

## НЕКОТОРЫЕ ПРОБЛЕМЫ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ГРАЖДАН КАК СУБЪЕКТОВ, ИСПОЛЬЗУЮЩИХ БЮДЖЕТНЫЕ СРЕДСТВА

О.И. Юстус

ФГБОУ ВО «Тверской государственный университет», г. Тверь

Статья посвящена проблемам ответственности граждан при использовании последними средств бюджетов; на примере участников накопительно-ипотечной системы военнослужащих анализируется взаимодействие бюджетного, налогового и уголовного законодательства; обосновывается необходимость внесения соответствующих изменений в налоговое и бюджетное законодательство, направленных на обеспечение межведомственного взаимодействия субъектов бюджетного и налогового контроля; последнее позволит не только соблюсти публичные интересы, но и предотвратит необоснованную криминализацию деяний налогоплательщиков.

**Ключевые слова:** *накопительно-ипотечная система военнослужащих; криминализация деяний налогоплательщиков; несубъекты бюджетного права.*

Вопросы правосубъектности граждан как индивидуальных субъектов финансового права и правоотношения традиционно находятся в центре внимания финансово-правовой науки [14, с. 121–130]. Вместе с тем большинство имеющихся исследований посвящено участию граждан в налоговых правоотношениях, хотя вопросы взаимодействия граждан с прочими субъектами финансового права в иных сферах финансовой деятельности государства также заслуживают пристального внимания.

Особую актуальность в связи с возросшей социальной направленностью бюджетов приобретает сфера бюджетных правоотношений.

Сферой возникновения последних является бюджетная деятельность государства и муниципальных образований, представляющая собой направление управленческой финансовой деятельности [15, с. 34–38], что не предполагает участие в ней индивидуальных субъектов, в том числе граждан. Указанное в целом подтверждается имеющимся нормативно-правовым регулированием бюджетных правоотношений. Бюджетный кодекс Российской Федерации (далее – БК РФ) [2] устанавливает бюджетные полномочия публично-правовых образований (гл. 2 БК РФ), а также субъектов бюджетного процесса (гл. 18 БК РФ), к которым относятся исключительно государственные и муниципальные органы, а также казенные учреждения. Прочие субъекты финансового

права, в том числе граждане, в теории финансового права относятся к неучастникам бюджетных правоотношений.

Однако разрастание предмета регулирования бюджетного права [18, с. 13], в том числе увеличившееся значение института государственной (муниципальной) поддержки, а также видоизменение института бюджетного контроля [20, с. 236–247] вызывают необходимость научного осмысления правосубъектности физических лиц как неучастников бюджетных правоотношений.

Особую остроту этот вопрос приобретает в тех ситуациях, когда затрагиваются проблемы деликтоспособности граждан как индивидуальных субъектов финансового права. При этом необходимо иметь в виду, что нарушение финансово-правовых норм влечет не только применение отраслевых финансово-правовых санкций, но и мер принуждения и правового реагирования, предусмотренных уголовным, административным, гражданским и прочими отраслями права.

В этой связи хотелось бы обратиться к двум однотипным ситуациям, ставшими предметом конституционного контроля в 2020–2021 гг. [11, 12] в связи с необоснованным привлечением к уголовной ответственности по ч. 3 ст. 159 Уголовного кодекса Российской Федерации (далее – УК РФ) участников накопительно-ипотечной системы жилищного обеспечения военнослужащих. Гражданам инкриминировалось незаконное использование имущественных налоговых вычетов, на получение которых они не имели права в связи с приобретением квартир за счет средств федерального бюджета.

Вопросы взыскания с физических лиц задолженности по налогу на доходы физических лиц, образовавшейся вследствие необоснованного предоставления имущественных налоговых вычетов, уже становились предметом рассмотрения Конституционного Суда Российской Федерации (далее – Конституционный Суд РФ). Так, например, в Постановлении от 24 марта 2017 г. № 9-П [10] Конституционный Суд РФ допустил возможность взыскания с налогоплательщика денежных средств, полученных им вследствие неправомерно (ошибочно) предоставленного по решению налогового органа имущественного налогового вычета, в порядке возврата неосновательного обогащения в случае, если эта мера оказывается единственно возможным способом защиты фискальных интересов государства. Указанная позиция Конституционного Суда РФ вызвала справедливые нарекания специалистов в сфере финансового и налогового права [16], а также общественности [13].

Необходимо отметить, что Налоговый кодекс Российской Федерации (далее – НК РФ) в ст. 220 [4] осуществляет детальную правовую регламентацию процедуры предоставления имущественного налогового вычета, поскольку одним из принципов налогового планирования, направленного на минимизацию налогового

обязательства, является установленная законодательством о налогах и сборах обязанность налогоплательщика подтвердить свое право на льготы. Указанное, как подчеркнул Конституционный Суд РФ, является закрепленной законом формой реализации налогоплательщиком своих правомочий.

При надлежащем исполнении данной обязанности вопрос о предоставлении налоговой льготы решается налоговым органом путем реализации контрольных функций, закрепленных ст. 31, 32, 88 НК РФ [3], в том числе в порядке текущего контроля за деятельностью нижестоящих налоговых органов.

Таким образом, надлежащая реализация данного налогового правоотношения зависит не столько от правомерности и добросовестности действий налогоплательщика, сколько от правомерности и добросовестности действий властного субъекта правоотношения – налогового органа.

Анализируя спорные ситуации Конституционный Суд РФ подчеркнул, что установление преступности и наказуемости посягательств на собственность, сопряженных с получением налогового вычета при реализации права на жилище, и привлечение к ответственности конкретных лиц невозможны без учета нормативных положений, определяющих основания и порядок предоставления налогового вычета, полномочия органов и должностных лиц, которые разрешают вопрос о возможности применения этого механизма государственной поддержки граждан при улучшении ими жилищных условий [12].

Одним из таких механизмов стала накопительно-ипотечная система жилищного обеспечения военнослужащих, при помощи которой государство стремится повысить престиж военной службы и обеспечить жильем данную категорию населения.

Ко второй половине 2020 г. участниками системы являлись более 568 тыс. военнослужащих, из которых более 250 тыс. уже приобрели жилье. Ежегодный прирост количества участников накопительно-ипотечной системы составляет порядка 50 тыс. военнослужащих, при этом средняя стоимость приобретаемого участником системы жилого помещения равняется 3,6 млн. руб., а средняя площадь приобретаемого жилья достигает 64 кв. м. [17].

Правовое регулирование данного вида государственной поддержки в настоящий период осуществляется на основании Федерального закона от 20.08.2004 г. № 117-ФЗ «О накопительно-ипотечной системе жилищного обеспечения военнослужащих» (далее – 117-ФЗ) [6], который распространяет свое действие на значительное число сотрудников различных силовых ведомств.

Государство всегда предпринимало попытки установить правовые, организационные, экономические и социальные основы жилищного

обеспечения военнослужащих. Так, например, ст. 5 Федерального закона от 27.05.1998 г. № 76-ФЗ «О статусе военнослужащих» [5] закрепляет виды государственных гарантий в реализации права военнослужащих на жилище, реализованных в том числе при помощи механизмов, предусмотренных 117-ФЗ.

В силу положений ст. 5 Федерального закона 117-ФЗ накопления для жилищного обеспечения военнослужащих формируются за счет различных источников, а именно: взносов на именных накопительных счетах, производимых за счет средств федерального бюджета, доходов от инвестирования накоплений, иных допускаемых законодательством поступлений. Федеральный закон устанавливает легальное определение накопительного взноса как составляющей жилищного обеспечения, понимая под первым денежные средства, выделяемые из федерального бюджета и учитываемые на именном накопительном счете участника накопительно-ипотечной системы. При этом размер накопительного взноса на одного участника, определяемый особым образом, устанавливается ежегодно федеральным законом о федеральном бюджете [6].

Согласно ст. 8 Федерального закона от 08.12.2020 г. № 385-ФЗ «О федеральном бюджете на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов» размер накопительного взноса на одного участника накопительно-ипотечной системы жилищного обеспечения военнослужащих, включенного в реестр участников, составляет 299 081,2 рубля [7].

В настоящее время указанные выплаты на основании постановления Правительства РФ от 22.12.2005 г. № 800 [8] осуществляются ФГКУ «Росвоенипотека», обеспечивающим функционирование накопительно-ипотечной системы, а также финансовыми органами федеральных органов исполнительной власти или федеральных государственных органов, в которых участники накопительно-ипотечной системы проходят военную службу и состоят на финансовом обеспечении.

Вместе с тем, как следует из Пояснительной записки к Проекту федерального закона «О внесении изменений в Федеральный закон «О накопительно-ипотечной системе жилищного обеспечения военнослужащих», в эффективном использовании бюджетных средств по данному виду бюджетных ассигнований имеются определенные сложности, в том числе связанные с использованием бюджетных средств участниками накопительно-ипотечной системы, исключенными из реестра участников, что приводит к возникновению задолженности по возврату средств в федеральный бюджет в среднем за год на сумму, превышающую 100 млн. руб. [19].

Однако осуществление контроля за расходованием средств накопительно-ипотечной системы выявляет и иную проблему, на которую обращают внимание специалисты в сфере финансового права.

Так, например, А.Г. Пауль указывает: «Распространено мнение о том, что бюджетный контроль должен «следовать» за бюджетными средствами. Отсюда для того, чтобы определить границы предмета бюджетного права и субъектного состава применительно к бюджетному контролю, следует выяснить, до какого момента денежные средства имеют характер бюджетных средств. Как представляется, денежные средства могут именоваться бюджетными средствами, пока они находятся на счетах бюджетов. После того как денежные средства были по тем или иным основаниям списаны со счетов бюджетов, вряд ли имеются основания именовать их бюджетными средствами» [20, с. 244].

Неудивительно, что граждане именно так и воспринимают денежные средства на своих индивидуально-накопительных счетах, т.е. не как бюджетные средства, а как суммы, предоставленные государством военнослужащим в рамках гражданско-правовых отношений займа [21]. Не осознавая характер правовых отношений, связанных с получением средств накопительно-ипотечной системы, они зачастую становятся неосознанными нарушителями норм налогового законодательства и даже подвергаются уголовному преследованию.

В этой связи взаимоотношения субъектов и несубъектов бюджетных правоотношений в современных условиях требуют последовательного правового регулирования.

Можно предположить, что решение указанной проблемы связано с видоизменением форм налоговой отчетности (в частности, бланка декларации 3-НДФЛ), например, путем установления в ней параметра суммы использованных налогоплательщиком при осуществлении налоговых расходов (в том числе расходов на приобретение жилья) средств работодателей или иных лиц, средств материнского (семейного) капитала, а также средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Названное, вместе с тем, в эпоху цифровизации управленческих процессов и нацеленности государства на внедрение принципов «социального казначейства» [9] предполагается нецелесообразным.

В этой связи заслуживает поддержки мнение Н.В. Омелехиной, полагающей, что «задачей современного периода бюджетных отношений должна стать цифровизация бюджета как финансово-планового акта, содержащего количественные показатели, а цифровизация как способ преобразования действительности, осуществление бюджетной деятельности в «автоматическом режиме», без участия человека, с помощью заранее разработанных и запущенных информационных технологий» [18].

Как представляется, данный подход к межведомственному взаимодействию субъектов бюджетного и налогового контроля позволит не только обеспечить публичные интересы, но и предотвратит необоснованную криминализацию деяний налогоплательщиков.

### Список литературы

1. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 г. № 63-ФЗ (ред. от 05.04.2021 г.) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 23.04.2021).
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 г. № 145-ФЗ (ред. от 22.12.2020 г.) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 23.04.2021).
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 17.02.2021 г.) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 26.04.2021).
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 20.04.2021 г.) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 26.04.2021).
5. Федеральный закон от 27.05.1998 г. № 76-ФЗ (ред. от 08.12.2020 г.) «О статусе военнослужащих» // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 16.04.2021).
6. Федеральный закон от 20.08.2004 г. № 117-ФЗ (последняя редакция) «О накопительно-ипотечной системе жилищного обеспечения военнослужащих» // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 16.04.2021).
7. Федеральный закон от 08.12.2020 г. № 385-ФЗ (последняя редакция) «О федеральном бюджете на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов» // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 25.04.2021).
8. Постановление Правительства РФ от 22.12.2005 г. № 800 (ред. от 09.12.2020 г.) «О создании федерального государственного учреждения "Федеральное управление накопительно-ипотечной системы жилищного обеспечения военнослужащих» // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 16.04.2021).
9. Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 21.04.2021 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 25.04.2021).
10. Постановление Конституционного Суда РФ от 24.03.2017 г. № 9-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений Налогового кодекса Российской Федерации и Гражданского кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан Е.Н. Беспутина, А.В. Кульбацкого и В.А. Чапанова» // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 16.04.2021).
11. Постановление Конституционного Суда РФ от 22.07.2020 г. № 38-П «По делу о проверке конституционности части третьей статьи 159 Уголовного кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданина М.А. Литвинова» // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 14.02.2021).
12. Постановление Конституционного Суда РФ от 04.03.2021 г. № 5-П «По делу о проверке конституционности части первой статьи 159 Уголовного кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданина В.В. Калугарова» // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 12.03.2021).
13. Артюх А. Гражданский или налоговый? Какая разница, если бюджету надо кушать ответ Конституционного Суда) [Электронный ресурс]. URL: [https://zakon.ru/blog/2017/04/10/grazhdanskij\\_ili\\_nalogovuj\\_kakaya\\_raznica\\_esli\\_b\\_yudzhetu\\_nado\\_kushat\\_otvet\\_konstitucionnogo\\_suda](https://zakon.ru/blog/2017/04/10/grazhdanskij_ili_nalogovuj_kakaya_raznica_esli_b_yudzhetu_nado_kushat_otvet_konstitucionnogo_suda) (дата обращения: 31.03.2021).
14. Карасёва М.В. Финансовое правоотношение. Воронеж: Издат. ВГУ, 1997. 304 с.

15. Корякин А.Г. Понятие бюджетной деятельности государства как финансово-правовая категория // Финансовое право. 2014. № 9. С. 34–38.

16. Крохина Ю. А. Взыскание с физического лица неправомерно предоставленного налогового вычета // Налоговое право в решениях Конституционного Суда Российской Федерации 2017 года: по материалам XV Междунар. науч.-практич. конф. 13–14 апреля 2018 г., Москва / сост. М.В. Завязочникова; под ред. С.Г. Пепеляева. М.: СТАТУТ, 2019. С. 34–41.

17. Круглый стол по актуальным вопросам ипотечного кредитования участников НИС состоялся в рамках форума «Армия-2020» [Электронный ресурс].

URL:[https://www.rosvoenipoteka.ru/razdeli\\_podvala/lp/news/krugliy\\_stol\\_po\\_aktualnim\\_voprosam\\_ipotechnogo\\_kreditovaniya\\_uchastnikov\\_nis\\_sostoyalsya\\_v\\_ramkah\\_foruma\\_armiya-2020/](https://www.rosvoenipoteka.ru/razdeli_podvala/lp/news/krugliy_stol_po_aktualnim_voprosam_ipotechnogo_kreditovaniya_uchastnikov_nis_sostoyalsya_v_ramkah_foruma_armiya-2020/) (дата обращения: 20.04.2021).

18. Новые институты бюджетного права в условиях цифровой революции: монография / Н. А. Поветкина, Р. Е. Артюхин, А. Ю. Демидов [и др.]; под ред. Р. Е. Артюхина, Н. А. Поветкиной. М.: Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации: Норма: ИНФРА-М, 2021. 192 с.

19. Официальный сайт Правительства РФ: Пояснительная записка к Проекту федерального закона «О внесении изменений в Федеральный закон «О накопительно-ипотечной системе жилищного обеспечения военнослужащих» [Электронный ресурс].

URL:<https://regulation.gov.ru/projects#search=Накопительно-ипотечную%20систему%20жилищного%20обеспечения%20военнослужащих> (дата обращения: 22.04.2021).

20. Пауль А.Г. Проблемные вопросы предмета и субъектов бюджетного права применительно к отношениям по осуществлению бюджетного контроля // Вестник ВГУ. Серия «Право». 2016. № 3 (26). С. 236–247 [Электронный ресурс]. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=27124348> (дата обращения: 20.04.2021).

21. Юстус О. Уголовная ответственность при необоснованном заявлении налогового вычета при приобретении жилья: комментарии [Электронный ресурс]. URL:

[https://zakon.ru/blog/2021/04/06/ugolovnaya\\_otvetstvennost\\_pri\\_neobosnovannom\\_zayavlenii\\_nalogovogo\\_vycheta\\_pri\\_priobretenii\\_zhilya\\_p#comments](https://zakon.ru/blog/2021/04/06/ugolovnaya_otvetstvennost_pri_neobosnovannom_zayavlenii_nalogovogo_vycheta_pri_priobretenii_zhilya_p#comments) (дата обращения: 09.04.2021).

*Об авторе:*

ЮСТУС Ольга Ивановна – кандидат юридических наук, доцент кафедры конституционного, административного и таможенного права ФГБОУ ВО «Тверской государственной университет» (170100, г. Тверь, ул. Желябова, 33), ORCID: 0000-0002-3112-3112, SPIN-код 6648-986, e-mail: [olga.i.yustus@gmail.com](mailto:olga.i.yustus@gmail.com)

## **SOME PROBLEMS OF CITIZENS ' RESPONSIBILITY AS ENTITIES THAT USE BUDGET FUNDS**

**O.I. Yustus**

Tver State University

The article is devoted to the problems of citizens' responsibility in their use of budget funds; the interaction of budget, tax and criminal legislation is analyzed by the example of participants in the accumulative mortgage system of military personnel; the necessity of making appropriate changes to tax and budget legislation aimed at ensuring interdepartmental interaction of subjects of budget and tax control is justified; the latter will not only respect public interests, but also prevent unjustified criminalization of the actions of taxpayers is justified.

**Keywords:** *accumulative-mortgage system of military personnel; criminalization of the actions of taxpayers; non-subjects of budget law.*

*About author:*

YUSTUS Olga – PhD, associate Professor of the Department of constitutional, administrative and customs law of Tver state University (33 Zhelyabova str., Tver, 170100), ORCID: 0000-0002-3112-3112, SPIN code 6648-986, e-mail: olga.i.yustus@gmail.com

Юстус О.И. Некоторые проблемы ответственности граждан как субъектов, использующих бюджетные средства // Вестник ТвГУ. Серия: Право. 2021. № 2 (66). С. 86–93.