков их потерь.

Основа инструмента казначейского сопровождения заключается в том, что финансовые операции, попадающие под контроль в соответствии с законодательством, производятся на лицевых счетах, открытых в органах Федерального казначейства и санкционируются ими. Однако точное определение данного термина в бюджетном законодательстве отсутствует.

В настоящее время финансовые органы субъектов Российской Федерации также осуществляют сопровождение финансовых операций на открытых у них лицевых счетах, осуществляемое финансовыми органами в случаях, определенных нормативными правовыми актами региона. Но из-за отсутствия закрепленных полномочий по осуществлению данной функции за конкретным участником бюджетного процесса в Бюджетном кодексе Российской Федерации отнести это сопровождение к казначейскому или иному виду не представляется возможным¹.

Первое документальное упоминание понятия «казначейское сопровождение» зафиксировано в статье 5 Федерального закона от 14 декабря 2015 года № 359-ФЗ «О федеральном бюджете на 2016 год»² и сформулировано как казначейское сопровождение государственных контрактов, договоров (соглашений), а также контрактов, договоров, соглашений, заключенных в рамках их исполнения территориальными органами Федерального казначейства, в установленном Правительством Российской Федерации порядке.

Важнейшим аспектом, определяющим эффективное внедрение инструмента казначейского сопровождения, является его нормативно-правовое регулирование, поскольку на современном правовом поле заметно переплетаются нормы различных отраслей права³.

¹ Истомина Н.А. Развитие программно-целевого планирования в субъектах Российской Федерации в 2009 – 2017 годах // Сибирская финансовая школа. 2019. № 1(132). С. 40.

² Федеральный закон от 14 декабря 2015 года № 359-ФЗ «О федеральном бюджете на 2016 год» // Рос. газ. 2015. № 285.

³ Истомина Н.А., Долганова Ю.С. Эволюция бюджетного законодательства РФ (на примере Бюджетного кодекса): характеристика изменений и их влияние на формирование региональных бюджетов // Известия Уральского государственного экономического университета. 2013. № 2(46). С. 58.

На сегодняшний день актуальными являются следующие нормативные правовые акты, регулирующие казначейское сопровождение:

1) Федеральный закон от 6 декабря 2021 года № 390-ФЗ «О федеральном бюджете на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов»¹.

Положения статьи 5 данного закона, в которых содержатся основные начала осуществления казначейского сопровождения, можно назвать конъюнктурными, так как их действие ограничено рамками исполнения соответствующего бюджета на очередной финансовый год;

2) постановление Правительства Российской Федерации от 24 ноября 2021 года № 2024 «О правилах казначейского сопровождения»².

В бюджетах субъектов Российской Федерации, в соответствии с бюджетной классификацией Российской Федерации, отдельно предусматриваются средства, направляемые на исполнение расходных обязательств субъектов Российской Федерации, возникающих в связи с осуществлением органами государственной власти субъектов Российской Федерации полномочий по предметам ведения субъектов Российской Федерации.

Во всех остальных случаях, не подпадающих под определенные в вышеуказанных нормативных правовых актах, возможно осуществление сопровождения бюджетных средств на основании регионального законодательства. Ему присущи задачи и этапы, характеризующие казначейское сопровождение. Основной задачей является обеспечение прозрачности проведения платежей и использование бюджетных средств в целях, для которых они были предоставлены.

В рамках общего казначейского сопровождения контрольные процедуры распространяются на бюджетные средства, перечисленные заинтересованным лицам на счета, открытые им в органах Федерального казначейства, в

¹ Федеральный закон от 6 декабря 2021 года № 390-ФЗ «О федеральном бюджете на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов» // Официальный интернет-портал правовой информации <http://pravo.gov.ru>, 07.12.2021.

² Постановление Правительства Российской Федерации от 24 ноября 2021 года № 2024 «О правилах казначейского сопровождения» // СЗ РФ. 2021. № 49 (Часть I). Ст. 8217.

соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 24 ноября 2021 года № 2024 «О правилах казначейского сопровождения»¹. Происходит перечисление из федерального бюджета денежных средств в форме субсидий и авансов под конкретные потребности. Неиспользованные денежные средства остаются в федеральном бюджете на ЕКС и обеспечивают получение дополнительных доходов федерального бюджета.

Кроме того, отдельно выделяется казначейское сопровождение целевых средств и казначейское сопровождение в рамках реализации государственного оборонного заказа (ГОЗ) на основании Федерального закона «О государственном оборонном заказе»².

Следующий вид казначейского сопровождения, так называемое «расширенное» казначейское сопровождение, помимо санкционирования (прохождения средств через лицевые счета, открытые в Федеральном казначействе) предполагает возможность осуществления таких процедур, как проверку фактов поставки продукции; проверку предоставления расходной декларации о цене государственного контракта; проверку правильности ведения раздельного учета результатов финансово-хозяйственной деятельности при исполнении государственного контракта или соглашения о предоставлении субсидии; проверку экономической обоснованности затрат.

Третий вид казначейского сопровождения – это полное сопровождение финансово-хозяйственной деятельности участника казначейского сопровождения. Перечень таких участников устанавливается отдельными решениями Правительства Российской Федерации. Данный механизм призван сделать все операции с денежными средствами абсолютно прозрачными.

Санкционирование оплаты денежных обязательств, согласно БК РФ, является одним из этапов исполнения бюджета по расходам. Получатель бюджетных средств подтверждает обязанность оплатить за счет средств бюджета денежные обязательства в соответствии с платежными и иными

¹ Там же.

² Там же.

документами, необходимыми для санкционирования их оплаты. Санкционирование осуществляется в соответствии с порядком, установленным соответствующим финансовым органом. Например, в Свердловской области данные полномочия осуществляет Министерство финансов Свердловской области на основании приказа от 1 марта 2021 года № 65 «Об утверждении Порядка санкционирования оплаты денежных обязательств получателей средств областного бюджета и оплаты денежных обязательств, подлежащих исполнению за счет бюджетных ассигнований по источникам финансирования дефицита областного бюджета».

В Омской области санкционирование оплаты денежных обязательств осуществляется на основании приказов Министерства финансов Омской области от 18 февраля 2022 года № 21 «Об утверждении Порядка санкционирования операций со средствами участников казначейского сопровождения», от 24 июля 2014 года № 57 «Об утверждении Порядка санкционирования расходов, источником финансового обеспечения которых являются средства субсидии, полученной в соответствии со статьей 78.2 Бюджетного кодекса Российской Федерации», от 30 ноября 2010 года № 78 «Об утверждении Порядка санкционирования расходов бюджетных и автономных учреждений Омской области, источником финансового обеспечения которых являются субсидии, полученные в соответствии с абзацем вторым пункта 1 статьи 78.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации».

Основными критериями при осуществлении проверки на соответствие вида расходов проводимой операции являются, во-первых, коды классификации расходов областного бюджета, указанные в платежных поручениях, которые должны соответствовать кодам бюджетной классификации Российской Федерации, действующим в текущем финансовом году на момент представления платежных поручений, и, во-вторых, соответствие содержания операции содержанию текста назначения платежа, указанному в платежном поручении.

Коды бюджетной классификации утверждены приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июня 2019 года № 85н «О Порядке

формирования и применения кодов бюджетной классификации Российской Федерации, их структуре и принципах назначения». В данном приказе дается точная расшифровка, какие расходы к какому элементу вида расходов могут относиться. Виды расходов предназначены для отражения расходов государственных органов, органов управления государственными внебюджетными фондами, органов местного самоуправления, казенных учреждений и иных организаций, осуществляющих полномочия получателей бюджетных средств, а также расходов бюджетных и автономных учреждений.

В рамках исследования интерес вызывает практика Омской области и отдельных регионов, в том числе в историческом контексте. Следуя нормам, предусмотренным статьей 30 Закона Свердловской области от 6 декабря 2018 года № 144-ОЗ «Об областном бюджете на 2019 год и плановый период 2020 и 2021 годов», перечисление в 2019 году субсидий из областного бюджета, если иное не предусмотрено федеральным законодательством, осуществлялось на счет финансового органа Свердловской области, открытый в Уральском главном управлении Центрального банка Российской Федерации в соответствии с законодательством Российской Федерации, на котором отражаются операции со средствами юридических лиц – неучастников бюджетного процесса, в случае предоставления указанных средств данным лицам на финансовое обеспечение затрат в связи с производством и реализацией товаров, выполнением работ, оказанием услуг, или некоммерческим организациям, определенным Правительством Свердловской области.

Законом также предусмотрено открытие и ведение лицевых счетов, предназначенных для учета операций со средствами субсидий некоммерческим организациям, иным юридическим лицам и бюджетных инвестиций иным юридическим лицам.

В соответствии со статьей 16 Закона Омской области от 24 декабря 2020 года № 2333-ОЗ «Об областном бюджете на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов» операции по зачислению и списанию средств, предоставляемых отдельным юридическим лицам, осуществлялись на

казначейском счете, открытом Министерству финансов Омской области в Управлении Федерального казначейства по Омской области. При этом такие операции отражались на лицевых счетах, открытых юридическим лицам в Министерстве финансов Омской области¹.

Проведение операций на данных лицевых счетах осуществляется на основании закона, то есть, финансовым органом осуществляется сопровождение средств областного бюджета. А поскольку точное определение понятия «казначейское сопровождение» в бюджетном законодательстве отсутствует и нормативного закрепления полномочий по осуществлению данного вида сопровождения за определенным участником бюджетного процесса также нет, то на всех этапах процесса от формирования до исполнения бюджета невозможно точно определить правомерность применения одного из элементов вида расходов классификации расходов бюджета.

Осуществление расходов получателем бюджетных средств в нарушение правильности применения единых для бюджетов бюджетной системы видов расходов, согласно действующему бюджетному законодательству, является нецелевым использованием средств бюджета, что, в свою очередь, ведет к санкциям в отношении участников бюджетного процесса, с чьих лицевых счетов был осуществлен данный расход. Нецелевым использованием бюджетных средств признаются направление средств бюджета бюджетной системы Российской Федерации и оплата денежных обязательств на цели, не соответствующие 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. Это влечет за собой наложение административного штрафа на должностных лиц или дисквалификацию

¹ Закон Омской области от 24 декабря 2020 года № 2333-ОЗ «Об областном бюджете на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов» // Официальный интернет-портал правовой информации <http://pravo.gov.ru>, 25.12.2020.

согласно статье 15.14 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях.

Разработка нормативных правовых актов, регулирующих институт казначейского сопровождения, и их ежегодное совершенствование является серьезным шагом на пути более качественного обслуживания лицевых счетов клиентов, урегулирования действий финансовых органов и органов Казначейства.

Вместе с тем в российском бюджетном законодательстве прослеживается проблема его несоответствия на различных уровнях бюджетной системы Российской Федерации. Остро стоит проблема внесения изменений в нормативные правовые акты для предотвращения разночтений в процессе исполнения бюджетов.

Поскольку в данном параграфе упор делается на изучение нормативной правовой базы в историческом аспекте, предлагаем рассмотреть особенности казначейского сопровождения отдельных видов средств на примере закона о федеральном бюджете на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов.

В соответствии со статьей 5 Федерального закона от 8 декабря 2020 года № 385-ФЗ «О федеральном бюджете на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов»¹ казначейское сопровождение осуществляется в установленном Правительством Российской Федерации порядке на основании обращения финансового органа субъекта Российской Федерации или муниципального образования в отношении субсидий, предоставляемых из бюджетов субъектов Российской Федерации:

1) юридическим лицам, крестьянским (фермерским) хозяйствам, индивидуальным предпринимателям, источником финансового обеспечения которых являются межбюджетные трансферты, предоставляемые из федерального бюджета бюджетам субъектов Российской Федерации в целях

¹ Федеральный закон от 8 декабря 2020 года № 385-ФЗ «О федеральном бюджете на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов» // Официальный интернет-портал правовой информации <http://pravo.gov.ru>, 08.12.2020. № 0001202012080106.

софинансирования расходных обязательств по поддержке отраслей промышленности и сельского хозяйства;

2) фонду капитального ремонта субъекта Российской Федерации, фонду развития промышленности субъекта Российской Федерации на обеспечение их деятельности;

3) общественно-государственной организации, созданной в соответствии с указом Президента Российской Федерации.

Казначейское сопровождение соглашений о предоставлении межбюджетных трансфертов осуществляется со следующими особенностями:

1. Юридические лица ведут отдельный учет результатов финансово-хозяйственной деятельности по каждому соглашению.

2. В соглашения о предоставлении межбюджетных трансфертов включаются следующие условия:

1) запрет на перечисление целевых средств:

- в качестве вноса в уставный (складочный) капитал, в имущество другого юридического лица, не увеличивающего его уставный (складочный) капитал, если законодательством не предусмотрена возможность их перечисления указанному юридическому лицу на счета, открытые им в учреждении Центрального банка Российской Федерации или в кредитной организации;

- в целях размещения средств на депозиты, а также в иные финансовые инструменты, за исключением случаев, установленных законодательством;

- на счета, открытые в банках юридическим лицам, заключившим с получателем целевых средств договоры (контракты, соглашения), за исключением случаев, определенных законом о федеральном бюджете;

2) обязанность юридического лица открыть лицевой счет в территориальном органе Федерального казначейства в целях осуществления операций с целевыми средствами (в соответствии с общими правилами);

3) обязанность юридического лица вести отдельный учет результатов финансово-хозяйственной деятельности по каждому соглашению (в соответствии с общими правилами);

4) представление в территориальный орган Федерального казначейства документов, предусмотренных порядком санкционирования целевых средств;

5) указание в соглашениях, платежных и расчетных документах идентификатора соглашения (порядок его формирования устанавливается Федеральным казначейством);

6) перечисление средств на оплату обязательств юридических лиц в пределах суммы, необходимой для оплаты фактически поставленных товаров (выполненных работ, оказанных услуг);

7) иные условия, определенные принимаемыми актами Правительства Российской Федерации.

Кроме того, действие механизма казначейского сопровождения распространено на авансовые платежи по контрактам (договорам) о поставке товаров, выполнении работ, оказании услуг, заключаемым на сумму 100 млн. рублей и более по аналогии с режимом целевых средств федеральных государственных учреждений.

В отдельных случаях казначейское сопровождение предполагает обязанность казначейского обеспечения – перечисления средств по оплате обязательств юридических лиц в пределах суммы, необходимой для оплаты фактически поставленных товаров, выполненных работ, оказанных услуг в рамках заключенных соглашений. В литературе есть мнение, согласно которому казначейское обеспечение представляет собой гарантию со стороны территориального органа Федерального казначейства, которая подтверждает обязанность получателя бюджетных средств оплатить обязательства исполнителя при выполнении определенных условий (например, при подтверждении факта поставки товара)¹.

Таким образом, казначейское сопровождение в отношении соглашений о предоставлении межбюджетных трансфертов предусматривает, помимо общих правил, включение в договоры условий, направленных на предотвращение

¹ Кравченко Е. Казначейский аккредитив // Учреждения образования: бухгалтерский учет и налогообложение. 2018. № 6. С. 36.

утечки целевых средств в трудноотслеживаемые источники, а также на повышение прозрачности и эффективности их использования.

Под казначейским сопровождением государственных контрактов понимается проведение и учет операций на казначейских счетах, доведение информации об операциях до сведения заказчика, а также осуществление санкционирования операций¹.

Особенности казначейского сопровождения государственных контрактов заключаются в том, что при выводе средств с казначейского счета поставщик обязан обосновать цену и подтвердить, что товар поставлен в полном объеме.

С 2020 года в рамках государственных контрактов казначейскому сопровождению подлежат следующие целевые средства:

1) авансовые платежи по государственным контрактам о поставке товаров, выполнении работ, оказании услуг (за исключением государственных контрактов, заключаемых в целях реализации государственного оборонного заказа), заключаемым на сумму 100 000,0 тыс. рублей и более;

2) расчеты по государственным контрактам, а также по контрактам, заключаемым в целях исполнения указанных государственных контрактов, на сумму более 300,0 тыс. рублей;

3) расчеты по государственным контрактам, заключаемым в целях реализации государственного оборонного заказа, а также по контрактам, заключаемым в рамках исполнения указанных государственных контрактов, на сумму более 300,0 тыс. рублей;

4) авансовые платежи по государственным контрактам, заключаемым на сумму 100 000,0 тыс. рублей и более государственными заказчиками для обеспечения государственных нужд субъекта Российской Федерации;

Указанные положения не распространяются на средства:

1) предоставляемые на основании государственных (муниципальных) контрактов (контрактов, договоров, соглашений), заключаемых:

¹ Ковтун Л.Р. Бюджетный мониторинг – перспективный метод государственного казначейского контроля // Финансы. 2018. № 5. С. 32.

- в целях приобретения услуг связи, коммунальных услуг, электроэнергии, транспортных билетов, подписки на периодические издания, аренды, осуществления страхования в соответствии со страховым законодательством, услуг по приему платежей от физических лиц, осуществляемых платежными агентами;

- в соответствии с законодательством о контрактной системе в сфере закупок, исполнение которых подлежит банковскому сопровождению (специальной деятельности финансово-кредитного учреждения; в ходе такого сопровождения происходит проверка имеющихся документов исполнителя по контракту относительно проводимых расчетов, а также направление результатов проверки государственному или муниципальному заказчику);

2) предоставляемые для выполнения государственного оборонного заказа на основании государственных контрактов, исполнителями которых являются государственные (муниципальные) казенные учреждения.

Казначейское сопровождение средств в рамках государственных контрактов с единственным поставщиком (подрядчиком, исполнителем) предполагает включение в такие контракты следующих дополнительных условий:

1) о перечислении целевых средств по государственному контракту на счет, открытый единственному поставщику (подрядчику, исполнителю) в банке, в согласованном государственным заказчиком размере, не превышающем размера прибыли, определяемого в соответствии с законодательством о контрактной системе – в случае частичного исполнения государственного контракта, если результатом такого частичного исполнения являются принятые государственным заказчиком товары (работы, услуги);

2) о перечислении прибыли по контракту, заключенному в рамках исполнения государственного контракта, на счет, открытый исполнителю (соисполнителю) в банке, в размере, согласованном сторонами при заключении контракта в рамках исполнения государственного контракта – после исполнения контракта (либо отдельного этапа его исполнения), заключенного в рамках

исполнения государственного контракта, и представления исполнителем (соисполнителем) в ТОФК акта приема-передачи товара, акта выполненных работ (оказанных услуг), иных документов, подтверждающих исполнение контракта (отдельного этапа исполнения контракта).

Таким образом, казначейское сопровождение государственных контрактов осуществляется максимально строго, что позволяет отследить движение целевых средств по каждому заключенному контракту, проконтролировать достигнутый результат, будь то капитальное строительство, покупка оборудования, ремонт и др.

Казначейскому сопровождению также подлежат следующие целевые средства:

1) субсидии юридическим лицам (за исключением субсидий федеральным бюджетным и автономным учреждениям) и бюджетные инвестиции юридическим лицам, предоставляемые в соответствии со статьей 80 Бюджетного кодекса Российской Федерации;

2) взносы в уставные (складочные) капиталы, в имущество юридических лиц (дочерних обществ юридических лиц), не увеличивающие их уставные (складочные) капиталы, источником финансового обеспечения которых являются вышеуказанные субсидии и бюджетные инвестиции;

3) средства, получаемые юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями, в случаях, установленных Правительством Российской Федерации.

Для казначейского сопровождения соглашений о предоставлении юридическим лицам субсидий, бюджетных инвестиций, взносов в уставный капитал характерны следующие особенности:

1. Предоставление таких субсидий осуществляется в пределах лимитов бюджетных обязательств на предоставление субсидий юридическим лицам, отраженных на лицевых счетах для учета операций по переданным полномочиям получателя бюджетных средств.

Полномочия получателя средств федерального бюджета по перечислению субсидий юридическим лицам с указанных лицевых счетов осуществляются ТОФК в порядке, установленном Федеральным казначейством.

2. В дополнение к общим условиям, включаемым в рамках казначейского сопровождения целевых средств, в соглашения включаются условия о раскрытии юридическим лицом информации о структуре суммы средств, предусмотренных соглашением, в порядке, установленном Министерством финансов Российской Федерации.

По мнению отдельных исследователей казначейское сопровождение предоставления субсидий использует механизм предоставления бюджетных средств «под потребность», то есть когда получатель действительно оплачивает расходы, связанные с выполнением условий заключенных соглашений¹. Это исключает манипуляции с бюджетными средствами, обеспечивая их сохранность.

Казначейскому сопровождению в рамках концессионных соглашений подлежат следующие целевые средства:

1) субсидии юридическим лицам, бюджетные инвестиции в соответствии с концессионными соглашениями, предоставляемые из бюджета субъекта Российской Федерации (местного бюджета), если источником финансового обеспечения расходных обязательств субъекта Российской Федерации (муниципального образования) являются межбюджетные трансферты, предоставляемые из федерального бюджета бюджету субъекта Российской Федерации на софинансирование капитальных вложений в объекты государственной собственности субъекта Российской Федерации (муниципальной собственности);

2) авансовые платежи по контрактам (договорам) о поставке товаров, выполнении работ, оказании услуг, заключаемым исполнителями и

¹ Фокина Т.Ю. Новые направления в контрольной деятельности органов Федерального казначейства // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2016, № 12. С. 56.

соисполнителями в рамках исполнения вышеуказанных концессионных соглашений;

Отличительной особенностью казначейского сопровождения концессионных соглашений является то, что если концедент и концессионер (концессионер и исполнитель по договору) находятся в разных субъектах Российской Федерации, то лицевой счет концессионеру (исполнителю) открывается в органе Федерального казначейства по месту нахождения концедента в следующем порядке:

1) концессионер (исполнитель по договору) представляет в ТОФК по территориальному принципу заявление на открытие лицевого счета, карточку образцов подписей и копию концессионного соглашения (договора), заверенные в установленном порядке;

2) ТОФК исполнителя осуществляет проверку заявления и карточки образцов подписей;

3) ТОФК исполнителя направляет соответствующие требованиям представленные документы в адрес ТОФК по месту нахождения концедента;

4) ТОФК по месту нахождения концедента на основании полученных документов открывает концессионеру (исполнителю по договору) лицевой счет не позднее следующего рабочего дня после их поступления. Полученные документы хранятся в ТОФК исполнителя в личном деле клиента.

При этом следует обратить внимание: если исполнитель (соисполнитель) по договору, заключенному в рамках исполнения концессионного соглашения, не является резидентом Российской Федерации, то указанному исполнителю (соисполнителю) лицевые счета в органах Федерального казначейства не открываются.

Также в целях идентификации расчетов по концессионным соглашениям, а также расчетов по договорам, заключаемым в рамках исполнения концессионных соглашений, используется идентификатор концессионного соглашения.

Идентификатор концессионного соглашения формируется ТОФК по месту открытия лицевого счета концессионера.

ТОФК, сформировавший идентификатор концессионного соглашения, не позднее рабочего дня, следующего за днем формирования такого идентификатора, информирует в письменной форме концедента и концессионера о его формировании.

Таким образом, казначейское сопровождение концессионных соглашений в целом подчиняется общим правилам казначейского сопровождения целевых средств, но при этом многое зависит от местонахождения сторон, что обусловлено особенностями субъектного состава указанных соглашений.

3.3. Бюджетный мониторинг

В современных условиях вопросы финансово-правового регулирования бюджетного мониторинга, в отличие от других видов финансового мониторинга (например, в налоговой сфере, в сфере противодействия легализации преступных доходов) остаются недостаточно изученными.

Исходя из положений действующего бюджетного законодательства, мониторинг рассматривается в качестве одной из функций уполномоченных органов государственного финансового контроля. Так, пунктом 2 статьи 157 БК РФ к бюджетным полномочиям Счетной палаты Российской Федерации, контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований отнесены бюджетные полномочия по анализу и мониторингу бюджетного процесса, в том числе подготовке предложений по устранению выявленных отклонений в бюджетном процессе и совершенствованию бюджетного законодательства Российской Федерации.

Мониторинг является новой формой осуществления Счетной палатой Российской Федерации финансового контроля наряду с обследованием, проверкой, анализом и ревизией. Мониторинг систематически применяется для сбора и анализа информации о предмете и деятельности объекта аудита

(контроля). В научной и учебной литературе мониторинг также относится к одной из форм финансового контроля¹.

Следует отметить, что в российском правовом массиве отсутствуют нормативные правовые акты, раскрывающие содержательную сторону мониторинговой деятельности Счетной палаты Российской Федерации. При этом анализ официального сайта Счетной палаты Российской Федерации позволил выявить среди ключевых направлений ее деятельности мониторинг национальных проектов². Представляется, что одной из задач правотворцев должно стать раскрытие содержания указанной деятельности на законодательном уровне.

Кроме Счетной палаты Российской Федерации бюджетный мониторинг осуществляет Федеральное казначейство. Так, исследователями отмечается, что «практически Федеральное казначейство осуществляет постоянный финансовый мониторинг, так как ежедневно именно на его счета зачисляются все доходы и расходы федерального бюджета»³.

Т.В. Сорокина рассматривает бюджетный мониторинг в широком смысле как совокупность проводимых регулярно исследований, направленных на информационную поддержку бюджетного менеджмента. В субъекте Российской Федерации в ходе такого мониторинга происходит постоянный сбор информации о протекающих в бюджетной системе региона процессах, ее структурирование, оценка и анализ. В заключение автор приходит к выводу, что бюджетный мониторинг – важная часть целостной системы мониторинга качества управления государственными и муниципальными финансами⁴.

Некоторые вопросы вызывает рассмотрение автором мониторинга через иные формы контрольной деятельности, а именно через «анализ» и

¹ См., например: Финансовое право: Учебник / под ред. И.А. Цинделиани. 3-е изд. М.: Проспект. 2016. С. 231.

² Алексей Кудрин: главная задача Счетной палаты и региональных КСО на ближайшие шесть лет – мониторинг нацпроектов. URL: http://www.ach.gov.ru/press_center/news/354677sphrase_id=11857092 (дата обращения: 06.06.2022).

³ Бюджетное право: учебник / Н.Д. Вершило, Т.А. Вершило, О.Н. Горбунова и др.; под ред. И.А. Цинделиани. М.: Проспект. 2018. С. 140.

⁴ Сорокина Т.В. Мониторинг качества бюджетного процесса в регионе (на примере Иркутской области) // Известия Байкальского государственного университета. 2011. № 3. С. 33.

«обследование». На наш взгляд, это не позволяет выделить специфику понятия «бюджетный мониторинг», равно как и использование автором таких категорий, как «постоянные исследования» и «бюджетный менеджмент», которые сами нуждаются в содержательных определениях.

Однако нельзя не согласиться с тем, что бюджетному мониторингу присущи такие характеристики, как взаимосвязь с деятельностью уполномоченных органов государственной и муниципальной власти в ходе бюджетного процесса и непрерывность данной деятельности.

В Регламенте взаимодействия при осуществлении Федеральным казначейством бюджетного мониторинга и казначейского сопровождения средств, предоставляемых из федерального бюджета, утвержденном приказом Казначейства России от 14 ноября 2018 года № 07-04-30/2, бюджетный мониторинг определяется как сбор и анализ информации о предмете бюджетного мониторинга и деятельности объекта бюджетного мониторинга на системной и регулярной основе, в том числе непрерывный сбор и анализ данных государственной интегрированной информационной системы управления общественными финансами «Электронный бюджет», государственных информационных систем, находящихся в ведении субъектов бюджетного мониторинга, об отображаемых в указанных системах операциях и действиях объектов бюджетного мониторинга, осуществляемые в целях предупреждения нарушений законодательства Российской Федерации при предоставлении средств из федерального бюджета и их использовании на основе управления бюджетными рисками при осуществлении казначейского сопровождения.

Недостатками данного определения являются определение мониторинга через анализ (являющийся другой формой финансового контроля), а также ограничение целей осуществления финансового мониторинга исключительно целью предупреждения нарушений бюджетного законодательства. В то время как целью финансового мониторинга является не только предупреждение, но и выявление таких нарушений.

Некоторые авторы полагают, что бюджетный мониторинг следует рассматривать как «составляющую часть контроля в сфере закупок для обеспечения государственных (муниципальных) нужд»¹. Данное определение имеет место быть, однако, на наш взгляд, несколько сужает сферу бюджетного мониторинга.

Для формулирования авторского определения бюджетного мониторинга рассмотрим его основные элементы.

Субъектный состав, как было упомянуто выше, представлен Федеральным казначейством и Счетной палатой Российской Федерации. Кроме того, к субъектам бюджетного мониторинга следует отнести и Федеральную службу по финансовому мониторингу (Росфинмониторинг).

С принятием Федерального закона от 29 декабря 2014 года № 484-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»² на кредитные организации и некредитные финансовые институты возложена обязанность уведомления Росфинмониторинга о каждом заключении, расторжении договоров банковского счета и банковского вклада (депозита) и внесении в них изменений, открытии, закрытии, изменении реквизитов счетов, покрытых (депонированных) аккредитивов, о приобретении и об отчуждении ценных бумаг обществами стратегического значения для оборонно-промышленного комплекса и национальной безопасности Российской Федерации.

Еще одним направлением деятельности Росфинмониторинга в бюджетной сфере является контроль, осуществляемый в сфере выполнения государственного оборонного заказа. Так, Президент Российской Федерации В.В. Путин поручил директору Росфинмониторинга Ю.А. Чиханчину в работе уделить больше внимания контролю за расходованием средств в рамках государственного оборонного заказа, поскольку такая работа, по словам Президента Российской Федерации, важна не только для обеспечения

¹ См., например: Ковтун Л.Р. Указ. соч. С. 30.

² Федеральный закон от 29 декабря 2014 года № 484-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» // СЗ РФ. 2015. № 1 (часть I). Ст. 37.

обороноспособности страны, что является одной из ключевых задач, но и с экономической точки зрения, поскольку ГОЗ обеспечивает работой большое количество занятых и способствует напрямую высокотехнологичному развитию российской экономики¹.

Опыт работы Росфинмониторинга, учет функциональных потребностей Министерства обороны Российской Федерации, привлечение Федеральной антимонопольной службы и банковского сектора, Минпромторга России и Счетной палаты Российской Федерации позволили создать абсолютно новую в отечественной практике модель государственного финансового контроля². В настоящее время Росфинмониторинг обеспечивает реализацию бюджетного мониторинга.

Бюджетный мониторинг осуществляется в отношении всех участников бюджетного процесса, а также иных субъектов хозяйственной деятельности, включая юридических лиц, индивидуальных предпринимателей, физических лиц – производителей товаров, работ, услуг, получающих средства из федерального бюджета, в том числе в рамках исполнения государственного контракта, контракта, договора (соглашения), а также контрактов, договоров (соглашений), заключенных в рамках их исполнения.

Объектом финансового мониторинга выступают денежные отношения, возникающие при формировании, распределении и использовании централизованных фондов денежных средств (в ходе бюджетного процесса).

В свою очередь, предметом финансового мониторинга выступают различные финансовые документы (финансовая отчетность, бюджетные сметы, сметы доходов и расходов) и финансовые операции.

При этом нельзя согласиться с тем, что предметом бюджетного мониторинга выступают средства, предоставляемые из федерального бюджета и используемые объектами бюджетного мониторинга, так как мониторинг

¹ Президент РФ В.В. Путин провел рабочую встречу с директором Федеральной службы по финансовому мониторингу Ю.А. Чиханчиным по контролю за средствами гособоронзаказа. – URL: <http://www.fedsfm.ru/releases/1750> (дата обращения: 06.06.2022).

² Шойгу С.К. Новая система финансового мониторинга гособоронзаказа как приоритетное направление ликвидации угроз национальной безопасности // Финансовая безопасность. 2015. № 9. С. 7.

предполагает осуществление деятельности участниками бюджетного процесса. Денежные средства, не используемые в данном процессе, ничем не отличаются от денежных средств, находящихся в собственности иных субъектов хозяйственного оборота.

Жаркие споры вызывает определение содержания бюджетного мониторинга как набора приемов и способов его осуществления в ходе бюджетного процесса.

Несомненно, одним из способов бюджетного мониторинга выступает сбор информации об участниках бюджетного процесса, объекте и предмете бюджетного мониторинга путем истребования документов, заслушивания отчетов о ходе выполнения финансово-плановых актов, работа с документами, свидетельствующими о нарушениях финансовой дисциплины.

Вторым способом бюджетного мониторинга выступает анализ и обследование собранной информации на предмет выявления сомнительных и незаконных финансовых операций.

И, наконец, способом бюджетного мониторинга является информирование участников бюджетного процесса, а также уполномоченных органов государственной и муниципальной власти о выявленных финансовых операциях, которые могут привести или привели к нарушению законодательства (так называемый, способ обратной связи). К данному способу следует отнести также реагирование на выявленные девиации со стороны субъекта бюджетного мониторинга.

Проанализировав предложенные определения бюджетного мониторинга и его элементы, можно выделить несколько его ключевых особенностей.

Во-первых, бюджетный мониторинг – это деятельность уполномоченных органов государственной и муниципальной власти (Счетной палаты Российской Федерации, Казначейства, Росфинмониторинга).

Во-вторых, бюджетный мониторинг неразрывно связан с бюджетным процессом на всех его этапах и стадиях, в которых субъекты бюджетного мониторинга выполняют свои функции.

В-третьих, бюджетный мониторинг осуществляется посредством сбора данных, оценки имеющейся информации и обратной связи.

В-четвертых, бюджетный мониторинг направлен как на выявление бюджетных правонарушений, так и на их предупреждение в будущем.

Кроме того, для бюджетного мониторинга характерны такие признаки, как системность и непрерывность.

Таким образом, на основе анализа основных элементов бюджетного мониторинга предлагается следующее его определение:

«Бюджетный мониторинг – это форма осуществления финансового контроля, заключающаяся в постоянном, комплексном и систематическом наблюдении за деятельностью участников бюджетного процесса, направленном на сбор, анализ и оценку информации об их деятельности в целях своевременного реагирования и минимизации рисков в бюджетной сфере».

Бюджетный мониторинг проводится при открытии участникам казначейского сопровождения в территориальных органах Казначейства, региональных и муниципальных финансовых органах лицевых счетов и осуществлении операций на лицевых счетах.

Для бюджетного мониторинга характерны следующие этапы:

- 1) подготовка к осуществлению бюджетного мониторинга;
- 2) осуществление бюджетного мониторинга;
- 3) применение мер реагирования;
- 4) оформление отчетов по результатам осуществления бюджетного мониторинга и формирование предложений в целях совершенствования законодательства по результатам осуществления бюджетного мониторинга;
- 5) оценка результатов осуществления бюджетного мониторинга.

Подготовительный этап включает в себя планирование мероприятий бюджетного мониторинга, в том числе расширенный сбор, анализ и обобщение информации о каждом объекте мониторинга и о подконтрольных субъектах. Данный этап дает возможность уже на предварительной стадии оценить

финансовое положение каждого субъекта и принять предупредительные меры по минимизации рисков.

Основной этап — этап непосредственного осуществления бюджетного мониторинга. На данном этапе осуществляется проверка условий договоров и соглашений, государственных контрактов на соответствие требованиям законодательства Российской Федерации, регулирующие вопросы в бюджетной сфере и сфере государственных закупок; сверка данных; сбор (запрос), анализ и оценка информации, предоставляемой участниками бюджетного мониторинга и межведомственного взаимодействия.

При выявлении нарушений или признаков нарушений в кратчайшие сроки формируются предложения по применению мер реагирования, которые направляются в уполномоченные органы для принятия решений в пределах компетенции.

Наконец, по результатам бюджетного мониторинга формируются в надлежащей форме отчеты, а факультативно — предложения по совершенствованию законодательства Российской Федерации.

На этапе оценки результатов осуществления бюджетного мониторинга оцениваются степень достижения целей и плановых показателей осуществления государственных закупок, необходимость совершенствования законодательства Российской Федерации, а также все возможные риски и пути их минимизации.

Говоря о бюджетном мониторинге, следует обратить внимание на его соотношение с институтом казначейского сопровождения. На наш взгляд, бюджетный мониторинг неотделим от казначейского сопровождения, вместе с тем представляя собой более широкое понятие. Связано это с тем, что бюджетный мониторинг неразрывно связан со всеми стадиями бюджетного процесса, на которых субъекты бюджетного мониторинга выполняют свои функции (особенно в ходе исполнения бюджета). В ходе бюджетного мониторинга идентифицируются участники казначейского сопровождения при открытии им казначейских счетов, выявляются риски при совершении ими операций с указанных счетов, а также при необходимости применяются

соответствующие меры реагирования в отношении участников казначейского сопровождения.

В современной практике мониторинг занял прочное место как средство оперативного управления государственными финансами. С 2007 года в Министерстве финансов Российской Федерации реализуется контроль качества финансового менеджмента в отношении главных распорядителей средств федерального бюджета. Мониторинг направлен на оценку участия уполномоченных государственных органов в управлении доходами, расходами и государственными активами, а также организации внутреннего финансового контроля и аудита, ведения учета и бюджетной отчетности. Данные мониторинга должны сообщать о риске нецелевого и неэффективного использования бюджетных средств, невыполнения финансовых планов, риске возникновения дебиторской задолженности.

В рамках совершенствования системы бюджетного мониторинга предполагается создание на базе государственной интегрированной информационной системы управления общественными финансами «Электронный бюджет» информационной платформы, объединяющей информационные ресурсы федеральных органов исполнительной власти, сведения государственных реестров, и позволяющей осуществлять непрерывное удаленное наблюдение за формированием и использованием бюджетных ресурсов. В связи с этим необходимо иметь средства автоматизированного контроля за совершением бюджетных операций, выявления и оценки рисков, анализа документов, а также формирования стратегических и оперативных карт бюджетных рисков по объектам мониторинга.

Информационная система бюджетного мониторинга, с одной стороны, должна способствовать консолидации сведений уполномоченных органов об итогах мониторинга, а с другой – объединять сведения органов государственного финансового контроля о результатах проверок и экспертно-аналитических мероприятий, в том числе проверки исполнения бюджета и бюджетной отчетности об исполнении бюджета за соответствующий финансовый год. Это

является условием объективной и системной оценки деятельности вышеуказанных субъектов бюджетного мониторинга в рамках риск-ориентированного подхода.

Таким образом, в целях эффективного управления бюджетными рисками необходимо обеспечение организационно-правовых и информационных условий перехода к единой интегрированной системе бюджетного мониторинга, предусматривающей мониторинг рисков управления государственными финансами.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

На основании проведенного исследования механизма исполнения бюджета в Российской Федерации можно сформулировать следующие выводы:

1. Под исполнением бюджета понимается стадия бюджетного процесса, представляющая собой совокупность денежных и информационных отношений между ее участниками, в рамках которой осуществляется пополнение доходной части соответствующего бюджета и финансовое обеспечение расходов в пределах бюджетных ассигнований, предусмотренных в соответствующем финансовом году.

2. Выделяются 3 основных исторических периода развития системы исполнения бюджета в Российской Федерации:

1) дореволюционный период (приказной, коллегиальный и министерский этапы);

2) советский, или банковский период;

3) современный период развития (казначейский этап).

3. На сегодняшний день в России построена казначейская модель исполнения бюджетов всех уровней, замыкающаяся на централизованной системе органов Казначейства. Отсутствие достаточного правового регулирования исполнения бюджетов на федеральном уровне ведет к нарушению принципа единства бюджетной системы Российской Федерации, а также вызывает множество вопросов в правоприменении.

4. В зарубежных странах в зависимости от роли казначейских органов выделяют следующие модели казначейского исполнения бюджета:

1) пассивная, когда казначейство ограничивается простым выделением ресурсов бюджетным учреждениям согласно утвержденным бюджетам (например, казначейские органы в Канаде, Италии, ФРГ);

2) активная, когда казначейство помимо простого выделения ресурсов может устанавливать лимиты на обязательства и на оплату расходов (например, Казначейский секретариат Бразилии, Казначейское управление Департамента

финансов и администрации Австралии, Главное управление государственных финансов Бюджетного министерства, государственных счетов и государственной службы Франции);

3) гиперактивная, если казначейские органы наделены полномочиями разрешать проводить определенные расходные операции, основываясь на заранее установленных критериях (Министерство финансов (казначейство) США, Казначейство ее Величества в Великобритании).

5. В условиях цифровизации бюджетного процесса отсутствуют основания для возникновения нового субъекта бюджетного права, так как цифровизация бюджетного процесса, прежде всего, связана с его технологическим совершенствованием, а не с изменением сущности самого бюджетного процесса и бюджетной правосубъектностью участников бюджетного процесса.

Под субъектами исполнения бюджета следует понимать орган государственной власти, организацию, наделенные полномочиями по участию в денежных и информационных отношениях, связанных с пополнением доходов и осуществлением расходов соответствующих бюджетов. Под участником исполнения бюджета – орган государственной власти, организацию, наделенные полномочиями субъекта исполнения бюджета и непосредственно участвующие в денежных и информационных отношениях, связанных с пополнением доходов и осуществлением расходов соответствующих бюджетов.

Основная роль в исполнении бюджета отводится финансовым органам и Федеральному казначейству, а также его территориальным органам. Для понимания различий между субъектами и участниками исполнения бюджета, предотвращения смешения дефиниций участника исполнения бюджета и участника бюджетного процесса в целом необходимо законодательное установление таких понятий, как «субъект исполнения бюджета» и «участник исполнения бюджета».

6. Исполнение бюджета включает в себя исполнение по доходам, расходам и источникам финансирования дефицита бюджета.

В современных условиях все большее значение приобретают казначейское сопровождение и бюджетный мониторинг.

Под казначейским сопровождением предлагается понимать деятельность по осуществлению контроля за целевым расходованием бюджетных средств в рамках исполнения бюджета по расходам, заключающаяся в осуществлении казначейского обслуживания юридических и физических лиц, не являющихся участниками бюджетного процесса, с применением дополнительных мер контроля во время проведения расчетных операций с указанными средствами.

В свою очередь, бюджетный мониторинг – это форма осуществления финансового контроля, заключающаяся в комплексном, систематическом наблюдении за деятельностью участников бюджетного процесса, направленном на сбор, анализ и оценку информации об их деятельности в целях своевременного реагирования и минимизации рисков в бюджетной сфере.

7. Бюджетные риски нарушения законодательства на стадии исполнения бюджетов являются наиболее высокими. Одним из ключевых рисков в сфере исполнения бюджета в Российской Федерации на сегодняшний день является цифровизация публичных финансов.

Для обеспечения бюджетной безопасности представляется возможным использование риск-ориентированного подхода, который снизит нагрузку на бюджетную систему Российской Федерации.

8. В периоды экономических кризисов особое значение для обеспечения функционирования государства приобретает эффективное управление ограниченными публичными финансами, обеспечение надлежащего контроля за их расходованием. В современных странах ответственность за исполнение бюджета возлагается на особые институциональные структуры – казначейские органы, в функции которых, помимо этого, входят бюджетное планирование и прогнозирование, управление единым счетом бюджета и наличным денежным обращением, осуществление государственного финансового контроля.

В Российской Федерации в настоящее время построена казначейская модель исполнения бюджетов всех уровней, замыкающаяся на централизованной системе органов Федерального казначейства.

Казначейство обеспечивает прозрачное исполнение бюджетов всех уровней, реализует их эффективное казначейское обслуживание посредством сопровождения инновационными казначейскими технологиями, а также результативно управляет временно свободными остатками денежных средств на едином казначейском счете федерального бюджета.

9. Казначейство активно участвует в проводимых в стране процессах цифровизации сферы государственного управления и реформирования бюджетного процесса. В рамках первого направления происходит активное внедрение и использование Федеральным казначейством в своей деятельности информационных систем и сервисов. Кроме того, оно разрабатывает и применяет новые казначейские технологии и инструменты, среди которых особое внимание уделяется управлению ликвидностью единого казначейского счета и внедрению системы казначейских платежей, призванных как повысить эффективность деятельности Казначейства России, так и улучшить ее, исправить имеющиеся недостатки казначейской системы. Недостатком проводимой Федеральным казначейством политики выступает тот факт, что в значительной степени передовые инструменты и технологии казначейской деятельности сегодня сосредоточены на выполнении операций со средствами федерального бюджета, ограничивая взаимодействия с региональными и местными бюджетами.

10. Нарушение условий предоставления целевых средств федерального бюджета, ненадлежащий контроль за использованием авансов исполнителями государственных и муниципальных контрактов, стремительный рост дебиторской задолженности по расходам федерального бюджета обусловили проведение реформы внутреннего государственного финансового контроля. Началась разработка и экспериментальное внедрение новых правовых инструментов (методов его осуществления), среди которых – создание механизма казначейского сопровождения целевых средств бюджета за счет

расширения действия на юридических лиц, которые тем или иным образом имели доступ к средствам федерального бюджета и разработка бюджетного мониторинга.

Итак, под казначейским сопровождением следует понимать правовой инструмент управления общественными финансами в рамках исполнения бюджета по расходам, заключающийся в осуществлении казначейского обслуживания неучастников бюджетного процесса, с применением дополнительных мер контроля во время проведения расчетных операций с целевыми бюджетными средствами. Казначейское сопровождение заключается в проведении операций по зачислению и списанию целевых средств со счетов, открытых казначейским органам в Центральном банке Российской Федерации, и их учету на лицевых счетах, открытых неучастникам бюджетного процесса в Казначействе, доведении информации об операциях до сведения государственного заказчика, а также осуществлении санкционирования операций. Юридическому лицу перечисляется только та сумма из состава целевых средств федерального бюджета, которая необходима для оплаты обязательств по его расходам (под потребность), и лишь после проверки ТОФК соблюдения установленных условий, целей и порядка предоставления этих средств и представления документов, подтверждающих возникновение обязательства. Предварительный характер проводимой проверки позволил выявлять и анализировать потенциальные риски бюджетных нарушений и неисполнения контрактов, предотвращать их до момента выделения средств бюджета.

Внедрение казначейского сопровождения позволило обеспечить: прозрачность и подконтрольность движения бюджетных средств по всей цепочке соисполнителей, их доведение до реального сектора экономики; сокращение дебиторской задолженности; повышение дисциплины среди получателей целевых средств, а равно создание условий для исключения возможности их обогащения за счет необоснованного использования бюджетных средств; приток ликвидности в бюджетную сферу.

11. В целях синхронизации нормативного регулирования казначейского сопровождения и финансового мониторинга, разрабатывается бюджетный мониторинг¹, находящийся на этапе зарождения и имеющий значительный потенциал в качестве эффективного инструмента управления публичными финансами². Бюджетный мониторинг представляет собой сбор и анализ информации о предмете бюджетного мониторинга³ на системной и регулярной основе, в том числе непрерывный сбор и анализ данных государственной интегрированной информационной системы управления общественными финансами «Электронный бюджет», государственных информационных систем, находящихся в ведении субъектов бюджетного мониторинга, об отображаемых в указанных системах операциях и действиях объектов бюджетного мониторинга, осуществляемый в целях предупреждения нарушений законодательства РФ при предоставлении средств из федерального бюджета и их использовании на основе управления бюджетными рисками при осуществлении казначейского сопровождения. Бюджетный мониторинг осуществляется в целях совершенствования системы государственного финансового контроля за использованием бюджетных средств, предотвращением нарушений бюджетного законодательства Российской Федерации, минимизации вовлеченности субъектов соответствующих правоотношений в проведение незаконных финансовых операций и иную противоправную деятельность при использовании средств, предоставленных из федерального бюджета.

¹ См.: Регламент взаимодействия при осуществлении Федеральным казначейством бюджетного мониторинга и казначейского сопровождения средств, предоставленных из федерального бюджета, утв. Казначейством России 14 ноября 2018 г. № 07-04-30/2 // <https://legalacts.ru/doc/reglament-vzaimodeistvija-pri-osushchestvlenii-federalnym-kaznacheistvom-biudzhethnogo-monitoringa-i/>

² См.: Новые институты бюджетного права в условиях цифровой революции: монография / Н.А. Поветкина, Р.Е. Артюхин, А.Ю. Демидов и др. М., Норма: Инфра-М, 2021. С. 174-175.

³ Предмет бюджетного мониторинга - средства, предоставляемые из федерального бюджета и используемые участниками бюджетного процесса, а также юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями, физическими лицами - производителями товаров (работ, услуг), получающими средства из федерального бюджета, в том числе в рамках исполнения государственного контракта, контракта, договора (соглашения), в отношении которых осуществляется казначейское сопровождение и бюджетный мониторинг.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

Нормативные правовые акты и акты судебных органов

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>, 04.07.2020, № 0001202007040001.

2. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 года № 145-ФЗ // СЗ РФ. 1998. № 31. Ст. 3823.

3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 года № 146-ФЗ // СЗ РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.

4. Федеральный закон от 6 октября 1999 года № 184-ФЗ «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации» // СЗ РФ. 1999. № 42. Ст. 5005.

5. Федеральный закон от 26 декабря 2008 года № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля» // СЗ РФ. 2008. № 52 (часть I). Ст. 6249.

6. Федеральный закон от 5 апреля 2013 года № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации» // СЗ РФ. 2013. № 14. Ст. 1649.

7. Федеральный закон от 29 декабря 2014 года № 484-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» // СЗ РФ. 2015. № 1 (часть I). Ст. 37.

8. Федеральный закон от 14 декабря 2015 года № 359-ФЗ «О федеральном бюджете на 2016 год» // Рос. газ. 2015. № 285.

9. Федеральный закон от 27 декабря 2019 года № 479-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части казначейского обслуживания и системы казначейских платежей» // СЗ РФ. 2019. № 52 (часть I). Ст. 7797.

10. Федеральный закон от 8 декабря 2020 года № 385-ФЗ «О федеральном бюджете на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов» // Официальный интернет-портал правовой информации <http://pravo.gov.ru>, 08.12.2020. № 0001202012080106.

11. Федеральный закон от 6 декабря 2021 года № 390-ФЗ «О федеральном бюджете на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов» // Официальный интернет-портал правовой информации <http://pravo.gov.ru>, 07.12.2021.

12. Указ Президента Российской Федерации от 8 декабря 1992 года № 1556 «О Федеральном казначействе» // (утратил силу) // Собрание актов Президента и Правительства РФ. 1992. № 24. Ст. 2101.

13. Указ Президента Российской Федерации от 9 марта 2004 года № 314 «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти» // СЗ РФ. 2004. № 11. Ст. 945.

14. Указ Президента Российской Федерации от 13 мая 2017 года № 208 «О Стратегии экономической безопасности Российской Федерации на период до 2030 года» // СЗ РФ. 2017. № 20. Ст. 2902.

15. Постановление Совета Министров – Правительства Российской Федерации от 26 августа 1993 года № 864 «О Федеральном казначействе Российской Федерации» // (утратил силу) // Собрание актов Президента и Правительства РФ. 1993. № 35. Ст. 3320.

16. Постановление Правительства Российской Федерации от 1 декабря 2004 года № 703 «О Федеральном казначействе» // СЗ РФ. 2004. № 49. Ст. 4908.

17. Постановление Правительства Российской Федерации от 17 марта 2014 года № 193 «Об утверждении Правил осуществления главными распорядителями (распорядителями) средств федерального бюджета (бюджета государственного внебюджетного фонда Российской Федерации), главными администраторами (администраторами) доходов федерального бюджета (бюджета государственного внебюджетного фонда Российской Федерации), главными администраторами (администраторами) источников финансирования дефицита федерального бюджета (бюджета государственного внебюджетного

фонда Российской Федерации) внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита и о внесении изменения в пункт 1 Правил осуществления ведомственного контроля в сфере закупок для обеспечения федеральных нужд, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 10.02.2014 № 89» // СЗ РФ. 2014. № 12. Ст. 1290.

18. Постановление Правительства Российской Федерации от 30 июня 2015 года № 658 «О государственной интегрированной информационной системе управления общественными финансами «Электронный бюджет» // СЗ РФ. 2015. № 28. Ст. 4228.

19. Постановление Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2016 года № 1482 «Об утверждении Правил предоставления (использования, возврата) из федерального бюджета бюджетам субъектов Российской Федерации бюджетных кредитов на 2017 год» // СЗ РФ. 2017. № 1. Ст. 208.

20. Постановление Правительства Российской Федерации от 24 ноября 2021 года № 2024 «О правилах казначейского сопровождения» // СЗ РФ. 2021. № 49 (Часть I). Ст. 8217.

21. Распоряжение Правительства Российской Федерации от 23 января 2000 года № 107-р «О концепции функционирования единого счета федерального казначейства Минфина РФ по учету доходов и средств федерального бюджета» // СЗ РФ. 2000. № 5. Ст. 576.

22. Распоряжение Правительства Российской Федерации от 20 июля 2011 года № 1275-р «О Концепции создания и развития государственной интегрированной информационной системы управления общественными финансами «Электронный бюджет» // СЗ РФ. 2011. № 31. Ст. 4773.

23. Распоряжение Правительства Российской Федерации от 31 января 2019 года № 117-р «Об утверждении Концепции повышения эффективности бюджетных расходов в 2019 – 2024 годах» // СЗ РФ. 2019. № 6. Ст. 542.

24. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 1 декабря 2010 года № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов

местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению» // Рос. газ., № 8, 19.01.2011.

25. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 6 декабря 2010 года № 162н «Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению» // Рос. газ., № 26, 09.02.2011.

26. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 13 декабря 2017 года № 226н «Об утверждении Порядка санкционирования расходов федеральных бюджетных учреждений и федеральных автономных учреждений, лицевые счета которым открыты в территориальных органах Федерального казначейства, источником финансового обеспечения которых являются субсидии, полученные в соответствии с абзацем вторым пункта 1 статьи 78.1 и статьей 78.2 Бюджетного кодекса Российской Федерации» // Официальный интернет-портал правовой информации <http://pravo.gov.ru>, 25.12.2017.

27. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 30 октября 2020 года № 257н «Об утверждении Порядка санкционирования оплаты денежных обязательств получателей средств федерального бюджета и оплаты денежных обязательств, подлежащих исполнению за счет бюджетных ассигнований по источникам финансирования дефицита федерального бюджета» // Официальный интернет-портал правовой информации <http://pravo.gov.ru>, 03.12.2020.

28. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 30 октября 2020 года № 258н «Об утверждении Порядка учета бюджетных и денежных обязательств получателей средств федерального бюджета территориальными органами Федерального казначейства» // Официальный интернет-портал правовой информации <http://pravo.gov.ru>, 10.12.2020.

29. Приказ Федерального казначейства от 10 октября 2008 года № 8н «О порядке кассового обслуживания исполнения федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов и порядке осуществления территориальными органами Федерального казначейства

отдельных функций финансовых органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований по исполнению соответствующих бюджетов» // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. № 51. 2008.

30. Приказ Федерального казначейства от 14 мая 2020 года № 21н «О Порядке казначейского обслуживания» // Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>, 14.07.2020.

31. Положение Банка России от 27.02.2017 № 579-П «О Плане счетов бухгалтерского учета для кредитных организаций и порядке его применения» // «Вестник Банка России», № 36 – 37, 12.04.2017.

32. Закон Омской области от 10 мая 2011 года № 1346-ОЗ «О бюджетном процессе в Омской области» // Омский вестник, № 19, 13.05.2011.

33. Закон Омской области от 24 декабря 2020 года № 2333-ОЗ «Об областном бюджете на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов» // Официальный интернет-портал правовой информации <http://pravo.gov.ru>, 25.12.2020.

34. Приказ Министерства финансов Омской области от 19 октября 2011 года № 66 «Об утверждении порядка составления и ведения сводной бюджетной росписи областного бюджета и бюджетных росписей главных распорядителей средств областного бюджета» // Омский вестник, № 47, 28.10.2011.

35. Приказ Министерства финансов Омской области от 28 ноября 2011 года № 79 «О порядке составления и ведения кассового плана исполнения областного бюджета» // Омский вестник, № 53, 02.12.2011.

36. Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 18 июля 2018 года № 33-п «По делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 242 Бюджетного кодекса Российской Федерации в связи с жалобой муниципального образования – городского округа «Город Чита»» // СЗ РФ. 2018. № 31. Ст. 5063.

Литература

37. Акперов И.Г. и др. Казначейская система исполнения бюджета в Российской Федерации: Учеб. пособие / И.А. Коноплева, С.П. Головач. М.: Изд-во «Финансы и статистика», 2014. С. 27 – 28.
38. Белев, С.Г. Бюджет как инструмент экономического развития / С.Г. Белев и др. М.: Издательский дом «Дело» РАНХиГС. 2019. 72 с.
39. Биктагиров Р.Т. Субъект права как общеправовая категория // Право и политика. 2009. № 2.
40. Бойко Н.Н. Актуальные проблемы межбюджетных трансфертов в местных бюджетах // Государственная власть и местное самоуправление. 2020. № 10. С. 30 – 36.
41. Будагова Н.В. Функции органов Федерального казначейства при исполнении бюджетов различных уровней // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2013. № 22 (334). С. 30 – 33.
42. Бурцева А.Г. Роль органов Федерального казначейства в повышении качества управления расходными обязательствами публично-правовых образований // Финансовые исследования. 2015. № 2 (46). С. 82 – 88.
43. Бюджетная система Российской Федерации: учебник / Под ред. О.В. Врублевской. 3-е изд., испр. и перераб. М.: Издат-во «Юрайт», 2003. 721 с.
44. Бюджетная система Российской Федерации: учеб. пособие / А.Е. Судакова, Г.А. Агарков, Е.Г. Князева. Екатеринбург: Изд-во Урал. ун-та, 2018. 302 с.
45. Бюджетное право: учебник / Н.Д. Вершило, Т.А. Вершило, О.Н. Горбунова и др.; под ред. И.А. Цинделиани. М.: Проспект. 2018. 400 с.
46. Геймур О.А., Михайленко И.А. Актуальные вопросы исполнения бюджетов: проблемы правового регулирования // Вестник Тюменского государственного университета. Социально-экономические и правовые исследования. 2016. Т. 2. № 2. С. 72 – 82.
47. Дорждеев А.В. Кассовое обслуживание исполнения регионального и местного бюджетов // Финансы. 2008. № 11. С. 20 – 26.

48. Епифанова В.И. Основные направления совершенствования финансового контроля в Российской Федерации // Известия Юго-Западного государственного университета. Серия: Экономика, Социология, Менеджмент. 2018. Т. 8. № 3 (28). С. 116 – 123.

49. Епифанова В.И., Бабаскина Т.И. Казначейское исполнение бюджета в условиях цифровой экономики // Финансовые рынки и банковская система в условиях цифровой экономики: проблемы и перспективы. Материалы международной научно-практической конференции. 2018. С. 159 – 160.

50. Истомина Н.А. Развитие программно-целевого планирования в субъектах Российской Федерации в 2009 – 2017 годах // Сибирская финансовая школа. 2019. № 1(132). С. 39 – 42.

51. Истомина Н.А., Долганова Ю.С. Эволюция бюджетного законодательства РФ (на примере Бюджетного кодекса): характеристика изменений и их влияние на формирование региональных бюджетов // Известия Уральского государственного экономического университета. 2013. № 2(46). С. 56 – 62.

52. Комягин Д.Л. Исполнение федерального бюджета как стадия бюджетного процесса в Российской Федерации: дис. ... канд. юрид. наук. Москва, 2005. 177 с.

53. Ковтун Л.Р. Бюджетный мониторинг – перспективный метод государственного казначейского контроля // Финансы. 2018. № 5. С. 28 – 33.

54. Ковтун Л. Р. Организация исполнения бюджетов: учеб. пособие / Л. Р. Ковтун; БГУ. Иркутск: Изд-во БГУ, 2017. 198 с.

55. Костюченко В.Ф. История воссоздания и этапы становления казначейской системы в России // Экономический вестник Ростовского государственного университета. 2005. Т. 3. № 4. С. 69 – 76.

56. Кравченко Е. Казначейский аккредитив // Учреждения образования: бухгалтерский учет и налогообложение. 2018. № 6. С. 36 – 43.

57. Куницына С.Ю. Казначейская система обеспечения бюджетного федерализма. Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2017. С. 176.

58. Леднева Ю.В. Правовое обеспечение внедрения в бюджетные отношения информационно-телекоммуникационных технологий // Финансовое право. 2017. № 11. С. 9 – 14.

59. Лысенко А.И., Паневина К.Н. Основные направления совершенствования деятельности Федерального казначейства РФ // Вектор экономики. 2019. № 4 (34). С. 117.

60. Ляпунова Г.В., Файберг Т.В. Развитие теории формирования доходов бюджетов России // Известия Иркутской государственной экономической академии. 2014. № 1 (93). С. 46 – 51.

61. Милова Л.Н. Нормативно-методическое обеспечение совершенствования казначейского исполнения бюджетов в Российской Федерации // Региональное развитие: электронный научно-практический журнал. 2014. № 1. С. 54 – 57.

62. Ожегов С.И. Толковый словарь русского языка / Под ред. проф. Л.И. Скворцова. М., 2011. 736 с.

63. Омелехина Н.В. Цифровизация бюджетной сферы как предмет правового воздействия // Журнал российского права. 2020. № 8. С. 127 – 140.

64. Организация исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. Особенности исполнения бюджета города Москвы: учебное пособие / А. А. Шестемиров; Моск. гор. ун-т упр. Правительства Москвы. – Москва : МГУУ Правительства Москвы, 2018. 108 с.

65. Панкратова В.И. Единый казначейский счет бюджета по учету доходов и средств федерального бюджета // Финансовое право. 2010. № 12. С. 28 – 31.

66. Пилюгина П.М., Арцибашев Ю.Л. Казначейская система исполнения бюджета // Образование и наука без границ: социально-гуманитарные науки. 2020. № 3. С. 140 – 144.

67. Полякова О.А., Седов В.С. Распространение принципа единого казначейского счета на государственные социальные фонды // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2013. № 33 (171). С. 14 – 23.

68. Прокофьев С.Е. Новации в сфере государственного финансового контроля, осуществляемого Казначейством России // Финансы и кредит. 2015. № 10 (634). С. 2 – 11.
69. Прокофьев С.Е. Развитие системы взаимодействия Федерального казначейства и Банка России // Финансы. 2010. № 12. С. 25 – 27.
70. Романова Т.Ф., Ахмедов Ш.Ш. Роль Федерального казначейства России в реализации мероприятий реформы бюджетного процесса // Финансовые исследования. 2014. № 4 (45). С. 81 – 87.
71. Саранцев В.Н. Казначейская система исполнения бюджетов: организационная модель и перспективы // Вестник Московского университета имени С.Ю. Витте. Серия 1: Экономика и управление. 2016. № 3 (18). С. 15 – 20.
72. Саранцев В.Н. Теоретические аспекты исполнения федерального бюджета Федеральным казначейством (Казначейством России) // Аграрный научный журнал. 2015. № 9. С. 84 – 89.
73. Саттарова Н.А. Процессуально-правовые средства обеспечения финансовой безопасности России // Финансовое право. 2017. № 4. С. 22 – 23.
74. Сафонова А.Г. Финансовый контроль в Федеральном казначействе: проблемы и пути совершенствования // Стратегии развития современной науки. Материалы Международной (заочной) научно-практической конференции. Под общ. ред. А.И. Вострецова. 2017. С. 135 – 143.
75. Сергиенко Н.С. Казначейский контроль в повышении эффективности бюджетных расходов // Актуальные вопросы развития экономики. Материалы международной научно-практической конференции: Омск, 2017. С. 119 – 123.
76. Сорокина Т.В. Мониторинг качества бюджетного процесса в регионе (на примере Иркутской области) // Известия Байкальского государственного университета. 2011. № 3. С. 31 – 35.
77. Титов А.П., Колотовкина Н.В. Роль и цели казначейского сопровождения государственных и муниципальных контрактов // Международное научное обозрение проблем и перспектив современной науки и

образования: сборник статей по материалам XXXIX Международной научно-практической конференции. 2017. С. 36 – 38.

78. Титова О.В. Казначейство России: настоящее и будущее // Молодой ученый. 2013. № 2. С. 187 – 189.

79. Тихомиров Ю.А. Риск в праве: природа и причины // Право и современные государства. 2016. № 6. С. 11 – 14.

80. Федорова А.Ю., Дорожкина Н.И., Черкашнев Р.Ю. Организация процесса кассового обслуживания исполнения бюджетов казначейскими органами // Социально-экономические явления и процессы. Тамбов, 2018. № 3(061). С. 137 – 142.

81. Федотова М.В. Исследование термина «Организация исполнения бюджета» в контексте практики применения в РФ // Вестник Волгоградского государственного университета. Серия 3: Экономика. Экология. 2016. № 1 (38). С. 97 – 104.

82. Финансовое право: Учебник / под ред. И.А. Цинделиани. 3-е изд. М.: Проспект, 2016. 656 с.

83. Финансы СССР: учебник / Под ред. М.К. Шерменева. М.: Изд-во «Финансы», 1977. 359 с.

84. Фокина Т.Ю. Новые направления в контрольной деятельности органов Федерального казначейства // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2016, № 12. С. 55 – 59.

85. Цакаев А.Х., Рассуханов У.А.-А. Казначейское обслуживание в России в условиях усиления цифровизации // Социально-экономические и финансовые аспекты развития Российской Федерации и ее регионов в современных условиях: Материалы I всероссийской научно-практической конференции. Грозный, 2020. С. 63 – 64.

86. Цирихова А.Х. Предпосылки становления казначейской системы исполнения бюджета в Российской Федерации // Экономика, социология и право. 2016. № 12. С. 73 – 87.

87. Шалов В.Л., Гавриков Ф.А. Формирования расходной части муниципальных бюджетов и оценка ее эффективности // Духовная ситуация времени. Россия XXI век. 2019. № 4 (19). С. 18–20.

88. Шойгу С.К. Новая система финансового мониторинга гособоронзаказа как приоритетное направление ликвидации угроз национальной безопасности // Финансовая безопасность. 2015. № 9. С. 6 – 11.

Интернет-ресурсы

89. Алексей Кудрин: главная задача Счетной палаты и региональных КСО на ближайшие шесть лет – мониторинг нацпроектов. URL: http://www.ach.gov.ru/press_center/news/354677sphrase_id=11857092 (дата обращения: 06.06.2022).

90. Бессонов В.В. Опыт организации казначейского исполнения бюджетов в зарубежных странах // Финансы и кредит. 2005. №31 (199). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/opyt-organizatsii-kaznacheyskogo-ispolneniya-byudzhetrov-v-zarubezhnyh-stranah> (дата обращения: 29.05.2022).

91. Богов Х.М. Некоторые особенности правового обеспечения бюджетного процесса в Германии // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2011. № 34. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nekotorye-osobennosti-pravovogo-obespecheniya-byudzhethnogo-protssessa-v-germanii> (дата обращения: 30.05.2022).

92. Будагова Н.В. Модели казначейского исполнения бюджетов // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2013. №31. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/modeli-kaznacheyskogo-ispolneniya-byudzhetrov> (дата обращения: 10.06.2022).

93. Выступление министра финансов Антона Силуанова на коллегии Федерального казначейства 27.02.2015 [Электронный ресурс] // Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации. URL: <http://minfin.ru> (дата обращения: 14.06.2022).

94. Епифанова В.И., Бабаскина Т.И. Стабильность функционирования казначейской системы как результат управления казначейскими рисками [Электронный ресурс] // Политика, экономика и инновации: электронный научный журнал. 2016. № 4 (6). URL: <http://pei-journal.ru/index.php/PEI/article/view/103> (дата обращения: 14.06.2022).
95. Итоговый доклад о результатах деятельности Федерального казначейства за 2019 год и основные направления деятельности на среднесрочную перспективу (одобрен протоколом расширенного заседания Коллегии Федерального казначейства от 18.03.2020) // Официальный сайт Казначейства России. URL: <https://roskazna.gov.ru/> (дата обращения: 14.06.2022).
96. Итоговый отчет о результатах деятельности Управления Федерального казначейства по Омской области за 2019 год (одобрен Решением коллегии Управления Федерального казначейства по Омской области от 09.06.2020) // URL: <https://omsk.roskazna.gov.ru/> (дата обращения: 14.06.2022).
97. Казначейская система исполнения бюджета [Электронный ресурс]. URL: https://www.minfin.ru/common/gen_html/?id=7648&fld=FILE_MAIN (дата обращения: 14.06.2022).
98. Махонина М.И. Казначейская система исполнения бюджета в Российской Федерации: опыт зарубежных стран // Социально-экономические явления и процессы. 2013. №4 (050). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kaznacheyskaya-sistema-ispolneniya-byudzheta-v-rossiyskoj-federatsii-opyt-zarubezhnyh-stran> (дата обращения: 30.05.2022).
99. Организация казначейской деятельности [Электронный ресурс]: учеб. пособие / Л.Н. Милова, Е.А. Серпер. Электрон. дан. Самара: Изд-во Самар. гос. экон. ун-та, 2019. С. 12.
100. Официальный сайт Казначейства России. URL: <https://roskazna.gov.ru/> (дата обращения: 14.06.2022).
101. Почему мировой долг достиг рекордных \$253 трлн? [Электронный ресурс]. URL:

https://finance.rambler.ru/markets/43496064/?utm_content=finance_media&utm_medium=read_more&utm_source=copуlink (дата обращения: 14.06.2022).

102. Президент РФ В.В. Путин провел рабочую встречу с директором Федеральной службы по финансовому мониторингу Ю.А. Чиханчиным по контролю за средствами гособоронзаказа. – URL: <http://www.fedsfm.ru/releases/1750> (дата обращения: 06.06.2022).

103. Прокофьев С.Е. Операционная эффективность Федерального казначейства и направления ее повышения // Финансы. 2019. № 5. С. 25-26; Епифанова В.И. Управление Федерального казначейства по Курской области: итоги, перспективы и вызовы [Электронный ресурс] // Политика, экономика и инновации: электронный научный журнал. 2016. № 3 (5). URL: <http://pei-journal.ru/index.php/PEI/article/view/65/-1> (дата обращения: 14.06.2022).

104. Саранцев В.Н. Сравнительный анализ функций казначейских органов зарубежных стран. [Электронный ресурс]. URL: <http://bujet.ru/article/69253.php> (дата обращения: 14.06.2022).

105. Стратегическая карта Казначейства России на 2021 – 2024 годы. URL: <https://roskazna.gov.ru/o-kaznachejstve/strategicheskie-celi-i-zadachi/> (дата обращения: 05.06.2022).

106. Структура Федерального казначейства [Электронный ресурс] // Официальный сайт Казначейства России. URL: <https://roskazna.gov.ru/struktura-fk/#tab2> (дата обращения: 14.06.2022).

107. Хомякова, С. С. Трансформация и закрепление термина «цифровизация» на законодательном уровне / С. С. Хомякова. Текст: непосредственный // Молодой ученый. 2019. № 41 (279). С. 9-12. URL: <https://moluch.ru/archive/279/62867/> (дата обращения: 03.06.2022).

Диссертации и авторефераты

108. Назарова И.В. Модернизация казначейского исполнения бюджетов: автореф. дис. ... канд. эк. наук. Москва. 2007. 208 с.

109. Пауль А.Г. Доходы бюджетов (бюджетно-правовое исследование): дис. ... д-ра юрид. наук. Воронеж: Воронежский государственный университет, 2014. 385 с.

110. Шогенова Ф.А. Совершенствование системы исполнения федерального бюджета: автореф. дис. ... канд. эк. наук. Москва. 2014. 212 с.