

**Ключевые слова:**

бюджетный контроль, нормы, практика, контрольные органы, цели, доказательства

**Л. Н. Овсянников**, к. э. н.,

вед. науч. сотр. Центра бухгалтерского учета, аудита и государственного финансового контроля НИФИ Государственного университета Минфина России  
(e-mail: [lovsyannikov@niff-abik.ru](mailto:lovsyannikov@niff-abik.ru))

# Нормы и практика проверки бюджетных расходов

*Распространена точка зрения, согласно которой государственный (муниципальный) финансовый контроль и бюджетный контроль идентичны. Бесспорно, что бюджетный контроль является частью государственного (муниципального) финансового контроля и постоянной задачей его органов. Но сфера действия последнего шире, а объекты вариативны.*

**Б**юджетный контроль имеет один неизменный объект — исполнение бюджета того или иного уровня, и в этом его специфика. Он осуществляется уполномоченными органами в виде предварительного, текущего (оперативного) и последующего контроля. Проверка бюджетных расходов или исполнения расходных статей бюджета проводится преимущественно в рамках последующего контроля, но при необходимости и при наличии определенных условий возможен и текущий.

В условиях внедрения в нашей стране программного бюджетирования, совершенствования правового положения государственных (муниципальных) учреждений, реализации правительственной Программы повышения эффективности бюджетных расходов на период до 2012 года роль бюджетного контроля возрастает. Необходимо как строгое соблюдение его действующих норм, так и установление новых, адекватных происходящим в бюджетном деле изменениям. Новые нормы нужны, естественно, не сами по себе, а для того, чтобы организация контроля позволяла точнее определять законность и эффективность бюджетных расходов.

## **ПРАВОВАЯ ОСНОВА ПРОВЕРКИ БЮДЖЕТНЫХ РАСХОДОВ**

Законодательное обеспечение государственного (муниципального) финансового контроля в нашей стране еще несовершенно. Одним из существенных его недостатков является, по мнению Председателя Счетной палаты Российской Федерации С. В. Степашина, то, что законодательно «не зафиксированы базовые принципы и стандарты организации единой системы государственного финансового контроля, в первую очередь разграничение контроля на внешний и внутренний — со своими

особыми задачами, функциями и полномочиями»<sup>1</sup>. Соответственно, не завершено формирование нормативно-правовой базы бюджетного контроля, а это не способствует обеспечению его качества и результативности.

Основной законодательный акт, регулирующий организацию проверки бюджетных расходов, — Бюджетный кодекс Российской Федерации (далее — Кодекс). Эти вопросы представлены в разделах VIII.1 «Составление, внешняя проверка, рассмотрение и утверждение бюджетной отчетности», IX «Государственный и муниципальный финансовый контроль», ряде статей в других разделах, затрагивающих широкий круг вопросов контроля. Положения Кодекса конкретизируются, развиваются и дополняются положениями обширного набора законодательных и подзаконных актов<sup>2</sup>.

Кодекс относит правоотношения, возникающие в процессе контроля за исполнением бюджетов, к бюджетным. Он устанавливает, что внешняя проверка и контроль — неотъемлемые части бюджетного процесса; определяет органы государственного (муниципального) финансового контроля в качестве его участников; обязывает органы, исполняющие бюджет, предоставлять контролерам всю необходимую информацию.

В соответствии с Кодексом органы государственного (муниципального) финансового контроля, созданные законодательными (представительными) органами власти, контролируют исполнение соответствующих бюджетов и готовят заключения по годовым отчетам об их исполнении, проводят экспертизы проектов, долгосрочных целевых программ и правовых актов бюджетного законодательства. Органы финансового контроля, созданные органами исполнительной власти, местной администрацией, осуществляют предварительный, текущий и последующий контроль за исполнением бюджетов.

Счетная палата Российской Федерации, Федеральная служба финансово-бюджетного надзора (Росфиннадзор) наряду со своими основными функциями вправе проводить проверки бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов — получателей федеральных межбюджетных трансфертов. В отношении местных бюджетов — получателей трансфертов из бюджета субъекта Федерации аналогичными полномочиями наделены соответствующие контрольные органы субъектов Федерации.

Нормативное и методическое обеспечение финансового контроля, проводимого органами исполнительной власти всех уровней, возложено на Минфин России. Он утвердил Положение о требованиях к деятельности по осуществлению государственного финансового контроля<sup>3</sup>. Этот акт ликвидировал серьезную брешь в нормативно-правовом регулировании финансового контроля — разрыв между высшим уровнем регулирования (Кодексом) и документами практического уровня.

Прямое отношение к контролю имеет IV часть Кодекса, устанавливающая ответственность за нарушения бюджетного законодательства. С ней корреспондируются статьи Уголовного кодекса Российской Федерации и Кодекса Российской Федерации

---

<sup>1</sup> Тезисы доклада Председателя Счетной палаты Российской Федерации С. В. Степашина на совещании по вопросам совершенствования государственного контроля в Российской Федерации (Москва, Кремль, 8 декабря 2010 года) / Счетная палата РФ (<http://www.ach.gov.ru/ru/chairman/?id=801>).

<sup>2</sup> Подробный, с официальными реквизитами, список законодательных и нормативно-правовых актов, стандартов, цитируемых и упоминаемых в статье, представлен в перечне источников. Документы использованы в редакции по состоянию на 11 апреля 2011 г.

<sup>3</sup> Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 25 декабря 2008 г. № 146н «Об обеспечении деятельности по осуществлению государственного финансового контроля».

об административных правонарушениях, определяющие характер (лишение свободы, штрафы) и размеры наказаний за нецелевое расходование бюджетных средств и средств государственных внебюджетных фондов. Поэтому они также выступают в качестве элементов правовой основы проверок бюджетных расходов.

Вслед за изложенным заметим, что с контрольными положениями Кодекса не все обстоит благополучно. Многие недоработано, недостаточно обосновано, недосказано. В Кодексе нет определений понятия, содержания и задач бюджетного контроля, как и государственного (муниципального) в целом. Названные разделы и статьи документа не содержат требований обязательности создания и деятельности контрольных органов, формулировки в них несут констатационно-созерцательный характер. Финансовый контроль представлен не как органически присущая государственному и муниципальному управлению функция, которую следует неуклонно реализовать, а как некая формальная данность. Наряду с обязательностью отсутствуют установки о периодичности бюджетного контроля, обеспечивающей его постоянство; о необходимости и порядке взаимодействия контрольных органов, о показателях результатов контроля и др.; не узаконены принципы контроля.

В тексте документа немало прямых неувязок и противоречий. Так, в ст. 153 сказано, что законодательные (представительные) органы осуществляют последующий контроль за исполнением соответствующих бюджетов. Ст. 256 гласит, что формами финансового контроля названных органов являются предварительный, текущий и последующий контроль.

По-разному определено, кто именно осуществляет бюджетный контроль в системе исполнительной власти. В одном случае это созданные органами исполнительной власти органы контроля (ст. 157 Кодекса). В другом — сами органы исполнительной власти и уполномоченные ими органы (непонятно, какие конкретно), а также главные распорядители и распорядители бюджетных средств (ст. 266). В третьем — контрольные (опять без указания, какие именно) и финансовые органы (ст. 270).

Возложение контрольной функции на финансовый орган вызывает серьезные сомнения. Он сам подлежит контролю, будучи проектировщиком и исполнителем бюджета. Конечно, в собственной деятельности финоргана как любого другого звена управления контроль обязательно присутствует. Но в рамках бюджетного процесса контрольная деятельность не может быть только его прерогативой, поскольку в этом случае сам этот орган выводится из-под контроля.

Встроенность функции контроля в финансовые органы исполнительной власти, его осуществление в рамках структурных подразделений этих органов резко снижает возможности и действенность контроля, ставит его в прямую зависимость от должностных лиц, отвечающих за состояние бюджетного процесса. Эта конструкция открывает пути для давления на контролеров, корректировки их действий в интересах проверяемых. Она также ведет к неизбежной ограниченности штатного состава контрольных служб и в качественном, и в количественном отношении.

На страницах этого издания уже приходилось писать о сравнительно новой ст. 270.1. Кодекса<sup>4</sup>. Она предоставляет органам исполнительной власти и местной администрации право создавать подразделения внутреннего финансового аудита (внутреннего контроля), но сделано это неудачно. Новизна свелась к тому, что в законодательном акте появились новые неувязки.

---

<sup>4</sup> Овсянников Л. Н. Внутренний финансовый контроль в организациях // Финансовый журнал. — 2010. — № 3. — С. 142.

Следующий шаг в правовом регулировании государственного (муниципального) финансового контроля был намечен в реализуемой сейчас правительственной программе по повышению эффективности бюджетных расходов. Как там сказано, переход к программному бюджету и внедрение новых форм финансового обеспечения государственных (муниципальных) услуг требуют комплексного реформирования системы финансового контроля. Было запланировано к концу 2010 г. внести необходимые изменения в Кодекс и другие акты, утвердить порядок осуществления внутреннего контроля в федеральных органах исполнительной власти. В первоначально установленный срок намерение не осуществлено.

К набору необходимых законодательных актов следует отнести еще две категории документов. Первая — законы и другие нормативно-правовые документы, определяющие функции и права органов финансового контроля всех уровней. Сюда кроме Федерального закона о Счетной палате Российской Федерации относятся законы субъектов Российской Федерации и муниципальные правовые акты о контрольно-счетных органах, положения о контрольных органах исполнительных органов власти, регламентах их деятельности.

Общий недостаток большинства этих документов — несогласованность с Кодексом и между собой. Например, в Административном регламенте Росфиннадзора (п. 3) сказано, что служба осуществляет только последующий финансовый контроль за использованием бюджетных средств. Это положение не корреспондируется с нормами, установленными другими актами, в т. ч. перечисленными в п. 2 этого Регламента.

Еще один пример. Ст. 3 закона о Счетной палате устанавливает, что Палата осуществляет контроль за исполнением федерального бюджета на основе принципов законности, объективности, независимости и гласности. А Положение о требованиях к деятельности по осуществлению государственного финансового контроля, утвержденное Минфином России, обязывает работников контроля руководствоваться принципами независимости, профессиональной компетентности, должной тщательности (п. 8). Такое различие ничем не мотивировано.

В каждом ведомстве должны существовать свои нормативные документы, регулирующие ведомственные проверки бюджетных расходов на основе положений Кодекса. Однако, по данным Счетной палаты, почти у половины главных администраторов средств федерального бюджета (49,1 % от общего количества) отсутствуют утвержденные ведомственные стандарты и методики проведения финансового контроля<sup>5</sup>.

Вторая категория — документы, соблюдение положений которых и проверяется в ходе контрольных мероприятий. Их обязан знать и уметь оценивать их исполнение на объектах контроля каждый ревизор. Сюда относятся, с одной стороны, акты, непосредственно регулирующие деятельность проверяемых отраслей и их учреждений, например федеральный закон об образовании и шлейф сопровождающих его подзаконных актов. С другой — это нормативные документы Минфина России. В связи с происходящими в бюджетной сфере изменениями появляется много нового в отчетности, в регламентирующих ее приказах и инструкциях, отменяются ранее действующие указания. Случается, что утверждение новшеств задерживается. Ревизорам нужно своевременно усваивать изменившиеся установки, чтобы не предъявлять в ходе ревизий и проверок устаревшие требования.

---

<sup>5</sup> *Итоги работы Счетной палаты РФ в 2010 году и основные направления деятельности в 2011 году / Официальный сайт СП РФ (<http://www.ach.gov.ru/ru/revision/reports-by-years/?id=635>).*

## ПРАКТИЧЕСКИЕ ВОПРОСЫ ПРОВЕРКИ

Состояние российской правовой базы бюджетного контроля прямым образом сказывается на его практическом осуществлении. Неполнота, неупорядоченность, необязательность действующих установок и нормативов вносят в контрольную деятельность элементы хаотичности, мешают налаживанию взаимодействия между контрольными органами, в конечном счете — повышению качества и результативности контроля.

«...Право выступает в роли регулятора полномочий, причем как контролирующих, так и подконтрольных органов... Эффективность контроля будет выше, если лучше, содержательнее, адекватнее к настоящим общественным отношениям будут правовые нормы и проще механизм их применения. В этом случае практическая деятельность субъектов контроля и подконтрольных органов будет объединяться факторами, направленными на достижение управленческой (со стороны контролируемых органов) и контрольной (со стороны госконтроля) целей»<sup>6</sup>.

Организационная форма осуществления функций и полномочий контрольного органа по проверке исполнения расходных статей бюджета — **контрольное мероприятие**. Основные методы — ревизии и проверки. Они могут быть плановыми и внеплановыми, в т. ч. внезапными.

В современных условиях, благодаря успешному внедрению казначейской системы исполнения бюджетов, значительно усилены предварительный и текущий контроль. С другой стороны, постоянно растут объемы финансовых операций. Поэтому наиболее распространенным методом проведения контрольных мероприятий стала тематическая проверка. Но заметим, что **ревизия** тем не менее остается единственным методом, с помощью которого можно получить полностью аргументированный ответ о состоянии проверяемых расходов. Выборочный характер проверки таит опасность не обнаружить нарушение.

Цель контрольного мероприятия — определение (подтверждение или опровержение) законности и эффективности использования средств, выделенных на содержание и развитие проверяемых объектов за определенный период. Как уже сказано, по времени осуществления проверка бюджетных расходов — это преимущественно последующий контроль. Конкретные объекты определяются планом контрольного органа на предстоящий период.

Для достижения цели контрольного мероприятия на объекте контроля нужно проверить как минимум:

- полноту и своевременность исполнения расходных статей бюджета (сметы) по объемам, структуре и целевому назначению;
- законность произведенных расходов;
- эффективность произведенных расходов;
- причины выявленных отклонений от установленных показателей;
- состояние обращения средств бюджета в банках и других кредитных учреждениях;
- состояние внутреннего контроля;
- правильность ведения бухгалтерского учета и отчетности;
- законность действий должностных лиц, ответственных за осуществление проверяемых расходов.

---

<sup>6</sup> Тарасов А. М. Государственный контроль в России: монография. — М.: ЗАО «Издательство “Континент”». — С. 545–546.

Казалось бы, и методологически, и практически здесь все достаточно ясно. Но если обратиться к практике даже ведущих контрольных органов, то обнаруживается, что в отношении к достижению целей и решению стоящих перед контролерами задач существует ошутимая разница.

В стандарте СФК 4020 Счетной палаты, определявшем общие правила контрольных мероприятий с 2005 г., говорилось, что «целью проведения контрольных мероприятий Счетной палатой является определение законности и эффективности исполнения федерального бюджета, бюджетов государственных внебюджетных фондов, использования государственной собственности». С накоплением опыта подход к определению цели контрольного мероприятия в Счетной палате конкретизировали таким образом, чтобы и контролерам, и проверяемым было совершенно ясно, о чем идет речь.

В принятом в 2010 г. новом стандарте СФК 101 того же назначения введено понятие **предмета контрольного мероприятия**. Это формирование и использование средств, контроль за которыми входит в компетенцию Счетной палаты, начиная со средств федерального бюджета. А «для осуществления конкретного контрольного мероприятия необходимо выбирать, как правило, несколько целей, которые должны быть направлены на такие аспекты предмета мероприятия или деятельности объектов, которые по результатам предварительного изучения характеризуются высокой степенью рисков»<sup>7</sup>. По каждой цели контрольного мероприятия определяется перечень вопросов, которые надлежит проверить, изучить и проанализировать в ходе ревизии или проверки.

В Административном регламенте Росфиннадзора цель ревизии (проверки) представлена как «определение правомерности, в том числе целевого характера, эффективности и экономности использования средств федерального бюджета, средств государственных внебюджетных фондов, а также материальных ценностей, находящихся в федеральной собственности».

Эта формулировка таит как минимум две загадки. С одной стороны, неясно, что значит в данном случае правомерность. Термин «законность» достаточно строго устанавливает, что должен проверять ревизор. Термин «правомерность» для целей предметной финансовой проверки содержательно расплывчат. С другой — остается не только филологической, но и экономической, да и правовой загадкой, на каком основании такие разные вещи, как целевой характер, эффективность и экономичность использования средств, объединены одним понятием.

Конкретизации цели в программе конкретной проверки Регламент Росфиннадзора не требует. Предусматривается только перечень вопросов, по которым предстоит провести контрольные действия. Поскольку Росфиннадзор является ведущим органом финансового контроля в системе исполнительной власти, ведомства без тени сомнения следуют его представлениям о цели контроля. Так, в Регламенте осуществления финансового контроля за использованием средств федерального бюджета, материальных ценностей, находящихся в федеральной собственности, действующем в Минкультуре России, приведенная формулировка повторена дословно. И это не единичный случай.

---

<sup>7</sup> СФК 101 «Общие правила проведения контрольных мероприятий» (утв. решением Коллегии СП РФ, протокол от 2 апреля 2010 г. № 15К [717]).

В результате контрольного мероприятия должны быть получены достаточные, надлежащие и надежные доказательства, подтверждающие выводы, сделанные в итоге ревизии или проверки. Доказательства — это информация, которую собирают и анализируют проверяющие с целью получить достоверное представление о том, что происходило на объекте контроля в проверяемый период. Достаточными они считаются тогда, когда для подтверждения выводов, сделанных по результатам контрольного мероприятия, не требуются дополнительные доказательства.

Надежность доказательств заключается в том, что они обеспечивают высокую степень уверенности в выводах, сделанных по результатам контрольного мероприятия. Это качество зависит от источника (внутренний, внешний) и от формы (документальная, устная, визуальная) доказательств.

Если доказательства получены из разных источников, имеют разное содержание и при этом не противоречат друг другу, они обеспечивают более высокую степень уверенности в выводах, сделанных в ходе контрольного мероприятия. Когда доказательства из разных источников не соответствуют друг другу, необходима их перепроверка.

Проведение контрольного мероприятия требует определенных расходов. Сложность получения конкретного доказательства и связанные с этим расходы не должны рассматриваться в качестве основания для отказа от его получения.

Проверяющие при проведении контрольного мероприятия могут и должны проявлять обоснованную самостоятельность и профессиональный скептицизм. Последнее означает, что весомость полученных доказательств оценивается критически. Если доказательства противоречат каким-либо документам или заявлениям руководства объекта контроля либо ставят под сомнение достоверность таких документов или заявлений, надо внимательно изучить и то и другое, принять взвешенное решение. Профессионально-скептическое отношение должно помочь не упустить из виду подозрительных обстоятельств, не сделать необоснованных обобщений или ошибочных допущений при определении характера, временных рамок и объема процедур контроля, оценке их результатов.

Изложенные нормы хорошо представлены в минфиновском Положении о требованиях к деятельности по осуществлению государственного финансового контроля. К сожалению, данное Положение обязательно только для ведомственных контрольных подразделений федеральных исполнительных органов власти. При этом оно не распространяется на Росфиннадзор и Федеральное казначейство, хотя эти службы подведомственны Минфину России.

Результаты контрольного мероприятия (и в случае необходимости отдельные его моменты) оформляются актом (промежуточными актами). Этот, на поверхностный взгляд, формальный этап мероприятия наглядно демонстрирует соблюдение (нарушение) таких принципов контроля, как законность, объективность, независимость.

При описании каждого выявленного нарушения следует указывать положения законодательных и нормативных правовых актов, которые были нарушены; к какому периоду оно относится, в чем выразилось, документальное подтверждение суммы нарушения; должностное, материально ответственное или иное лицо, допустившее его.

Составители акта обязаны обеспечить объективность, обоснованность, системность, четкость, доступность и лаконичность (без ущерба для содержания) изложения. Они не вправе допускать выводы, тем более предположения, не подтвержденные доказательствами. Нельзя давать правовую и морально-этическую оценку действиям работников объекта финансового контроля («хищение», «расхлябанность» и т. п.), использовать материалы правоохранительных органов.

С актом тем или иным способом знакомят руководителя объекта финансового контроля, принимают и оценивают его замечания и возражения. После завершения процедуры оформления и ознакомления один экземпляр акта вручают руководителю объекта финансового контроля. Оформленный акт представляется руководителю контрольного органа для рассмотрения и принятия решений.

На этом этапе контрольного мероприятия тоже немало разночтений в нормативных документах и разницы в практических действиях. Инспектор Счетной палаты может при подписании акта зафиксировать особое мнение, не совпадающее с позицией руководителя мероприятия. Другие контрольные органы такого «вольномудства», как правило, не допускают.

На ознакомление с актом высший контрольный орган отводит объекту контроля только сутки, в крайнем случае — трое. Ознакомление происходит под расписку. Ревизоры Росфиннадзора согласовывают его срок с руководителем проверенной организации, он может составлять до пяти рабочих дней. Каждый экземпляр акта обязательно подписывают ревизоры и руководитель объекта контроля.

Положение о требованиях к деятельности по осуществлению государственного финансового контроля, утвержденное Минфином России, ограничивается по поводу этого этапа одной строкой: «с актом должен быть ознакомлен руководитель объекта финансового контроля».

## **ОРГАНИЗАЦИЯ КОНТРОЛЯ**

Бюджетные проверки проводят все органы государственного (муниципального) финансового контроля. Но до сих пор не в каждом из них созданы и полноценно функционируют необходимые органы или самостоятельные подразделения.

В прошлом году из 114 главных администраторов средств федерального бюджета (это федеральные органы исполнительной власти и такие крупные бюджетные учреждения, как МГУ им. М. В. Ломоносова и др.) только в 57 действовали специальные структурные подразделения финансового контроля. В 34 такие функции были возложены на другие подразделения и отдельных работников, а в 23 контрольных служб не было вообще<sup>8</sup>.

Существующие подразделения чаще всего маломощны, несамостоятельны, нередко встроены в структуры, деятельность которых сама нуждается в постоянном финансовом контроле. Говорить о соблюдении ими основных принципов контроля затруднительно. Обеспечить достаточный для достоверности общих результатов контроля охват ревизиями и проверками подведомственных учреждений они не могут.

Решающее значение имеет должностное положение куратора контроля. Теоретически и практически надежный контроль в первую очередь нужен главе ведомства. «Внутренняя контрольная служба обязательно должна подчиняться руководителю организации, внутри которой она создана»<sup>9</sup>. Чем выше ранг руководителя, тем больше возможностей для обеспечения независимости и действенности контрольной службы. В отечественной практике случаев непосредственного подчинения контрольного подразделения главе ведомства — единицы.

---

<sup>8</sup> См.: Степашин С. В. Актуальные проблемы внутреннего контроля: мировая и российская практика // Бюллетень Счетной палаты РФ. — 2010. — № 3. — С. 3.

<sup>9</sup> Лимская декларация руководящих принципов контроля. Ст. 3, п. 2. Цитируется по: Степашин С. В. и др. Государственный финансовый контроль: Учебник для вузов. — СПб: Питер, 2004. — С. 507.



Вот как устроена, к примеру, служба ведомственного контроля и контрольно-ревизионной работы Минздравсоцразвития России. Это не равноправная с другими департаментами структура, а один из пяти отделов Департамента учетной политики и контроля, который подчиняется его директору. В ведении Департамента находятся формирование учетной политики, бухгалтерский и бюджетный учет, составление сводной финансовой отчетности. Получается, что ревизоры отдела должны контролировать работу своего непосредственного руководителя.

Министерство принимает некоторые меры по улучшению контрольной деятельности. Однако они в основном носят формально-демонстрационный характер и существенно повлиять на улучшение контроля не могут.

Приказом от 4 марта 2010 г. № 126 был создан Контрольный совет Минздравсоцразвития России. Он уполномочен рассматривать материалы проверок, представления, предписания и акты контролирующих правоохранительных органов, объяснения и возражения по ним, планы мероприятий по устранению нарушений и недостатков и вносить предложения министру. На наш взгляд, такой орган едва ли способен помочь в обеспечении возможной в пределах ведомства функциональной и организационной независимости финансового контроля. Возглавил Совет заместитель министра, курирующий вопросы экономики и финансов. Вошли в его состав исключительно директора департаментов. Маловероятно, что при обсуждении результатов ревизий и проверок они будут занимать сторону проверяющих, а не защищать интересы свои и своих подчиненных.

Есть и другая сторона дела. Наличие необходимых актов и структур является условием, но никак не гарантией качества и необходимого ведомственного контроля за бюджетными расходами. В военном ведомстве все формальные атрибуты контроля всегда присутствовали. А фактическое состояние дел Министр обороны А. Э. Сердюков в октябре 2010 г. охарактеризовал так: «Когда я пришел в Минобороны, то, откровенно говоря, был обескуражен объемами воровства. Это ощущение не прошло до сих пор. Финансовая распушенность, безнаказанность людей, которых никто никогда не проверял. Причем эта система так укоренилась, что стала уже образом мысли». Свою задачу министр увидел в том, чтобы выстроить «эффективную систему контроля»<sup>10</sup>.

В субъектах Российской Федерации контрольной деятельностью в бюджетно-финансовой сфере довольно активно и предметно занимаются органы как законодательной, так и исполнительной власти. По линии законодательной власти для контроля за исполнением бюджетов повсеместно созданы контрольно-счетные органы. Им подконтрольна бюджетная деятельность органов исполнительной власти и бюджетных учреждений. В формировании, правовом положении, работе контрольно-счетных органов различных субъектов Российской Федерации есть свои особенности. Но в целом она отличается высокой степенью универсальности, единством организационных норм и принципов деятельности. Этому во многом способствует Ассоциация контрольно-счетных органов Российской Федерации во главе с федеральной Счетной палатой.

Для организации бюджетного контроля по линии исполнительной власти субъектов Российской Федерации подобное единство не характерно. К примеру, в Челябинской области контроль за операциями со средствами областного бюджета, государственных внебюджетных фондов, использованием государственных материальных ценностей возложен на самостоятельное подразделение исполнительной власти — Главное

---

<sup>10</sup> Сердюков А. Э. Я был обескуражен объемами воровства / Интернет-журнал «Forbes.ru» (<http://www.forbes.ru/ekonomika/vlast/57893-ya-byi-obeskurazhen-obemami-vorovstva>).

контрольное управление области. Ему подконтрольны финансовые органы. В Ставропольском крае этим занимается само министерство финансов края силами своего контрольно-ревизионного отдела. Положение об отделе утверждает министр, он же назначает его начальника.

Еще один вариант контрольной деятельности в бюджетно-финансовой сфере можно отметить в Тверской области. Здесь контроль возложен на Департамент финансов области, имеющий контрольно-ревизионное управление. Но вместе с тем действует самостоятельный Контрольно-аналитический комитет — областной исполнительный орган власти, осуществляющий отраслевое и межотраслевое управление и координацию в сфере финансового и управленческого контроля.

Министерства, департаменты, управления финансов субъектов Российской Федерации в своей управленческой деятельности без контрольной функции обойтись не могут. Но это не значит, что их контрольная работа в бюджетной сфере сводится к контрольной функции финансового органа, тем более его подразделения. Здесь возникают все те же опасности ограничения и даже блокирования контроля, о которых говорилось выше.

Особенности организации и осуществления бюджетного контроля администрацией муниципальных образований зависят в первую очередь от того, что Конституцией Российской Федерации (ст. 12) установлена самостоятельность местного самоуправления в пределах его полномочий. Муниципалитеты и их население располагают широкими возможностями для организации управления и контроля с учетом того, что принципы и содержание бюджетного процесса одинаковы для государства и местного самоуправления.

Федеральный закон об общих принципах организации местного самоуправления (ст. 38) предусматривает создание органа муниципального образования для контроля за исполнением бюджета и использованием имущества. Одновременно допустимо образование подобных органов местными представительными и исполнительными органами. В целом же организация контроля отличается еще большей неупорядоченностью по сравнению с субъектами Федерации. А нередко он просто отсутствует. На 1 января 2010 г. внешним финансовым контролем не было охвачено более 80 % бюджетов муниципальных образований<sup>11</sup>. Есть примеры, когда в уставах муниципальных образований контрольно-финансовая функция местных администраций не предусмотрена. Нередка и рассмотренная выше ситуация, когда контрольные функции администрации возложены на финансовые органы, исполняющие бюджет.

Естественен вопрос: нужно ли, чтобы во всех более чем 24 тыс. муниципальных образованиях в стране существовал полный набор таких органов? Крайняя недостаточность доходов местных бюджетов, ограниченность кадровых возможностей говорят о том, что здесь следует подходить с позиций рациональности и практической надобности в условиях конкретного муниципалитета.

В этой связи вызывают недоумение утверждения, что «внешний аудит исполнения местного бюджета можно также осуществлять, как это нередко делается в зарубежных странах, посредством привлечения негосударственных аудиторских фирм»<sup>12</sup>.

---

<sup>11</sup> Отчет о работе Союза муниципальных контрольно-счетных органов за 2009 год / Официальный сайт Ассоциации контрольно-счетных органов Российской Федерации (<http://www.ach-fci.ru/МКСО/act/art4/2009>).

<sup>12</sup> Васильева М. В. Муниципальный финансовый контроль: проблемы организации и тенденции совершенствования // Финансы и кредит. — 2009. — № 2. — С. 37.

У большинства российских муниципальных образований средств для оплаты аудиторских услуг нет.

Полномасштабная организация (контрольный орган муниципального образования, органы финансового контроля представительной и исполнительной власти) возможна и необходима только для верхнего звена местного самоуправления, т. е. в городских округах и муниципальных районах. В Республике Татарстан, например, имеется успешный опыт передачи полномочий поселений по проведению финансового контроля на уровень муниципальных районов.

Выводы получаются такие. Проверки бюджетных расходов, а точнее, бюджетный контроль в целом нуждаются в упорядочении прежде всего на законодательном уровне. Но федеральный закон об основах государственного и муниципального финансового контроля или о финансовом контроле в целом в ближайшее время не ожидается. Не будет пока и соответствующих федеральных стандартов. Предстоят очередные поправки в Кодекс. В Государственной Думе обсуждается законопроект «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований». Однако при всей своей значимости он решает лишь частные вопросы.

Чтобы преодолеть существующие в деле контроля за бюджетными расходами недостатки, разночтения и чересполосицу, повысить его качество, целесообразно разработать и принять правила бюджетного контроля в Российской Федерации, обязательные для всех его участников. Принципиальную возможность для этого предоставляет Кодекс, установивший принцип единства бюджетной системы Российской Федерации. Единными должны быть и требования к осуществлению бюджетного контроля. Документально правила бюджетного контроля представляются в виде специального раздела Кодекса. Такой раздел мог бы сконцентрировать в систематизированном виде параметры и нормы контроля, с заметной пользой для дела придти на смену неупорядоченным, во многом противоречивым, разбросанным по всему тексту документа ныне действующим установкам контрольного назначения.

### **Библиография**

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ.
2. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30 декабря 2001 г. № 195-ФЗ, ст. 14.15.
3. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13 июня 1996 г. № 63-ФЗ, ст. 285.1, 285.2.
4. Федеральный закон от 11 января 1995 г. № 4-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации».
5. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 193-ФЗ «О бухгалтерском учете».
6. Федеральный закон от 8 мая 2010 г. № 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений».

7. Закон Российской Федерации от 10 июля 1992 г. № 3266-1 «Об образовании».
8. Федеральный закон от 6 октября 2003 г. № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации».
9. Указ Президента Российской Федерации от 25 июля 1996 г. № 1095 «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в Российской Федерации».
10. Распоряжение Правительства Российской Федерации от 20 июня 2010 г. № 1101-р «О Программе Правительства Российской Федерации по повышению эффективности бюджетных расходов на период до 2012 года».
11. Положение о Федеральной службе финансово-бюджетного надзора (утв. постановлением Правительства Российской Федерации от 15 июня 2004 г. № 278).
12. Административный регламент исполнения Федеральной службой финансово-бюджетного надзора государственной функции по осуществлению контроля и надзора за соблюдением законодательства Российской Федерации в финансово-бюджетной сфере при использовании средств федерального бюджета, средств государственных внебюджетных фондов, а также материальных ценностей, находящихся в федеральной собственности (утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 4 сентября 2007 г. № 75н).
13. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 25 декабря 2008 г. № 146н «Об обеспечении деятельности по осуществлению государственного финансового контроля».
14. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 1 декабря 2010 г. № 157н «Об утверждении единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению».
15. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 28 декабря 2010 г. № 190н «Об утверждении указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации».
16. Инструкция о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации (утв. Приказом Минфина России от 28 декабря 2010 г. № 191н).
17. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 16 декабря 2010 г. № 174н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению».
18. Регламент осуществления финансового контроля за использованием средств федерального бюджета, материальных ценностей, находящихся в федеральной собственности (утв. Приказом Министра культуры Российской Федерации от 5 мая 2009 г. № 225).
19. СФК 4020 «Порядок проведения контрольных мероприятий. Общие правила» (утв. решением Коллегии СП РФ, п. 9 протокола от 21 октября 2005 г. № 39 [456]).
20. СФК 101 «Общие правила проведения контрольных мероприятий» (утв. решением Коллегии СП РФ, протокол от 2 апреля 2010 г. № 15К [717]).
21. Бурцев, В. В. Организация системы государственного финансового контроля в Российской Федерации. Теория и практика. — М.: ИТК «Дашков и К», 2002.
22. Васильева, М. В. Муниципальный финансовый контроль: проблемы организации и тенденции совершенствования // Финансы и кредит. — 2009. — № 2.
23. Овсянников, Л. Н. Внутренний финансовый контроль в организациях // Финансовый журнал. — 2010. — № 3. — С. 142.
24. Сердюков, А. Э. Я был обескуражен объемами воровства [Электронный ресурс] / Интернет-журнал «Forbes.ru». — Режим доступа: <http://www.forbes.ru/ekonomika/vlast/57893-ya-byl-obeskurazhen-obemami-vorovstva>.
25. Степашин, С. В. Тезисы доклада Председателя Счетной палаты Российской Федерации на совещании по вопросам совершенствования государственного контроля в Российской Федерации (Москва, Кремль, 8 декабря 2010 года) [Электронный ресурс] / Официальный сайт Счетной палаты РФ. — Режим доступа: <http://www.ach.gov.ru/ru/chairman/?id=801>.
26. Степашин, С. В. Актуальные проблемы внутреннего контроля: мировая и российская практика // Бюллетень Счетной палаты РФ. — 2010. — № 3.
27. Степашин, С. В. и др. Государственный финансовый контроль: Учебник для вузов. — СПб: Питер, 2004.
28. Тарасов, А. М. Государственный контроль в России: монография. — М.: ЗАО «Издательство «Континент»», 2008.
29. Хорина, Л. Я. Правовое обеспечение контроля и исполнения федерального бюджета Российской Федерации. — М.: Изд-во МГУ, 2004.
30. Итоги работы Счетной палаты РФ в 2010 году и основные направления деятельности в 2011 году [Электронный ресурс] / Официальный сайт Счетной палаты РФ. — Режим доступа: <http://www.ach.gov.ru/ru/revision/reports-by-years?id=635>.
31. Отчет о работе Союза муниципальных контрольно-счетных органов за 2009 год [Электронный ресурс] / Официальный сайт Ассоциации контрольно-счетных органов Российской Федерации. — Режим доступа: <http://www.ach-fci.ru/MKSO/act/art4/2009>.