ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение

Глава 1. Понятие и виды ответственности за нарушение налогового законодательства

1.1 Понятие и сущность ответственности за нарушение налогового законодательства

1.2 Виды ответственности за нарушение налогового законодательства

Глава 2. Правовое регулирование ответственности за нарушение бюджетного законодательства

2.1 Понятие и основания ответственности за нарушение бюджетного законодательства

2.2 Виды и меры бюджетно-правовой ответственности

Заключение

Список литературы

**ВВЕДЕНИЕ**

В настоящее время идет активный процесс формирования и развития налогового и бюджетного права как самостоятельных отраслей законодательства. Этому способствуют, прежде всего, широкое практическое применение норм налогового и бюджетного законодательства, что, в свою очередь, обусловлено развитием российской предпринимательской деятельности на внутреннем рынке, выход российского предпринимательства на мировое пространство. Данные процессы неизбежно ведут к постоянному изменению законодательства, проведению финансовых реформ в стране.

Государство регулирует налоговые и бюджетные отношения посредством создания правовых норм, которые содержат права и обязанности налогоплательщиков, резидентов и нерезидентов. Неисполнение установленных предписаний приобретает публично-правовой характер, так как нарушает интересы общества в целом. Поэтому государство реагирует на совершенные правонарушения в сфере налогообложения и бюджетного регулирования с целью защиты своих имущественных интересов и прибегает к институту юридической ответственности.

Рассматриваемые виды ответственности являются разновидностями финансово-правовой ответственности. Финансово-правовая ответственность, в свою очередь, является видом юридической ответственности, содержит все ее признаки. Таким образом, ответственность за нарушение налогового и бюджетного законодательства подчиняется тем же требованиям, которые предъявляются в праве ко всем другим видам юридической ответственности, в частности, уголовной, гражданской, административной.

Актуальность темы исследования подчеркивается некоторыми моментами:

1) Что касается ответственности за нарушение налогового законодательства, то здесь следует отметить, что от государственной казны полностью зависит система жизнеобеспечения всей страны. Особую роль в этом играет налоговая система, которая с помощью правовых норм должна обеспечивать наполнение доходной части государственного бюджета, внебюджетных фондов и оказывать регулирующее воздействие на экономические процессы. Серьезные ошибки, допущенные в правовом регулировании налогообложения, создают препятствия для развития нормальных экономических отношений. Государство, установив неэффективную налоговую систему, создает предпосылки, побуждающие к уклонению от уплаты налогов. Поэтому юридическая ответственность за налоговые нарушения необходима с целью продуктивной работы налоговой системы страны в целом.

2) В отношении ответственности за нарушение бюджетного законодательства стоит подчеркнуть, что обязанность субъектов бюджетного права нести ответственность за неисполнение законных требований – важнейшее условие обеспечения эффективности государственной бюджетной деятельности в федеративном государстве. Однако проблема публично-правовой ответственности в настоящее время не решена текущим законодательством. Основными причинами такого положения являются трудности становления федеративных отношений, слабая теоретическая разработанность отечественной юридической наукой публично-правовой ответственности субъектов этих отношений.

Исходя из актуальности, перед работой поставлена цель – исследовать институт ответственности за нарушение налогового и бюджетного законодательства.

Задачами, поставленными в работе, явились:

1. Определение понятия и сущности ответственности за нарушение налогового законодательства;
2. Характеристика видов ответственности за нарушение налогового законодательства;
3. Исследование понятия и оснований ответственности за нарушение бюджетного законодательства;
4. Определение видов и мер бюджетно-правовой ответственности.

В качестве нормативной базы исследования была использована Конституция Российской Федерации, Федеральные законы, законодательные акты, акты органов исполнительной и судебной власти. Теоретической базой послужили информационно-аналитические и научно-практические материалы, относящиеся к теме исследования, а также учебная и специальная литература по финансовому, налоговому и бюджетному праву.

Структура курсовой работы обусловлена целью исследования и состоит из введения, двух глав, включающих четыре подпункта, подробно и последовательно раскрывающих тему исследования, заключения и списка литературы.

**ГЛАВА 1. ПОНЯТИЕ И ВИДЫ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАРУШЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА**

**1.1 Понятие и сущность ответственности за нарушение налогового законодательства**

Ответственность за нарушение налогового законодательства можно определить как реакцию государства на налоговое правонарушение, которая фактически выражается в праве налогового органа через судебную систему предъявить обвинение налогоплательщику (как физическому, так и юридическому лицу) и применить к виновному лицу наказание в пределах санкций, установленных законодательством Российской Федерации. Воздействуя на имущественные отношения хозяйствующих субъектов посредством установления налоговых правовых норм, государство определяет правила деятельности данных субъектов, которые содержат в себе обязанность по уплате установленных налогов и сборов. Данная обязанность обеспечивается принудительными мерами со стороны государства.

Согласно ст. 57 Конституции РФ[[1]](#footnote-1) каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. При нарушении налогоплательщиком своих обязанностей государство применяет меры к восстановлению собственных имущественных прав, что помимо штрафных санкций влечет за собой в ряде случаев применение санкций правовосстанавливающего характера. В налоговом законодательстве присутствует имущественная правовосстановительная ответственность, формой проявления которой является пеня.

Налоговое правонарушение нарушает установленный порядок общественных отношений по взиманию налогов и сборов. У правонарушителя с момента совершения налогового правонарушения возникает обязанность подвергнуться неблагоприятным последствиям, после чего нарушенные общественные отношения восстанавливаются. Таким образом, обязанность возместить причиненный ущерб одновременно является и обязанностью способствовать восстановлению нарушенных общественных отношений в сфере взимания налогов. Одним из аспектов мер налоговой ответственности является компенсация потерь государства, возникших из-за неуплаты установленных налогов, а другим аспектом – принуждение правонарушителя к правомерному варианту поведения[[2]](#footnote-2).

Ответственность за нарушение налогового законодательства имеет определенную специфику, обусловленную особенностями налоговой деятельности государства и механизмом правового регулирования налоговых отношений. В широком смысле институт налоговой ответственности является межотраслевым правовым институтом, который состоит из отдельных элементов – отраслевых институтов ответственности за нарушение налогового законодательства, регулирующих конкретные виды правоотношений в сфере налоговой ответственности в финансовом, административном, уголовном, таможенном праве. Данные элементы института налоговой ответственности являются самостоятельными институтами названных отраслей права. Совершение налогового правонарушения регулируется институтом финансовой ответственности, нарушение законодательства о налогах и сборах, содержащее признаки административного правонарушения, - институтом административной ответственности, а налоговые преступления – институтом уголовно-правовой ответственности[[3]](#footnote-3). В зависимости от вида правонарушения меры ответственности за нарушение налогового законодательства содержатся в Налоговом кодексе, Кодексе РФ об административных правонарушения или Уголовном кодексе.

Применение мер различных институтов ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах, входящих в систему межотраслевого института налоговой ответственности, определяется в зависимости от квалификации правонарушения, субъекта совершившего данное нарушение, а также общественной степени опасности.

**1.2 Виды ответственности за нарушение налогового законодательства**

**Налоговая ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах.** Налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое НК РФ установлена ответственность. Ответственность за совершение налоговых правонарушений несут организации и физические лица в случаях, предусмотренных главой 16 НК РФ[[4]](#footnote-4). Физическое лицо может быть привлечено к налоговой ответственности с шестнадцатилетнего возраста.

Привлечение организации к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает ее должностных лиц при наличии соответствующих оснований от административной, уголовной или иной ответственности, предусмотренной законами Российской Федерации.

Привлечение налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает его от обязанности уплатить причитающиеся суммы налога и пени.

Лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке и установлена вступившим в законную силу решением суда. Лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, если со дня его совершения либо со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено это правонарушение, истекло три года (срок давности)[[5]](#footnote-5).

Ответственность за налоговые правонарушения предусмотрена ст.ст. 116-129.2 НК РФ. Представляется возможным вкратце рассмотреть каждое правонарушение.

1) Нарушение срока постановки на учет в налоговом органе. Обязанность подать заявление о постановке на учет в налоговом органе установлена при осуществлении деятельности через обособленное подразделение. Заявление о постановке на учет организации по месту нахождения обособленного подразделения подается в течение одного месяца после создания обособленного подразделения. В соответствии со ст. 116 НК РФ при нарушении срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе менее чем на 90 дней налогоплательщику грозят штрафные санкции в сумме 10 тыс. руб.

2) Уклонение от постановки на учет в налоговом органе. В соответствии со ст. 117 НК РФ ведение деятельности организацией или индивидуальным предпринимателем без постановки на учет в налоговом органе влечет взыскание штрафа в размере 10% от доходов, полученных в течение указанного времени в результате такой деятельности, но не менее 20 тыс. руб. Если срок составил более 90 дней, то штраф составит 20% от доходов, полученных после 90-го дня деятельности без постановки на учет, но не менее 40000 рублей.

3) Нарушение срока представления сведений об открытии и закрытии счета в банке. Налогоплательщик обязан информировать налоговый орган об открытии или закрытии счета в банке (абз. 2 п. 2 ст. 23 НК РФ). Это нужно сделать в течение 7 дней. Если данный срок нарушен, то наступает ответственность в соответствии со ст. 118 НК РФ. Штраф в таком случае составит 5 тыс. руб. за каждый факт несообщения сведений.

В соответствии с п. 2 ст. 11 НК РФ к счетам относятся расчетные (текущие) и другие счета в банках, открытые на основании договора банковского счета. Налоговые органы исходят из того, что о наличии таких счетов необходимо информировать налоговый орган.

4) Непредставление налоговой декларации. Для каждого вида налога установлен свой срок подачи декларации. Если налогоплательщик не подаст декларацию в срок, на него будет наложен штраф в соответствии со ст. 119 НК РФ. Налоговая декларация представляется каждым налогоплательщиком по каждому налогу, подлежащему уплате этим налогоплательщиком, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах.

Согласно пункту 2 статьи 80 НК РФ налоговая декларация представляется в налоговый орган по месту учета налогоплательщика по установленной форме на бумажном носителе или в электронном виде в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Непредставление налоговой декларации влечет взыскание штрафа в размере 5% от суммы налога, подлежащей уплате (доплате) на основе этой декларации, за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для ее представления, но не более 30% от указанной суммы и не менее 100 руб. (п. 1 ст. 119 НК РФ).

Если декларация не представлена в налоговый орган в течение более 180 дней по истечении установленного законодательством о налогах срока, следует взыскание штрафа в размере 30% от суммы налога, подлежащей уплате на основе этой декларации, и 10% от суммы налога, подлежащей уплате на основе этой декларации, за каждый полный или неполный месяц начиная со 181-го дня (п. 2 ст. 119 НК РФ).

5) Грубое нарушение правил учета доходов и расходов, а также объектов налогообложения. Под грубым нарушением правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения подразумевается отсутствие первичных документов, или отсутствие счетов-фактур либо регистров бухгалтерского учета, систематическое (два раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений налогоплательщика.

Ответственность за грубое нарушение организацией правил учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения установлена ст. 120 НК РФ. Так, если эти деяния совершены в течение одного налогового периода, то на налогоплательщика будет наложен штраф в размере 5 тыс. руб. Если же они совершены в течение более одного налогового периода, то влекут взыскание штрафа в размере 15 тыс. руб. Если при этом они повлекли занижение налоговой базы, то штраф составит 10% от суммы неуплаченного налога, но не менее 15 тыс. руб.

6) Неуплата или неполная уплата сумм налога. Если налогоплательщик не уплатил или не полностью уплатил налог в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога или других неправомерных действий (бездействия), то это обернется штрафом в размере 20% от неуплаченных сумм налога (п. 1 ст. 122 НК РФ).

7) Невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов. Если налогоплательщик, являющийся налоговым агентом, не удержал и (или) не перечислил налог, то он понесет ответственность в соответствии со ст. 123 НК РФ: неправомерное неперечисление (неполное перечисление) сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом, влечет взыскание штрафа в размере 20% от суммы, подлежащей перечислению.

8) Несоблюдение порядка владения, пользования и (или) распоряжения имуществом, на которое наложен арест влечет взыскание штрафа в размере 10 тысяч рублей.

9) Непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля. Согласно п. 1 ст. 93 НК РФ должностное лицо налогового органа, проводящее налоговую проверку, вправе истребовать у проверяемого налогоплательщика, плательщика сбора, налогового агента необходимые для проверки документы. Если налогоплательщик не представил в установленный срок в налоговый орган документы и (или) иные сведения, предусмотренные НК РФ и иными актами законодательства о налогах и сборах, он будет оштрафован в размере 50 руб. за каждый непредставленный документ (п. 1 ст. 126 НК РФ). Если налогоплательщик откажется представить имеющиеся у него документы, предусмотренные НК РФ, по запросу налогового органа, будет уклоняться от представления таких документов, либо представит документы с заведомо недостоверными сведениями, штраф составит 5 тыс. руб. (п. 2 ст. 126 НК РФ).

10) Ответственность свидетеля налогового правонарушения. В соответствии со ст. 90 НК РФ налоговые органы при проведении мероприятий налогового контроля имеют право вызвать в качестве свидетеля для дачи показаний любое физическое лицо, которому могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля. При этом физическое лицо не может отказаться от такого вызова без уважительных на то причин. Неявка либо уклонение от явки без уважительных причин лица, вызываемого по делу о налоговом правонарушении в качестве свидетеля, влекут взыскание штрафа в размере 1 тыс. руб. Неправомерный отказ свидетеля от дачи показаний, а равно дача заведомо ложных показаний влекут взыскание штрафа в размере 3 тыс. руб.

11) Отказ эксперта, переводчика или специалиста от участия в проведении налоговой проверки, дача заведомо ложного заключения или осуществление заведомо ложного перевода влечет взыскание штрафа в размере 500 руб. Дача экспертом заведомо ложного заключения или осуществление переводчиком заведомо ложного перевода влечет взыскание штрафа в размере 1 тыс. руб.

12) Ответственность за неправомерное несообщение сведений налоговому органу установлена ст. 129.1 НК РФ. Налогоплательщики и налоговые агенты за непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, несут ответственность в соответствии со ст. 126 НК РФ. Таким образом, ст. 129.1 применяется к иным категориям лиц, на которые возложена обязанность сообщать налоговым органам те или иные сведения. Например, п. 2 ст. 375 НК РФ предусматривает обязанность уполномоченных органов и специализированных организаций, осуществляющих учет и техническую инвентаризацию объектов недвижимого имущества, сообщать в налоговый орган об инвентаризационной стоимости каждого объекта недвижимости, находящегося на территории соответствующего субъекта Российской Федерации. Неправомерное несообщение (несвоевременное сообщение) лицом сведений, которые в соответствии с настоящим НК РФ это лицо должно сообщить налоговому органу, при отсутствии признаков налогового правонарушения, предусмотренного ст. 126 НК РФ, влечет взыскание штрафа в размере 1 тыс. руб. Если эти действия совершены повторно в течение календарного года, то штраф составит 5 тыс. руб.

**Ответственность законодательства о налогах и сборах, содержащая признаки административного правонарушения**. В связи с введением в действие с 1 июля 2002 года Кодекса об административных правонарушениях РФ[[6]](#footnote-6), из НК РФ и ряда нормативных правовых актов иного уровня исключен ряд норм, устанавливавших ответственность за нарушения законодательства о налогах и сборах, содержащие признаки административного правонарушения. Нормы, включенные в главы 15 и 16 КоАП РФ, предусматривают составы противоправного поведения, которые условно можно разделить на следующие группы:

1. Нарушения, заключающиеся в неисполнении налоговых обязанностей или противодействии контрольной деятельности налоговых органов;
2. Нарушения, заключающиеся в несоблюдении порядка работы с денежной наличностью и применении контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением;
3. Нарушения банками обязанностей, связанных с исполнением обязанностей по содействию в сборе налогов;
4. Нарушения, заключающиеся в несоблюдении порядка производства и оборота подакцизной продукции;
5. Нарушения таможенных правил.

Административная ответственность **-** это особый вид юридической ответственности, которой присущи определенные свойства:

1. Ее основанием является административное правонарушение;
2. Она состоит в применении к нарушителям административных взысканий, является карательной ответственностью, мерой принуждения;
3. К административной ответственности вправе привлекать органы, которым такое право предоставлено законом (суды, органы исполнительной власти);
4. К административной ответственности в области налогов и сборов привлекаются следующие должностные лица (руководители; главные бухгалтеры; другие работники организаций, наделенные организационно-распорядительными или административно-хозяйственными функциями)[[7]](#footnote-7).

В соответствии со ст. 28.5 КоАП РФ налоговый орган составляет протокол об административном правонарушении немедленно после выявления совершения такового. Если требуется дополнительное выяснение обстоятельств дела, либо данных о физическом лице, либо сведений о юридическом лице, в отношении которых возбуждается дело об административном правонарушении, протокол составляется в течение двух суток с момента выявления административного правонарушения. Протокол подписывают должностное лицо, в отношении которого возбуждено дело, и должностное лицо налогового органа. Налогоплательщику должна быть вручена копия протокола под расписку. В течение суток с момента составления протокола инспектора направляют его в районный суд или мировому судье. Суд (или мировой судья) должен рассмотреть дело в течение 15 дней.

В случае поступления ходатайств от участников производства по делу об административном правонарушении либо в случае необходимости в дополнительном выяснении обстоятельств дела срок рассмотрения дела может быть продлен, но не более чем на один месяц. О продлении указанного срока лицо, рассматривающее дело, выносит мотивированное определение. По результатам рассмотрения дела может быть вынесено постановление либо о назначении административного взыскания, либо о прекращении производства по делу об административном правонарушении[[8]](#footnote-8).

**Уголовная ответственность за нарушение налогового законодательства.** Налоговые преступления для государств с рыночной экономикой являются типичным явлением, и поэтому для защиты от нарушений налогового законодательства за уклонение от уплаты налогов используются в том числе и меры уголовно-правового характера. В странах с развитой рыночной экономикой (Франция, Германия) уголовные санкции за налоговые преступления устанавливаются нормами налогового, а не уголовного законодательства. В Российской Федерации уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов закреплена в статьях Уголовного кодекса РФ[[9]](#footnote-9).

В уголовном законодательстве нашей страны содержится три состава налоговых преступления, за которые предусмотрена ответственность.

1) Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации (ст. 199 УК РФ). Объектом преступного посягательства являются финансовые интересы государства, общественные отношения в сфере формирования бюджета и государственных внебюджетных фондов за счет налогов и сборов, уплачиваемых организациями. Предметом посягательства являются установленные налоги и (или) сборы, уплачиваемые организациями.

Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами, которые являются первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащийся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, формы которых не предусмотрены в этих альбомах, должны содержать обязательные, указанные в законе, реквизиты. Фактами наличия, отсутствия или несоответствия определенных документов, а также содержащихся в них показателей данным бухгалтерского учета и отчетности применительно к конкретным условиям и обстоятельствам совершения хозяйственных операций проверяется достоверность указываемых налогоплательщиком сведений о реальной налогооблагаемой базе, суммах, подлежащих уплате и фактически перечисленных налогов и сборов.

Обязательным условием наступления уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов и сборов с организации является предельный размер неуплаченных налогов и сборов, устанавливаемый дифференцированно в зависимости от суммы неуплаты за период трех финансовых лет подряд от общей суммы, подлежащих уплате платежей.

Размер неуплаченных сумм платежей должен составлять более 500 тыс. руб., при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 10% подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов либо превышает 1 млн. 500 тыс. руб.

2) Неисполнение обязанностей налогового агента (ст. 199.1 УК РФ). Объект преступного посягательства – финансовые интересы государства, общественные отношения в сфере формирования бюджета и государственных внебюджетных фондов за счет налогов и сборов, поступление которых обеспечивается налоговыми агентами.

Налоговыми агентами признаются организации и физические лица, которые являются участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, и осуществляют в установленном порядке обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в бюджет (государственный внебюджетный фонд) налогов.

Преступление считается оконченным (составом) по истечении установленного налоговым законодательством срока, в который налоговый агент обязан перечислить налоги и (или) сборы.

Субъект преступного посягательства – физическое лицо, достигшее 16 лет, являющееся индивидуальным предпринимателем, руководителем, главным (старшим) бухгалтером организации, на которых возложено исполнение обязанностей налоговых агентов.

Субъективная сторона характеризуется прямым умыслом. Мотив – личные интересы (коммерческий расчет и выгода, корысть и т.д.)[[10]](#footnote-10).

3) Сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов (ст. 199.2 УК РФ).

Объект преступного посягательства – финансовые интересы государства, общественные отношения в сфере формирования бюджета и государственных внебюджетных фондов за счет денежных средств и имущества налогоплательщиков-недоимщиков.

Предмет посягательства – денежные средства в валюте РФ и (или) иностранной валюте (ст. 140 ГК) как наличные, так и безналичные (на счетах в банках), а также иное имущество (ст. 128 ГК).

С объективной стороны преступление выражается в сокрытии денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно быть произведено взыскание недоимки по налогам и (или) сборам. Под сокрытием следует понимать любые формы их утаивания от налоговых органов и судебных приставов. Например, фиктивная передача имущества, раздел имущества собственниками, различные способы перевода денежных средств на разно-образные услуги, имитация преступления или несчастного случая (пожара), внесение в бухгалтерские и иные учетные документы заведомо ложных сведений и т.д.

Обязательным элементом объективной стороны является крупный размер сокрытых денежных средств либо имущества, который согласно примечания к ст. 169 по стоимости должен превышать 250 тыс. руб.

Субъект преступного посягательства – индивидуальные предприниматели, руководители и лица, выполняющие управленческие функции в организации, в том числе выступающие в роли налоговых агентов, а также собственники организации, т.е. создавшие ее лица.

Субъективная сторона сокрытия денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов характеризуется прямым умыслом[[11]](#footnote-11).

нарушение ответственность налог законодательство

**ГЛАВА 2. ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАРУШЕНИЕ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА**

**2.1 Понятие и основания ответственности за нарушение бюджетного законодательства**

Среди важных сфер экономической деятельности государства, регулируемых нормами права, одной из наиболее значимых является область бюджетных правоотношений.

Значение бюджетного права обусловлено важной ролью государственного и местного бюджетов в решении экономических и социальных задач страны. Для федеративного государства, каковым является Россия, оно особенно велико. С помощью бюджетного права регулируются внутрифедеративные отношения по распределению финансовых ресурсов, необходимых для осуществления полномочий федерального уровня и субъектов Федерации.

В силу своей важности часть отношений в области бюджета, связанных с нарушениями различного рода обязательств, касающихся целевого использования бюджетных средств; возврата бюджетных средств, полученных на возвратной основе; предоставления бюджетных кредитов, бюджетных ссуд с нарушением установленного бюджетным законодательством порядка охраняются административно-правовыми и уголовно-правовыми нормами.

Эти отношения возникают в момент совершения правонарушителем одного или нескольких нарушений бюджетного законодательства, различающихся степенью общественной опасности. Нарушение бюджетного законодательства влечет за собой привлечение к бюджетной, административной или уголовной ответственности, которые объединены законодателем в ч. IV БК РФ под названием «Ответственность за нарушения бюджетного законодательств».

Институт ответственности за нарушения бюджетного законодательства, в связи с бурным развитием финансового законодательства РФ в последние годы, приобретает новое содержание. До недавнего времени правовые нормы об ответственности в бюджетной сфере не были кодифицированы. Такие нормы содержались в федеральных и региональных законах о бюджете на соответствующий финансовый год, в Законе РФ «О субвенциях республикам в составе Российской Федерации, краям, областям, автономной области, автономным округам, городам Москве и Санкт-Петербургу», Положении о Министерстве финансов РФ и Положении о Федеральном казначействе.

С принятием Бюджетного кодекса РФ ситуация существенно изменилась: часть четвертая Кодекса посвящена ответственности за нарушения бюджетного законодательства РФ. Кроме того, с 1 июля 2002 г. был введен в действие Кодекс РФ об административных правонарушениях, в гл. 15 которого предусмотрена ответственность за совершение нескольких административных правонарушений в области финансов (бюджета)[[12]](#footnote-12).

В Бюджетном кодексе РФ не определяется дефиниция «бюджетно-правовая ответственность». Статья 281 БК РФ дает понятие нарушения бюджетного законодательства: «Неисполнение либо ненадлежащее исполнение установленного настоящим Кодексом порядка составления и рассмотрения проектов бюджетов, утверждения бюджетов, исполнения и контроля за исполнением бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации признается нарушением бюджетного законодательства, которое влечет применение к нарушителю мер принуждения».

Ответственность за нарушения бюджетного законодательства не сводится только к бюджетно-правовой ответственности. В зависимости от возрастания степени общественной опасности оснований «ответственности за нарушения бюджетного законодательства», в ее содержании выделяются «бюджетно-правовая ответственность», «административная ответственность», «уголовная ответственность».

Таким образом, ответственность за нарушения бюджетного законодательства можно определить как обязанность лица, нарушившего бюджетное законодательство, претерпеть лишения имущественного характера в результате применения к нему государством в лице органов, исполняющих бюджет или ответственных за его исполнение, а также суда соответствующих мер принуждения.

В связи с тем, что в настоящее время БК РФ ориентирован на ответственность субъектов РФ, государственных органов, органов местного самоуправления, а ответственность должностных и юридических лиц установлена в КоАП РФ, физических лиц – в УК РФ, субъектами бюджетной ответственности за нарушения в сфере бюджетных отношений являются получатели и главные распорядители и распорядители бюджетных средств.

Субъект ответственности является критерием разграничения бюджетной, административной и уголовной ответственности. Непосредственными субъектами бюджетной публично-правовой ответственности следует считать как территориальный субъект в целом, так и его отдельный орган, посредством которого реализуется бюджетная деятельность государства (муниципального образования).

Бюджетно-правовая ответственность характеризуется следующими признаками:

1. она наступает за бюджетное правонарушение;

2) она выражается в применении к правонарушителю санкций бюджетно-правовых норм. Бюджетно-правовые санкции установлены в БК РФ, ежегодно принимаемом законе о федеральном бюджете. Правом применения бюджетно-правовых санкций наделены Министерство финансов РФ, Федеральное казначейство, органы, исполняющие бюджеты субъектов РФ и местные бюджеты;

3) она влечет для правонарушителя определенные отрицательные последствия имущественного характера. Это обусловлено спецификой бюджетно-правовых санкций, имеющих имущественный характер и, таким образом, воздействующих на экономические интересы правонарушителей. В сфере бюджетной деятельности государство стремится получить возмещение ущерба, причиненного ему бюджетным правонарушением и наказать правонарушителя, но в форме, присущей сфере бюджетно-правового регулирования, т. е. в денежной форме;

4) она реализуется в специфической процессуальной форме. Так, применение восстановительных бюджетно-правовых санкций в виде пени предусмотрено в рамках бюджетно-процессуального производства, установленного Инструкцией Минфина России о порядке применения органами Федерального казначейства мер принуждения к нарушителям бюджетного законодательства РФ;

5) правонарушитель несет ответственность перед всем обществом как источником публичной власти[[13]](#footnote-13).

На основании изложенного можно сделать следующие выводы.

Во-первых, бюджетное правонарушение является основанием финансовой (бюджетной) ответственности. Одновременно финансовую (бюджетную) ответственность можно рассматривать как признак бюджетного правонарушения.

Во-вторых, следует отличать финансовую (бюджетную) ответственность от ответственности за нарушение бюджетного законодательства РФ. Ответственность за нарушение бюджетного законодательства будет наступать или уголовная, или административная и (или) финансовая, тогда как финансовая ответственность наступает только за бюджетные (финансовые) правонарушения или сложные административно-финансовые правонарушения, но в этом случае – вместе с административной ответственностью.

В заключение хотелось бы обратить внимание еще на предметный подход к ответственности в целом и ее закреплению в законодательстве. Согласно такому подходу все нарушения бюджетного законодательства следует закреплять в источниках бюджетного права (Бюджетном кодексе), все налоговые правонарушения – в источниках налогового права (Налоговом кодексе) и т.д. Например, в США уголовная ответственность за налоговые преступления в федеральном законодательстве предусмотрена не Уголовным кодексом, а Кодексом внутренних государственных доходов. Такой подход является более удобным для целей осуществления правоприменительной деятельности[[14]](#footnote-14).

**2.2 Виды и меры бюджетно-правовой ответственности**

Основанием для привлечения к бюджетно-правовой ответственности является бюджетное правонарушение.

Под бюджетным правонарушением понимается общественно опасное противоправно совершенное деяние, запрещенное бюджетным законодательством РФ под угрозой применения к правонарушителю мер принуждения.

Противоправность выражается в нарушении бюджетного законодательства. Общественная опасность бюджетного правонарушения заключается в причинении вреда государству, обществу.

Виновность означает, что бюджетное правонарушение совершается виновно (умышленно или по неосторожности). Однако следует учитывать, что названный признак не всегда является обязательным при характеристике бюджетного правонарушения. Глава 28 БК РФ не указывает на необходимость установления вины правонарушителя при применении в отношении него мер принуждения.

Наказуемость деяния – это когда совершение бюджетного правонарушения влечет для правонарушителя негативные последствия в виде применения бюджетно-правовых санкций[[15]](#footnote-15).

Для привлечения субъектов бюджетных отношений к бюджетно-правовой ответственности необходимо наличие состава бюджетного правонарушения как частного случая финансового правонарушения.

Бюджетное правонарушение является юридическим фактом, который влечет возникновение охранительных правоотношений. По своей структуре бюджетное правонарушение представляет сложное образование. Состав бюджетного правонарушения как правовая категория и раскрывает эту сложную структуру. Полный состав финансового правонарушения конструируется по схеме: объект, объективная сторона, субъективная сторона и субъект. К элементам же состава бюджетного правонарушения, совокупность которых позволяет привлечь правонарушителя к ответственности, относятся объект, объективная сторона и субъект.

Объект бюджетных правонарушений составляют общественные отношения, складывающиеся по поводу составления и рассмотрения проектов бюджетов, утверждения бюджетов, их исполнения и контроля за исполнением бюджетов.

К объективной стороне относятся вред, причиненный правонарушением, противоправность поведения правонарушителя и причинная связь между его поведением и вредом. Объективная сторона бюджетного правонарушения заключается в совершении противоправных действий (бездействия), перечень которых дан в ст. 283 БК РФ, а также в иных его нормах и федеральных законах.

Субъектами бюджетных правонарушений являются территориальные субъекты бюджетного права, а также органы государственной власти и органы местного самоуправления. Ответственность юридических и физических (должностных) лиц за нарушения бюджетного законодательства установлена в КоАП РФ и УК РФ, на что имеются соответствующие ссылки в БК РФ[[16]](#footnote-16).

В Бюджетном кодексе РФ содержится порядка 40 составов бюджетных правонарушений. В ст. 283 БК РФ «Основания применения мер принуждения за нарушение бюджетного законодательства Российской Федерации», перечислены следующие виды бюджетных правонарушений: 1) неисполнение закона (решения) о бюджете; 2) нецелевое использование бюджетных средств; 3) неперечисление бюджетных средств получателям бюджетных средств; 4) неполное перечисление бюджетных средств получателям бюджетных средств; 5) несвоевременное перечисление бюджетных средств получателям бюджетных средств и многие другие.

В зависимости от стадии бюджетного процесса, на которой совершаются противоправные деяния, бюджетные правонарушения можно классифицировать на четыре группы:

- бюджетные правонарушения, совершенные на стадии составления проектов бюджетов, относится несвоевременное представление проектов бюджетов;

- бюджетные правонарушения, совершенные на стадии рассмотрения и утверждения бюджетов совершается такое бюджетное правонарушение, как несоблюдение предельных размеров дефицитов бюджетов, государственного или муниципального долга и расходов на обслуживание государственного или муниципального долга, установленных БК РФ;

- стадия исполнения бюджета более всех остальных подвержена бюджетным посягательствам. На этой стадии совершаются: неисполнение закона (решения) о бюджете; нецелевое использование бюджетных средств; неперечисление бюджетных средств их получателям; неполное перечисление бюджетных средств их получателям; несвоевременное перечисление бюджетных средств получателям и др.;

- бюджетные правонарушения, совершенные на стадии подготовки, рассмотрения и утверждения отчетов об исполнении бюджетов бюджетным правонарушением будет несвоевременное представление отчетов об исполнении бюджетов.

Санкциями за совершение бюджетного правонарушения выступают меры бюджетно-правовой ответственности. Финансово-правовые санкции принято подразделять на два вида: правовосстановительные и карательные (штрафные).

Большинство мер бюджетно-правовой ответственности за совершение бюджетных правонарушений являются правовосстановительными. К ним относятся:

1) предупреждение о ненадлежащем исполнении бюджетного процесса;

2) блокировка расходов;

3) изъятие бюджетных средств;

4) приостановление операций по счетам в кредитных организациях;

5) сокращение или прекращение финансовой помощи из соответствующего бюджета.

К числу карательных (штрафных) санкций, предусмотренных Бюджетным кодексом Российской Федерации, можно отнести лишь начисление штрафа и пени.

Предупреждение о ненадлежащем исполнении бюджетного процесса – это официальное уведомление участника бюджетного процесса о ненадлежащем исполнении им своих обязанностей с требованием прекратить нарушение бюджетного законодательства.

Блокировка расходов – это прекращение бюджетного финансирования путем сокращения лимита бюджетных обязательств либо отказа в подтверждении этих обязательств.

Изъятие бюджетных средств – это принудительное отчуждение у бюджетополучателя денежных средств, предоставленных ему на возвратной основе, путем бесспорного списания этих средств с его лицевого счета.

Бесспорное списание бюджетных средств с лицевых счетов получателей бюджетных средств производится на основании решения органа, исполняющего бюджет субъекта Российской Федерации.

Приостановление операций по счетам в кредитных организациях – запрет на проведение операций по счетам участников бюджетного процесса в кредитных организациях до устранения причин, послуживших основанием для этого запрета.

Сокращение или прекращение финансовой помощи из бюджета – уменьшение суммы бюджетных ассигнования, осуществляемых в форме финансовой помощи (дотации, субвенции, субсидии).

Штраф – это принудительное взыскание определенной денежной суммы с нарушителя бюджетного законодательства.

Следует отметить, что ст. 282 ББК РФ при перечислении мер, применяемых к нарушителям бюджетного законодательства, называет штрафы. Однако данная мера является не финансово-правовой (бюджетно-правовой), а административно-правовой, и применяется этот штраф в том случае, когда бюджетное правонарушение носит административно-правовой характер. Причем, наложение данного штрафа, осуществляется в порядке, установленном Кодексом Российской Федерации об административных правонарушениях.

Пеня – это денежное взыскание, применяемое при просрочке исполнения денежных обязательств перед бюджетом в размере 1/300 действующей ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации за каждый день просрочки.

Бюджетный кодекс Российской Федерации предусматривает взыскание пени в двух случаях:

1) за несвоевременный возврат бюджетных средств, предоставленных на возвратной основе, просрочку уплаты процентов за пользование бюджетными средствами, предоставленными на возвратной основ;

2) за несвоевременное исполнение кредитными организациями платежных документов на зачисление или перечисление бюджетных средств[[17]](#footnote-17).

Рассматривая вопрос о порядке привлечения к ответственности за нарушения бюджетного законодательства, которые связаны с бюджетами субъектов Российской Федерации, необходимо отметить, что этот порядок зависит от того, какой вид правонарушения – бюджетно-правового или административного – имеет место в данном случае.

Если данное нарушение является финансово-правовым (и речь, следовательно, идет о привлечении к бюджетно-правовой ответственности), то в свою очередь данный порядок зависит от того, какой орган исполняет бюджет субъекта Российской Федерации: органы Федерального казначейства и органы самого субъекта Российской Федерации.

Применительно к последней ситуации Бюджетный кодекс Российской Федерации устанавливает, что в случае, если бюджеты субъектов Российской Федерации исполняются не органами Федерального казначейства, то руководители органов, исполняющих соответствующие бюджеты, имеют право применять меры принуждения в соответствии с настоящим Кодексом.

Следует сказать, что БК РФ не устанавливает процедуры привлечения бюджетными органами (то есть органами Федерального казначейства или собственными органами субъекта Российской Федерации) к бюджетно-правовой ответственности за нарушения бюджетного законодательства, что является существенным недостатком. Бюджетно-правовая ответственность представляет собой разновидность юридической ответственности и ее применение должно быть четко отрегулировано законодательством, как это сделано, например, при привлечении к административной или же к уголовной ответственности. В качестве примера можно также назвать Налоговый кодекс Российской Федерации, в котором вопросы привлечения к налогово-правовой ответственности решены весьма качественно.

Что же касается привлечения к административной ответственности за совершение бюджетного правонарушения, то привлечение к этой ответственности могут осуществлять лишь те бюджетные органы, которые являются ответственными за исполнение федерального бюджета, то есть бюджетные органы лишь федерального уровня[[18]](#footnote-18).

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Российская Федерация находится на пути становления рыночных отношений. Генезис новой экономики проходит сложно, порой противоречиво. Экономические реформы, проводимые в России за последнее десятилетие, не только обусловили позитивные сдвиги в социально-экономической ситуации в стране, но и привели к ряду негативных тенденций. К числу отрицательных издержек современных реформ можно отнести рост правонарушений в целом и увеличение количества финансовых правонарушений, в частности, посягающих на основные стороны жизни и деятельности государства.

В условиях рыночной экономики проблема развития и совершенствования налогового и бюджетного регулирования вызывает интерес у представителей как экономической, так и юридической науки.

Налоговое регулирование направлено на исполнение обязанности налогоплательщика по уплате налога и регулирует отношения между частным и публичным субъектом, в его рамках реализуется компетенция публичного образования по взиманию денежных средств для использования в указанных бюджетом целях.

В настоящее время актуальной задачей является максимальное наполнение государственного бюджета доходами и обеспечение их сбалансированности с расходами. В рамках, определенных Президентом Российской Федерации и Правительством Российской Федерации, приоритетных направлений совершенствования налоговой системы России предусмотрено, что использование эффективных приемов и методов налогового контроля, дальнейшее совершенствование всего механизма осуществления налогового контроля должно способствовать значительному росту налоговых поступлений в бюджет. Снижение налогового гнета должно сопровождаться усилением контроля за поступлением налогов и сборов.

В условиях рыночной экономики налоги и сборы превращаются в мощный рычаг реализации экономической политики государства, становятся не только главным источником его доходов, но и принимают на себя функции регулирования экономических процессов.

Суть налогового регулирования состоит в том, что государство через законодательство о налогах ограничивает право собственности налогоплательщика на свободное распоряжение им своим имуществом, обеспечивая тем самым пополнение бюджетов; в то же время с позиций субъекта предпринимательской деятельности налоговое регулирование может быть рассмотрено как система перераспределения доходов.

Налоговое регулирование включает регулирование элементов налогообложения и установление (а в случае необходимости и применение) мер ответственности за нарушение норм налогового законодательства. Ответственность за нарушение налогового законодательства предусмотрена несколькими кодифицированными актами: кодексом об административных правонарушениях, уголовным кодексом и налоговым кодексом, что говорит о разграничении ответственности по характеру общественной опасности и соразмерности видов наказаний.

На сегодняшний день вопросы, связанные с бюджетным процессом, бюджетным финансированием, бюджетным федерализмом и т.д., являются чрезвычайно важными, что подчеркивается в выступлениях высших должностных лиц государства, и в нормативных правовых актах государственных органов. Однако недостаточно только урегулировать отношения в бюджетной сфере, необходимо также определить ответственность за нарушение установленных законодательством правил поведения в данной сфере.

Злободневность затронутых проблем определяется низкой эффективностью бюджетно-правового регулирования, отсутствием четкого механизма применения мер принуждения за нарушения в сфере бюджетных отношений. Необходимо устранить расхождения в составах финансовых правонарушений федеральных кодексов и актов субъектов Российской Федерации.

Так, в Бюджетном кодексе РФ имеет место принципиальная несогласованность норм с административным законодательством. Статья 283 БК РФ об ответственности за нарушение бюджетного законодательства, устанавливая «основания применения мер принуждения», не указывает на процедуры реализации этих мер. В результате ответственность принимает абстрактный характер.

Таким образом, возникают предпосылки для совершения большого числа бюджетных правонарушений, следствием чего является ответная реакция государства, защищающего свои имущественные интересы.

Желание государства сохранять и поддерживать установленный им правовой порядок в бюджетной деятельности влечет необходимость правовой охраны этой сферы общественных отношений. Тем самым объясняется необходимость и возможность государственного принуждения, одной из форм которого является бюджетная ответственность, являющаяся разновидностью финансово-правовой, наличие которой как самостоятельного вида юридической ответственности в настоящее время не вызывает сомнения.

Таким образом, государство, установив ответственность в сфере финансовой деятельности, обеспечивает рациональное и эффективное денежное обращение в Российской Федерации.

**СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

**Нормативный материал**

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (в ред. от 09.04.2009). // Собрание законодательства РФ, 03.08.1998, № 31, ст. 3823; Российская газета от 15.04.2009 г.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (в ред. от 17.03.2009). // Собрание законодательства РФ, № 31, 03.08.1998, ст. 3824. // Система Гарант (дата обращения 01.04.2010 г.).

3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 19.07.2000 г. № 117-ФЗ (в ред. от 03.06.2009г.). // Собрание законодательства РФ, 07.08.2000, № 32, ст. 3340; Российская газета от 09.06.2009 г.

4. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 г. № 63-ФЗ (в ред. от 26.06.2009 г.). // Собрание законодательства РФ, 17.06.1996, № 25, ст. 2954; Российская газета от 03.07.2009 г.

5. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 г. № 195-ФЗ (в ред. от 29.06.2009 г.). // Собрание законодательства РФ, 07.01.2002, № 1 (ч. 1), ст. 1; Российская газета от 01.07.2009 г.

6. Письмо Минфина РФ от 09.04.2004 № 15-05-29/455 «О практике разрешения арбитражными судами споров, связанных с применением статьи 15.25 КоАП РФ». // Система Гарант (дата обращения 01.04.2010 г.).

7. Письмо ГТК РФ от 23 сентября 2002 г. № 01-06/38010 «О применении части 2 статьи 15.25 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях». // Система Гарант (дата обращения 01.04.2010 г.).

**Учебная и специальная литература**

1. Апель А.Л. Основы налогового права. Учебник, 2-е изд. – СПб: Питер, 2003. – С. 160.

2. Балакина А.П. и Зайцев В.А. Ответственность в сфере бюджетного права. - М., 2003. – С. 112.

3. Винницкий Д.В. Категория «Финансовая деятельность государства» в науке российского финансового права. // Государство и право, 2003, № 7. –С. 128

4. Вострикова Л.Г. Финансовое право. Учебник для вузов, 2-е изд. перераб. и дополн. – М.: Юстиницинформ, 2006. – С. 304.

5. Горбунова О.Н. Финансовое право. Учебник. – М.: Юристь, 1996. – С. 400.

6. Горбунова О.Н. Финансовое право. Учебник. – М.: Юристь, 2006. – С. 400.

7. Другова Ю.В. Ответственность за нарушения бюджетного законодательства. // Электронный ресурс: материалы сайта http://www.lawmix.ru

8. Евстигнеев Е.Н., Викторова Н.Г. Финансовое право. – СПб: Питер, 2002. – С. 176.

9. Еналеева И.Д., Сальникова Л.В. Налоговое право России. Учебник для вузов. – М.: Юстиницинформ, 2006. – С. 320.

10. Крохина Ю.А. Налоговое право России. Учебник для вузов. – М.: Норма, 2006. – С. 720.

11. Пашкевич Д.А. Бюджетное право. Курс лекций. – М.: Экзамен, 2007. – С. 210.

12. Петрова Г.В., Путило Н.В., Мельник Т.Е. Целевое использование бюджетных средств.// Электронный ресурс: материалы сайта http://www.lawmix.ru

13. Саттарова Н.А. Бюджетное право. Учебник. – М.: Норма, 2008. – С. 424.

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 г.) (в ред. от 30.12.2008 г.). // СС Консультант Плюс. [↑](#footnote-ref-1)
2. Крохина Ю.А. Налоговое право России. Учебник для вузов. – М.: Норма, 2006. – С. 535. [↑](#footnote-ref-2)
3. Апель А.Л. Основы налогового права. Учебник, 2-е изд. – СПб: Питер, 2003. – С. 152. [↑](#footnote-ref-3)
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (в ред. от 26.11.2008 г.). // СС Консультант Плюс. [↑](#footnote-ref-4)
5. Евстигнеев Е.Н., Викторова Н.Г. Финансовое право. – СПб: Питер, 2002. – С. 141. [↑](#footnote-ref-5)
6. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 г. № 195-ФЗ (в ред. от 30.12.2008 г.). // СС Консультант Плюс. [↑](#footnote-ref-6)
7. Еналеева И.Д., Сальникова Л.В. Налоговое право России. Учебник для вузов. – М.: Юстиницинформ, 2006. – С. 239. [↑](#footnote-ref-7)
8. Крохина Ю.А. Налоговое право России. Учебник для вузов. – М.: Норма, 2006. – С. 538. [↑](#footnote-ref-8)
9. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 г. № 63-ФЗ (в ред. от 30.12.2008 г.). // СС Консультант Плюс. [↑](#footnote-ref-9)
10. Вострикова Л.Г. Финансовое право. Учебник для вузов, 2-е изд. перераб. и дополн. – М.: Юстиницинформ, 2006. – С. 287. [↑](#footnote-ref-10)
11. Еналеева И.Д., Сальникова Л.В. Налоговое право России. Учебник для вузов. – М.: Юстиницинформ, 2006. – С. 241. [↑](#footnote-ref-11)
12. Балакина А.П. и Зайцев В.А. Ответственность в сфере бюджетного права. - М., 2003. – С. 6. [↑](#footnote-ref-12)
13. Саттарова Н.А. Бюджетное право. Учебник. – М.: Норма, 2008. – С. 213. [↑](#footnote-ref-13)
14. Пашкевич Д.А. Бюджетное право. Курс лекций. – М.: Экзамен, 2007. – С. 188. [↑](#footnote-ref-14)
15. Горбунова О.Н. Финансовое право. Учебник. – М.: Юристь, 2006. – С. 230. [↑](#footnote-ref-15)
16. Другова Ю.В. Ответственность за нарушения бюджетного законодательства. // Электронный ресурс: материалы сайта http://www.lawmix.ru [↑](#footnote-ref-16)
17. Петрова Г.В., Путило Н.В., Мельник Т.Е. Целевое использование бюджетных средств.// Электронный ресурс: материалы сайта http://www.lawmix.ru [↑](#footnote-ref-17)
18. Саттарова Н.А. Бюджетное право. Учебник. – М.: Норма, 2008. – С. 218. [↑](#footnote-ref-18)