

## О Т З Ы В

**официального оппонента на диссертацию  
Пауля Алексея Георгиевича на тему:  
«Доходы бюджетов (бюджетно-правовое исследование)»,  
представленную на соискание ученой степени  
доктора юридических наук по специальности 12.00.04 –  
финансовое право, налоговое право, бюджетное право**

Бюджет как фонд денежных средств имеет своим предназначением финансовое обеспечение задач и функций государства (Российской Федерации и субъектов Российской Федерации) и муниципальных образований. За счёт бюджетных средств финансируется подавляющее большинство государственных и муниципальных расходных обязательств. В то же время осуществление расходов возможно лишь при условии полного и своевременного поступления в бюджет доходов. В связи с этим определяющая роль в стабильности бюджетных отношений отводится достоверному прогнозированию доходов бюджетов и их качественному администрированию. Это залог дальнейшего полного и своевременного осуществления расходов бюджетов и, как результат, бесперебойного функционирования государства и муниципальных образований.

Проблема формирования доходов бюджетов охватывает также иной аспект. С юридической точки зрения в рамках отношений по формированию доходов бюджетов осуществляется взаимодействие бюджетного права с налоговым правом, институтом неналоговых доходов, нормами и институтами, регулирующими уплату безвозмездных поступлений. Качество регулирования складывающихся здесь отношений оказывают непосредственное влияние на права и обязанности налогоплательщиков, плательщиков сборов и плательщиков других доходов бюджетов. Наличие в данной сфере пробелов и нерешённых вопросов способно повлечь нестабильность во взаимоотношениях государства (муниципальных образований) и хозяйствующих субъектов.

Федеративный характер Российского государства, а также самостоятельность местного самоуправления обуславливают всю

сложность бюджетно-правового регулирования отношений по формированию доходов бюджетов. Требуется создание чётких и гибких механизмов эффективного распределения доходов между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации. С учётом существующего неравенства в экономическом и социальном развитии регионов к компетенции Российской Федерации отнесены полномочия по перераспределению доходов между бюджетами. Специфика распределения доходов обусловлена необходимостью соблюдения конституционных гарантий самостоятельности субъектов Российской Федерации и муниципальных образований. Важность изложенных вопросов подтверждается многочисленными программами, направленными на совершенствование межбюджетных отношений в Российской Федерации, обсуждением соответствующих проблем на самом высоком государственном уровне.

Несмотря на значимость отношений по формированию доходов бюджетов, уровень их правовой регламентации недостаточно высок. Большинство положений, регулирующих эти отношения, закреплены в подзаконных нормативных правовых актах. В Бюджетном кодексе Российской Федерации содержится лишь несколько норм, непосредственно определяющих механизмы движения бюджетных средств в процессе исполнения бюджетов по доходам.

В научной литературе внимание уделяется в первую очередь налогово-правовому регулированию формирования налоговых доходов бюджетов. В бюджетном праве есть лишь несколько исследований, рассматривающих соответствующие отношения. Однако в них используются иные подходы к определению предмета исследования и к построению концепции работы.

Указанные обстоятельства свидетельствуют, с одной стороны, о значимости отношений по формированию доходов бюджетов, с другой – о существующих проблемах в их правовом регулировании и научном анализе. В связи с этим диссертационное исследование А.Г. Пауля является актуальным. Особую своевременность работе придает

готовящееся принятие новой редакции Бюджетного кодекса Российской Федерации.

В качестве цели работы автор определил создание научной концепции правового регулирования формирования доходов бюджетов, разработку отвечающих социальным и экономическим потребностям современного общества теоретических положений и практических рекомендаций, направленных на совершенствование правового обеспечения данных отношений (с. 9 диссертации).

Указанная цель обусловила постановку задач исследования, которые повлияли на структуру работы. В диссертации первоначально рассматриваются общие вопросы, касающиеся доходов бюджетов (понятие, классификация), затем дается характеристика отношений, связанных с формированием бюджетов, и далее последовательно рассматриваются особенности этих отношений через призму известных стадий бюджетного процесса.

Оригинальность анализа отношений по формированию доходов бюджетов на основе выделения имущественных (отношений присвоения и обязательственных отношений) и неимущественных (материальных и процессуальных) отношений обеспечила наличие новизны в научных положениях, выводах и рекомендациях диссертационного исследования.

Важным является сформулированные и уточненные автором определения понятия доходов (с. 38 – 39 диссертации). В первом параграфе первой главы автор обоснованно предлагает использовать данное понятие исключительно как бюджетно-правовое и выделяет его три аспекта (экономический, правовой и материальный). Это дает возможность увидеть многосторонность данного понятия, а также применять адекватное толкование бюджетно-правовых норм, касающихся доходов бюджетов.

Заслуживает внимания выработанная диссертантом система доходов бюджетов (с. 60 диссертации). Данные предложения обладают элементами новизны и могут быть использованы для дальнейших научных исследований в этой области.

Обоснованным является положение о ведущей роли Российской Федерации в процессе формирования доходов бюджетов всей бюджетной системы (с. 99 диссертации и след.). Достоверность данного вывода основана на анализе современной системы исполнения бюджетов по доходам, в том числе существующей правоприменительной практики судебных органов. Данный тезис позволяет правильно сформулировать структуру правовых связей при движении доходов между бюджетами бюджетной системы, что может использоваться, в том числе при разрешении возникающих здесь споров.

Следуя логике диссертационной работы, автор анализирует триаду правомочий собственников бюджетных средств с акцентом на их реализацию применительно к доходам бюджетов (с. 105 диссертации и след.). Ценность сделанных здесь предложений заключается в том, что они позволяют увидеть особенности проявления и границы данных правомочий применительно к бюджетно-правовым отношениям. Кроме того, автором на основе положений актов Конституционного Суда Российской Федерации сделаны выводы, конкретизирующие положение и правомочия субъектов Российской Федерации и муниципальных образований применительно к формированию доходов бюджетов.

Обоснованным и достоверным следует признать предложение диссертанта рассматривать бюджет как смешанный правовой акт, содержащий как обязательные предписания (нормативные и индивидуальные), так и прогнозные показатели (с. 175 – 178 диссертации). В этой части работы автор использует существующие в науке финансового права наработки, однако адаптирует их применительно к современной ситуации в бюджетном законодательстве и практике его применения. Аргументированность данного вывода основывается на анализе современных законодательных требований к содержанию законов (решений) о бюджете, позиций Конституционного Суда Российской Федерации по данному вопросу, а также подтверждается ссылками на научные разработки по данной проблеме.

Обладают элементами новизны положения диссертации, в которых автором обосновывается наличие различных по природе показателей доходов бюджетов: предписаний, которые носят характер прогноза, и предписаний с характером плана. Данная классификация в свою очередь позволила автору выявить отличия в разработке и утверждении указанных видов показателей доходов бюджетов при составлении проектов бюджетов и при рассмотрении и утверждении законов (решений) о бюджете.

Особо следует отметить практические предложения по совершенствованию законодательства, сделанные в работе. В частности, заслуживает внимания вывод автора о необходимости расширения показателей доходов бюджетов, которые утверждались бы при рассмотрении и утверждении законов (решений) о бюджете (с. 162 диссертации). Полезным было бы решение проблемы, касающейся неопределенности основания выбора той или иной процедуры при отклонении федерального закона о федеральном бюджете при его рассмотрении и утверждении в первом чтении (с. 301 – 302 диссертации).

В то же время в отношении отдельных положений работы могут быть названы некоторые спорные и дискуссионные положения, требующие дополнительных пояснений автора:

1. Во втором параграфе первой главы диссертации приведены классификации доходов бюджетов по различным основаниям, в том числе выделены налоговые и неналоговые доходы бюджетов. При этом делается небесспорный вывод об отнесении штрафов за налоговые правонарушения к налоговым доходам (с. 51 диссертации).

Вместе с тем, сложно согласиться с тем, что указанным платежам в полной мере присущи признаки налоговых доходов, поскольку очевидно, что назначение наказания не может преследовать цель пополнения бюджета. Как представляется, такие платежи, несомненно, связанные с налоговыми правоотношениями, будучи по своей правовой природе мерами административной ответственности, в большей степени являются разновидностью штрафных санкций, относящихся в соответствии с бюджетным законодательством к неналоговым доходам.

2. Анализируя правоотношения, возникающие в ходе бюджетного процесса, диссертант указывает, что «процессуальные отношения возникают в том случае, если при реализации материального правоотношения появляется новый субъект, который не имеет собственного интереса в реализации материального правоотношения, но способствует его реализации» (с. 142 диссертации). При этом, по мнению автора, существование определенной процедуры, стадий не может однозначно свидетельствовать о наличии именно процессуальных отношений. В этой связи в диссертации отмечается, что «понятие бюджетного процесса призвано отразить не процессуальность соответствующих отношений, а их связь с продвижением бюджета» (с. 152 диссертации).

Между тем, такой подход несколько отличается от устоявшегося как в науке, так и в законодательстве понимания процессуальных отношений, и в частности категории «бюджетный процесс». В этой связи требует дополнительной аргументации авторская позиция о содержании категории «бюджетный процесс» и входящих в его состав процессуальных отношениях.

3. В настоящее время одним из важнейших направлений современной бюджетной политики является переход на программно-целевой принцип построения бюджетов. Так, в Бюджетном Послании Президента Российской Федерации о бюджетной политике в 2014 – 2016 годах отмечена необходимость формирования бюджетов на базе государственных и муниципальных программ. В этих целях Федеральным законом от 7 мая 2013 г. № 104-ФЗ в Бюджетный кодекс Российской Федерации внесены соответствующие изменения, направленные на создание необходимой нормативно-правовой базы.

В диссертации обоснованно отмечается, что важной характеристикой бюджета является его прогнозный, программный характер (с. 157 диссертации). При этом указывается на необходимость учитывать при принятии новых расходных обязательств состояние доходной части бюджетов (с. 180 диссертации). В то же время в работе не нашла своего

отражения позиция автора о возможном влиянии уже предусмотренных в государственных и муниципальных программах бюджетных ассигнованиях на формирование прогнозных показателей доходов бюджетов на текущий финансовый год.

4. Значительное место в работе уделяется анализу роли и полномочий органов Федерального казначейства Российской Федерации в бюджетных отношениях. Кроме того, многие выводы диссертации основаны на сложившейся системе исполнения бюджетов с использованием соответствующих счетов Федерального казначейства Российской Федерации. В то же время в настоящее время принята и реализуется Концепция реформирования системы бюджетных платежей на период до 2017 года (утверждена приказом Минфина России от 29 августа 2013 г. № 227), которая предполагает существенные изменения статуса счетов бюджетов, а также счетов самого Федерального казначейства Российской Федерации. В связи с этим автору необходимо было бы сделать пояснения, насколько содержащиеся в работе выводы и предложения, касающиеся механизма исполнения бюджетов по доходам, а также роли органов Федерального казначейства Российской Федерации, будут актуальны после окончания реализации вышеуказанной Концепции.

5. В третьем параграфе третьей главы диссертант предлагает относить рассмотрение и утверждение законов (решений) о бюджете к предмету финансово-правового, а не конституционно-правового регулирования (с. 210 диссертации). При таком подходе законотворческий процесс может быть необоснованно "разбит" по различным отраслям права, что возможно повлечет появление "гражданско-правового законотворческого процесса", "административно-правового законотворческого процесса" и так далее в зависимости от отраслевой принадлежности принимаемого нормативного правового акта.

Кроме того, многие значимые нормативно-правовые предписания, касающиеся компетенции Российской Федерации, Правительства Российской Федерации и органов местного самоуправления в указанной сфере (ст. 71, 114, 132), законодательного закрепления налогов и сборов

(ст. 75, 104, 106), контроля за исполнением федерального бюджета (ст. 101), регламентированы непосредственно Конституцией Российской Федерации и входят в предмет конституционного права.

6. Характеризуя правовое положение публично-правовых образований по формированию доходов бюджетов целесообразно было бы больше внимания уделить статусу администраторов доходов бюджетов, указав какое место они занимают в процессе исполнения бюджетов по доходам и разграничив их бюджетно-правовой и налогово-правовой статус.

Высказанные замечания носят дискуссионный характер и не умаляют достоинств диссертационного исследования, результат которого вносит весомый вклад в развитие науки финансового права и имеет несомненную практическую ценность.

Диссертационная работа А.Г. Пауля является самостоятельным, новым и творческим исследованием, характеризуется глубоким осмыслением рассматриваемых вопросов. Основные положения диссертационного исследования нашли отражение в публикациях автора, в том числе в ведущих рецензируемых научных журналах и изданиях, список которых представлен в автореферате. Автореферат диссертации соответствует содержанию диссертационной работы.

Полученные А.Г. Паулем в результате диссертационного исследования научные выводы в определенной степени восполняют пробелы в теории финансового, в том числе бюджетного права. Сделанные автором предложения могут быть использованы при совершенствовании актов бюджетного законодательства, иных нормативных актов, регулирующих бюджетные отношения, а также в практике деятельности правоприменительных органов. Кроме того, положения диссертации можно использовать в процессе разработки курсов «Финансовое право», «Бюджетное право», при проведении научных исследований, а также при подготовке учебно-методической литературы.

Диссертация А.Г. Пауля прошла необходимую апробацию в выступлениях диссертанта с докладами и сообщениями на российских,



международных и зарубежных научно-практических конференциях, при публикации им научных статей, монографий и учебно-методических пособий и учебников по теме исследования.

Проведенное А.Г. Паулем исследование представляет собой научно-квалификационную работу, в которой на основании выполненных автором исследований разработаны теоретические положения, совокупность которых можно квалифицировать как научное достижение, решены научные проблемы, имеющие значение как для науки финансового права и практики его применения, а так и для правовой науки в целом. В связи с этим представленная диссертация и автореферат отвечают требованиям, предъявляемым Положением о присуждении ученых степеней, утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 г. № 842, а ее автор заслуживает присуждения ученой степени доктора юридических наук по специальности 12.00.04 – финансовое право, налоговое право, бюджетное право.

Начальник информационно-аналитического  
управления Следственного департамента  
Министерства внутренних дел Российской Федерации,  
доктор юридических наук, доцент

Боженок С.Я.

« 08 » мая 2014 г.

*Подпись С.Я. Боженка удостоверяю.*  
*Начальник отдела делопроизводства и режима*  
*Следственного департамента МВД России*

И.И. Милкина

« 08 » мая 2014 г.

Адрес: 125009, г. Москва, Газетный переулок, д. 6,  
телефон: (495) 667 – 32 – 34; boser@pochta.ru