

ПРОБЛЕМЫ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ ЗА РАСХОДОВАНИЕМ СРЕДСТВ БЮДЖЕТОВ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

© 2012 А.Г. Лукин*

Ключевые слова: бюджетное законодательство, государственный финансовый контроль, аудит, главные распорядители (распорядители) бюджетных средств, финансовые нарушения, санкции за нарушение бюджетного законодательства.

Рассматриваются вопросы эффективности применения мер принуждения к нарушителям бюджетного законодательства в Российской Федерации на основании анализа положений Бюджетного кодекса Российской Федерации и материалов Счетной палаты Российской Федерации и Росфиннадзора.

В докладе об осуществлении контроля и надзора в финансово-бюджетной сфере¹ руководство Федеральной службы финансово-бюджетного и валютного надзора (далее - Росфиннадзор) отмечает, что немаловажными причинами использования бюджетных средств с нарушениями выступают отсутствие эффективного механизма принуждения за нарушения бюджетного законодательства и бессистемность положений о финансовом контроле в Бюджетном кодексе Российской Федерации.

Авторы доклада отмечают также, что законодательством Российской Федерации предусмотрены меры воздействия на нарушителей бюджетного законодательства только в части нецелевого использования средств федерального бюджета (Бюджетный кодекс Российской Федерации, Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях, Уголовный кодекс Российской Федерации).

Действительно, даже краткий анализ оснований для применения мер принуждения, изложенных в Бюджетном кодексе Российской Федерации, вызывает недоумение.

В части четвертой "Ответственность за нарушение бюджетного законодательства Российской Федерации" Бюджетного кодекса Российской Федерации указано 29 видов нарушений. Однако:

- ◆ по трем видам вообще не предусмотрено санкций;

- ◆ по 15 видам, за которые Бюджетным кодексом Российской Федерации предусмот-

рена административная ответственность в виде штрафа, в Кодексе Российской Федерации об административных правонарушениях санкции отсутствуют;

- ◆ по 15 видам предусмотрены санкции к органам власти и органам местного самоуправления, которые не осуществляют расходы бюджетных средств, а планируют бюджеты и доводят до получателей бюджетных средств ассигнования и лимиты бюджетных обязательств;

- ◆ по двум видам предусмотрены санкции для руководителей кредитных организаций;

- ◆ из четырех видов нарушений, за которые предусмотрены санкции в отношении руководителей получателей бюджетных средств, два нарушения за неправильное использование бюджетных средств, предоставленных на возвратной и платной основе, одно - за непредставление данных для составления проекта бюджетов и только одно - за нецелевое использование бюджетных средств.

Поэтому неудивительно, что из всех предусмотренных Бюджетным кодексом Российской Федерации видов нарушений реально выявляется только одно. При этом, как следует и из доклада Росфиннадзора, и из материалов Счетной палаты, контролирурующие органы сталкиваются с другими нарушениями, за которые санкции не предусмотрены. Например, более 50 % выявленных Росфиннадзором сумм по нарушениям в 2010 г. связаны с несоблюдением правил ведения бюджетного учета, около 10 % - правил учета

* Лукин Андрей Геннадьевич, кандидат экономических наук, ассистент Самарского государственного университета. E-mail: Lagufk@mail.ru.

государственного имущества, около 3 % - с неэффективным использованием бюджетных средств, около 30 % составляют прочие нарушения бюджетного законодательства и только около 0,5 % обусловлены нецелевым использованием средств бюджетов. Это связано, прежде всего, с тем, что из 29 видов нарушений, предусмотренных Бюджетным кодексом, 27 (93 %) - нарушения процесса планирования, выделения и доведения бюджетных средств до получателей средств бюджетов и только 2 - нарушения порядка использования и расходования бюджетных средств. Одно из них - нецелевое использование бюджетных средств, а другое - осуществление государственных или муниципальных закупок с нарушением установленного порядка². Как видно из доклада Росфиннадзора, выявляются в основном нарушения порядка учета, расходования и использования бюджетных средств.

Нарушать порядок планирования, выделения и доведения бюджетных средств на современном этапе в принципе бессмысленно, так как никакой материальной выгоды нарушителю не достается, ведь в условиях современного бюджетного процесса на этом этапе двигаются только документы. Фактически структуры, организующие исполнение бюджетов (финансовые органы) и главные распорядители (распорядители) бюджетных средств отстранены от расходования непосредственно денежных средств бюджетов. Эти органы регулируют денежные потоки внутри бюджета, где вероятность вывода денег из-под контроля ничтожна. С учетом довольно жесткой регламентации данных процессов и того, что за прошедшие годы они не подвергались революционным изменениям, вероятность отклонения от требований закона довольно мала.

Однако именно на указанных участников бюджетного процесса сделан упор в бюджетном законодательстве как на потенциальных нарушителей.

Возможно, на первом этапе бюджетной реформы, когда необходимо было внедрить бюджетный процесс во все бюджеты, приучить работать государственных финансистов (и не только их) по единым правилам, такой упор на процессуальные нарушения был оправдан. Но сегодня, по словам авторов бюджетной

реформы, завершена уже третий ее этап и можно говорить о том, что бюджетный процесс отлажен. Об этом говорят и материалы Счетной палаты и Росфиннадзора.

Контролирующие органы ставят вопрос о том, что сегодня все больше выявляются нарушения на этапе именно расходования бюджетных средств, но при этом ответственность за подобные нарушения законодательством не предусмотрена.

Процесс расходования и учета бюджетных средств создает экономическую базу для совершения нарушений, так как в процессе расходования бюджетных средств есть возможность получить реальную выгоду людям, имеющим возможность влиять на осуществление этих операций. Данная выгода может выражаться:

а) в присвоении денежных средств через систему так называемых “откатов” или через систему поборов с подчиненных за счет выделения им дополнительных выплат за счет экономии фонда оплаты труда;

б) приобретении имущества для личного пользования за счет бюджетных средств;

в) затратах на необоснованное командирование государственных служащих, например, за границу;

г) приобретении предметов роскоши для служебного пользования, например дорогих служебных автомобилей или шикарных обстановок служебных кабинетов;

д) необоснованном списании, продаже и присвоении денежных средств, полученных от продажи списанного имущества, или в присвоении самого списанного имущества;

е) “представительских” расходах на встречу и организацию пребывания “дорогих” гостей, прибывших, как правило, из вышестоящих государственных органов, и др.

Получить указанные выгоды можно, обойдя единственное основание для применения санкции - нецелевое использование бюджетных средств - в том смысле, в котором оно дается в Бюджетном кодексе, а именно: “в направлении и использовании их на цели, не соответствующие условиям получения указанных средств, определенным утвержденным бюджетом, бюджетной росписью, уведомлением о бюджетных ассигнованиях, сметой доходов и расходов либо иным правовым основанием их получения”³. Денеж-

ные средства направляются на утвержденные указанными документами цели, другой разговор - в каких суммах. Кроме того, нельзя не учитывать и то, что бюджетным процессом выставлен довольно эффективный барьер на пути нецелевого использования бюджетных средств в ходе комплексного текущего контроля: классификация расходов бюджетов плюс полномочия Федерального казначейства по текущему контролю соответствия расходов средств бюджетополучателями требованиям этой классификации.

Конечно, при наличии доказательств в случаях а), б) и в) можно квалифицировать мошенничество или иное уголовное преступление и применять требования Уголовного кодекса Российской Федерации. Однако нам представляется, что ведущая роль в процессе борьбы со стремлением к получению незаконных выгод принадлежит комплексу «жесткая регламентация плюс эффективные меры принуждения».

С точки зрения эффективности мер принуждения мы вслед за Росфиннадзором пришли к выводу, что бюджетное законодательство реально отстает от требований времени и, как правило, большинство нарушителей уходят от ответственности.

С позиций регламентации, наглядной иллюстрацией служит приведенный перечень выявленных Росфиннадзором нарушений. Ведущее место занимают нарушения правил ведения бюджетного учета. Эти правила довольно жестко регламентированы (иначе контролирующие органы не могли бы квалифицировать нарушения) Законом о бухгалтерском учете и инструкциями Минфина России по ведению бухгалтерского и бюджетного учета. Как нам представляется, такое количество нарушений связано вовсе не с безграмотностью специалистов, осуществляющих бюджетный учет в учреждениях (особенно сегодня, когда практически весь бюджетный учет автоматизирован). Вполне вероятно, что за многими нарушениями стоят попытки скрыть другие, возможно более серьезные злоупотребления.

Регламентация порядка использования бюджетных средств заключается в положениях Бюджетного кодекса, которые определяют:

♦ основные направления расходов бюджетов;

♦ процедуры составления и исполнения бюджетов по расходам;

♦ классификацию расходов бюджетов бюджетной классификации Российской Федерации.

Насколько следует из данных требований Бюджетного кодекса, процедуры составления и исполнения бюджетов должны обеспечить четкую регламентацию расходования средств бюджетов. Однако анализ нормативно-правых документов показывает, что единственным ограничителем при использовании бюджетных средств выступает объем бюджетных ассигнований, выделенных главному распорядителю (распорядителю) бюджетных средств законом о бюджете в пределах функциональной классификации расходов бюджетов.

В течение финансового года бюджетное законодательство допускает перемещение сумм бюджетных ассигнований между целевыми статьями функциональной классификации бюджетной классификации, что делает возможным исправление бюджетной росписи под «фактическое» исполнение бюджетополучателем расходов бюджетов. Кроме того, это фактически санкционирует такое расходование бюджетных средств, которое позволяет получить выгоду для конкретного должностного лица.

Естественно, назвать имеющуюся систему регламентом осуществления расходов бюджетов нельзя, поскольку при изменяющихся правилах игры невозможно организовать действенный контроль.

Можно констатировать, что регламентация расходов бюджетов исключительно через процедуры планирования и исполнения бюджетов не позволяет организовать действенный финансовый контроль.

По заявлениям авторов бюджетной реформы было принято решение отказаться от глобального нормирования и, в рамках третьего этапа реформы, сделать упор на ответственность главных распорядителей средств бюджетов как основных их исполнителей, при этом предполагается «дать органам исполнительной власти, которые ответственны за реализацию отраслевой (и бюджетной) политики, некую свободу в их бюджетных полномочиях, которую они могут использовать для достижения конкретной цели»⁴.

Таким образом, государство фактически отказалось от вопросов регламентации порядка расходования бюджетных средств. Правда, справедливости ради необходимо отметить, что некоторые шаги в этом направлении государство все-таки сделало. Прежде всего, это регламентация материально-технического обеспечения деятельности государственных органов через Закон о государственных и муниципальных закупках⁵. С точки зрения финансовой дисциплины и контроля за законным использованием бюджетных средств, закон не оправдал, к сожалению, возложенных на него надежд. Основным слабым местом данного закона, по нашему мнению, явилось то, что он позволяет устанавливать произвольную цену накупаемый товар. Известны случаи превышения цены закупок в разы. При этом контролирующие органы не обладают полномочиями по контролю и влиянию на заявляемые цены заказчиком - государственным органом или бюджетной организацией - при объявлении тендера.

Другим способом регламентации расходов бюджетов можно рассматривать нормирование затрат на оказание государственных услуг и содержание имущества государственных учреждений. Так, Минфином совместно с Минэкономразвития Российской Федерации была разработана методика расчета нормативных затрат на оказание федеральными государственными учреждениями государственных услуг и нормативных затрат на содержание имущества федеральных государственных учреждений⁶. Однако она не внедрена еще в полном масштабе и рано говорить о ее эффективности.

Существуют еще и разовые акции, которые не носят системного характера, например попытки пересадить чиновников на отечественные автомобили, очередная из них происходит в данный период. К сожалению, целью при этом выступает не укрепление финансовой дисциплины, а какие-то иные цели, известные лишь авторам проектов.

Тем не менее, главные распорядители, получив в свои руки довольно широкие полномочия по регламентации порядка расходования бюджетных средств, как правило, делегируют эти полномочия исполнителям, т.е. получателям бюджетных средств, находящим-

ся в их ведении, оставаясь сами в рамках бюджетного процесса, регламентированного Бюджетным кодексом.

Таким образом, в современных условиях отсутствует единая система регламентации порядка расходования средств бюджетов. И если в бюджетном учете из состава комплекса "регламент - санкции" отсутствует позиция "санкции" (поэтому и подавляющее количество нарушений выявляется именно в вопросах учета), то в вопросах контроля за правильностью расходования бюджетных средств отсутствуют оба компонента. Появление таких нарушений, как, например, неэффективное (не предусмотренное бюджетным законодательством) использование бюджетных средств, связано с такими явлениями, как:

- ◆ приобретение товаров, которые не нужны для исполнения государственных функций (например, предметов роскоши);
- ◆ нарушения порядка расходования бюджетных средств, установленного самими получателями средств, т.е. собственными локальными актами (например, положения о премировании работников);
- ◆ превышение установленных нормативов расходования средств (например, командировочных расходов или норм расхода топлива) и др.

Таким образом, возможности современного государственного контроля по отношению к доказательству фактов и квалификации нарушений резко ограничены отсутствием каких-либо государственных норм.

Отойдя от вопросов регламентации порядка расходования средств бюджетов, государство заявило о том, что в вопросах государственного финансового контроля оно переходит на позиции контроллинга. Поправками в Бюджетный кодекс Российской Федерации главным распорядителям бюджетных средств было предоставлено право осуществления внутреннего финансового аудита⁷ в дополнение к имеющимся у него полномочиям по финансовому контролю. Основным органом государственного финансового контроля со стороны исполнительной власти был выделен в самостоятельную федеральную службу и переименован в орган надзора⁸. Главной его задачей стала оценка состояния внутреннего контроля и аудита, осуществля-

емого главными распорядителями (распорядителями) бюджетных средств.

В декабре 2008 г. Минфин России издал требования по организации контрольной деятельности и обязал Росфиннадзор проверить организацию внутреннего контроля главными распорядителями (распорядителями) бюджетных средств на соответствие этим требованиям⁹. Однако и здесь комплекс “регламент - санкция” неполный, так как нет санкции за нарушение требований по организации внутреннего контроля. В результате органы государственного финансового контроля остались в качестве статистиков, вынужденных констатировать факт нарушения и не могущих повлиять на процесс.

Так, Счетная палата Российской Федерации констатирует, что в 2010 г. только у 26 из 112 главных распорядителей средств федерального бюджета были организованы самостоятельные подразделения внутреннего финансового контроля, что составляет только 23,2 %. У 55 главных распорядителей средств федерального бюджета отсутствовали утвержденные ведомственные стандарты и методики проведения финансового контроля¹⁰.

Росфиннадзор отмечает следующие недостатки в организации внутреннего контроля и аудита:

- ◆ оплата за счет средств федерального бюджета услуг по проведению аудиторских проверок учреждений, подведомственных федеральным органам исполнительной власти, при наличии в структурных подразделениях федеральных органов исполнительной власти работников, в должностные обязанности которых входит проведение проверок финансово-хозяйственной деятельности подведомственных учреждений;

- ◆ неправильная квалификация контрольными органами выявляемых нарушений бюджетного законодательства;

- ◆ непринятие мер административного воздействия к объектам проверок;

- ◆ отсутствие контроля качества проведенных ревизий и проверок и др.¹¹

Что касается организации и осуществления внутреннего аудита, право на проведение которого предоставлено главным распорядителям бюджетных средств, то мы этот вопрос очень подробно рассматривали в предыдущих публикациях¹².

Вызывает недоумение тот факт, что государство, активно регулируя коммерческий аудит как форму финансового контроля посредством закона¹³ и федеральных стандартов осуществления аудиторской деятельности¹⁴, никак не хочет регулировать правила осуществления государственного финансового контроля и передает это право на уровень органов исполнительной власти, исполняющих бюджеты. Последствия такой политики в области государственного финансового контроля приводят к печальным результатам. Счетной палатой Российской Федерации и Росфиннадзором в 2010 г. было выявлено нарушений в бюджетной сфере на общую сумму 1258 млрд. руб. Для сравнения в 2010 г. доходы самого богатого региона Российской Федерации г. Москвы, по данным Минфина России, составили 1127 млрд. руб.¹⁵

По данным Счетной палаты Российской Федерации, органами внутреннего контроля главных распорядителей бюджетных средств было выявлено финансовых нарушений на общую сумму 58,2 млрд. руб., или 4,6 % в сравнении с объемами нарушений, выявленными внешними контролерами. Такое сравнение говорит о низкой эффективности внутреннего контроля и аудита, организованного главными распорядителями бюджетных средств.

Как видно из нашего исследования, отсутствие государственного регулирования и невнимание к вопросам контроля за сбережением и правильным использованием бюджетных средств приводят к большим и невосполнимым потерям бюджетов.

Из вышеизложенного можно сделать следующие выводы.

1. Государство должно создать систему регламентации порядка расходования бюджетных средств, включающую в себя несколько уровней от законодательного до уровня главных распорядителей (распорядителей) бюджетных средств. Получатели бюджетных средств не должны сами для себя устанавливать такие правила.

2. На основании материалов Росфиннадзора и Счетной палаты Российской Федерации пересмотреть систему санкций за нарушения бюджетного законодательства, дополнив существующие санкции за нарушения бюджетного процесса санкциями за наруше-

ния порядка учета и использования бюджетных средств.

3. Цели, задачи, принципы, структура системы и основные правила проведения государственного финансового контроля, в том числе и ведомственного, должны быть разработаны и утверждены на законодательном уровне, в крайнем случае в виде подзаконного акта.

4. Предусмотреть ответственность главных распорядителей средств бюджетов за нарушения в организации и осуществлении внутреннего (ведомственного) контроля.

¹ Доклад Федеральной службы финансово-бюджетного надзора об осуществлении контроля и надзора в финансово-бюджетной сфере, надзора за исполнением законодательства Российской Федерации о финансово-бюджетном контроле и надзоре органами финансового контроля федеральных органов исполнительной власти, органов государственной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления, контроля за соблюдением валютного законодательства Российской Федерации и актов органов валютного регулирования, а также внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, определенных Федеральным законом "Об аудиторской деятельности", и об эффективности такого контроля и надзора в 2010 году. Раздел VII. URL: <http://rosfinnadzor.ru/project/index/1233>.

² Бюджетный кодекс Российской Федерации. Ст. 289, 301.

³ Бюджетный кодекс Российской Федерации. Ст. 289.

⁴ *Нестеренко Т.Г.* Выступление на конференции // Практика осуществления ведомственного финансового контроля и аудита: материалы Всерос. науч.-практ. конф., 16-17 мая 2006 г. Уфа, 2006. С. 26.

⁵ О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных

или муниципальных нужд: федер. закон от 21 июля 2005 г. □ 94-ФЗ.

⁶ О методических рекомендациях по расчету нормативных затрат на оказание федеральными государственными учреждениями государственных услуг и нормативных затрат на содержание имущества федеральных государственных учреждений: приказ М-ва финансов РФ и М-ва экономического развития РФ от 29 окт. 2010 г. □ 137н / 527.

⁷ Бюджетный кодекс Российской Федерации. Ст. 270.1.

⁸ О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти: указ Президента РФ от 9 апр. 2004 □ 314.

⁹ Об обеспечении деятельности по осуществлению государственного финансового контроля: приказ М-ва финансов РФ от 25 дек. 2008 г. □ 146н.

¹⁰ Итоги работы Счетной палаты Российской Федерации в 2010 году и основные направления деятельности в 2011 году. URL: <http://www.ach.gov.ru/ru/revision/reports-by-years/?id=635>. С. 33.

¹¹ Доклад Федеральной службы финансово-бюджетного надзора об осуществлении контроля и надзора... Раздел IV.

¹² *Лукин А.Г.* Внутренний финансовый аудит. Особенности организации в секторе государственного управления Российской Федерации / LAP LAMBERT Academic Publishing GmbH & Co. KG Dudweiler Landstraße 9966123. Saarbrücken, Germany, 2011.

¹³ Об аудиторской деятельности: федер. закон от 30 дек. 2008 г. □ 307-ФЗ.

¹⁴ Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности: постановление Правительства Российской Федерации от 23 сент. 2002 г. □ 696.

¹⁵ Исполнение консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации в 2010 году. URL: http://info.minfin.ru/region_compare.php.

Поступила в редакцию 05.12.2011 г.