

Е.Б. Чернобровкина

ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ КАССОВОГО ИСПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТА

Аннотация: Исполнение бюджета это сложный многоступенчатый процесс. Сегодня мы наблюдаем, что вся информация, вся деятельность концентрируется в органах Федерального казначейства. Это полностью отражает суть проведенной реформы. Кассовое обслуживание федерального бюджета является одним из основных направлений деятельности Федерального Казначейства, именно там происходят постоянные изменения, связанные с разработкой и внедрением элементов управления ликвидностью единого счета федерального бюджета. Целью такой работы является создание условий для более качественного и эффективного управления бюджетными средствами, направленного на обеспечение безусловного исполнения денежных обязательств федерального бюджета по мере наступления сроков платежей по ним. Выбор кассового обслуживания исполнения бюджета имеет ряд преимуществ, касающихся организации бюджетного процесса: во-первых, в связи с тем, что лицевые счета открываются в органах Федерального казначейства и взаимодействие получателей средств осуществляется непосредственно с органами казначейства, время исполнения платежных документов на оплату бюджетных обязательств сокращается; во-вторых, сокращается время получения ответной информации об операциях, отраженных на лицевых счетах получателей бюджетных средств, что позволяет им оперативнее принимать управленческие решения; в третьих сохранение за финансовыми (уполномоченными) органами полномочий по принятию решений о финансировании тех или иных бюджетных расходов в условиях освобождения от технических функций по исполнению бюджета (в части открытия и ведения лицевых счетов) способствует повышению самостоятельности бюджетов и эффективности управления бюджетными средствами. Вариант кассового обслуживания исполнения бюджетов с открытием лицевых счетов главным распорядителям, распорядителям и получателям средств и доведением до них лимитов бюджетных обязательств и объемов финансирования является наиболее эффективным, но только в условиях максимального использования системы электронного документооборота. Одной из основных функций, выполняемой органами Федерального казначейства, сегодня является учет поступлений в бюджетную систему и распределение этих поступлений по соответствующим бюджетам бюджетной системы.

Ключевые слова: кассовое исполнение бюджета, Федеральное казначейство, принцип единства кассы, ликвидность единого счета, бюджетная система, бюджетный процесс, банковская система исполнения, казначейская система, единый счет бюджета, кассовые выплаты

Принцип единства кассы является специальным принципом для стадии исполнения бюджета бюджетного процесса. В то же время единство кассы тесно связано с таким принципом построения бюджетной системы, как принцип единства бюджетной системы. Можно сказать, что через

единство кассы в числе прочего реализуется единство бюджетной системы.

Согласно принципу единства кассы кассовое исполнение бюджета должно быть сосредоточено в одном центральном органе. При этом учреждения не вправе задерживать у себя бюджетные средства и производить из них ка-

Управление в сфере государственных финансов

кие-либо расходы. Они обязаны перечислять их в тот кассовый орган, который исполняет данный бюджет.

Исторически сложилось две системы исполнения бюджетов — казначейская и банковская системы. До конца 1992 года в Российской Федерации была принята банковская система исполнения федерального бюджета¹. Казначейская система исполнения бюджета выступает как, безусловно, альтернативная банковскому исполнению бюджетов.

Система казначейства обеспечивает:

а) единство нормативно-методической базы исполнения бюджета, т. е. исполнение бюджета возложено на единый государственный орган, все операции, выполняемые в процессе исполнения бюджета, регламентируются одним пакетом внутриведомственных инструкций;

б) целостность процессов исполнения бюджета (полный бухгалтерский учет операций со средствами бюджета; единую систему балансовых счетов; прогнозирование исполнения бюджета; единый бюджетный учет; централизованную обработку платежей);

в) эффективную работу по управлению бюджетными средствами².

На органы Федерального казначейства возлагается организация и исполнение бюджетов и бюджетных средств. Указанные органы являются кассирами всех распорядителей и получателей бюджетных средств, и осуществляют платежи за счет бюджетных средств от имени и по поручению бюджетных учреждений. Данный орган исполнительной власти представляет собой централизованную систему органов, органы казначейства являются юриди-

ческими лицами и подчиняются Министерству финансов Российской Федерации.

Банковская система исполнения бюджета привела к следующим негативным последствиям:

- наблюдалась низкая оперативность в зачислении доходов, а отсутствие единой методики распределения регулирующих налогов лишало процесс управления бюджетными средствами бюджетными ресурсами оперативности;
- отсутствовала оперативная информация о полученных доходах и произведенных расходах;
- невозможность составления полноценных прогнозов, снижение эффективности управления бюджетными ресурсами вследствие дискретности исполнения бюджета, трудностей с получением оперативной информации о кассовых расходах и движении средств;
- усложнился контроль за целевым использованием бюджетных средств распорядителями кредитов, существовала возможность нецелевого использования и злоупотреблений;
- «пробег» бюджетных средств до конечных получателей был недопустимо долог, следствием этого являлся срыв сроков выплаты заработной платы и социально значимых выплат, что в свою очередь, приводило к росту социальной напряженности;
- сложился высокий уровень средних остатков бюджетных средств на счетах коммерческих банков³;
- подверженность бюджетных средств дополнительным рискам, потерь вследствие финансовой несостоятельности обслуживающих банков в условиях неустойчивости банковской системы;
- использование банковского плана счетов,

¹ Болтинова О.В. Бюджетный процесс — институт бюджетного права в Российской Федерации. - М.: ООО «Издательство «Элит»», 2008. С. 189.

² Гусева Т.А., Чапкович Л.Е. Новая система и структура органов исполнительной власти: справ. - учебное пособие. Волтерс Клувер. 2005. С. 14-15.

³ Иванова Н.Г., Маковник Т.Л. Казначейская система исполнения бюджетов. 2001. С. 26.

не предусматривающего учет всей совокупности операций по исполнению бюджета и не позволяющего осуществлять эффективный бюджетный контроль⁴.

Так же нарушаются основные принципы обеспечения эффективности обеспечения управления процессом исполнения бюджета:

- устойчивость (из-за несвоевременности доведения до исполнителя бюджетных назначений, неподконтрольности исполнения бюджета, ненадежности связей банковской системы);
- непрерывность (из-за отсутствия механизма отслеживания всего цикла процесса исполнения бюджета, сложность проведения оперативного анализа и внесения управленческих корректировок в процессе исполнения бюджета);
- экономичность (из-за невозможности оперативного использования остатков бюджетных средств на счетах бюджетополучателей);
- прозрачность (из-за отсутствия полной, достоверной и оперативной информации об исполнении бюджета в разрезе бюджетной классификации, а также единых принципов бухгалтерского учета всех операций со средствами бюджета)⁵.

Многие страны используют принцип единства кассы при исполнении бюджета в зависимости от политических и исторических условий. В Германии существует смешанная система исполнения бюджета, при которой на федеральном уровне действует банковская система, на местном - казначейская, в Испании все бюджетные средства находятся на специальном счете казначейства в Центральном банке, движение средств контролирует Генеральный

Директорат казначейства; в Канаде за хранение денежных средств отвечает Управление главного аудитора, в то время как Казначейство контролирует распределение средств на реализацию политических программ; Канцлер Казначейства в Великобритании осуществляет надзорную деятельность за поступлениями в Консолидированный фонд — специальный счет Казначейства в Банке Англии⁶. «В Швеции каждому государственному госучреждению открыто определенное число банковских счетов в государственной системе единого казначейского счета, и учреждение имеет к ним прямой доступ. Однако на таких счетах никогда не хранятся ликвидные средства, выплаты производятся и регистрируются через счета учреждений, но снимаются с основного счета бюджета»⁷.

Наиболее приближенной к российской системе исполнения бюджета является французская система, при которой все государственные средства находятся на едином счете Казначейства, открытом в Центральном банке⁸.

Для того чтобы понять содержание принципа единства кассы, необходимо начать с того, что в науке финансового права известно централизованное и децентрализованное кассовое устройство⁹.

⁴ *Теребиленко Б.Н.* Казначейская система: опыт и перспективы развития. М., 2004. СИП РИА. С. 12-13.

⁵ *Болтинова О.В.* Бюджетный процесс — институт бюджетного права в Российской Федерации. - М.: ООО «Издательство «Элит»», 2008. С. 190-191.

⁶ См.: *Финансовое право учебник / под. ред. О.Н. Горбуновой, Е.Ю. Грачевой, М., 2003. С. 429-432; Тер-Минасян Т.* Создание казначейства в странах с переходной экономикой / *Т. Тер-Минасян, П. Паренте, П. Мартинес-Мендес.* - М.: 1995; *Бюджетный процесс в зарубежных странах: сб. обзоров/ под ред Макашева. М.: 1997. - С. 20-24.*

⁷ *Комягин Д.Л.* Принцип единства кассы: опыт сравнительно-правового исследования // *Козырин А.Н.* Административное и финансовое право. 2006 (1). Ежегодник Центра публичных исследований, АНО ЦППИ. 2006. С. 90.

⁸ *Прокофьев С.Е.* Казначейская система исполнения бюджета // *Прокофьев Е.С.* Бюджет 2003, июнь. С. 58.

⁹ *Финансовое право: учебник / А.Р. Батяева, К.С. Бельский, Т.А. Вершило и др.; отв. ред. С.В. Запольский. 2-е изд., испр. и доп.. - М.: Волтерс Клувер, 2011. - С. 76.*

Управление в сфере государственных финансов

И.Х. Озеровым движение от децентрализованного способа исполнения бюджета к централизованному понималось как восходящее, имеющее три этапа¹⁰. Первый этап характеризуется тем, что кассы по сбору доходов и совершению расходов созданы по отдельным ведомствам, вторым этапом является централизация всех касс в руках одного ведомства — Министерства финансов, а третий, наиболее совершенный, этап является не чем иным, как создание банковской системы государственных касс.

В.А. Лебедевым отмечено, что важнейший теоретический вопрос относительно касс — это и есть вопрос о системе их централизации или единства кассы. Единство кассы заключается в том, что все государственные суммы стекаются в кассы, подведомственные Министерству финансов, что дает возможность быстро узнать, сколько имеется средств в наличии в казне государства, а это «много содействует безостановочному удовлетворению расходов». Замедление платежей, связанное с централизацией касс, «неважно в сравнении с ясностью и правильностью всего денежного движения, обеспечиваемого единством кассы»¹¹. В современных условиях совершенствования информационных технологий замедление платежей, носит незначительный характер.

Дефиниция принципа единства кассы в российском законодательстве установлена в ст. 216 Бюджетного кодекса Российской Федерации, в соответствии с которой принцип единства кассы предусматривает зачисление всех поступающих доходов бюджета, привлечение и погашение источников финансирования дефицита бюджета и осуществление всех расходов с единого счета бюджета.

При этом в соответствии со ст. 243 БК РФ запрещается совершение операций со средствами федерального бюджета, минуя систему балансовых счетов Федерального казначейства, которые согласно ст. 244 БК РФ могут быть открыты только в Банке России. Статьей 155 БК РФ установлено, что счета бюджетов обслуживает Банк России.

Статьей 215.1 БК РФ установлено, что кассовое обслуживание исполнения бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации осуществляется Федеральным казначейством, что является составной частью реализации принципа бюджетной системы Российской Федерации — единства бюджетной системы.

В настоящий момент принцип единства кассы существует в виде принципа единого счета. Следует отметить, что принцип единого счета, более высокая степень развития принципа единства кассы. В этой связи представляется очень точным замечание М.И. Боголепова о том, что «центральные эмиссионные банки появились тогда, когда система казначейств и связанные с ней организации счетоводства и контроля были уже совершенно развиты и упрочены, как, например, система казначейства во Франции, которая насчитывает за собой более чем 400 — летнюю историю, а «Банк де Франс» был организован только в начале XIX столетия...»¹². В России же исполнение бюджета первоначально именовалось кассовым устройством, эволюция исполнения государственного бюджета в России, была тесно связана с историческими процессами происходящими в стране.

В 1992-1993 годах были приняты документы, с которых началось возращение деятельности казначейства в России: Указ Президента Российской Федерации от 8 декабря 1992

¹⁰ Там же.

¹¹ *Вострикова Л.Г.* Финансовое право.: Учебник для вузов / 3-е изд. перераб. и доп. - М.: Юстицифром, 2007. С. 64.

¹² *Бюджетное право: учебник / А.Е. Абрамова, И.И. Кучеров, М.А. Моисеенко и др.; под. ред. Н.А. Саттаровой.* - М.: Деловой двор, 2009. С. 21.

года № 1556 «О Федеральном казначействе»¹³ и Постановление Правительства РФ от 27 августа 1993 г. № 864 «О федеральном казначействе Российской Федерации»¹⁴. В настоящее время основными нормативными документами, регламентирующими деятельность Федерального казначейства являются: Бюджетный кодекс Российской Федерации, Постановление Правительства от 1 декабря 2004 г. № 703 «О федеральном казначействе», акты Министерства финансов Российской Федерации, акты Федерального казначейства и другие нормативно-правовые акты.

Для эффективного управления государственными финансами казначейство имеет единый счет, по которому проводится все операции органов государственного управления и на котором консолидируются все государственные ресурсы. При этом государственные финансы менее всего подвержены влиянию экономических кризисов, так как единый счет органов Федерального казначейства открыт в Центральном Банке Российской Федерации. Введение единого счета было предусмотрено федеральной программой развития органов федерального казначейства на 2000-2004 г.г.

В соответствии со ст. 6 БК РФ кассовое обслуживание исполнения бюджета — проведение и учет операций по кассовым поступлениям в бюджет и кассовым выплатам из бюджета.

В соответствии со ст. 241.1 БК РФ при кассовом обслуживании исполнения бюджетов:

- учет операций со средствами бюджетов осуществляется на единых счетах бюджетов, открытых в соответствии с БК РФ органам Федерального Казначейства отдельно для каждого бюджета в учреждениях Центрального банка Российской Федерации;
- управление средствами на единых счетах бюджетов осуществляют финансовые органы или иные уполномоченные органы в соответствии с нормативными правовыми актами Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, муниципальными правовыми актами;
- кассовые выплаты из бюджета осуществляются органом Федерального казначейства на основании платежных документов, представленных в орган Федерального казначейства, в порядке очередности их представления и в пределах фактического наличия остатка средств на едином счете бюджета;
- все операции по кассовым поступлениям в бюджет и кассовым выплатам из бюджета на едином счете бюджета проводятся и учитываются органом Федерального казначейства по кодам бюджетной классификации Российской Федерации;
- органы Федерального казначейства представляют финансовым органам информацию о кассовых операциях по исполнению соответствующих бюджетов, а также информацию о кассовых операциях по исполнению иных бюджетов, входящих в консолидированный бюджет соответствующей территории.

Кассовое обслуживание исполнения федерального бюджета является одним из основных направлений деятельности федерального Казначейства, именно там происходят постоянные изменения, связанные с разработкой и внедрением элементов управления ликвидностью единого счета федерального бюджета.

¹³ Указ Президента РФ от 08.12.1992 № 1556 «О федеральном казначействе» // Утратил силу с 1 января 2005 года в связи с изданием Указа Президента РФ от 23.02.2005 № 202 // Собрание актов Президента и Правительства Российской Федерации. 1992. № 24. Ст. 2101.

¹⁴ Постановление Правительства РФ от 27.08.1993 № 864 (ред. от 28.01.1997) «О Федеральном казначействе Российской Федерации» // Утратил силу с 1 января 2005 года в связи с изданием Постановления Правительства РФ от 01.12.2004 № 703 // Собрание актов Президента и Правительства Российской Федерации. 1993. № 35. Ст. 3320.

Управление в сфере государственных финансов

Целью такой работы является создание условий для более качественного и эффективного управления бюджетными средствами, направленного на обеспечение безусловного исполнения денежных обязательств федерального бюджета по мере наступления сроков платежей.

Ликвидность бюджетного счета можно определить как способность в определенный момент финансового года произвести своевременную оплату денежных обязательств федерального бюджета.

Переход к управлению ликвидностью единого счета федерального бюджета, направленный на совершенствование процессов и процедур управления денежными средствами позволяет применять механизм краткосрочного заимствования денежных средств на финансовом рынке. Внедрение такого механизма дает возможность усовершенствовать процесс управления государственным долгом.

Избыток денежных средств характеризуется наличием на едином счете федерального бюджета временно свободных денежных средств, образовавшихся вследствие разницы в сроках и объемах поступлений в федеральный бюджет и осуществления выплат с единого счета федерального бюджета. В таком случае в федеральный бюджет могут поступить дополнительные расходы за счет размещения временно свободных денежных средств на финансовом рынке в виде банковских депозитов или передачи их в доверительное управление.

Зарубежный опыт показывает, что управление ликвидностью объединяет в себе вышеуказанные возможности — обеспечения необходимого минимального уровня на едином счете и получения дополнительных расходов бюджета за счет размещения временно свободных остатков средств, а также позволяет контролировать риски. Во многих экономически развитых странах помимо казначейств существуют специализированные организации,

отвечающие непосредственно за управление ликвидностью единого счета и управление государственным долгом.

Например, в Финляндии существует финансовый департамент. Основными задачами финансового департамента Государственного казначейства Финляндии являются управление государственным долгом и текущей ликвидностью, выдачей кредитов муниципалитетам. На уровне директора финансового департамента принимаются решения о размещении излишков денежных средств или привлечении средств в случае дефицита бюджета. Процесс составления кассового плана автоматизирован, министерства и подведомственные ему учреждения направляют свои заявки в электронном виде в Государственное казначейство¹⁵.

Внедрение механизма управления ликвидностью позволяет в конечном итоге экономить государственные средства и снижать управленческие затраты в процессе исполнения бюджета.

Принимая во внимание сложившуюся практику кассового обслуживания исполнения федерального бюджета, структуру единого счета федерального бюджета и особенности действующего бюджетного законодательства, переход к управлению ликвидностью единого счета федерального бюджета возможно осуществить по следующим направлениям, например внедрение процедур финансового прогнозирования и кассового планирования в процессе исполнения федерального бюджета; совершенствование и развитие процедур управления денежными средствами федерального бюджета; а также совершенствование процессов управления государственным долгом.

Современный правовой статус Федерального казначейства, определяемый бюджетным законодательством позволяет утверждать о

¹⁵ Шубина Л. Казначейство Финляндии: структура, функции, задачи. / Л. Шубина // Бюджет. 2009. № 11. С. 35-37.

переходе от банковской системы исполнения бюджета к казначейской. Однако считать сложившуюся систему исполнения бюджета полностью казначейской не совсем точно, поскольку она носит смешанный характер, когда техническое исполнение (осуществление расходования бюджетных средств) осуществляется Центральным банком Российской Федерации, а документарное (учет поступающих и расходующихся средств, учет получателей бюджетных средств, составление бюджетной росписи, доведение показателей росписи до распорядителей и получателей бюджетных средств в форме уведомления о лимитах бюджетных обязательств, распоряжения о перечислении бюджетных средств) — Федеральным казначейством.

Стоит ли стремиться к казначейской системе исполнения бюджета, при котором Федеральное казначейство примет на себя функции по обслуживанию счетов бюджетов, ни прибегая к услугам Центрального Банка Российской Федерации при совершении транзакций со средствами бюджета бюджетной системы, на данный момент этот вопрос носит дискуссионный характер.

Федеральное казначейство является эффективной системой осуществления платежей и контроля за движением средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Реализация процессуальных правоотношений в сфере кассового исполнения бюджета — это деятельность по регистрации всех операций, связанных с поступлением в федеральный бюджет доходов и других средств из источников финансирования дефицита федерального бюджета, а также с санкционированием и финансированием расходов федерального бюджета¹⁶. Все указанные операции производятся с использованием единого счета бюджета (ст. 216 БК РФ). Такая деятельность представляет

собой кассовое обслуживание бюджета.

Одной из основных функций, выполняемой органами Федерального казначейства, сегодня является учет поступлений в бюджетную систему и распределение этих поступлений по соответствующим бюджетам бюджетной системы.

Библиография

1. Болтинова О.В. Бюджетный процесс — институт бюджетного права в Российской Федерации. — М.: ООО «Издательство «Элит»», 2008.
2. Бюджетное право: учебник / А.Е. Абрамова, И.И. Кучеров, М.А. Моисеенко и др.; под ред. Н.А. Саттаровой. — М.: Деловой двор, 2009.
3. Бюджетный процесс в зарубежных странах: сб. обзоров / под ред. Макашева. М.: 1997.
4. Вострикова Л.Г. Финансовое право.: Учебник для вузов / 3-е изд. перераб. и доп. — М.: Юстицинформ, 2007.
5. Гусева Т.А., Чапкович Л.Е. Новая система и структура органов исполнительной власти: справ.-учебное пособие. Волтерс Клувер. 2005.
6. Иванова Н.Г., Маковник Т.Л. Казначейская система исполнения бюджетов. 2001.
7. Комягин Д.Л. Принцип единства кассы: опыт сравнительно-правового исследования // Козырин А.Н. Административное и финансовое право. 2006 (1). Ежегодник Центра публичных исследований, АНО ЦППИ. 2006.
8. Прокофьев С.Е. Казначейская система исполнения бюджета // Прокофьев С.Е. Бюджет 2003, июнь.
9. Тербиленко Б.Н. Казначейская система: опыт и перспективы развития. М., 2004. СИП РИА.
10. Тер-Минасян Т. Создание казначейства

¹⁶ См.: Финансовое право: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева. М., 2012. - С. 224.

- в странах с переходной экономикой / Т. Тер-Минасян, П. Паренте, П. Мартинес-Мендес.-М.: 1995.
11. Финансовое право учебник / под. ред О.Н. Горбуновой, Е.Ю. Грачевой, М., 2003.
 12. Финансовое право: учебник / А.Р. Батяева, К.С. Бельский, Т.А. Вершило и др.; отв. ред. С.В. Запольский. 2-е изд., испр. и доп..-М.: Волтерс Клувер, 2011.
 13. Финансовое право: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева. М., 2012.
 14. Шубина Л. Казначество Финляндии: структура, функции, задачи. / Л. Шубина // Бюджет. 2009. № 11.
 5. Guseva T.A., Chapkovich L.E. Novaya sistema i struktura organov ispolnitel'noi vlasti: sprav.-uchebnoe posobie. Volters Kluver. 2005.
 6. Ivanova N.G., Makovnik T.L. Kaznacheiskaya sistema ispolneniya byudzhetrov.2001.
 7. Komyagin D.L. Printsip edinstva kassy: opyt sravnitel'no-pravovogo issledovaniya // Kozyrin A.N.Administrativnoe i finansovoe pravo. 2006 (1). Ezhegodnik Tsentra publichnykh issledovaniy, ANO TsPPI. 2006.
 8. Prokof'ev S.E. Kaznacheiskaya sistema ispolneniya byudzheta // Prokof'ev E.S. Byudzhets 2003, iyun'.
 9. Terebilenko B.N. Kaznacheiskaya sistema: opyt i perspektivy razvitiya. M., 2004. SIP RIA.
 10. Ter-Minasyan T. Sozdanie kaznacheistva v stranakh s perekhodnoi ekonomikoi / T. Ter-Minasyan, P. Parente, P. Martines-Mendes.-M.: 1995.
 11. Finansovoe pravo uchebnik / pod. red O.N. Gorbunovoi, E.Yu. Grachevoi, M., 2003.
 12. Finansovoe pravo: uchebnik / A.R. Batyaeva, K.S. Bel'skii, T.A. Vershilo i dr.; отв. ред. S.V. Zapol'skii. 2-е изд., испр. и доп..-М.: Volters Kluver, 2011.
 13. Finansovoe pravo: uchebnik / отв. ред. N.I. Khimicheva. M., 2012.
 14. Shubina L. Kaznachestvo Finlyandii: struktura, funktsii, zadachi. / L. Shubina // Byudzhets. 2009. № 11.

References (transliteration):

1. Boltinova O.V. Byudzhetni protsess — institut byudzhetnogo prava v Rossiiskoi Federatsii.-M.: ООО «Izdatel'stvo «Elit»»,2008.
2. Byudzhetnoe pravo: uchebnik / A.E. Abramova,I.I. Kucherov, M.A. Moiseenko i dr.; pod. red. N.A. Sattarovoi.-M.: Delovoi dvor, 2009.
3. Byudzhetni protsess v zarubezhnykh stranakh: sb. obzorov/ pod red Makasheva. M.: 1997.
4. Vostrikova L.G. Finansovoe pravo.: Uchebnik dlya vuzov / 3-e izd. pererab. i dop.-M.: Yustitsinform, 2007.