

### 1.3. СУЩНОСТЬ И СОДЕРЖАНИЕ БЮДЖЕТА, УПРАВЛЕНИЕ ДОХОДАМИ БЮДЖЕТА

Петренко Е.А., аспирант экономического факультета

*Московский государственный университет им. М.В. Ломоносова*

Во всех формациях государственный бюджет играл важную роль в выполнении функции государства. Как основной инструмент государственного регулирования общественными процессами особенное значение он приобретает в условиях рыночной экономики. В этой связи экономист любого профиля должен обладать знаниями в области формирования и использование государственного бюджета. Первостепенную важность они имеют для специалистов финансовой системы, предприятий и бюджетных учреждений.

Цель состоит в том, чтобы раскрыть сущность бюджета, его роль в государственном регулировании рыночной экономики, рассмотреть методы прогнозирования расходов и доходов на всех уровнях управления, финансирования учреждений, организаций. Осветить содержание государственных бюджетов развитых стран, местные бюджеты, бюджетный дефицит и государственный долг в современных экономических системах.

## 1. НЕОБХОДИМОСТЬ И ЗАРОЖДЕНИЕ БЮДЖЕТА

Бюджет как особая система общественных отношений исторически возникает и действует там, где существует государство с развитыми товарно-денежными отношениями.

На начальных ступенях развития человеческого общества государство имело возможность значительную часть своих затрат на строительство дорог, каналов, дворцов, общественных зданий и сооружений и т.д. покрывать за счет поступления от государственных хозяйств, имуществ, использования рабского труда. Немалую роль в пополнении казны играли войны (прямой грабёж, добыча пленных, рабов, сбор дани с побежденных и т.д.). В это время принудительные сборы со своих граждан осуществлялись лишь в исключительных случаях.

При феодализме потребности правителей вначале удовлетворялись за счет доходов от собственных имений, но по мере роста расходов устанавливались обязательные подати со своих поданных. Монархи имели возможность основную часть собранных средств бесконтрольно расходовать в своих интересах.

С ростом производительных сил, разделением общественного труда, возникновением городов, центров ремесел, расширением обмена начали развиваться товарно-денежные отношения. В этих условиях появляется возможность все возрастающие расходы государства покрывать денежными налогами, таможенными и другими сборами с товаропроизводителей и отдельных граждан. Общегосударственные расходы направлены уже не только на содержание двора, армии, полиции, но и на поддержку отдельных слоев населения, а также на развитие транспорта, промышленности, торговли, образования и здравоохранения. Чтобы обосновать потребность в ресурсах, их конкретное направление, выяснить возможности финансового обеспечения государственных расходов, начинают составлять отдельные сметы затрат и доходов.

В России первые сведения об общей смете доходов и расходов государства относятся к 1654 г. Однако разработка такого важного документа, как общая смета доходов и расходов государства, осуществлялась нерегулярно. Лишь при Петре I, когда проводились крупные реформы по увеличению доходов казны, была создана коллегия для руководства финансовыми делами. Ежегодный бюджет России начал разрабатываться только с 1812 г. после образования Министерства финансов.

В конце XVIII – начале XIX в. практически все государства Европы имели свои бюджеты, в которых отражались доходы и расходы казны текущий год. По размерам бюджета, его структуре и сбалансированности судили об экономическом потенциале государства, состоянии его финансовых ресурсов, платежеспособности.

Следует отметить, что во многих странах (России, Англии, Франции и др.) первые бюджеты были строго засекречены. Например, во Франции в 1970-х гг. XVIII в. существовали законы, которые под страхом смертной казни запрещали даже рассказывать о бюджете, обсуждать финансовую деятельность государства. Глава государства фактически обладал неограниченным правом распоряжаться денежными средствами казны страны.

Зарождающиеся в недрах феодального строя новые силы и отношения требовали демократизации бюджетного права. Не случайно молодая буржуазия в качестве важных своих лозунгов выдвигала гласность бюджета, более полное отражение в нем доходов и расходов, контроль за ними.

Однако в дальнейшем, защищая свою власть, буржуазия пытается скрыть некоторые расходы, используемые прежде всего для поддержания интересов господствующего класса. Поэтому допускались фальсификация отдельных статей, скрытие непопулярных затрат, доходов, широко использовались средства дополнительно создаваемых целевых фондов, резервов.

На содержание бюджета влияют объективные и субъективные факторы. К объективным относятся прежде всего характер производственных отношений и уровень развития производительных сил, которые оказывают решающее воздействие на сущность бюджета. С развитием общества, изменением способа производства, распределением валового продукта, отношений собственности меняются глубинная суть бюджета, его содержание и основное назначение. К объективным факторам можно отнести также природные, экономические и социальные особенности каждой страны, ее традиции, специфику развития на данном историческом этапе.

К субъективным факторам относятся тип государства, политика правительства в соответствующем периоде, приоритеты развития, внешняя и внутренняя экономическая ситуация и др. Следует отметить, что бюджеты разных стран в одном историческом периоде при едином общественном строе имеют общие черты, похожую структуру доходов и расходов. Их главным назначением является аккумуляция средств в казну для выполнения функций государства. При помощи бюджета осуществляется перераспределение национального дохода, обеспечивающее удовлетворение общегосударственных нужд, содержание непроизводственной сферы, органов управления, правопорядка, внутренней и внешней безопасности. Бюджет играет важную роль в экономическом регулировании воспроизводственных процессов, развитии социальной сферы, совершенствовании стоимостных общеэкономических, народнохозяйственных,

внутрихозяйственных, а также региональных пропорций. Бюджет страны, отражающие основные доходы и расходы государства, называется государственным бюджетом. Кроме того, отдельные регионы, административные единицы для выполнения своих функций формируют свои бюджеты, которыми распоряжаются соответствующие органы местных властей.

Раскрытие сущности, содержания и роли государственного бюджета предполагает познание его экономической природы, четкого определения особой сферы товарно-денежных отношений.

## **2. ЭКОНОМИЧЕСКОЕ СОДЕРЖАНИЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА**

На заре капитализма бюджет представлял собой общую смету вероятных доходов и расходов государства. Для того времени такое определение было вполне приемлемым, поскольку бюджет государства возник и начал действовать как объединенная совокупность разрозненных смет доходов и расходов по важнейшим общегосударственным мероприятиям. Однако с развитием общества оно устаревает и не раскрывает полностью сущности бюджета, который уже выходит из узких рамок общей сметы доходов и расходов государственной казны и приобретает характер основного финансового плана, определяющего движение преобладающей части финансовых ресурсов государства. С расширением функций государства значительно увеличивается количество доходных источников, расходов, усложняются структура бюджета, его взаимные связи с другими планами. Вместе с тем прогрессивные методы расчетов, экспериментальная оценка финансовых прогнозов повышают обоснованность важнейших статей доходной и расходной части бюджета. Разработка бюджетов разных стран, применение электронно-вычислительной техники для многовариантных проектов позволяют повысить реальность прогнозов поступления и расходов бюджетных ресурсов.

Именно государственный бюджет аккумулирует и перераспределяет почти половину (иногда и больше) национального дохода многих стран, около 2/3 всех денежных средств государства, что делает возможность правительству реализовать свою экономическую и социальную, внутреннюю и внешнюю политику. Поэтому намечаемые программы экономического и социального развития, выполнение функций государства во многом зависят от объема бюджета, его структуры, содержания доходов и расходов.

Экономическое значение бюджета заключается прежде всего в том, что он может активно влиять на общественное воспроизводство посредством налогов, направления мобилизованных ресурсов на развитие приоритетных отраслей. Тем самым бюджет может воздействовать на совершенствование структуры общественного производства, его развитие, оптимизацию стоимостных пропорций в распределении доходов на общегосударственные и внутрихозяйственные нужды, материальную и производственную сферы, а также на отдельные отрасли хозяйства и социальной сферы.

Государственный бюджет является главным в системе финансовых планов любой страны, поскольку объединяет их в цельную систему, определяя на текущий год финансовые взаимоотношения государства с разными звеньями хозяйства и населением. Такое

положение бюджета в жизни общества придает ему силу закона. Поэтому бюджет любой страны утверждается высшими законодательными органами, а выполнение его доходной и расходной части становится обязательным для участников бюджетного процесса.

Основной финансовый план, или централизованный фонд финансовых ресурсов государства, – это внешние признаки бюджета: форма и ее материальное воплощение. Глубинную сущность государственного бюджета, его экономическую природу составляют экономические отношения. Всегда в качестве одного из субъектов этих отношений выступает государство, нуждающееся в денежных средствах для выполнения своих функций. Формируя доходную часть бюджета, государство вступает в финансовые взаимоотношения с плательщиками налогов и сборов и других видов неналоговых поступлений. Вторым субъектом бюджетного процесса становятся население и предприятия, часть доходов которых идут на общегосударственные нужды. Отношения между государством, населением и предприятиями возникают и при использовании бюджетных ресурсов.

По своей сути бюджет – это экономическая категория, совокупность экономических отношений по поводу формирования и распределения централизованного фонда финансовых ресурсов государства.

Экономические отношения – главный сущностный признак бюджета, который раскрывает его природу, значимость в воспроизводственных процессах. Именно они и определяют на конкретном этапе исторического развития форму государственного бюджета, его материальное воплощение в централизованном фонде денежных средств государства. Поэтому при определении понятия государственного бюджета любой страны следует отразить три важнейших его стороны: форму, сущность и материальное содержание. Итак, государственный бюджет – это основной финансовый план государства, отражающий экономические отношения по поводу формирования, распределения и использования централизованного фонда денежных средств.

Это весьма динамичная категория, которая зависит от множества объективных и субъективных факторов, и поэтому его объем, структура, содержание доходов и расходов различаются в каждом конкретном историческом периоде в разных странах. Свои особенности имеет и бюджет в рыночной экономике.

## **3. РОЛЬ И ОСОБЕННОСТИ БЮДЖЕТА В РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКЕ**

Переход к рыночным отношениям предполагает существенное изменение всех экономических категорий, в том числе и государственного бюджета.

Производственные отношения, базирующиеся на полной экономической независимости товаропроизводителей, их широкой самостоятельности, предопределяют свободное движение товаров и капиталов. Рыночные отношения приводят к стихийному образованию всех натуральных и стоимостных пропорций, соотношений между участниками воспроизводства, которые не всегда отражают объективные потребности и содействуют прогрессу общества. Поэтому государство пытается воздействовать экономическими методами на воспроизводственные процессы, сгладить некоторые социальные последствия стихийных рыночных сил. Эти действия государства и получили название государст-

венного регулирования, которое приобретает форму экономического и социального регулирования.

Экономическое регулирование осуществляется прямыми и косвенными методами. Прямые находят выражение в принятии законодательных актов, обязательных для выполнения всеми участниками воспроизводства, устанавливающих правила защиты частной собственности и т.п. К ним можно отнести и антимонопольные декреты, направленные на ограничение действий монополистов и расширение свободной конкуренции. Наиболее активное воздействие государство может оказывать косвенными экономическими методами, прежде всего через финансовую и кредитную политику. Поскольку государственный бюджет является главным финансовым планом, аккумулирующим и перераспределяющим основную часть финансовых ресурсов государства, то он играет первостепенную роль в регулировании рыночной экономики. С его помощью перераспределяются средства на развитие приоритетных хозяйств, на расширение рыночной инфраструктуры, поддержку предпринимательства, выполнение общегосударственных программ и т.п.

Государство использует бюджет для регулирования рыночной экономики, применяя разные методы в процессе формирования и использования доходов и расходов. К наиболее важным из них можно отнести:

- налоги, влияющие на развитие производства, спрос и предложение на отдельные виды услуг, товаров, работ;
- прямое бюджетное финансирование общегосударственных программ, обеспечивающих расширение общественного воспроизводства, совершенствование его структуры, прогресс общества. К ним относятся крупные природоохранные, инвестиционные программы, приватизация, конверсия военных заводов, развитие топливно-энергетического комплекса, создание новых рабочих мест на основе расширения малого бизнеса или общегосударственных работ, фундаментальных научных исследований и др.;
- субсидирование некоторых отраслей, предприятий, хозяйств для выравнивания экономических условий их хозяйствования (например, сельского хозяйства, местного транспорта, коммунального и жилищного хозяйства и др.);
- выдача беспроцентных или льготных кредитов, гарантий для банковских ссуд (для фермерских хозяйств, венчурных и других малых фирм, предприятий топливного комплекса, заводов, проводящих конверсию, и т.п.);
- Создание за счет бюджетных ресурсов особых фондов и резервов для предупреждения диспропорций в развитии экономики, поддержки предпринимательства и т.д. (стабилизационный фонд, стратегические и материальные резервы, фонд непредвиденных расходов и др.).

Велика роль бюджета и в социальном регулировании, осуществляемом государством для обеспечения социальных гарантий всех членов общества. Достигается это в основном через распределение бюджетом части национального дохода на развитие социальной сферы, содержание социально-культурных учреждений, оказание помощи отдельным слоям населения за счет различных пособий, пенсий, индексации доходов. Чем богаче страна, тем больше средств направляется в социальную сферу, тем более ошутима помощь малоимущим гражданам.

Бюджет оказывает существенное влияние на деятельность отдельных предприятий, организаций, учреждений и посредством контроля. Оно осуществляется финансовыми и другими органами для выдачи бюджетных ассигнований, при их использовании, а также при изъятии налогов и других доходов в бюджет.

Для благоприятного воздействия бюджета на общественные процессы должны быть созданы определенные предпосылки и соблюдены основополагающие принципы рационального государственного регулирования. К таким предпосылкам можно отнести:

- устойчивость денежного обращения в стране;
- наличие законодательных актов, определяющих четко рамки и содержание бюджетного процесса, обязанности, права и взаимоотношение его участников.

Важное значение имеет также научный аппарат, позволяющий реально обосновать объем и оптимальное распределение бюджетных ресурсов, рациональные формы изъятия налогов, сборов и методы финансирования расходов, исходя из интересов всего общества. Такой аппарат должен базироваться на развитии научной теории в области экономического исследований, формирования и использование бюджета, а также на применение прогрессивных методов исчисления всех его статей на основе экспериментальных оценок, моделирование отдельных взаимосвязей и прогнозирование их результатов, выбора оптимальных решений.

Мировая практика подтверждает, что результативность государственного регулирования с помощью бюджета может быть достигнута лишь при соблюдении трех основополагающих принципов: эффективности, стабильности и социальной справедливости. Эффективность экономики означает, что государство при формировании бюджета, определении механизма налогообложения, направлении бюджетных ресурсов должно всегда руководствоваться экономической целесообразностью и высокой результативностью затраченных средств. При этом следует учитывать долгосрочную выгоду не отдельного субъекта, а всего хозяйства или общества в целом. С данных позиций необходимо подходить к выбору источников доходов, обоснованию их размеров, определению расходов отдельных звеньев и их финансированию. Принцип эффективности находит выражение не только при установлении рациональных взаимоотношений между бюджетом и отдельными предприятиями, учреждениями, населением, но и при определении структуры объема расходов на общегосударственные мероприятия. С точки зрения общества выгодно чтобы часть бюджетных ресурсов (в оптимальных размерах) направлялась на оборону страны, охрану внутреннего порядка, содержание органов управления экономикой, развитие непроизводственной сферы. Это не только обеспечивает внутреннюю и внешнюю безопасность граждан, но и условия для повышения их материального и культурного уровня жизни.

Стабильность экономики возможно лишь в том случае, когда государство контролирует экономический цикл, его взлеты и падения, воздействует с помощью бюджета и кредита на общеэкономические пропорции в распределении валового продукта, создает резервы для предупреждения диспропорций. Стабильность производства может обеспечить налоговая политика, стимулирующая его рост, расширение, обновление основных производственных мощностей. Не менее важное значение имеет финансовая поддержка развития науки, образования, подготовки высококвалифицированных кадров и создание других социальных условий для непрерывного общественного прогресса.

Социальная справедливость находит отражение в справедливом обложении равных доходов субъектов, действующих в единых условиях, а также в финансировании широкой сети образовательных заведений,

культурно-просветительных и медицинских учреждений, гарантирующих определенный уровень социальных благ. Бюджет предоставляет свои средства и для справедливой индексации доходов, вкладов населения для снижения финансовых потерь в связи с инфляционными процессами.

Сфера действия бюджета в рыночной экономике весьма широкая, она охватывает материальное производство и непроизводственную сферу, отдельные регионы и страну в целом. Государство, руководствуясь основными принципами регулирования, с учетом конкретной ситуации может с помощью бюджета, кредита, инвестиционной политики и других экономических инструментов влиять на развитие экономики и уровень жизни населения.

В таких условиях бюджет определяет формирование важнейших стоимостных пропорций:

- между производством средств производства и потребления;
- между накоплением и потреблением;
- между материальной и непроизводственными сферами, отраслями хозяйства.

Достигается это перераспределением национального дохода с помощью бюджетного механизма. Спецификой бюджетного перераспределения национального дохода является безвозвратность средств, направляемых на предусмотренные мероприятия. Поэтому взаимоотношение государственного бюджета как с предприятиями, организациями всех форм собственности, так и с населением отличаются от других денежных отношений не только своим содержанием, но и своей формой – безвозмездностью. В данном случае движение стоимости в виде изъятия налогов, сборов или передача бюджетных средств субъекту не сопровождается обязательным возмещением какого бы то ни было эквивалента. Однако безвозмездность бюджетных ресурсов как метод перераспределения национального дохода ни в коем случае не должна означать их безвозвратность в смысле экономической или социальной отдачи в текущем периоде или на перспективу. При формировании доходов бюджета, их аккумуляции, как и при финансировании расходов, использовании бюджетных ассигнований следует всегда руководствоваться принципом эффективности, который предполагает высокую результативность затраченных средств. А это означает их возвратность в виде дополнительных товаров, услуг, доходов от расширения, совершенствования производства или увеличение социальных благ населению. Соответственно строится структура доходов и расходов бюджета, определяются способы аккумуляции доходов, направления бюджетных ассигнований.

Структура бюджета, содержание его доходов и расходов имеют свои отличия, вызванные национальными особенностями, политической ситуацией, составлением рыночных отношений и стратегий их дальнейшего развития в каждой стране в определенном историческом этапе. Вместе с тем можно выделить и общие черты, характерные для бюджетов стран, функционирующих в рыночной экономике. Доходная часть их бюджета формируется, как правило, за счет налоговых платежей, что обеспечивает стабильность поступлений в бюджет, создает единые условия хозяйствования товаропроизводителей, возможности прогнозирования, перспективы развития.

Разнообразием отличается расходная часть бюджета, в которой планируется вложение в материальное производство, в социальную сферу и общегосударствен-

ные мероприятия. Поскольку в условиях рынка предприятия, малые фирмы функционируют за счет собственных ресурсов, а в случае их недостатка используют заемные средства, сфера бюджетных ресурсов ограничена. Бюджет финансирует в основном важные государственные программы (экологические, инвестиционные, конверсии и т.п.), а также в виде субсидий оказывает финансовую поддержку фермерским хозяйствам, малому бизнесу и др. Существенное место занимают военные расходы и ассигнование на содержание правоохранительных органов, обеспечивающих внутреннюю и внешнюю безопасность граждан, защиту их собственности, юридических и имущественных прав.

Особое место в бюджете принадлежит расходам на развитие социальной сферы; финансирование образования, здравоохранение, социального обеспечения. И хотя в рыночной экономике широко распространена плательность образовательных, медицинских услуг, созданы специальные внебюджетные фонды за счет средств граждан, предпринимателей для социальной защиты населения, бюджет остается важным источником их финансирования. Бюджетные ассигнования обеспечивают в основном начальное и среднее образование, противоэпидемические мероприятия, медицинскую помощь для бедных слоев населения. Бюджет направляет средства и для создания условий для поддержания минимального культурного уровня жизни населения.

С ростом государственного долга повышается и доля расходов на его обслуживание, увеличиваются затраты на содержание аппарата государственного управления и другие непроизводительные цели. Для финансирования всех прогнозируемых в государственном бюджете расходов необходимо. Чтобы они покрывались доходами. В таком случае возникает дефицит бюджета.

Дефицит бюджета означает превышение расходов над доходами и характеризует его несбалансированность. Он возникает вследствие многих объективных и субъективных причин. Наиболее распространенным явлением становится ограниченность финансовых возможностей государства мобилизовать необходимые доходы. Это может быть в результате спада или торможении производства, высокого уровня затрат, низкой производительности труда и других причин, содействующих несбалансированности экономики, снижению эффективности хозяйствования.

#### **4. УПРАВЛЕНИЕ ДОХОДАМИ БЮДЖЕТА**

В отличие от исполнения бюджетов по расходам исполнения бюджетов по доходам в целом централизуется на федеральном уровне. Доходы от налогов, сборов, реализации и использования государственного (муниципального) имущества, использование природных ресурсов, оказания органами государственной власти или органами местного самоуправления платных услуг, денежных взысканий (штрафов), а также прочие неналоговые доходы бюджета изначально централизуются в федеральном уровне на счетах, открытые в учреждениях Центрального банка РФ (ЦБ РФ) на балансовом счете №40101 «Доходы, распределяемые между бюджетами» (далее – счет №40101), с последующим их распределением по бюджетам в соответствии с нормативами отчислений в бюджеты, установленными бюджетным законодательством. Указанные доходы также называются

доходами общего покрытия, которые в соответствии со ст. 35 Бюджетного кодекса РФ не могут быть взаимосвязаны с конкретными расходами бюджета. В этом случае только территориальные органы Федерального казначейства наделены полномочиями по учету и распределению (перечислению) поступающих от плательщиков средств на единые счета бюджетов. Для обеспечения точного распределения поступающих средств территориальные органы Федерального казначейства делают поступления в бюджетную систему Российской Федерации на два потока. К первому потоку относятся выясненные средства, которым соответствует правильно оформленные расчетные документы. Средства первого потока незамедлительно перечисляются территориальными органами Федерального казначейства на единые счета бюджетов в полном соответствии с нормативами, утвержденные бюджетным законодательством. Ко второму потоку относятся средства, классифицируемые как невыясненные поступления, если соответствующие расчетные документы заполнены неправильно. Для выяснения в установленном порядке указанные средства, очевидно, не могут быть корректно перечислены на единые счета бюджетов в соответствии с нормативами, и поэтому они временно, до выяснения, находятся на одном из счетов бюджета.

Правильность оформления расчетных документов оценивают территориальные органы Федерального казначейства по заданному нормативными правовыми актами алгоритму. Тем самым территориальные органы Федерального казначейства выполняют своего рода функции текущего финансового контроля за содержанием информации, указываемой в первичных (расчетных) документах.

Контроль за правильностью оформления расчетных документов возлагается на администраторов соответствующих доходов бюджета. В настоящее время администраторами доходов бюджетов являются органы государственной власти, органы местного самоуправления, органы управления государственных внебюджетных фондов, ЦБ РФ, а также бюджетные учреждения, созданные органами государственной власти и органами местного самоуправления, осуществляющие в установленном порядке контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты, начисление, учет, взыскание и принятие решений о возврате (зачете) излишне уплаченных (взысканных) платежей в бюджет, пеней и штрафов по ним.

Информация о поступлениях в бюджеты представляется территориальными органами Федерального казначейства администраторам доходов бюджетов, в том числе информация о невыясненных поступлениях. Для обеспечения информационного обмена между администраторами доходов бюджетов и территориальными органами Федерального казначейства заключаются соглашения. При этом правовым основанием при заключении соглашения является нормативный правовой акт главного администратора доходов бюджета, устанавливающий права данного органа власти (бюджетного учреждения) по администрированию соответствующих доходных источников.

Что касается доходов бюджета, поступающих в виде дотаций, субсидий, субвенций и иных трансфертов, подлежащих перечислению в бюджет, указанные доходы напрямую зачисляются на единые счета региональных и местных бюджетов, открытые органам Федераль-

ного казначейства на балансовых счетах №40201, №40204, поскольку указанные доходы не относятся к распределяемым доходам. Учет этих доходов осуществляется в порядке кассового обслуживания исполнения бюджетов, установленном Федеральным казначейством. В настоящее время указанным порядком установлен обмен информации между органом Федерального казначейства и финансовым органом. Вместе с тем администраторами доходов по полученным целевым средствам (то есть по субсидиям и субвенциям) являются бюджетополучатели, уполномоченные на использование целевых средств.

Таким образом, информационный обмен между финансовым органом и администраторами целевых средств должен устанавливаться соответствующими финансовыми органами в случае, если органами Федерального казначейства не представляется информация о кассовых поступлениях целевых средств администраторам целевых средств.

Согласно ст. 5 Федерального закона от 26 апреля 2007 г. №63-ФЗ, к средствам от приносящей доход деятельности относятся:

- средства от оказания бюджетными учреждениями платных услуг;
- безвозмездные поступления от физических и юридических лиц, международных организаций и правительств иностранных государств, в том числе добровольные пожертвования (далее – гранты и взносы);
- средства от иной приносящей доход деятельности.

Принципиальное отличие указанных средств от доходов общего покрытия и трансфертов, зачисляемых в бюджет, заключается только в том, что на основании закона (решения) о бюджете бюджетные учреждения, их получающие, вправе использовать указанные средства на обеспечение своей деятельности. Отсюда, в частности, следует, что в разных публично-правовых образованиях порядки учета доходов, получаемых соответствующими бюджетными учреждениями от одной и той же платной услуги, могут существенно отличаться друг от друга, что зависит от варианта использования указанных средств:

- если в соответствии с законом (решением) о бюджете эти доходы не используются целевым образом бюджетными учреждениями, их получающими, то указанные доходы после уплаты налогов и сборов относятся к доходам общего покрытия и подлежат перечислению на счет №40101;
- если в соответствии с законом (решением) о бюджете эти доходы используются целевым образом бюджетными учреждениями, их получающими, то операции с этими средствами подлежат отражению на отдельных лицевых счетах бюджетных учреждений, открытых в финансовом органе или органе Федерального казначейства. При этом перечисление указанных средств на счет №40101, вообще говоря, приводит к нарушению ст. 35 Бюджетного кодекса РФ. В то же время схема осуществления всех операций с такими средствами на счетах органов Федерального казначейства или финансовых органов, открытых на балансовых счетах №40503 для федеральных бюджетных учреждений, №40603 для региональных бюджетных учреждений, №40703 для муниципальных бюджетных учреждений, является рациональной и абсолютно непротиворечивой.

## 5. НОРМАТИВНО-ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ИСПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТА ПО ДОХОДАМ

С точки зрения эффективности исполнения бюджета по доходам ключевую роль играют администраторы

доходов бюджетов, осуществляющие в соответствии со ст. 160.1 Бюджетного кодекса РФ:

- начисление, учет и контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью осуществления платежей в бюджет, пеней и штрафов по ним;
- взыскание задолженности по платежам в бюджет, пеней и штрафов;
- принятие решения о возврате излишне уплаченных (взысканных) в бюджет платежей, пеней штрафов, а также процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы, и представление поручения в орган Федерального казначейства для осуществления возврата в порядке, установленном Министерством финансов РФ (Минфин РФ);
- принятие решения о зачете (уточнении) платежей в бюджеты бюджетной системы РФ и представление уведомления в орган Федерального казначейства;
- в случае и порядке, установленных главным администратором доходов бюджета, формирование и представление главному администратору доходов бюджета сведений и бюджетной отчетности, необходимых для осуществления полномочий соответствующего главного администратора доходов бюджета.

В рамках осуществления контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью осуществления платежей в бюджет администратор доходов бюджета обязан обеспечить правильное заполнение плательщиками платежных документов:

- платежных поручений, заполняемых юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями, физическими лицами с открытием ими банковских счетов, кредитными организациями, организациями федеральной почтовой связи и местными администрациями при приеме платежей от физических лиц;
- платежных документов, заполняемых физическими лицами без открытия ими банковских счетов и представляемых ими в кредитные организации и организации федеральной почтовой связи.

Вышеуказанные платежные поручения на перечисление доходов общего покрытия в бюджет заполняются в соответствии с Правилами указания информации в полях расчетных документов, устанавливаемыми приказом Минфина РФ по согласованию с ЦБ РФ. Платежные поручения на перечисление межбюджетных трансфертов, а также средств от приносящей доход деятельности (если соответствующие лицевые счета открыты бюджетным учреждениям в органах Федерального казначейства) заполняются в соответствии с положением ЦБ РФ и Минфина РФ об особенностях расчетно-кассового обслуживания территориальных органов Федерального казначейства. При этом ответственность за правильное заполнение плательщиками полей платежных поручений (61) – ИНН получателя, (103) КПП получателя, (104) КБК, (105) ОКАТО, (17) номер счета получателя (Управления Федерального казначейства по субъекту РФ), (106) – (110) полностью возлагается на администратора соответствующих доходов бюджета.

## **6. ДОХОДЫ ОБЩЕГО ПОКРЫТИЯ**

Правоустанавливающие функции в части закрепления доходных источников бюджетов за конкретными органами государственной власти (органами местного самоуправления) в основном централизованы на федеральном уровне и реализованы в следующем порядке. Федеральным законом о федеральном бюджете на очередной финансовый год и плановый период закрепляются все доходные источники федерального бюджета за соответствующими главными администраторами

доходов федерального бюджета (главами). К примеру, федеральные налоги и сборы (за исключением государственной пошлины) закрепляются за Федеральной налоговой службой РФ (ФНС РФ) (гл. 182) и Федеральной таможенной службой РФ (ФТС РФ) (гл. 153). Кроме того, постановлением Правительства РФ от 29 декабря 2007 г. №995 закрепляются основные доходные источники региональных и местных бюджетов за федеральными органами государственной власти. В частности, региональные и местные налоги закрепляются за ФНС РФ (гл. 182), государственная пошлина за государственную регистрацию транспортных средств и иные юридически значимые действия, связанные с изменением и выдачей документов на транспортные средства, выдачей регистрационных знаков, приемом квалификационных экзаменов на получение права на управление транспортными средствами, закрепляются за Министерством внутренних дел РФ (гл. 188). Вместе с тем, учитывая, что в течение текущего финансового года по объективным причинам могут меняться наименования отдельных доходных источников, принадлежность доходного источника к главе в связи с реорганизацией федеральных органов государственной власти, соответствующие оперативные изменения отражаются в Указаниях о порядке применения бюджетной классификации РФ, устанавливаемых Минфином РФ (далее – Указания). По этой причине перечень основных доходных источников бюджетов, закрепляемых за федеральными главами, также устанавливается Указаниями. Кроме того, Указания регулируют особенности закрепления отдельных доходных источников бюджетов за главами. В частности, определяются доходные источники, которые администрируются как участниками бюджетного процесса регионального (местного) уровня. К таким доходным источникам, например, относится государственная пошлина за выдачу специального разрешения на движение по автомобильным дорогам транспортных средств, осуществляющих перевозки опасных, тяжеловесных и (или) крупногабаритных грузов.

Дальнейшее распределение полномочий администратора соответствующих доходов регионального (местного) бюджета и администратора соответствующих доходов регионального (местного) бюджета между территориальными органами и подведомственными учреждениями возлагается на вышеуказанные федеральные органы государственной власти.

Соответствующий федеральный орган государственной власти утверждает правовой акт – перечень, согласно которому центральный аппарат и (или) территориальные органы наделяются полномочиями главного администратора соответствующих доходов регионального (местного) бюджета. К примеру, Управление ФНС РФ может быть определен в качестве главного администратора доходов бюджета по региональным налогам, Инспекция ФНС – в качестве главного администратора доходов бюджета по местным налогам.

В свою очередь главный администратор доходов бюджета наделяет подведомственные ему органы и учреждения и (или) себя полномочиями администратора соответствующих доходов бюджета. Наделение полномочиями администратора доходов бюджета устанавливается порядком осуществления и наделяния их полномочиями администратора доходов бюджетов, утверждаемым главным администратором доходов бюджета

(далее – правовой акт главного администратора доходов бюджета). Указанный правовой акт является основанием для заключения соглашения об информационном взаимодействии между администратором доходов бюджета и территориальным органом Федерального казначейства (Управление Федерального казначейства (УФК) по субъекту РФ), а в 2009 г. и основанием для открытия лицевого счета администраторами доходов бюджета в УФК по субъекту РФ.

Наделение участников бюджетного процесса регионального (муниципального) уровня полномочиями администратора соответствующих доходов бюджета осуществляется в следующем порядке.

1. Доходные источники, не закрепленные за федеральными главами, а также доходные источники, администрируемые как участниками бюджетного процесса федерального уровня, так и участниками бюджетного процесса регионального (местного) уровня, подлежат закреплению за органами государственной власти субъектов РФ (органами местного самоуправления). К таким доходным источникам, в частности, относятся доходы от использования и реализации государственного (муниципального) имущества, доходы от оказания платных услуг участниками бюджетного процесса регионального (муниципального) уровня. Указанное закрепление устанавливается законом (решением) о бюджете или региональными нормативными правовыми актами. В законе (решении) о бюджете может справочно указываться перечень доходных источников, закрепленных за федеральными главными администраторами доходов бюджета. При этом никаких правоустанавливающих функций такой перечень не имеет.
2. Указанные органы государственной власти субъектов РФ (органы местного самоуправления) – главные администраторы доходов бюджетов утверждают правовые акты, наделяющие подведомственные им учреждения и (или) непосредственно указанные органы полномочиями администратора доходов бюджетов. Такой правовой акт также является основанием для заключения соглашения об информационном взаимодействии между администраторами доходов бюджета и УФК по субъекту РФ.

В рамках информационного взаимодействия между администратором доходов бюджета и УФК по субъекту РФ администратор доходов бюджетов представляет в УФК:

- уведомления об уточнении вида и принадлежности поступлений при уточнении поступлений (снятия с невыясненных поступлений);
- платежные документы на возврат плательщикам излишне уплаченных (взысканных) сумм, подлежащих возмещению сумм, а также сумм процентов за несвоевременное осуществление возврата и сумм процентов, начисленных на излишне взысканные суммы.

УФК по субъекту РФ представляет администратору доходов бюджетов:

- выписки из сводного реестра поступлений и выбытий средств бюджета с приложениями информации из расчетных документов;
- справки о перечислении поступлений в бюджеты;
- извещения о направлении платежей, поступивших в бюджет, минуя счет №40101.

Кроме того, УФК по субъекту РФ представляет в оперативном режиме финансовому органу всю необходимую информацию о кассовых поступлениях доходов в соответствующий бюджет, которая содержится в справках о перечисленных в бюджет поступлениях и ведомостях о кассовых поступлениях в бюджет.

Форматы документов при информационном взаимодействии между УФК по субъекту РФ и администраторами доходов бюджета, финансовыми органами и УФК по субъекту РФ устанавливаются приказом Минфина РФ.

Администраторы доходов бюджетов ведут бюджетный учет поступлений по методу начисления в соответствии с приказом Минфина РФ и Указаниями. При этом отметим, что определение документооборота при начислении доходов в соответствии с постановлением Правительства РФ от 29 декабря 2007 г. №995 относится к компетенции главного администратора доходов бюджета (т.е. не регулируется Минфином РФ, поскольку начисление доходов в значительной степени предопределяется спецификой каждого доходного источника). По состоянию на 1 апреля текущего финансового года, 1 июля текущего финансового года, 1 октября текущего финансового года и 1 января года, следующего за отчетным, администраторы доходов бюджетов составляют бюджетную отчетность и представляют ее главным администраторам доходов бюджетов в установленном Минфином РФ порядке. В свою очередь главные администраторы доходов бюджетов представляют сводную бюджетную отчетность в финансовый орган в том же порядке.

Взаимодействие главного администратора доходов бюджета с финансовым органом не ограничивается представлением бюджетной отчетности. Главный администратор доходов бюджета также обязан представить сведения для кассового плана исполнения бюджета в текущем финансовом году в порядке, установленном финансовым органом.

Кассовый план является основным документом, содержащим информацию, необходимую для формирования решений по управлению ликвидностью единого счета бюджета. Финансовый орган должен четко представлять, в какой сумме в данный период времени сложится сальдо операций по поступлениям и выплатам, и в случае необходимости определить с графиком заимствований на покрытие кассовых разрывов и (или) размещений средств бюджета на депозитах. Сведения для кассового плана исполнения федерального бюджета в текущем финансовом году представляются ФНС РФ в части основных налоговых доходов федерального бюджета, ФТС РФ в части таможенных платежей и налоговых доходов, Госимуществом в части доходов от реализации и использовании федерального имущества и Минфином РФ в части доходов федерального бюджета от нефтегазовых трансфертов, составляются в месячной разбивке текущего финансового года и подлежат ежемесячному уточнению. Указанные сведения содержат информацию о 95% всех доходов федерального бюджета. Остальные 5% доходов, закрепленные за другими главными администраторами доходов федерального бюджета, оцениваются Федеральным казначейством, осуществляющим ведение кассового плана исполнения федерального бюджета в текущем финансовом году. На региональном (муниципальном) уровне 80-90% доходов, зачисляемых в региональный (местный) бюджет, образуются за счет двух источников:

- налогов, администрируемых налоговыми органами;
- межбюджетных трансфертов (дотаций, администрируемых уполномоченными органами).

Следовательно, финансовому органу целесообразно получать сведения от соответствующих главных администраторов доходов бюджета. Остальные доходы оцениваются непосредственно финансовым органом.

Помимо представления сведений для кассового плана главный администратор доходов бюджета представляет в финансовый орган:

- аналитические материалы по исполнению бюджета в части доходов соответствующего бюджета в установленные сроки;
- сведения, необходимые для составления среднесрочного финансового плана и (или) проекта соответствующего бюджета.

## **7. БЕЗВОЗМЕЗДНЫЕ ПОСТУПЛЕНИЯ**

Учитывая, что безвозмездные поступления в бюджет в виде межбюджетных трансфертов и иных трансфертов зачисляются напрямую на единые счета бюджетов, минуса счета №40101, указанные доходы учитываются органами Федерального казначейства только в порядке кассового обслуживания исполнения бюджетов бюджетной системы РФ, установленном Федеральным казначейством. При этом органы Федерального казначейства, осуществляющие кассовое обслуживание исполнения региональных (местных) бюджетов, представляют в оперативном режиме информацию о кассовых поступлениях трансфертов в бюджет, содержащуюся в ведомостях о кассовых поступлениях, финансовому органу. При этом, учитывая, что субсидии (субвенции) подлежат использованию по целевому назначению, в ведомости кассовых поступлений проставляется код цели соответствующей субсидии (субвенции), присваиваемых органом Федерального казначейства.

В соответствии со ст. 41 Бюджетного кодекса РФ к доходам бюджетов относятся налоговые доходы и неналоговые доходы (доходы общего покрытия), безвозмездные поступления. Следовательно, как и в случае доходов общего покрытия, законом (решением) о бюджете должны быть определены главные администраторы доходов бюджета по безвозмездным поступлениям. К примеру, законом о бюджете субъекта РФ дотации закрепляются за финансовым органом, субвенции на осуществление полномочий Российской Федерации в области лесных отношений закрепляются за органом государственной власти субъектов РФ, уполномоченным на осуществление государственного лесного контроля и надзора, и т.д. Дальнейшее нормативно-правовое регулирование администрирования поступлений строится в порядке, применяемом к доходам покрытия.

## **8. СРЕДСТВА ОТ ПРИНОСЯЩЕЙ ДОХОД ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

В соответствии с п. 5 ст. 41 Бюджетного кодекса РФ и ч. 11 ст. 5 Федерального закона от 26 апреля 2007 г. №63-ФЗ средства от приносящей доход деятельности при составлении, утверждении, исполнении бюджета и составлении отчетности о его исполнении включаются в состав доходов бюджета со дня вступления в силу федерального закона, определяющего особенности использования бюджетными учреждениями средств от оказания платных услуг, безвозмездных поступлений от физических и юридических лиц, международных организаций и правительств иностранных государств, в том числе добровольных пожертвований, и средств от иной приносящей доход деятельности. Таким образом, до дня вступления в силу указанного федерального закона средства от приносящей доход деятельности выведены из состава доходов бюджета. Это объясняется тем, что средства от приносящей доход деятельности, полученные бюджетным учреждением, используются на обеспечение своей деятельности и, соответственно, не могут относиться к доходам бюджета. Если законом (ре-

шением) о бюджете устанавливается, что средства от оказания бюджетными учреждениями платных услуг после уплаты налогов и сборов перечисляются в доход бюджета, то такие доходы относятся к доходам общего покрытия, а не к средствам от приносящей доход деятельности, и не могут быть направлены только на обеспечение деятельности этих бюджетных учреждений.

В соответствии со ст. 5 Федерального закона от 26 апреля 2007 г. №63-ФЗ бюджетное учреждение на основании закона (решения) о бюджете вправе использовать на обеспечение своей деятельности полученные им от приносящей доход деятельности средства на основании документа (генерального решения) главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств, в котором указываются источники образования и направления использования указанных средств и устанавливающие их нормативные правовые акты РФ и субъектов РФ (муниципальные правовые акты), а также положения устава бюджетного учреждения.

Порядок оформления генерального разрешения главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств является вторичным документом по отношению к соответствующим нормативным правовым актам (муниципальным правовым актам) и уставам бюджетных учреждений, то есть само по себе генеральное разрешение не является актом, устанавливающим источники образования и направления использования средств от приносящей доход деятельности. Генеральное разрешение главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств, по сути, является инструментом контроля за правильностью осуществления бюджетными учреждениями операций с получаемыми ими от приносящей доход деятельности средствами, а также основанием для открытия соответствующих лицевых счетов бюджетным учреждениям, подведомственным главному распорядителю (распорядителю) бюджетных средств.

Финансовый орган вправе принимать решение об осуществлении операций со средствами на счетах, открытых ему или Федеральному казначейству в учреждениях ЦБ РФ или кредитных организациях с учетом положений бюджетного законодательства РФ и обслуживаемых без взимания уплаты. Учитывая, что средства от приносящей доход деятельности выведены из состава средств бюджета, указанные единые счета открываются на балансовом счете:

- №40503 «Счета организаций, находящихся в федеральной собственности. Некоммерческие организации» для учета операций со средствами от приносящей доход деятельности, получаемыми федеральными бюджетными учреждениями;
- №40603 «Счета организаций, находящихся в государственной (кроме федеральной) собственности. Некоммерческие организации» для учета операций со средствами от приносящей доход деятельности, получаемыми региональными бюджетными учреждениями;
- №40703 «Счета негосударственных организаций». Некоммерческие организации» для учета операций со средствами от приносящей доход деятельности, получаемыми муниципальными бюджетными учреждениями.

Финансовый орган или орган Федерального казначейства – клиент банка по вышеуказанному счету на основании генеральных разрешений (разрешений) главных распорядителей (распорядителей) бюджетных средств открывает лицевые счета по учету операций со средствами от приносящей доход деятельности бюджетным учреждениям. Отличие этих лицевых счетов от лицевых счетов получателя бюджетных средств



заключается в том, что на них отражается информация как о кассовых поступлениях, так и о кассовых выбытиях. Причем суммы кассовых поступлений должны быть взаимозависаны с суммами кассовых выбытий в разрезе кодов бюджетной классификации. Для этого бюджетное учреждение представляет смету доходов и расходов по приносящей доход деятельности в орган, осуществляющий открытие и ведение указанного лицевого счета бюджетного учреждения, которая составляется в соответствии с генеральным разрешением (разрешением) главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств.

В отличие от доходов общего покрытия средства от приносящей доход деятельности, поступающие на соответствующий счет, делятся на три потока:

- к первому потоку относятся выясненные поступления, которые считаются таковыми в случае, если в платежном поручении дебитора указан источник образования средств, КБК, соответствующий источнику образования средств, правильные наименования учреждения и реквизиты лицевого счета;
- ко второму потоку относятся доходы без права расходования в случае, если в платежном поручении дебитора отсутствует источник образования средств или он не соответствует источникам, указанным в генеральном разрешении (разрешении), несуществующий КБК или КБК, не соответствующий источнику образования средств;
- к третьему потоку относятся невыясненные поступления в случае, если в платежном поручении дебитора отсутствуют или неправильно указаны наименование учреждения и реквизиты лицевого счета.

Порядком осуществления операций со средствами от приносящей доход деятельности должен быть предусмотрен соответствующий контроль за содержанием информации, указываемой в платежном поручении дебитора, со стороны финансового органа или органа Федерального казначейства, осуществляющего ведение лицевых счетов по учету операций со средствами от приносящей доход деятельности.

**Ключевые слова**

Бюджет; субсидия; субвенция; дотация; доход; закон; индексация; казначейство; рыночная экономика; экономика.

**Литература**

1. Алексеева И.В. Бюджетный учет шаг за шагом [Текст] / И.В. Алексеева. – М.: Издательский дом, 2007.
2. Воробьева Л.П. Бюджетный и налоговый учет в бюджетных учреждениях [Текст]: прак. пособие. – М.: МГИУ, 2007.
3. Голощапов Н.А. Контроль и ревизия [Текст] / Н.А. Голощапов, А.А. Соколов. – М.: Альфа-Пресс, 2007.
4. Кондраков Н.П., Кондракова И.Н. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях [Текст] / Н.П. Кондраков, И.Н. Кондракова. – М.: Проспект, 2008.
5. Фадеева Ю.Л. Практическое руководство бюджетных учреждений [Текст] / Ю.Л. Фадеева. – М.: ВКР Интерком Аудит, 2007.

*Петренко Екатерина Александровна*

**РЕЦЕНЗИЯ**

Актуальность темы обусловлено тем, что в предполагаемой для публикации статье рассматриваются актуальные вопросы управление доходами бюджета в контексте Концепции реформирования бюджетного процесса в Российской Федерации, одобренной постановлением Правительства РФ от 29 декабря 2007 г. №995 «О порядке осуществления федеральными органами государственной власти, органами управления государственными внебюджетными фондами РФ и (или) находящимися в их ведении бюджетными учреждениями, а также Центральным банком РФ бюджетных полномочий главных администраторов доходов бюджетов бюджетной системы РФ».

Научная новизна и практическая значимость. В реалиях настоящего времени, обусловленными созданием условий и предпосылок для максимально эффективного управления государственной политики и международного опыта, особенно актуальным является определение результативности деятельности бюджетных учреждений. В рамках этого направления предусмотрено введение интегрированного с бюджетной классификацией плана счетов бюджетного учета, основанного на методе начислений и обеспечивающего учета бюджетных доходов по функциям и программам.

Результативность деятельности бюджетных учреждений определяется в бюджетном учете величиной финансового результата. В статье приводится порядок распределение доходов между бюджетами, с последующим их распределением по бюджетам в соответствии с нормативами отчислений в бюджеты, установленными бюджетным законодательством. Ценность материала состоит в том, что рассматриваются правильность оформления расчетных документов, контроль за правильностью оформления, эффективность исполнения бюджета по доходам.

Заключение: рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, содержит элементы научной новизны и рекомендуется к публикации в журнале «Аудит и финансовый анализ».

*Шеремет А.Д., д.э.н., профессор, заслуженный деятель науки России, зав. кафедрой Московского государственного университета им. М.В. Ломоносова*

**1.3. ESSENCE AND THE CONTENT OF THE BUDGET, CONTROL OF THE INCOMES OF THE BUDGET**

E.A. Petrenko, the Graduate Student of Economic Department

*MGU of the name of M.V. Lomonosova*

In all formations the budget played important role in the fulfillment of the function of state. As the basic tool of government control by public processes singular value it acquires under the conditions of the market economy. In this connection the economist of any profile must possess knowledge in the region of shaping and the use of budget. They have paramount importance for the specialists of financial system, enterprises and budgetary establishments.

Purpose to lies in the fact that open the essence of budget, its role in the government control of the market economy, to examine the methods of predicting of expenditures and incomes at all levels of control, financing of establishments, organizations. To illuminate the content of budgets of the developed countries, local budgets, budget gap and national debt in the contemporary economic systems.

**Literture**

1. Y.L. Fadeeva. «Practical management of the budgetary establishments», Moscow: «BKR Intercom the Audit » 2007.
2. N.P. Kondrakov, I.N. Kondrakova. «Bookkeeping calculation in the budgetary organizations», Moscow: «The prospectus» 2008.
3. N.A. Goloshchapov, A.A. Sokolov. «Control and revision», Moscow: «The Alpha- press» 2007.
4. I.V. Alekseeva. «Budgetary calculation is step by step», Moscow: «Publishing house» 2007.
5. L.P. Vorobeva. «Budgetary and tax calculation in the budgetary establishments, practical benefit», Moscow, [MGIU], 2007.

**Keywords**

Budget; subsidy; subvention; grant; income; law; indexing; treasury; the market economy; the economy.