

Академия управления МВД России

С. Н. Белова, А. А. Ельцин

**ФИНАНСОВЫЙ МЕНЕДЖМЕНТ В ОРГАНИЗАЦИЯХ
ГОСУДАРСТВЕННОГО СЕКТОРА**

Учебное пособие

Под редакцией С. Н. Беловой

Москва
2023

УДК 336.1
ББК 65.261
Б 43

*Одобрено редакционно-издательским советом
Академии управления МВД России*

Рецензенты: *А. В. Минаков*, доктор экономических наук, профессор (Московский университет МВД России имени В. Я. Кикотя); *А. В. Сухов*, доктор технических наук, профессор (ЦСТС ФКУ НПО «СТиС» МВД России); *Н. В. Черненко*, кандидат экономических наук, доцент (Филиал Академии управления МВД России «Болшево»).

ISBN 978-5-907530-55-3

Б 43

Белова, Светлана Николаевна.

Финансовый менеджмент в организациях государственного сектора : учебное пособие / С. Н. Белова, А. А. Ельцин ; под ред. С. Н. Беловой. – Москва : Академия управления МВД России, 2023. – 88 с.

В учебном пособии рассмотрены актуальные вопросы финансового менеджмента в организациях государственного сектора, в том числе в части бюджетного федерализма, эффективного управления средствами федерального бюджета, а также основные направления совершенствования контроля за финансово-хозяйственной деятельностью. Экономические реформы, проводимые в России, существенно изменили статус организаций государственного сектора, способствовали появлению новых экономических и правовых регуляторов. В связи с этим трансформировались социально-экономические отношения в сфере управления государственными финансами, что требует разработки своевременных механизмов принятия управленческих решений при реализации бюджетного процесса.

Издание представляет интерес для научных и практических работников государственного сектора, в том числе правоохранительной направленности, преподавателей, адъюнктов и слушателей, широкого круга специалистов, занимающихся проблемами совершенствования деятельности организаций государственного сектора в сфере управления финансами, государственного финансового контроля и аудита.

УДК 336.1
ББК 65.261

ISBN 978-5-907530-55-3

© Белова С. Н., Ельцин А. А, 2023
© Академия управления МВД России, 2023

Оглавление

Предисловие	4
Глава 1. Теоретические основы финансового менеджмента в организациях государственного сектора.	5
§ 1.1. Концептуальные начала финансового менеджмента в организациях государственного сектора: понятие, цели, задачи, принципы.	5
§ 1.2. Нормативное правовое регулирование финансового менеджмента в организациях государственного сектора	20
Глава 2. Особенности финансового менеджмента в организациях государственного сектора (на примере правоохранительных органов)	24
§ 2.1. Организация учета обязательств в организациях государственного сектора: виды, порядок, особенности.	24
§ 2.2. Организация контрольной работы финансовых органов в условиях введения новых федеральных стандартов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля	34
§ 2.3. Мониторинг финансового менеджмента в организациях государственного сектора: понятие, принципы, задачи.	57
Заключение	74
Список рекомендованной литературы	76

Предисловие

Учебное пособие содержит как основной теоретический материал по организации финансового менеджмента в организациях государственного сектора, так и практико-ориентированный, в том числе на примере органов, организаций и подразделений МВД России.

Учебное пособие состоит из двух глав. Первая глава содержит два параграфа, вторая – три.

В главе о теоретических основах финансового менеджмента в организациях государственного сектора раскрывается его понятие (категориальный аппарат), концептуальные основы (цели, задачи и принципы), приводится его отличие от финансового менеджмента коммерческих организаций, а также рассмотрено нормативное правовое регулирование управления государственными финансами.

Основные особенности финансового менеджмента в организациях государственного сектора приведены во второй главе. Практическая направленность содержится в темах, касающихся организации бюджетного учета обязательств, осуществления функций бюджетного федерализма. Здесь же рассмотрены виды обязательств и их характерные черты (на примере органов внутренних дел Российской Федерации).

Особое внимание уделено порядку организации контрольной работы финансовых органов в условиях введения новых федеральных стандартов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля. Новеллой является материал, содержащий понятие, нормативное правовое регулирование и исследование мониторинга качества финансового менеджмента в организациях государственного сектора.

Учебное пособие нацелено на формирование ключевых компетенций, необходимых для эффективного решения профессиональных задач, на основе понимания целей, принципов и задач финансового менеджмента в организациях государственного сектора.

Представленное учебное пособие рекомендовано слушателям Академии управления МВД России, а также обучающимся в образовательных организациях системы Министерства внутренних дел Российской Федерации, изучающим такие учебные дисциплины, как «Бухгалтерский учет и аудит», «Финансово-экономическое, материально-техническое и медицинское обеспечение органов внутренних дел Российской Федерации», «Государственные и муниципальные финансы», «Финансовый менеджмент в организациях государственного сектора» и др.

Глава 1. Теоретические основы финансового менеджмента в организациях государственного сектора

§ 1.1. Концептуальные начала финансового менеджмента в организациях государственного сектора: понятие, цели, задачи, принципы

-
1. Понятие финансового менеджмента в организациях государственного сектора.
 2. Цели и принципы финансового менеджмента в организациях государственного сектора.
 3. Задачи финансового менеджмента в организациях государственного сектора в условиях цифровой трансформации.
-

1. Понятие финансового менеджмента в организациях государственного сектора

Согласно руководству по ведению статистики государственных финансов, разработанному в 2001 г. Международным валютным фондом¹ (далее – руководство МВФ), экономика любой страны делится на пять основных секторов по исполняемым направлениям (функциям) участниками экономических отношений. Отдельные положения руководства МВФ имеют научные исследования и в России².

Центральным звеном согласно руководству МВФ является сектор государственного управления (одним из основных его видов деятельности является исполнение функций органов государственного управления), который развивается наряду с остальными секторами: домашними хозяйствами (представленными небольшими

¹ Международный валютный фонд (МВФ) – ведущая организация международного сотрудничества в валютно-финансовой сфере. МВФ был создан по решению Бреттон-Вудской конференции в 1944 г. в целях повышения стабильности мировой валютно-финансовой системы. СССР принял участие в работе по созданию МВФ, однако по ряду причин политического характера отказался войти в число его учредителей. Управляющим от Российской Федерации в МВФ является Министр финансов Российской Федерации А. Г. Силуанов. (Международный валютный фонд (МВФ) // Банк России : офиц. сайт. URL: https://cbr.ru/today/ms/smo/mwf_n/ (дата обращения: 22.05.2022)).

² Чиркун С. И. Международные стандарты статистики государственных финансов : учеб.-метод. пособие. Ярославль, 2018. 44 с.

группами физических лиц, проживающих вместе, выборочно или целиком объединяющих собственное имущество и доходы, совместно потребляющих определенный набор товаров и услуг); финансовыми корпорациями (структурами, предоставляющими финансовые услуги); нефинансовыми корпорациями (структурами, производящими товары и оказывающими нефинансовые услуги в целях дальнейшей их реализации на рынке); некоммерческими организациями (всеми некоммерческими организациями-резидентами, например, политическими партиями, религиозными объединениями, общественными организациями)¹.

Четыре сектора из пяти вышеперечисленных (за исключением сектора государственного управления) относятся к реальному сектору экономики.

К сектору государственного управления принято относить: органы государственной власти, органы управления государственных внебюджетных фондов, органы управления территориальных государственных внебюджетных фондов, органы местного самоуправления и бюджетные учреждения, созданные ими.

Зачастую на практике данный сектор государственного управления называют *бюджетным сектором, органами государственного сектора* (далее – ОГС), *органами государственной власти*.

Напомним, что согласно ГК РФ юридические лица делятся по цели создания на коммерческие (компании, приносящие доход) и некоммерческие (ст. 50 ГК РФ). Особенности гражданско-правового положения некоммерческих организаций также определены федеральным законодательством².

В научных трудах имеется ряд публикаций, в основном касающихся финансового менеджмента коммерческих структур. Так, по мнению А. Г. Жуковой, разнородность ОГС по функциональному признаку и целям деятельности предполагает их разделение две группы: коммерческие и некоммерческие государственные предприятия (организации). При этом к коммерческим государственным предприятиям относят те из них, основная цель деятельности которых заключается в получении прибыли. К ним относятся:

– государственные унитарные предприятия (казенные; хозяйственные общества с уставным капиталом, включающим акции

¹ Руководство по статистике государственных финансов 2001 года // Статистическое управление МВФ // International Monetary Fund : офиц. сайт. URL: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/rus/pdf/allr.pdf> (дата обращения: 22.05.2022).

² О некоммерческих организациях : Федер. закон № 7-ФЗ : принят Гос. Думой 8 дек. 1995 г. : послед. ред. // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8824/ (дата обращения: 22.05.2022).

(доли), являющиеся государственной собственностью или собственностью предприятий госсектора);

- акционерные общества, по отношению к которым Российская Федерация или ее субъекты обладают специальным правом на участие в управлении¹. В связи с разнородностью исполняемых ОГС функций обеспечение качества управления финансами государства является комплексной и непростой задачей.

В общей теории финансового менеджмента под *менеджментом* понимается гибкий механизм управления, ориентированный на быстрое изменение во внутренней и внешней среде хозяйствования, максимальное удовлетворение интересов собственников и персонала организаций (корпораций). Менеджмент предполагает использование новых информационных технологий, инициативу и умения руководителей и служащих корпорации работать в динамичной рыночной среде. Традиционно основными звеньями менеджмента считают производство, маркетинг и финансы.

В словарях под *менеджментом (management)* в общем смысле понимается в одном случае – научно-практическая форма управления предприятием в условиях рыночной экономики, ориентированная на наивысшую эффективность деятельности производства или сферы услуг²; в другом – совокупность принципов, форм, методов, приемов и средств управления производством и производственным персоналом с использованием достижений науки управления. При этом основной целью менеджмента является достижение высокой эффективности производства, лучшего использования ресурсного потенциала предприятия, фирмы, компании³.

В научных трудах и публицистике существует достаточное количество определений понятия *финансового менеджмента*, более применимых к коммерческим структурам. Приведем некоторые из них:

- это деятельность, направленная на управление финансами с применением методов и приемов в целях максимального увеличения прибыли и минимизации рисков финансовых потерь;

- это система методов, приемов, принципов, которые корректно регулируют финансовую деятельность компании или предпри-

¹ Жукова А. Г. Развитие сектора государственного управления на основе менеджмента качества : дис. ... д-ра экон. наук. СПб., 2020. 318 с.

² Новиков В. А. Толковый словарь: термины рыночной экономики. М., 1994. С. 104.

³ Райзберг Б. А., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б. Современный экономический словарь. М., 1999. С. 195.

ятия, делая его в кратчайшие сроки привлекательным для инвестиций и вложений;

- это процесс управления финансовыми отношениями предприятия с другими экономическими субъектами и внутрипроизводственными отношениями.

Исследуя генезис происхождения финансового менеджмента в России, следует отметить, что необходимыми условиями развития финансового менеджмента, на наш взгляд, явились:

- разнообразие форм собственности;
- самофинансирование предпринимательской деятельности;
- рыночное ценообразование;
- наличие рынков товаров, труда и капитала;
- четкая регламентация государственного вмешательства в деятельность хозяйствующих субъектов, которая определена системой законодательства Российской Федерации.

При этом к особенностям финансового менеджмента в рыночной экономике относят:

- гибкость – учет конъюнктуры рынка;
- ориентацию системы управления финансами корпорации на рынок;
- учет при принятии финансовых и инвестиционных решений фактора риска;
- использование бюджетирования как основы оперативного управления финансами.

Приоритетность той или иной цели по-разному трактуют в рамках существующей теории финансового менеджмента. Наиболее распространено утверждение, что коммерческая компания должна работать таким образом, чтобы обеспечить максимальный доход ее владельцам (частным собственникам). Обычно это связывают с ростом массы прибыли, высокой доходностью и платежеспособностью фирмы, поэтому цели, задачи и принципы неразрывно связаны данными экономическими категориями. В ОГС основные цели, задачи и принципы связаны с общественными благами в целом (по направлениям деятельности ОГС), в том числе целевым и эффективным использованием государственных финансов, повышением качества оказания государственных услуг, а также другими целями ОГС по функциональному признаку (по направлениям деятельности).

Финансовый менеджмент в ОГС имеет ряд схожих и различных характеристик по сравнению с понятием финансового менеджмента в коммерческих структурах, которые рассмотрены ниже (табл. 1).

**Сравнительная характеристика категорий
«финансовый менеджмент» и «финансовый менеджмент в ОГС»**

№ п/п	Наименование характеристики	«Финансовый менеджмент»	«Финансовый менеджмент в ОГС»
1.	Понятие	деятельность по управлению финансами с применением методов и приемов, направленных на максимальное увеличение прибыли и минимизацию рисков финансовых потерь	система методов, приемов, принципов, которые регулируют финансовую деятельность органов государственного управления, основной целью деятельности которых не является извлечение прибыли и которые не распределяют прибыль между участниками
2.	Основные цели	– получение (увеличение) прибыли коммерческого предприятия, недопущение банкротства; – стремление к лидерству в конкурентной борьбе; – максимизация «цены компании» через рост курсовой стоимости акции; – максимизация прибыли и минимизация расходов; – обеспечение роста объема производства и продаж; – обеспечение достаточного уровня доходности (прибыльности) активов, собственного капитала и продаж и др.	– охрана здоровья граждан, защита прав, законных интересов граждан и организаций и в иных целях, направленных на достижение общественных благ, в зависимости от отраслевой направленности ОГС; – повышение качества государственных услуг с минимизацией непроизводственных потерь в зависимости от отраслевой направленности ОГС и др.
3.	Характеристика принципов	основаны на формировании структуры капитала (пассивов), состава и оценки активов, управления денежными потоками, инвестициями и финансовыми рисками, в том числе способов финансового управления в условиях кризисного развития организации и выхода из нестабильного состояния	основаны на конституционных принципах, создаются для достижения общественных благ государства
4.	Нормативное правовое регулирование	– законодательство Российской Федерации; – законодательство субъектов Российской Федерации; – законодательство муниципальных образований Российской Федерации;	– законодательство Российской Федерации (в том числе в части национальных программ, например, «Цифровая экономика», федеральных проектов);
		– локальные акты коммерческих негосударственных структур, не противоречащие законодательству Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований Российской Федерации	– законодательство субъектов Российской Федерации; – законодательство муниципальных образований Российской Федерации; – приказы Минфина России; – ведомственные (отраслевые) нормативные акты; – локальные акты ОГС (приказы, распоряжения, методические рекомендации)

Проанализировав четыре характеристики категорий «финансовый менеджмент» и «финансовый менеджмент в ОГС», можно констатировать, что данные категории имеют различное содержание, основные цели, принципы, а также нормативное правовое регулирование. Общая характерная черта – финансовый менеджмент является составной частью системы управления в одном случае – коммерческой структуры, а в другом – в ОГС (государственного сектора, отрасли, ведомства, территории и др.)¹.

Рассмотрим объекты и субъекты финансового менеджмента в ОГС через призму управленческой деятельности.

Субъекты и объекты управления системы финансового менеджмента в ОГС носят отраслевой (секторальный) характер в зависимости от направлений деятельности ОГС, а также организационно-штатного построения, целей, решаемых задач.

Внутренние субъекты финансового менеджмента в ОГС представлены в табл. 2.

Таблица 2

Субъекты управления в системе финансового менеджмента в ОГС

Уровень управления	Органы управления
высший уровень управления	руководитель ведомства, министерства
уровень подразделений	руководитель департамента ведомства, министерства
уровень окружной, территориальный	руководитель органа, организации по округу, субъекту Российской Федерации
уровень районный	руководитель отдела (подразделения)

Субъектом является единица, которая оказывает управляющее воздействие на объект. В финансовом менеджменте ОГС различают внешние и внутренние субъекты управления.

К внешним субъектам прямого регулирования относится государство в лице законодательных и контрольных органов. Например, основным регулятором финансового сектора в России в банковской сфере является Банк России, осуществляющий управление банковской системой и конкретными банками посредством принятия законодательных и нормативных актов, регулирующих банковскую деятельность. Косвенно банковский сектор регулирует системы налогообложения, общерыночные условия заключения сделок, состояние экономической конъюнктуры.

¹ Михеев В. В. Финансовый менеджмент в муниципальном секторе // Практика муниципального управления. 2010. № 7. С. 6–14.

Основные объекты финансового менеджмента в ОГС можно представить следующим образом (рис. 1).

Основные объекты финансового менеджмента в ОГС		
Финансовые и материально-технические	Кадровые	Информационные
– формирование бюджетов бюджетной системы Российской Федерации (осуществление финансового планирования, прогнозирования); – управление администрируемыми доходами бюджета; – распределение (перераспределение) расходов; – использование финансовых ресурсов; – автоматизированное ведение бухгалтерского учета и бюджетной отчетности, совместимых с модулями ГИИС «Электронный бюджет»; – государственный ведомственный финансовый контроль, внутренний финансовый аудит (в том числе финансовый мониторинг)	– организационная структура (организационно-штатное построение организации); – кадровое обеспечение и организация труда; – дополнительное профессиональное обучение (повышение квалификации, переподготовка); – развитие федерального проекта «Кадры для цифровой экономики» национальной программы «Цифровая экономика»	- Совершенствование деятельности ОГС по организации работы в ГИИС «Электронный бюджет» в части: – планирования бюджета; – исполнения расходов бюджета (в том числе в сфере администрирования доходов бюджетов и повышения качества государственных услуг); – финансового контроля и аудита (в том числе мониторинга ФХД). Развитие материально-технической базы, в том числе построение ИТ-инфраструктуры и внедрение инновационных технологий в рамках национальной программы «Цифровая экономика» (федеральных проектов «Информационная безопасность», «Информационная инфраструктура»¹, «Цифровые технологии»² и т. д.).

Рис. 1. Объекты управления финансового менеджмента в ОГС

Внедрению финансового менеджмента в ОГС способствовали нарушения, выявляемые контрольными мероприятиями при осуществлении бюджетных полномочий главными распорядителями и получателями бюджетных средств (далее – ПБС).

¹ Паспорт федерального проекта «Информационная инфраструктура» : утв. президиумом Правительственной комиссии по цифровому развитию, использованию информационных технологий для улучшения качества жизни и условий ведения предпринимательской деятельности, протокол от 28 мая 2019 г. № 9 // Блог о налогах Владимира Турова : сайт. URL: https://turov.pro/wp-content/uploads/2019/09/pasport_informacionnaya-infrastruktura.pdf (дата обращения: 22.05.2022).

² «Цифровые технологии» // М-во цифрового развития, связи и массовых коммуникаций Рос. Федерации : офиц. сайт. URL: <https://digital.gov.ru/ru/activity/directions/878/> (дата обращения: 22.05.2022).

Приказом Минфина России от 10 декабря 2007 г. № 123н¹ в России был впервые введен термин «государственный финансовый менеджмент», под которым понималась совокупность процедур и процессов, обеспечивающих результативность использования средств бюджета, включающая в себя все составляющие бюджетного процесса (в том числе составление проекта бюджета, его исполнение, ведение учета и отчетности, контроль и аудит). Затем определение финансового менеджмента было дополнено категорией «эффективность» приказом Минфина России от 13 апреля 2009 г. № 34н². Следующим приказом Минфина России от 29 декабря 2017 г. № 264н³ было сформулировано понятие «результат финансового менеджмента», под которым предложено было понимать совокупность результатов выполнения процедур составления и исполнения бюджета, в том числе процедур в части финансового обеспечения закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных нужд, ведения бюджетного учета и составления бюджетной отчетности, управления активами, осуществления внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита. В настоящее время действует приказ Минфина России от 18 июня 2020 г. № 112н, которым обновлен Порядок проведения Минфином России мониторинга качества финансового менеджмента⁴ (далее – приказ Минфина России № 112н).

¹ Об организации проведения мониторинга качества финансового менеджмента, осуществляемого главными распорядителями средств федерального бюджета : приказ Минфина России от 10 дек. 2007 г. № 123н : утратил силу // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

² Об организации проведения мониторинга качества финансового менеджмента, осуществляемого главными администраторами средств федерального бюджета : приказ Минфина России от 13 апр. 2009 г. № 34н : послед. ред. : утратил силу // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

³ О формировании отчета Министерства финансов Российской Федерации о результатах мониторинга качества финансового менеджмента, осуществляемого главными администраторами средств федерального бюджета (главными распорядителями средств федерального бюджета, главными администраторами доходов федерального бюджета, главными администраторами источников финансирования дефицита федерального бюджета) : приказ Минфина России от 29 дек. 2017 г. № 264н : утратил силу // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

⁴ Об утверждении Порядка проведения Министерством финансов Российской Федерации мониторинга качества финансового менеджмента : приказ Минфина России от 18 июня 2020 г. № 112н // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

В научных трудах можно встретить похожую по целям, но все же отличную категорию «финансовый менеджмент в общественном секторе».

Так, по мнению А. М. Балтиной, финансовый менеджмент в общественном секторе экономики представляет собой «систему управления эффективностью и результативностью бюджетных расходов, назначением которых является создание общественных благ, в основе которых лежит институционализация финансовых отношений между принципалом (органом власти, который выполняет полномочия и функции учредителя учреждения) и агентом (учреждением), расширение полномочий агента в распоряжении средствами бюджета с учетом требований принципа законности, включение механизма конкуренции за бюджетные ресурсы»¹.

Еще одно определение государственного финансового менеджмента как науки дает Е. А. Ермакова: «Государственный финансовый менеджмент представляет собой науку, посвященную методологии и технике управления финансовыми потоками, активами, пассивами публично-правовых образований и рисками, возникающими при финансовом обеспечении процесса производства и предоставления общественных благ»².

По мнению А. Г. Жуковой, государственный финансовый менеджмент является «подсистемой государственного управления и представляет собой деятельность исполнительных органов власти по обеспечению качества управления бюджетными средствами, охватывая все элементы бюджетного процесса (в том числе планирование бюджета, исполнение бюджета, ведение учета и отчетности, осуществление контроля и аудита)»³.

Однако имеющиеся определения финансового менеджмента в ОГС не охватывают этапа формирования доходной части бюджета, при этом все органы государственной власти являются главными администраторами и (или) администраторами доходов бюджетов.

¹ Балтина А. М. Бюджетная политика и финансовый менеджмент расходов в общественном секторе: методология взаимосвязи и механизм реализации : дис. ... д-ра экон. наук. Саратов, 2011. 446 с.

² Ермакова Е. А. Методология формирования и стратегия развития системы государственного финансового менеджмента в России : дис. ... д-ра экон. наук. Саратов, 2008. 506 с.

³ Жукова А. Г. Указ. соч. С. 39.

Бюджетный кодекс Российской Федерации¹ не содержит понятия финансового менеджмента.

Исходя из анализа норм БК РФ, под финансовым менеджментом можно понимать выполнение совокупности бюджетных процедур, осуществляемых главными администраторами бюджета, администраторами бюджета в целях исполнения бюджетных полномочий, установленных бюджетным законодательством. При этом согласно ст. 160.2-1 БК РФ «Бюджетные полномочия отдельных участников бюджетного процесса по организации и осуществлению внутреннего финансового аудита» внутренний финансовый аудит осуществляется в том числе с целью повышения качества финансового менеджмента.

С учетом вышеприведенного категориального исследования предлагается под *финансовым менеджментом в ОГС* понимать совокупность элементов бюджетного процесса (составление проекта бюджета, исполнение бюджета, учет и отчетность, контроль и аудит) и процедур, обеспечивающих эффективность и результативность расходования бюджетных средств², а также формирования доходной части бюджета бюджетной системы Российской Федерации при осуществлении администрирования налоговых и неналоговых поступлений.

Необходимость достижения высоких конечных результатов с наименьшими затратами, преодоление низкой эффективности административными методами являются в том числе факторами, оказывающими влияние на управление государственными финансами на всех этапах бюджетного процесса.

2. Цели и принципы финансового менеджмента в организациях государственного сектора

Содержание *цели* в управлении (в том числе в управлении финансами) определяется объективно существующими вокруг объекта управления условиями, цель понимается как идеальное описание. Следовательно, применительно к финансовому менеджменту в ОГС ее реализация осуществляется (ограничивается)

¹ Бюджетный кодекс Российской Федерации : Федер. закон № 145-ФЗ : в ред. от 25 мая 2020 г. : принят Гос. Думой 17 июля 1998 г. : одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г. // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/ (дата обращения: 22.05.2022).

² Жуклинец И. И. Финансовый менеджмент в государственном секторе // Непрерывное образование. 2019. № 4 (30). С. 67–72.

имеющимися в распоряжении субъекта управления бюджетными средствами (ассигнованиями).

Цели финансового менеджмента в ОГС носят комплексный характер, включающий в себя: организационно-структурные, социально-экономические, информационно-программные, материально-технические и др. аспекты в соответствии с направлением деятельности ОГС (в том числе с учетом участия в национальных проектах, федеральных программах (например, национальном проекте «Цифровая экономика», федеральных программах «Цифровые технологии», «Цифровое государственное управление» и др.).

Например, одной из целей финансового менеджмента в ОГС при оказании государственных услуг является использование бюджетных средств при условии повышения качества услуг и результативности бюджетных ассигнований, в том числе ресурсного потенциала (финансового, кадрового, материально-технического и др.). Актуальным вопросом при этом являются минимизация затрат, сокращение неэффективных процедур и потерь и др.

Комплексная система оценки управления государственными финансами должна строиться на следующих основополагающих *началах (принципах)*:

1. Критерии оценки должны быть понятными, прозрачными и легко рассчитываемыми, что позволит объектам указанной оценки самостоятельно оценивать качество управления государственными финансами.

2. Результаты оценки должны быть открытыми и публичными.

Так, результаты оценки включаются в состав квартального и годового отчетов исполнителей федерального бюджета и публикуются на официальном сайте Минфина России¹, согласно которому МВД России (гл. 188) находилось в группе А подгруппы АА (стабильный) с общей оценкой 83,43 (в баллах) с уровнем процента отклонения общей (итоговой) оценки от целевых значений показателей качества финансового менеджмента, обусловленных государственной программой Российской Федерации «Управление государственными финансами

¹ О результатах годового мониторинга качества финансового менеджмента, осуществляемого главными администраторами средств федерального бюджета (главными распорядителями средств федерального бюджета, главными администраторами доходов федерального бюджета, главными администраторами источников финансирования дефицита федерального бюджета) на 1 января 2021 г.: отчет Минфина России // Минфин России : офиц. сайт. URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=133469 (дата обращения: 22.05.2022).

и регулирование финансовых рынков», 4,3 %. Проанализируем состояние качества финансового менеджмента в разрезе десяти показателей (табл. 3).

Таблица 3

Оценка МВД России по группам показателей качества финансового менеджмента по состоянию на 01.01.2021

Управление расходами бюджета (баллы)	% отклонения оценки по расходам от целевых значений показателей	Управление доходами бюджета (баллы)	% отклонения оценки по доходам от целевых значений показателей	Учет и отчетность (баллы)	% отклонения оценки по учету и отчетности от целевых значений показателей	Внутренний аудит (баллы)	% отклонения оценки по внутреннему аудиту от целевых значений показателей	Управление активами (баллы)	% отклонения оценки по управлению активами от целевых значений показателей
85,6	7,0 %	73,6	-8,0 %	80,0	0,0 %	92,5	15,6 %	86,7	8,3 %

На основании имеющихся в открытом доступе результатов оценки, проведенной Минфином России, МВД России можно сформировать сравнительный анализ в динамике (за определенный период времени) с другими министерствами и ведомствами. Проведение мониторинга финансового менеджмента позволяет анализировать и оценивать результаты выполнения главными администраторами доходов необходимых для исполнения бюджетных полномочий, установленных бюджетным законодательством Российской Федерации, процедур и операций по планированию и исполнению федерального бюджета, ведению бюджетного учета и составлению бюджетной отчетности, управлению активами, осуществлению внутреннего финансового аудита.

3. Задачи финансового менеджмента в организациях государственного сектора в условиях цифровой трансформации

Задачи финансового менеджмента в коммерческих структурах и государственных организациях имеют отличительные черты (табл. 4).

Сравнительный анализ задач финансового менеджмента

Финансовый менеджмент в коммерческих структурах	Финансовый менеджмент в ОГС
– формирование финансовых ресурсов в объеме, достаточном для реализации стратегических и тактических целей развития организации (корпоративное ресурсное обеспечение (кадровое, информационно-программное и др.)); – эффективное управление денежными потоками корпорации (в том числе инвестиционными); – сокращение потерь с минимизацией уровня финансового риска при запланированном объеме прибыли; – обеспечение финансовой устойчивости и платежеспособности корпорации в процессе ее развития, недопущение банкротства	– повышение качества оказания государственных услуг ОГС при условии эффективного управления бюджетными средствами; – ориентация на достижение целевого конечного результата работы ОГС в соответствии с направлением деятельности организации; – применение современной информационной системы (например, ГИИС «Электронный бюджет») при принятии решений в сфере управления государственными финансами; – оценка только на основе достигнутых конечных результатов; – внедрение цифровизации, повышение качества исполнения бюджетных процедур в части осуществления контрольных функций и аудита в ОГС; – проведение глубокого экономического анализа каждого управленческого решения, касающегося бюджетного процесса

Задачи финансового менеджмента в ОГС (в том числе в органах внутренних дел Российской Федерации):

1. Ориентация на достижение целевого конечного результата работы ОГС в соответствии с направлением деятельности сектора экономики (в том числе задачами Министерства). Государственная программа «Управление государственными финансами и регулирование финансовых рынков», утвержденная постановлением Правительства Российской Федерации от 15 апреля 2014 г. № 320¹,

¹ Об утверждении государственной программы Российской Федерации «Управление государственными финансами и регулирование финансовых рынков»: постановление Правительства Рос. Федерации от 15 апр. 2014 г. № 320 // СПС КонсультантПлюс :

определяет задачи повышения эффективности управления общественными финансами и качества исполнения бюджетных процедур, а также цифровизации, осуществления контроля в бюджетной сфере.

2. Повышение качества оказания государственных услуг ОГС при условии эффективного управления бюджетными средствами.

3. Применение современной информационной базы при принятии решений в сфере управления государственными финансами (развитие системы электронного документооборота – СЭД, межведомственного взаимодействия документооборота – МЭДО).

4. Оценка только на основе достигнутых конечных результатов.

5. Внедрение цифровизации, повышение качества исполнения бюджетных процедур (эффективное использование всех блоков ГИИС «Электронный бюджет», в том числе для осуществления бюджетного планирования, исполнения бюджета, ведомственного финансового контроля и внутреннего финансового аудита).

6. Проведение глубокого экономического анализа каждого управленческого решения, касающегося бюджетного процесса.

В рамках федерального проекта «Цифровое государственное управление» планируется выделить на 2021–2023 гг. 267,7 млрд руб.¹

Ключевыми задачами проекта являются: предоставление гражданам и организациям доступа к приоритетным государственным услугам и сервисам в цифровом виде; создание национальной системы управления данными; развитие инфраструктуры электронного правительства; внедрение сквозных платформенных решений в государственное управление.

При этом ключевые показатели, запланированные к достижению к 2024 г., были скорректированы Минцифры России и выглядят следующим образом:

– государственные (муниципальные) услуги, предоставляемые проактивно и онлайн: в программе цифровой трансформации на 2021–2023 гг. уменьшено количество суперсервисов по жизненным ситуациям (18 суперсервисов вместо 25, планируемых ранее);

– 90 % внутри- и межведомственного юридически значимого электронного документооборота государственных и муниципальных органов и бюджетных учреждений автоматизировано;

сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

¹ «Цифровое государственное управление» // Минцифры России : офиц. сайт. URL: <https://digital.gov.ru/ru/activity/directions/882/> (дата обращения: 22.05.2022).

- 60 % граждан имеют цифровое удостоверение личности с квалифицированной электронной подписью;
- доля электронного документооборота между органами государственной власти России и государств Евразийского экономического союза (ЕАЭС) в общем объеме документооборота составляет 90 %.

Цифровое государственное управление, опираясь на другие технологические и инфраструктурные проекты, готовит государство к переходу на платформенную логику государственного управления.

Таким образом, финансовый менеджмент в ОГС и коммерческих структурах различен (имеет различные цели, задачи и принципы, нормативную базу), при этом имеются общие черты – оба понятия неразрывно связаны с финансами, т. е. с денежными отношениями. Но в ОГС денежные отношения связаны с формированием доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации и эффективным использованием бюджетных средств для выполнения основных задач, возложенных на ОГС, а в коммерческой компании – с получением максимального дохода (выручки, прибыли, чистой прибыли) для его использования на нужды компании. Для финансового менеджмента в ОГС присущи многоуровневая подведомственность, подотчетность вышестоящему органу или федеральному органу исполнительной власти, подконтрольность, взаимозависимость в бюджетном процессе.

§ 1.2. Нормативное правовое регулирование финансового менеджмента в организациях государственного сектора

-
1. Общие нормативные правовые акты, регулирующие финансовый менеджмент в организациях государственного сектора.
 2. Специальные нормативные правовые акты, регулирующие финансовый менеджмент в организациях государственного сектора.
-

Поскольку финансовый менеджмент в ОГС невозможен без бюджетного (бухгалтерского) учета, законодательство органов регулирования бухгалтерского учета в ОГС, регламентирующее функционирование бюджетной системы Российской Федерации, едино.

Нормативные правовые акты, регулирующие сферу финансового менеджмента в ОГС, можно разделить условно на две большие взаимодополняющие классификационные группы:

1. *Общие* – нормативные правовые акты органов регулирования бухгалтерского учета в ОГС, регламентирующие функционирование бюджетной системы Российской Федерации.
2. *Специальные* – нормативные правовые акты органов регулирования финансового менеджмента в ОГС по основным направлениям (функциям, полномочиям) их деятельности (секторам экономики).

1. Общие нормативные правовые акты, регулирующие финансовый менеджмент в организациях государственного сектора

Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 402-ФЗ) определяет, что законодательство Российской Федерации о бухгалтерском учете состоит из настоящего Федерального закона, других федеральных законов и принятых в соответствии с ними нормативных правовых актов (общее).

Закон № 402-ФЗ определяет не только единые требования к бухгалтерскому учету, бухгалтерской (финансовой) отчетности, создание правового механизма регулирования бухгалтерского учета, но и устанавливает особенности регулирования бухгалтерского учета в ОГС.

Законодатель под понятием «нормативные правовые акты» понимает регулирующие учетную практику документы, не имею-

щие статус федеральных законов. При этом ст. 21 Закона № 402-ФЗ к нормативным правовым актам органов регулирования бухгалтерского учета в ОГС относит:

- федеральные стандарты бухгалтерского учета, федеральные стандарты бухгалтерского учета государственных финансов (далее при совместном упоминании – федеральные стандарты);
- отраслевые стандарты бухгалтерского учета, отраслевые стандарты бухгалтерского учета государственных финансов (далее при совместном упоминании – отраслевые стандарты);
- нормативные акты Центрального банка Российской Федерации, предусмотренные ч. 6 ст. 21 Закона № 402-ФЗ;
- рекомендации в области бухгалтерского учета;
- стандарты экономического субъекта.

В целом основными нормативными актами, регламентирующими вопросы бюджетного учета в ОГС, являются: Бюджетный кодекс Российской Федерации; Закон № 402-ФЗ; приказ Минфина России от 1 декабря 2010 г. № 157н¹ (далее – Инструкция № 157н), другие приказы Минфина России, в том числе рассмотренные в предыдущих трудах².

2. Специальные нормативные правовые акты, регулирующие финансовый менеджмент в организациях государственного сектора

В настоящее время они представлены приказами Минфина России и Бюджетными посланиями Президента Российской Федерации Федеральному Собранию.

При этом порядок записи операций на счетах бухгалтерского учета имеет свои особенности для разных типов государственных учреждений: казенного, бюджетного (например, бюджетные образовательные учреждения осуществляют бухгалтерский учет в соответствии с приказом Минфина России от 16 декабря 2010 г. № 174н) и автономного.

Зарождение финансового менеджмента в ОГС можно рассматривать с момента опубликования Бюджетного послания

¹ 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 : приказ Минфина России от 1 дек. 2010 г. № 157н // СПС Консультант-Плюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

² Бухгалтерский учет и бюджетная отчетность в подразделениях и организациях системы МВД России : курс лекций / С. Н. Белова, А. А. Цвилий-Букланова, В. Ф. Гапоненко, М. С. Русанов / под ред. С. Н. Беловой. М., 2021. С. 7–15.

на 2008–2010 гг., в котором имелись отдельные элементы организации финансового менеджмента в государственном секторе управления: результативность бюджетных расходов и повышение качества государственных и муниципальных услуг и администраторов бюджетных средств; прозрачность и эффективность использования бюджетных средств; контроль целевого использования бюджетных средств, соблюдения требований законодательства, состояния и использования государственного и муниципального имущества.

В Бюджетном послании на 2009–2011 гг. акцент сделан на повышении качества финансового менеджмента в субъектах Российской Федерации, управления региональными и муниципальными финансами.

В Бюджетном послании на 2010–2012 гг. было запланировано расширение полномочий главных распорядителей при исполнении бюджета одновременно с развитием системы мониторинга качества финансового менеджмента с опорой на четкие целевые ориентиры их деятельности и отлаженные бюджетные процедуры, механизмы внутреннего контроля, высокий уровень бюджетной дисциплины.

Анализ вышеприведенных положений Бюджетных посланий позволяет сделать вывод о том, что на первых этапах внедрения финансового менеджмента в практику работы государственного сектора первоочередное значение для Минфина России имели такие элементы финансового менеджмента, как бюджетное планирование, управление бюджетными расходами (с упором на эффективность и результативность) и государственный финансовый контроль. Ретроспективное регулирование положений Бюджетных посланий, направленных на повышение качества финансового менеджмента в государственном секторе, осуществлялось приказами Минфина России¹.

Нормативное законодательное регулирование финансового менеджмента в настоящий момент имеется только в Методических рекомендациях Минфина России (приказ Минфина России от 14 ноября 2019 г. № 1031²). При этом, как мы отмечали ранее, согласно ст. 160.2-1 БК РФ «Бюджетные полномочия отдельных

¹ Об организации проведения мониторинга качества финансового менеджмента, осуществляемого главными распорядителями средств федерального бюджета : приказ Минфина России от 10 дек. 2007 г. № 123н : утратил силу // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей; Об организации проведения мониторинга качества финансового менеджмента, осуществляемого главными администраторами средств федерального бюджета : приказ Минфина России от 13 апр. 2009 г. № 34н : утратил силу // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

² Об утверждении Методических рекомендаций по проведению мониторинга качества финансового менеджмента : приказ Минфина России от 14 нояб. 2019 г. № 1031 : в ред.

участников бюджетного процесса по организации и осуществлению внутреннего финансового аудита» внутренний финансовый аудит осуществляется в том числе с целью повышения качества финансового менеджмента.

Порядок формирования Минфином России отчета о результатах мониторинга качества финансового менеджмента, расчета показателей качества финансового менеджмента, используемых для формирования отчета, был ранее определен приказом Минфина России от 29 декабря 2017 г. № 264н. В настоящее время данный порядок регулируется приказом Минфина России № 112н.

Федеральным законом от 26 июля 2019 г. № 199-ФЗ¹ были обновлены положения БК РФ в части бюджетных процедур, связанных с планированием, исполнением бюджетов, осуществлением бюджетного учета, составлением, представлением, рассмотрением бюджетной отчетности и осуществлением государственного контроля. Для реализации новых требований по осуществлению государственного финансового контроля, внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита Минфином России были подготовлены федеральные стандарты по внутреннему финансовому аудиту², в которых заложены основные принципы, задачи, порядок организации, а также права и обязанности должностных лиц при проведении внутреннего аудита. Указанные стандарты обязательны к применению главными администраторами (администраторами) и ПБС с 1 января 2020 г.

от 22 октября 2020 г. // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

¹ О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части совершенствования государственного (муниципального) финансового контроля, внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита : Федер. закон № 199-ФЗ : принят Гос. Думой 16 июля 2019 г. : одобрен Советом Федерации 23 июля 2019 г. // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_330027/ (дата обращения: 14.02.2022).

² Об утверждении федерального стандарта внутреннего финансового аудита «Определения, принципы и задачи внутреннего финансового аудита» : приказ Минфина России от 21 ноября 2019 г. № 196н // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 14.02.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей; Об утверждении федерального стандарта внутреннего финансового аудита «Основания и порядок организации, случаи и порядок передачи полномочий по осуществлению внутреннего финансового аудита» : приказ Минфина России от 18 декабря 2019 г. № 237н // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 14.02.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей; Об утверждении федерального стандарта внутреннего финансового аудита «Права и обязанности должностных лиц (работников) при осуществлении внутреннего финансового аудита» : приказ Минфина России от 21 ноября 2019 г. № 195н // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 14.02.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

Глава 2. Особенности финансового менеджмента в организациях государственного сектора (на примере правоохранительных органов)

§ 2.1. Организация учета обязательств в организациях государственного сектора: виды, порядок, особенности

-
1. Понятие и виды бюджетных обязательств в организациях государственного сектора.
 2. Учет бюджетных обязательств в организациях государственного сектора.
 3. Ответственность по нарушениям, связанным с обязательствами в организациях государственного сектора.
-

1. Понятие и виды бюджетных обязательств в организациях государственного сектора

Государственными органами используются различные виды обязательств.

Под бюджетными обязательствами понимаются расходные обязательства, которые необходимо исполнить в соответствующем финансовом году, санкционируемые органами Казначейства России в целях контроля за целевым и эффективным использованием выделенных бюджетных средств.

Принятие обязательств в ОГС является одним из элементов (этапов) процесса исполнения бюджета наряду с такими процедурами, как: подтверждение финансовых обязательств; санкционирование выполнения финансовых обязательств; подтверждение финансовых обязательств.

ОГС, которая получает бюджетные средства (например, в органах внутренних дел – средства федерального бюджета), принимает различные обязательства в пределах установленного лимита бюджетных обязательств (далее – ЛБО).

Наряду с бюджетными обязательствами учреждение может иметь и *денежные обязательства* – это те обязательства, которые предполагают перечисление учреждением бюджетных средств

в пользу управомоченной стороны или по трудовому договору, или по гражданско-правовому договору (выплата заработной платы, отпуск и т. д.). В части обязательств по выплатам персоналу необходимо, кроме ТК РФ, руководствоваться в том числе и приказом Минфина России от 15 ноября 2019 г. № 184н¹, в котором утверждено понятие «отложенные выплаты» (расходы на отпуск, пенсионные отчисления), а также «текущие выплаты» (оплата труда и начисления на выплаты по ней).

Необходимо учитывать, что после возникновения бюджетного обязательства вслед за ним появляется и денежное обязательство.

В Инструкции № 157н содержится перечень терминов, касающихся финансовых обязательств (приведен в приложении к данному учебному пособию – Глоссарии).

Порядок санкционирования территориальными органами федерального казначейства (далее – ТОФК) оплаты денежных обязательств получателей средств федерального бюджета утвержден приказом Минфина России от 30 октября 2020 г. № 257н².

В приказе Минфина России от 30 июня 2020 г. № 129н³ содержится понятие *финансового обязательства*, под которым понимается обязательство, возникающее согласно договору (соглашению):

а) по передаче денежных средств, их эквивалентов или иного финансового актива другой стороне договора (соглашения);

б) по обмену финансовыми активами или финансовыми обязательствами с другой стороной договора (соглашения) на условиях, предполагающих уменьшение экономических выгод.

Группа финансовых обязательств – совокупность финансовых обязательств, выделяемая для целей бухгалтерского учета, информация по которым раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности обобщенным показателем.

¹ Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Выплаты персоналу» : приказ Минфина России от 15 нояб. 2019 г. № 184н // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

² Об утверждении Порядка санкционирования оплаты денежных обязательств получателей средств федерального бюджета и оплаты денежных обязательств, подлежащих исполнению за счет бюджетных ассигнований по источникам финансирования дефицита федерального бюджета : приказ Минфина России от 30 окт. 2020 г. № 257н // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_369693/ (дата обращения: 22.05.2022).

³ Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Финансовые инструменты» : приказ Минфина России от 30 июня 2020 г. № 129н // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

Группами финансовых обязательств являются:

а) финансовая кредиторская задолженность (по арендной плате за пользование имуществом; по работам, услугам; иная кредиторская задолженность, удовлетворяющая определению финансовых обязательств, не относящаяся к группе «долговые обязательства»);

б) долговые обязательства (по государственному (муниципальному) долгу; учреждений, возникающие по договорам кредита, займа; по долговым ценным бумагам, в том числе векселям и облигациям, эмитированным Российской Федерацией, субъектами Российской Федерации).

2. Учет бюджетных обязательств в организациях государственного сектора

В соответствии с Инструкцией № 157н обязательства бюджетного учреждения учитываются на соответствующих аналитических счетах 0300000000 «Обязательства».

Бюджетные обязательства учитываются на основании документов, которые подтверждают их принятие. В учетной политики ОГС отражаются бюджетные и денежные обязательства. Ее особенности определены п. 318 Инструкции № 157н. Для отображения бюджетных средств для покрытия бюджетных обязательств сформированы специальные статьи бухгалтерского учета.

В соответствии с Инструкцией № 157н имеются аналитические счета, на которых отражаются бюджетные обязательства. Выглядят они следующим образом (табл. 5):

Таблица 5

План счетов по отображению движения бюджетных обязательств

Аналитический счет	Наименование счета
1 501 11 000	Доведенные ЛБО на текущий год
1 501 14 000	Переданные объемы расходных статей на текущий год
1 501 15 000	Полученные ЛБО текущего года
1 503 14 000	Полученные ассигнования данного периода

Корректировка принятых бюджетных и денежных обязательств осуществляется в случае, если при выполнении договорных обязательств меняется сумма принятых бюджетных и денежных обязательств за поставленный товар или выполнение услуг в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации.

В БК РФ процесс исполнения бюджета подразделяется на два направления: доходная и расходная части бюджета.

1. *Исполнение бюджета по доходам* предусматривает ст. 218 БК РФ:

- зачисление на единый счет бюджета доходов от распределения налогов, сборов и иных поступлений в бюджетную систему Российской Федерации с казначейских счетов для осуществления и отражения операций по учету и распределению поступлений и иных поступлений в бюджет;

- перечисление излишне распределенных сумм, возврат излишне уплаченных или излишне взысканных сумм, а также сумм за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы;

- зачет излишне уплаченных или излишне взысканных сумм в соответствии с законодательством Российской Федерации;

- уточнение администратором доходов бюджета платежей в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации;

- перечисление Федеральным казначейством излишне распределенных сумм, средств, необходимых для осуществления возврата (зачета, уточнения) излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, сборов и иных платежей, а также сумм процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы, с единых счетов соответствующих бюджетов на соответствующие казначейские счета для осуществления и отражения операций по учету и распределению поступлений для учета поступлений и их распределения между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации.

2. *Исполнение бюджета по расходам* (ст. 219 БК РФ) осуществляется в порядке, установленном соответствующим финансовым органом, и предусматривает четыре этапа (табл. 6):

- а) принятие и учет бюджетных и денежных обязательств;
- б) подтверждение денежных обязательств;
- в) санкционирование оплаты денежных обязательств;
- г) подтверждение исполнения денежных обязательств.

Этапы санкционирования расходов бюджета

№ п/п	Этапы санкционирования	Действия
1 этап	Принять и учесть бюджетные и денежные обязательства	ПБС должен заключить госконтракт и соглашение, сформировать данные о бюджетном обязательстве и подать их в органы Казначейства России. После этого ПБС подает информацию о денежном обязательстве в органы Казначейства России. При этом бухгалтер должен отразить в учете бюджетные и денежные обязательства
2 этап	Подтвердить денежные обязательства	ПБС формирует и подает заявку в Казначейство России на кассовый расход, которая подтверждает его обязанность по оплате денежных обязательств
3 этап	Санкционировать оплату денежных обязательств	Ответственные сотрудники Казначейства России проверяют заявку на кассовый расход и делают отметку, разрешающую санкционирование оплаты денежных обязательств
4 этап	Подтвердить исполнение денежных обязательств	Орган Казначейства России оплачивает денежное обязательство с единого бюджетного счета. В выписке из лицевого счета ПБС проходит кассовый расход

Действия ПБС:

- принимает бюджетные обязательства в пределах, доведенных до него ЛБО, путем заключения государственных контрактов, иных договоров с физическими и юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями или в соответствии с законом, иным правовым актом, соглашением. В бюджетном учреждении бухгалтерский учет расчетов с поставщиками и подрядчиками ведется на специальном счете 0 302 00 000 с отдельной детализацией;
- принимает новые бюджетные обязательства в объеме, не превышающем разницы между доведенными до него соответствующими ЛБО и принятыми, но неисполненными бюджетными обязательствами;

– подтверждает обязанность оплатить за счет средств бюджета денежные обязательства в соответствии с распоряжениями о совершении казначейских платежей (далее – распоряжение) и иными документами, необходимыми для санкционирования их оплаты, а в случаях, связанных с выполнением оперативно-розыскных мероприятий и осуществлением мер безопасности в отношении потерпевших, свидетелей и иных участников уголовного судопроизводства – в соответствии с распоряжениями.

Например, обеспечение выполнения бюджетных полномочий в соответствии с основными правоохранительными функциями МВД России осуществляется на основании ст. 70 БК РФ и включает в себя:

– денежное довольствие (заработную плату) сотрудников (работников) органов государственной власти (государственных органов), государственных служащих, иных категорий работников), командировочные расходы, иные выплаты в соответствии с трудовыми договорами (служебными контрактами, контрактами) и законодательством Российской Федерации;

– закупки товаров, работ, услуг для обеспечения государственных нужд;

– уплату налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации;

– возмещение вреда, причиненного казенным учреждением при осуществлении его деятельности.

Обслуживание исполнения бюджетов осуществляется Казначейством России на основании ст. 242.15 БК РФ с открытием единого счета федерального бюджета Федеральному казначейству.

С 1 января 2021 г. начал действовать новый порядок казначейского обслуживания в ТОФК. Причиной тому стало внесение Федеральным законом от 27 декабря 2019 г. № 479-ФЗ (далее – Закон № 479-ФЗ) изменений в БК РФ и вступление в силу ряда других нормативных правовых актов. Приведем краткий обзор данных изменений, вступивших в силу в 2021–2023 гг.

1. С 1 января 2021 г. вступили в силу вновь введенные главы БК РФ: 24.2 «Система казначейских платежей» и 24.3 «Казначейское обслуживание», а также ряд приказов Федерального казначейства¹, Положение об особенностях взаимодействия системы каз-

¹ О Порядке казначейского обслуживания : приказ Казначейства России от 14 мая 2020 г. № 21н // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей; О Порядке открытия казначейских счетов : приказ Казначейства России от 1 апр. 2020 г. № 15н // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения:

начейских платежей с платежными системами Минфина России и Банка России¹.

Участниками системы казначейских платежей являются прямые и косвенные участники, определенные ст. 242.8 БК РФ.

К прямым участникам системы казначейских платежей относятся:

- Федеральное казначейство;
- администраторы доходов бюджетов, получатели средств федерального бюджета, администраторы источников финансирования дефицита федерального бюджета и др.

Федеральное казначейство является оператором системы казначейских платежей, обеспечивающим функционирование системы казначейских платежей, прием и исполнение распоряжений, осуществление операций по казначейским счетам участников системы казначейских платежей.

2. В соответствии со ст. 242.14 БК РФ денежные средства бюджетов, денежные средства, поступающие во временное распоряжение ПБС, лицевые счета которым открыты в Федеральном казначействе с 1 января 2021 г., учитываются на казначейских счетах (в том числе для правоохранительных органах, включая МВД России). К ним относятся:

- единый счет бюджета;
- казначейский счет для осуществления и отражения операций по учету и распределению поступлений;
- казначейский счет для осуществления и отражения операций с денежными средствами, поступающими во временное распоряжение.

Порядок казначейского обслуживания установлен Федеральным казначейством в приказе от 14 мая 2020 г. № 21н (далее – приказ № 21н).

При казначейском обслуживании информационный обмен между прямыми участниками системы казначейских платежей и осуществляется в электронном виде с применением усиленной

22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей; Об утверждении Правил организации и функционирования системы казначейских платежей : приказ Казначейства России от 13 мая 2020 г. № 20н // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

¹ Об особенностях взаимодействия системы казначейских платежей с платежными системами : приказ Минфина России, Банка России от 10 апр. 2020 г. № 63н/717-П // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

квалифицированной электронной подписи лица, уполномоченного действовать от имени прямого участника системы казначейских платежей.

Обмен документами, содержащими сведения, составляющие государственную тайну, а также при отсутствии технической возможности информационного обмена в электронном виде с применением электронной подписи производится с применением документооборота на бумажном носителе с одновременным представлением документов на машинном носителе.

Обеспечение наличными денежными средствами и денежными средствами, предназначенными для осуществления расчетов по операциям, совершаемым с использованием платежных карт, участников системы казначейских платежей производится Федеральным казначейством с открытием в соответствии со ст. 155, 156 БК РФ банковского счета, предназначенного для выдачи и внесения наличных денежных средств и осуществления расчетов по отдельным операциям.

3. В 2022 г. применяются установленные формы распоряжений (приведены в приложениях № 15–26 к приказу № 21н), а с 1 января 2023 г. документы необходимо заполнять в структурированном виде по реквизитам, которые приведены в приложениях № 1–4 к приказу № 21н.

Федеральное казначейство при постановке на учет бюджетных и денежных обязательств, санкционировании оплаты денежных обязательств осуществляет согласно установленному соответствующим финансовым органом порядку контроль:

- за непревышением бюджетных обязательств над соответствующими ЛБО или бюджетными ассигнованиями, доведенными до ПБС, а также соответствием информации о бюджетном обязательстве коду классификации расходов бюджетов;
- за соответствием информации о денежном обязательстве информации о поставленном на учет соответствующем бюджетном обязательстве;
- за соответствием информации, указанной в распоряжении для оплаты денежного обязательства, информации о денежном обязательстве;
- за наличием документов, подтверждающих возникновение денежного обязательства.

Оплата денежных обязательств (за исключением денежных обязательств по публичным нормативным обязательствам) осуществляется в пределах доведенных ЛБО до ПБС. Оплата денеж-

ных обязательств по публичным нормативным обязательствам может осуществляться в пределах доведенных до получателя бюджетных ассигнований.

Подтверждение исполнения денежных обязательств осуществляется на основании распоряжений, подтверждающих списание денежных средств с единого счета бюджета в пользу физических или юридических лиц, бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, субъектов международного права, а также проверки иных документов, подтверждающих проведение неденежных операций по исполнению денежных обязательств ПБС.

Под казначейским исполнением понимается (согласно БК РФ ст. 242.15 «Казначейское обслуживание исполнения бюджетов») регламентированный государством процесс формирования и расходования средств государственной казны в пределах утвержденных бюджетных ассигнований, выделяемых на текущий финансовый год, а также контроль за своевременным доведением и целевым использованием бюджетных средств, их учет, мониторинг и управление ими.

Получатели средств федерального бюджета, администраторы источников финансирования дефицита федерального бюджета, являющиеся прямыми участниками системы казначейских платежей, распоряжаются денежными средствами, находящимися на едином счете соответствующего бюджета.

Федеральное казначейство представляет финансовым органам информацию об операциях по исполнению соответствующих бюджетов.

Проверку расходования средств государственной казны в пределах бюджетных ассигнований, выделяемых на текущий финансовый год, а также контроль за своевременным доведением и целевым использованием бюджетных средств, их учет, мониторинг и управление ими, по мнению ряда авторов, следует начинать с проверки порядка разработки, утверждения и исполнения сметы ОВД, внесения в нее изменений¹.

3. Ответственность по нарушениям, связанным с обязательствами в организациях государственного сектора

Законодательством Российской Федерации предусмотрены различные виды ответственности в сфере обязательств в ОГС в зависимости от размера причиненного государству ущерба.

¹ Финансовый контроль и внутренний финансовый аудит в системе МВД России : учеб. пособие / А. С. Воронцов [и др.]. СПб., 2021. 448 с.

В научной литературе также имеются публикации об ответственности за нарушение требований бюджетного законодательства при исполнении бюджета, в том числе в правоохранительных органах, на различных этапах исполнения бюджетного процесса¹.

Законодатель определяет:

Ответственность в сфере расходования средств при отсутствии ЛБО. Согласно требованиям ч. 3 ст. 219 БК РФ казенные учреждения обязаны принимать бюджетные обязательства исключительно в пределах доведенных до них ЛБО. Бюджетные обязательства принимаются путем заключения государственных (муниципальных) контрактов, иных договоров с физическими и юридическими лицами в соответствии с законом, иным правовым актом, соглашением. Исходя из ст. 72 БК РФ, государственные контракты заключаются и оплачиваются в пределах ЛБО. Исключением из данного правила являются случаи, установленные ч. 3 ст. 72 БК РФ. Таким образом, осуществление учреждением расчетных операций сверх доведенных ЛБО или при их отсутствии является нарушением.

В силу ч. 5 ст. 161 БК РФ казенное учреждение заключает и оплачивает государственные контракты, иные договоры, подлежащие исполнению за счет бюджетных средств, от имени Российской Федерации в пределах доведенных казенному учреждению ЛБО, если иное не установлено БК РФ, и с учетом принятых и неисполненных обязательств.

Ответственность за принятые бюджетные обязательства. Принятие бюджетных обязательств в размерах, превышающих утвержденные ЛБО, влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от 20 тыс. до 50 тыс. руб. (ст. 15.15.10 КоАП РФ). Контракты, заключенные с превышением прав на принятие обязательств, могут быть признаны недействительными (п. 5 ст. 161 БК РФ).

¹ Белова С. Н. Об ответственности за нарушение требований бюджетного законодательства при исполнении бюджета МВД России // Проблемные вопросы экономической безопасности России. М., 2020. С. 14–17.

§ 2.2. Организация контрольной работы финансовых органов в условиях введения новых федеральных стандартов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля

1. Международные стандарты аудита МСА (ISA).
 2. Внутренний контроль и аудит государственного сектора экономики. Оценка эффективности его проведения.
 3. Основные нарушения и недостатки, выявляемые при проведении контрольных мероприятий в отношении государственных и муниципальных финансов.
-

1. Международные стандарты аудита МСА (ISA)

На сегодняшний день принято считать, что экономика – это один из важнейших фундаментальных элементов механизма построения государства. Направления и полнота реализации экономических процессов определяют вектор развития страны. Однако без построения эффективной государственной финансовой системы, позволяющей осуществлять управление государственными финансами, говорить о нормальном развитии страны не представляется возможным.

Поскольку система государственного финансового контроля и аудита является элементом системы управления государственными финансами, необходимо обеспечить прозрачность мониторинга и контроля ее финансовых потоков.

Инструментами контроля и оценки эффективности использования государственных финансов являются государственный контроль и аудит. В связи с этим возрастает значимость построения эффективной системы государственного контроля для управления государственными финансами.

Нормативное регулирование аудиторской деятельности. Основной организацией, объединяющей представителей бухгалтерской профессии и содействующей развитию экономики различных стран, является Международная федерация бухгалтеров (*International Federation of Accountants*) (далее – МФБ). Основанная в 1977 г. организация представляет интересы почти 3 млн аудиторов и бухгалтеров, занятых в образовательных учрежде-

ниях, государственном секторе, промышленности и торговле. Через советы, входящие в МФБ, организация устанавливает международные стандарты в области этики, аудита, образования и бухгалтерского учета в общественном секторе.

Основные советы МФБ:

1. Совет по международным стандартам бухгалтерского учета в государственном секторе (разрабатывает стандарты, рекомендации и ресурсы для использования ОГС для подготовки финансовой отчетности общего назначения).

2. Совет по международным стандартам этики для профессиональных бухгалтеров (устанавливает высокие этические стандарты для профессиональных бухгалтеров в международном масштабе, в том числе требования к независимости аудиторов).

3. Совет по международным образовательным стандартам в области бухгалтерского учета (разрабатывает образовательные стандарты в области бухгалтерского учета, в которых описаны техническая компетентность и профессиональные навыки, ценности, этические и социальные принципы представителей бухгалтерской профессии).

Необходимо отметить и деятельность Международного совета по стандартам аудита и обеспечения (*International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)*), который является независимым органом по стандартизации. Данная организация занимается разработкой стандартов аудита и заданий, обеспечивающих уверенность, и указаний для использования профессиональными бухгалтерами.

Разработка осуществляется в рамках единого процесса разработки стандартов с участием Совета по надзору за соблюдением интересов общества, осуществляющего надзор за деятельностью *IAASB*, и Консультативной группы *IAASB*, вклад которых в разработку стандартов и указаний заключается в обеспечении соблюдения общественных интересов. Кроме того, структурам и процессам, обеспечивающим деятельность *IAASB*, оказывается поддержка со стороны МФБ.

В целях установления общих и единых этических требований и правил МФБ в 1996 г. был принят Кодекс этики профессиональных бухгалтеров.

Ниже на рис. 2 представлена информация о составе и структуре международных стандартов аудита (МСА)¹:

¹ Мышенков А. Финансовый аудит : курс лекций. М., 2020. 67 с.

Международный кодекс этики (включая международные стандарты независимости) профессиональных бухгалтеров			
Задания, охватываемые стандартами Совета по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность		Задания, на которые не распространяются стандарты, выпущенные Советом по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность	
МСКК 1–99 Международные стандарты контроля качества		Консультирование	Налогообложение
Международная концепция заданий, обеспечивающих уверенность		Прочие услуги	
Аудит и обзорные проверки финансовой информации прошедших периодов	Прочие задания, обеспечивающие уверенность	Задания по оказанию сопутствующих услуг	
МСА 100–999 Международные стандарты аудита	МСОП 2000–2699 Международные стандарты обзорных проверок	МСЗОУ 3000–3699 Международные стандарты заданий, обеспечивающих уверенность, отличных от аудита и обзорных проверок финансовой информации	МССУ 4000–4699 Международные стандарты сопутствующих услуг

Рис. 2. Состав и структура МСА

Структура МСА:

- Международные стандарты контроля качества (МСКК 1–99);
- Международные стандарты аудита финансовой информации (МСА 100–999);
- Международные стандарты заданий по проведению обзорных проверок (МСОП 2000–2699);
- Международные стандарты заданий, обеспечивающих уверенность, отличных от аудита и обзорных проверок финансовой информации (МСЗОУ 3000–3699);
- Международные стандарты сопутствующих аудиту услуг (МССУ 4000–4699);
- Международные отчеты о практике аудита финансовой информации.

Все указанные стандарты условно состоят из двух частей: основной (введение, цели, определения, требования) и дополнительной (руководство по применению, прочие пояснительные материалы).

Отметим, что не все международные стандарты были приняты на территории Российской Федерации. Так, приказом Минфина России от 24 октября 2016 г. № 192н¹ введены в действие 30 документов, включая МСА, МСОП, МССУ и МСЗОО. Данный приказ утратил силу в связи с изданием приказа Минфина России от 9 января 2019 г. № 2н².

Кроме того, приказом Минфина России от 9 ноября 2016 г. № 207н³ введены в действие еще 18 МСА. Данный приказ также утратил силу в связи с изданием приказа Минфина России от 9 января 2019 г. № 2н.

Непринятыми остались: Концепция качества аудита (ключевые элементы, формирующие среду для обеспечения качества аудита); Международная концепция заданий, обеспечивающих уверенность, а также Словарь терминов.

Отсутствие единого понятийного аппарата негативно сказывается на развитии государственного финансового контроля (далее – ГФК), так как утрачиваются способность видеть суть происходящего, навык поиска причинно-следственной связи, а также возможность анализа информации и ее систематизации⁴.

Приказом Минфина России от 9 января 2019 г. № 2н актуализированная версия МСА введена в действие на территории Российской Федерации.

Рассмотрим отдельные стандарты МСА, описывающие особенности создания моделей системы внутреннего контроля.

Данными стандартами являются МСА 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита», МСА 320 «Существенность при планировании и проведении аудита», а также МСА 300 «Планирование аудита финансовой отчетности» и МСА 330 «Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски».

¹ О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации : приказ Минфина России от 24 окт. 2016 г. № 192н // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 04.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

² О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации : приказ Минфина России от 9 янв. 2019 г. № 2н // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317185/ (дата обращения: 04.05.2022).

³ О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации : приказ Минфина России от 9 нояб. 2016 г. № 207н // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 04.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

⁴ *Выготский Л. С.* Мышление и речь. 5 изд., испр. М., 1999. С. 172.

МСА 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита», а также МСА 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения»¹.

Данные стандарты определяют системное понимание внутреннего контроля для информирования руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление.

Выделим следующие цели системы внутреннего контроля (СВК): результативность деятельности, надежность финансовой отчетности, соблюдение законодательства.

Элементами системы внутреннего контроля условно являются:

- контрольная среда;
- оценка рисков;
- контрольные действия;
- информационная система;
- мониторинг средств контроля.

Контрольными действиями характеризуются процедуры, которые помогают обеспечивать выполнение распоряжений руководства.

Контрольные действия как в системе с применением ИТ-технологий, так и в системе ручной обработки данных имеют различные цели и применяются на различных организационных и функциональных уровнях.

Данные контрольные действия осуществляются, как правило, сотрудниками путем обеспечения физической безопасности активов, а также посредством ИТ-приложений.

Выделим три основных признака контрольных действий: периодичность (ежегодно, ежемесячно, еженедельно); время обнаружения ошибки (выявляющее или предупреждающее средство контроля); зависимость от информационных технологий (автоматизированные, зависимые от информационных систем и выполняемые вручную).

Общие средства контроля за ИТ-системами – это политика и процедуры, которые связаны со многими приложениями и поддерживают эффективное функционирование прикладных средств контроля. Они применяются в отношении главного сервера, иных серверов, а также аппаратно-программных комплексов конечных пользователей.

¹ МСА 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения» утратил силу в связи с изданием приказа Минфина России от 9 января 2019 г. № 2н «О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации».

Аудиторы должны иметь представление о проверяемой организации в контексте определенных авторитетных источников.

Ниже представлена информация об особенностях аудита государственного сектора¹ (рис. 3):

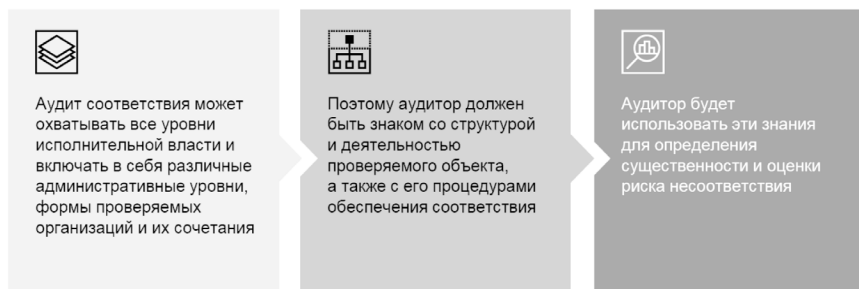


Рис. 3. Особенности аудита ОГС

Создаваемая система внешнего финансового государственного контроля и аудита функционирует в том числе для выявления недостатков в работе внутреннего контроля.

К недостаткам системы внутреннего контроля, как правило, относят:

- разработку, внедрение и функционирование средства контроля таким образом, что оно не в состоянии предотвратить или своевременно обнаружить и устранить искажения в финансовой отчетности;
- отсутствие необходимого средства контроля для предотвращения или своевременного обнаружения и устранения искажений в финансовой отчетности.

Также к недостаткам можно отнести факты установления сочетания недостатков в системе внутреннего контроля, которые, согласно профессиональному суждению аудитора, являются важными и заслуживают особого внимания со стороны лиц, отвечающих за корпоративное управление (в том числе в государственном секторе экономики).

На сегодняшний день в условиях большого объема проверяемой и оцениваемой на объектах контроля информации актуален риск-ориентированный подход к проведению аудиторской проверки.

Международными стандартами выделены следующие основные риски: неотъемлемый риск (любые искажения (ошибки) до выявления их средствами контроля); риск средств контроля (обнаружены ли средствами контроля); риск необнаружения (выявлены ли аудитором/проверяющим); аудиторский риск (неверное (ошибочное)

¹ Мышенков А. Указ. соч.

мнение и/или некорректное аудиторское заключение (для главных распорядителей бюджетных средств)).

Аудиторский риск – это вероятность того, что финансовая отчетность аудируемого лица может содержать невыявленные существенные ошибки и (или) искажения после подтверждения ее достоверности или признать, что она содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в отчетности нет.

МСА 320 «Существенность при планировании и проведении аудита».

В целях реализации международных стандартов для высших органов аудита: ISSAI 100 «Основополагающие принципы аудита государственного сектора», ISSAI 2315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения», ISSAI 2320 «Существенность при планировании и проведении аудита», ISSAI 2240 «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита», ISSAI 2450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита», как правило, разрабатываются внутренние регламентирующие деятельность документы, определяющие уровни существенности выявленных нарушений.

При этом рекомендуется проводить предварительное изучение объекта аудита (контроля), в том числе организации внутреннего финансового контроля, в целях применения принципа существенности, выявлять и оценивать риски, присущие объекту аудита (контроля) и контрольному мероприятию, а также применять профессиональное суждение.

На рис. 4 представлена информация об отражении уровней существенности в международных стандартах аудита¹.

Существенность для финансовой отчетности в целом (МСА 320)	Уровень или уровни существенности, применяемые к определенным видам операций, остаткам по счетам или раскрытию информации (если применимо) (МСА 320)
Существенность для выполнения аудиторских процедур (МСА 320)	Величина, ниже которой искажения будут оцениваться как явно малозначительные (минимальный уровень существенности) (МСА 450)

Рис. 4. Уровни существенности в международных стандартах аудита

¹ Мышенков А. Указ. соч.

Оценка существенности, как правило, проводится с качественной и количественной сторон.

Качественная оценка применяется в отношении определения характера нарушения (искажения) вне зависимости от наличия и величины реального или потенциального негативного эффекта, связанного с их искажением.

Качественная характеристика существенности определяется на основании профессионального суждения и отвечает на вопрос, является ли нарушение значимым.

Обратная зависимость параметров существенности и аудиторского риска¹ представлена на рис. 5.

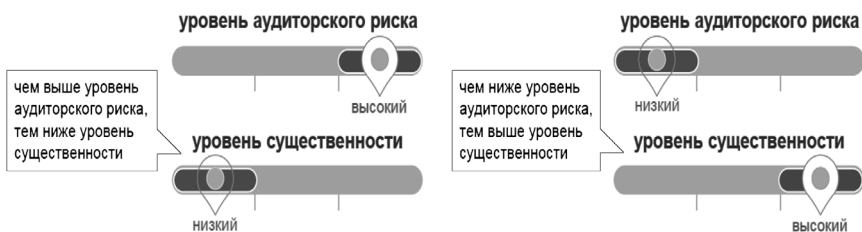


Рис. 5. Зависимость параметров существенности и аудиторского риска

Взаимосвязь оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля с приемлемым уровнем риска необнаружения отражена на рис. 6.

		Риск средств контроля		
Неотъемлемый риск	Неотъемлемый риск	высокий	средний	низкий
	высокий	риск необнаружения НИЗКИЙ	риск необнаружения НИЗКИЙ	риск необнаружения СРЕДНИЙ
	средний	риск необнаружения НИЗКИЙ	риск необнаружения СРЕДНИЙ	риск необнаружения ВЫСОКИЙ
	низкий	риск необнаружения СРЕДНИЙ	риск необнаружения ВЫСОКИЙ	риск необнаружения ВЫСОКИЙ

Рис. 6. Взаимосвязь оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля с приемлемым уровнем риска необнаружения

¹ Мышенков А. Указ. соч.

При оценке рисков может использоваться и анализ данных по соотношению существенности рисков и вероятности их наступления (рис. 7).

Существенность Вероятность	Низкая	Средняя	Высокая
Высокая	Средний риск	Значительный риск	Чрезвычайно высокий риск
Средняя	Умеренный риск	Средний риск	Высокий риск
Низкая	Низкий риск	Умеренный риск	Значительный риск

Рис. 7. Соотношение существенности рисков и вероятности их наступления

Указанные категории рисков аналогичны категориям, принятым в рамках иных видов контрольно-надзорной деятельности.

Отметим, что международные стандарты аудита контроля соответствует аналогичным федеральным стандартам.

Так, например, реализация федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Проведение проверок, ревизий и обследований и оформление их результатов», утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 17 августа 2020 г. № 1235¹ (далее – Стандарт № 1235) с изменениями, выглядит следующим образом² (рис. 8).

¹ Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Проведение проверок, ревизий и обследований и оформление их результатов : постановление Правительства Рос. Федерации от 17 авг. 2020 г. № 1235 // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 04.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

² Суслов Ю. И. Организация контрольной работы финансовых органов в условиях введения новых федеральных стандартов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля : презентация // М-во финансов Ставропольского края : офиц. сайт. URL: <https://mfsk.ru/docs/2020/0210/04%20Суслов.pdf> (дата обращения: 04.05.2022).

Назначение контрольного мероприятия и подготовка к нему	Проведение контрольного мероприятия	Оформление результатов контрольного мероприятия
Решение о назначении КМ – Приказ (распоряжение): тема, объект, ИНН, ОГРН, проверяемый период, основание КМ, метод контроля, состав проверочной группы, сведения об экспертах, дата начала КМ, срок проведения (в рабочих днях), основные вопросы направляется* объекту контроля не позднее 24 часов до даты начала КМ	Контрольные действия Фактическое изучение осмотр, инвентаризация, наблюдения, пересчет, контрольный обмер, пр. Документальное изучение финансовые, бухгалтерские, отчетные документы, данные информационных систем, пр.	Срок оформления (изложение и подписание Акта) не более 15 рабочих дн. со дня окончания контрольных действий
Плановые	Справка о завершении контрольных действий направляется объекту контроля не позднее даты окончания контрольных действий	Акт (составляется в 1 экз., объекту — копия) направляется не позднее 3 раб. дн. со дня подписания руководителем КМ
Внеплановые на основании плана	Экспертиза экспертное заключение прилагается к акту	Возражения на акт вправе представить в течение 15 раб. дн. (рассматриваются руководителем контрольного органа в рамках рассмотрения акта и материалов КМ
– анализ данных информационных систем – установление признаков нарушений работниками – рассмотрение информации из внешних источников – истечение срока исполнения представления (предписания) – результат проведения КМ	Приостановление КМ: – на период встречной проверки – при нарушениях бухучета (на период восстановления) – на период экспертизы – на период рассмотрения запроса – на период непредставления документов – на период приема товара при наличии др. обстоятельств Общий срок приостановлений – ≤ 2 года Прекращение КМ: – ликвидация объекта контроля – неосуществление деятельности по теме КМ – невозможность проведения КМ по истечении периода приостановления	≤ 50 раб.дн. со дня подписания акта) * все документы, оформляемые при назначении и проведении контрольного мероприятия, и их копии, подлежащие направлению объекту контроля, вручаются руководителю (уполномоченному представителю) объекта контроля либо направляются объекту контроля с уведомлением о вручении или иным способом, свидетельствующим о дате их получения, в том числе с применением факсимильной связи и (или) АИС
В Решение о назначении КМ могут быть внесены изменения в отношении: ▶ состава проверочной группы ▶ перечня вопросов ▶ привлекаемых экспертов ▶ проверяемого периода ▶ срока проведения КМ	Копии решений о приостановлении, возобновлении и прекращении в форме приказа (распоряжения) направляются объекту контроля в срок ≤ 3 раб. дн. со дня их подписания	
Запрос объекту контроля (при подготовке и проведении км) – направляется объекту контроля не позднее дня, следующего за его подписанием Срок ответа на запрос должен составлять: 10 раб.дн. со дня получения (камеральная проверка) ≥ 3 раб.дн. со дня получения (выездная проверка, ревизия, обследование, встречная проверка, по запросу доступа к информационным системам) ≥ 1 раб.дн. со дня получения (по запросу о предоставлении пояснений) При непредставлении (представлении не в полном объеме, несвоевременном представлении) информации, документов, доступов в течение 3 раб. дн. составляется соответствующий акт		

Рис. 8. Содержание Стандарта № 1235

Взаимосвязь оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля в любой организации оценивается самостоятельно.

На риск необнаружения могут оказать влияние эффективность контрольных процедур и их применение участниками контрольного мероприятия.

На рис. 9 представлены отдельные структурные элементы риска в аудиторской среде.

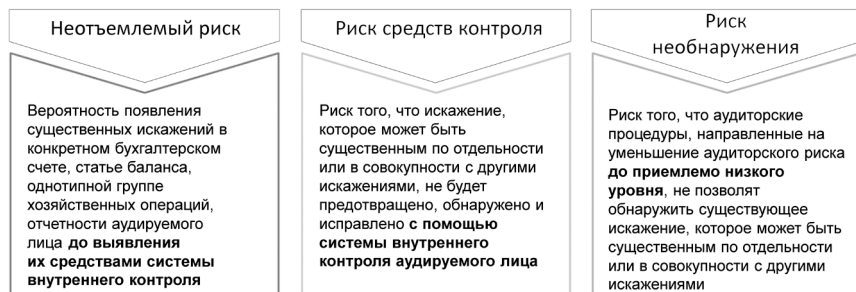


Рис. 9. Структурные элементы риска в аудиторской среде

При проведении контрольных и аудиторских мероприятий в бюджетном секторе экономики необходимо должным образом учитывать аудиторский риск на протяжении всего процесса аудита (рис. 10).

Аудиторские проверки должны проводиться таким образом, чтобы была возможность управлять рисками или снижать их до приемлемого уровня	Авторским риском считается риск того, что аудиторский отчет – или точнее аудиторское заключение или мнение – будут не соответствовать обстоятельствам аудита	Учет аудиторского риска имеет существенное значение при выполнении как аттестационных заданий, так и заданий прямой отчетности
---	---	---

Рис. 10. Учет аудиторского риска в процессе осуществления аудита

МСА 300 «Планирование аудита финансовой отчетности» и МСА 330 «Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски».

Планирование аудита требуется для разработки единой стратегии аудита и составления плана его проведения.

Качественное планирование предстоящей проверки способствует повышению его эффективности, а также:

- помогает уделять надлежащее внимание важным аспектам аудита;
- своевременно выявляет (в целях немедленного устранения) возможные проблемы;
- выявляет аудиторские риски;
- помогает координировать работу при проведении проверки.

На рис. 11 представлена информация о последовательности процедуры планирования аудита.

Предварительные действия
На данном этапе определяются задачи, последовательность действий, ресурсы и сроки, необходимые для завершения планирования, чтобы достичь целей задания, включая основные предварительные действия, необходимые для подтверждения того, что можно начать или продолжать работу с данным клиентом

► **Начальные процедуры**
На данном этапе основное внимание уделяется прочим процедурам по планированию, таким как подтверждение независимости, соблюдение этических требований и подготовка письма-соглашения об условиях задания (договора (соглашения) на оказание аудиторских услуг), которые аудиторские группы выполняют на начальной стадии процесса планирования

► **Выявление рисков**
На данном этапе обновляется понимание организации, которое поможет выявить риски и сформирует основу для оценки рисков. Детальная информация о клиенте имеет очень важное значение для выявления рисков и разработки наиболее эффективных аудиторских процедур в ответ на данные риски

Разработка стратегии аудита
На данном этапе аудиторские группы используют информацию, собранную на предыдущих этапах, для оценки рисков и определения общей стратегии аудита. Основной задачей данного этапа является определение надлежащих средств контроля и стратегии тестирования по существу, а также распределение полномочий и обязанностей в аудиторских группах

► **Подготовка плана аудита**
Данный этап основывается на предыдущих этапах и включает документирование конкретного характера, срока и объема планируемых аудиторских процедур, которые будут выполняться в ответ на оцененные риски, в том числе разработку документации и завершение ряда текущих вопросов в рамках задания

► **Завершение плана**
Аудиторские группы обсудят и согласуют план аудита с руководством и лицами, отвечающими за корпоративное управление, включая сроки выполнения и результаты работ, и завершат процесс планирования

Рис. 11. Порядок планирования аудита

2. Внутренний контроль и аудит государственного сектора экономики. Оценка эффективности его проведения

Система внутреннего финансового контроля.

Внутренний финансовый аудит – это деятельность по формированию и представлению руководством учреждения информации о результатах оценки исполнения бюджетных полномочий организации, включая составление заключения о достоверности бюджетной отчетности, предложений по повышению качества финансового управления, в том числе по совершенствованию эффективности и экономичности использования бюджетных средств, выводы о результатах исполнения решений, направленных на повышение качества финансового менеджмента и управления.

Бюджетным законодательством Российской Федерации устанавливаются формы финансового контроля, осуществляемого законодательными (представительными) органами и созданными ими контрольными органами, а также формы финансового контроля, осуществляемого главными распорядителями средств федерального бюджета.

В то же время главные распорядители средств федерального бюджета осуществляют внутренний финансовый контроль, обеспечивая разработку и соблюдение внутренних стандартов и процедур подготовки и исполнения бюджета, бюджетной отчетности и бюджетного учета, а также подготовку и организацию мероприятий, направленных на повышение эффективности (результативности и экономичности) использования бюджетных средств.

Рекомендации по стандартам внутреннего контроля в государственном секторе (Руководство *INTOSAI GOV 9100*) определяют, что внутренний контроль представляет собой сложный процесс, осуществляемый руководством и персоналом организации, предназначенный для снижения рисков, а также для обеспечения адекватных гарантий того, что следующие общие цели будут достигнуты в ходе реализации задач организации:

- проведение мероприятий упорядоченным образом, этичным, экономичным, эффективным и действенным образом;
- выполнение обязательств по подотчетности;
- соблюдение применимых законов и нормативных актов;
- защита ресурсов от потери, неправильного использования и повреждения.

Постановление Правительства Российской Федерации от 17 августа 2020 г. № 1235 устанавливает основные требования к осуществлению внутреннего финансового контроля.

При проведении внешних аудитов Минфин России анализирует соблюдение требований постановления Правительства Российской Федерации от 17 августа 2020 г. № 1235 и других нормативных правовых актов, изданных Министерством финансов Российской Федерации в части внутреннего финансового контроля.

Оценка системы внутреннего финансового контроля

Подготовка к аудиту (оценке) состояния и эффективности внутреннего финансового контроля (в случае отдельного контрольного события) обычно осуществляется на основе информации об объекте контроля, включая информацию о ранее проведенных проверках.

Целесообразно формировать вопросы программы контрольных мероприятий таким образом, чтобы получить данные и информацию, которые могли бы обеспечить формирование профессионального суждения о состоянии системы внутреннего финансового контроля (далее – СВФК) объекта и оценку его эффективности.

При разработке программы в части проверки (оценки) состояния и эффективности внутреннего финансового контроля, как правило, используется предварительно утвержденный Перечень рекомендуемых вопросов для включения его в программу проведения качественной оценки службы внутреннего финансового контроля на объекте.

Как правило, вопросы носят общий характер:

- наличие контроля со стороны руководителей объекта контроля за организацией деятельности объекта;
- контроль за функционированием системы управления финансовыми рисками и оценка финансовых рисков;
- наличие контроля за распределением полномочий при совершении финансовых и хозяйственных операций;
- наличие контроля над управлением информационными потоками (получением и передачей информации) и обеспечением информационной безопасности;
- мониторинг функционирования системы внутреннего контроля на постоянной основе (мониторинг системы внутреннего контроля);
- распознавание и оценка рисков;
- осуществление мероприятий по контролю и разделению полномочий;
- доступность информации и система ее передачи;
- мониторинг деятельности и устранение недостатков.

На основании программы проверки, а также по результатам анализа имеющейся информации об объекте проверки

рекомендуется формулировать запросы в адрес проверяемого объекта, определяя отбор документов и состав необходимой информации.

В то же время целесообразно запрашивать информацию о нарушениях и недостатках в работе системы внутреннего контроля объекта, выявленных и неустраненных в ходе предыдущих проверок, в том числе о нарушениях законодательства Российской Федерации и (или) недостоверности отчетности (информации), представленной по результатам внутреннего финансового контроля.

Разработка критериев эффективности системы внутреннего финансового контроля

Критерии оценки для проверки СВФК разрабатываются в целях осуществления проверки и получения основы для выводов и заключений.

Критерии эффективности СВФК представляют собой систему признаков (показателей), которые могут быть использованы для оценки качества работы (контроля), а также для анализа соблюдения соответствующих правовых норм, адекватности существующих систем и процедур, экономии средств, эффективности организации (типа деятельность, процесс).

Критерии, выбранные для каждого направления проверки, должны быть релевантными, надежными, понятными и достаточными. В таком случае совокупность замечаний, сделанных в ходе аудита, позволит инспекторам сформулировать выводы относительно каждой цели, преследуемой этим аудитом.

Критерии, которые целесообразно применять при оценке эффективности СВФК объектов контроля:

1. Требования законодательных и иных нормативных правовых актов Российской Федерации, выполненных по следующим критериям:

- соблюдение нормативных правовых актов Российской Федерации;
- обеспечение выполнения стандартов, инструкций и других нормативных документов, действующих в рамках внутреннего финансового контроля.

2. Обеспечение СВФК эффективности и результативности финансово-хозяйственной деятельности объекта контроля по следующим критериям:

- достижение эффективности использования ресурсов объектом контроля;
- обеспечение сохранности активов объектом контроля;

- выявление, анализ и минимизация финансовых и операционных рисков, оказывающих существенное влияние на достижение целей объекта контроля;

- использование новейших технологий и соответствующего программного обеспечения для мониторинга состояния финансово-хозяйственной деятельности объекта контроля;

- обеспечение СВФК своевременного выявления причин значительных отклонений от установленных плановых показателей, скрытых потерь при использовании ресурсов;

- осуществление последующего контроля в соответствии с утвержденным планом.

3. Обеспечение достоверности финансовой, бухгалтерской, управленческой, статистической и иной отчетности объекта контроля в соответствии со следующими критериями:

- своевременность и полнота представления финансовой и иной отчетности;

- оценка и анализ показателей финансово-хозяйственной деятельности объекта контроля на регулярной основе;

- мониторинг основных показателей эффективности объекта контроля, позволяющий получать достоверную и полную информацию для осуществления процесса управления;

- регулярный пересмотр руководства объекта контроля результатов финансовой деятельности.

4. Обеспечение стабильности и безопасности функционирования объекта управления следующими критериями:

- достижение оптимальности организационной структуры службы управления объекта управления;

- построение СВФК объекта контроля с использованием риск-ориентированного подхода;

- обеспечение внедрения эффективных контрольных процедур для минимизации или устранения рисков при исполнении федерального бюджета.

5. Обеспечение объема работы, выполняемой в целях соответствия выбранных критериев эффективности СВФК поставленным целям и задачам, зависит от следующих источников:

- соответствующих нормативных правовых документов, правил, стандартов;

- плановых и других организационно-распорядительных документов объекта контроля;

- отчетов объекта контроля о проделанной работе;

- методических разработок, стандартов объекта проверки, относящихся к теме контрольного мероприятия;

– инструментов, созданных специально для данного аудита путем адаптации критериев, используемых во время аналогичных аудитов, или разработанных на основе стандартов и методов, используемых другими организациями, выполняющими аналогичные виды работ;

– материалов предыдущих контрольных мероприятий и др.

Оценка соответствия этим критериям и показателям, приведенная инспекторами во время контрольного мероприятия, может быть представлена в следующем виде:

а) высокий уровень организации – СВФК соответствует всем критериям;

б) средний уровень организации – СВФК соответствует большинству критериев, но в ее организации есть некоторые упущения;

в) низкий уровень организации – СВФК не соответствует большинству критериев.

Проверка состояния и оценка эффективности системы внутреннего финансового контроля

Целью проверки состояния и оценки эффективности СВФК является оценка состояния внутреннего финансового контроля объекта аудита с точки зрения:

– соблюдения органами внутреннего финансового контроля требований нормативных правовых актов Российской Федерации, а также правовых актов объекта аудита (контроля);

– обеспечения эффективности и результативности использования средств федерального бюджета и государственного имущества объектом контроля;

– достоверности финансовой отчетности, представленной в соответствии с Бюджетным кодексом Российской Федерации в Федеральное казначейство;

– соответствия внутреннего финансового контроля характеру, масштабу и условиям деятельности объекта.

По результатам данной оценки может быть принято решение о возможности доверия результатам внутреннего финансового контроля и целесообразности их использования при проведении контрольного мероприятия на объекте.

Проверка состояния и оценка эффективности внутреннего финансового контроля могут быть проведены с использованием следующих методов:

– проведение тестирования надежности внутреннего финансового контроля (в этом случае, как правило, проводится оценка

среды контроля, оценка рисков, оценка информационной системы, а также контрольных действий и мониторинг средств контроля);

– заполнение предварительно составленных и утвержденных таблиц и анкет (обязательно указание сумм средств федерального бюджета, в отношении которых были проведены мероприятия внутреннего контроля).

При тестировании надежности СВФК рекомендуется отражать информацию, содержащую соответствующие показатели состояния внутреннего финансового контроля и уровня его оценки.

Каждый вопрос оценивается по самостоятельно выбранной и установленной шкале. Вопросы могут быть распределены между элементами СВФК и обобщены в разделах.

При оценке вопросов устанавливается соответствующий балл, определяется фактическое количество баллов по всем вопросам оценки. Оценка надежности СВФК определяется в процентах от фактического количества баллов к максимальному. Максимальное количество баллов рассчитывается исходя из предположения, что за каждый вопрос дается наивысший балл.

Для оценки состояния и эффективности внутреннего финансового контроля на объекте целесообразно использовать результаты оценки качества контрольных мероприятий, проводимых ведомственным надзорным органом подчиненных ему структур.

При этом надзорный орган самостоятельно определяет формы, методы, периодичность и сроки проведения такого контроля, а также устанавливает критерии оценки эффективности контрольных мероприятий.

Контролю качества может подлежать как деятельность контрольного органа в целом с учетом объема и сложности деятельности, так и работа каждого сотрудника в частности. В ходе контроля качества контрольных мероприятий обязательно проверяется организация такой деятельности, ее планирование и эффективность, а также отчетность по ней. Предметом контроля качества контрольной деятельности является соблюдение бюджетного законодательства Российской Федерации, иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения, а также установленного порядка осуществления контрольной деятельности субъектом финансового контроля.

Кроме того, постановление Правительства Российской Федерации от 17 августа 2020 г. № 1235 предусматривает мониторинг работы членов аудиторской группы и результатов контрольного мероприятия, при этом работа каждого члена аудиторской группы, независимо от занимаемой должности, квалификации и опыта, оценивается на каждом этапе контрольного мероприятия.

Особенности проверки, анализа и оценки эффективности внутреннего финансового контроля в главных администраторах средств федерального бюджета в рамках последующего контроля исполнения федерального бюджета

В зависимости от целей и задач проверок рекомендуется включать в программы проверок следующие вопросы, отражающие состояние внутреннего финансового контроля в главном распорядителе средств федерального бюджета:

- оценка СВФК в главном распорядителе средств федерального бюджета и его территориальных органах (подразделениях) и государственных учреждениях, в том числе наличие правового акта, обеспечивающего создание подразделения внутреннего финансового аудита (внутреннего контроля) (далее – подразделение внутреннего аудита);

- оценка независимости внутреннего финансового контроля, в том числе на основании наличия у главного администратора средств федерального бюджета правового акта, обеспечивающего независимость работы подразделения внутреннего аудита;

- проверка подотчетности подразделений внутреннего аудита (подотчетность руководителю главного администратора средств федерального бюджета; заместителю руководителя; специально созданных советов, коллегий, комиссии руководителю подразделения, в состав которого входит служба внутреннего аудита);

- отсутствие конфликта интересов при осуществлении контрольных мероприятий (включая определение того, не являлись ли должностные лица, осуществляющие внутренний финансовый контроль, должностными лицами объекта финансового контроля в течение рассматриваемого периода);

- наличие элементов системы управления рисками при планировании проверок, степень развития этой системы, наличие концепции управления рисками, утвержденной главным распорядителем средств федерального бюджета;

- анализ кадрового потенциала подразделения внутреннего аудита центрального аппарата главного распорядителя средств федерального бюджета, в том числе: штатного расписания и фактической численности подразделения внутреннего аудита; соотношения штатной численности подразделения внутреннего аудита к максимальной штатной численности сотрудников центрального аппарата главного распорядителя средств федерального бюджета, распорядителя средств федерального бюджета;

- наличие правовых актов главного распорядителя средств федерального бюджета, предусматривающих процеду-

ры осуществления внутреннего финансового контроля, в том числе: распределение обязанностей между сотрудниками, осуществляющими контрольную деятельность; требования к организации и проведению контрольных мероприятий; порядок контроля качества контрольных мероприятий; порядок составления и представления отчетности о контрольных мероприятиях; критерии оценки эффективности контрольной деятельности в целом, а также работы каждого сотрудника финансового контроля;

- наличие правового акта главного распорядителя средств федерального бюджета, регламентирующего порядок контроля результатов деятельности (эффективности бюджетных расходов, качества предоставляемых услуг) подчиненных распорядителей и получателей средств федерального бюджета;

- наличие планов, организация планирования контрольных мероприятий на календарный год, контроль за исполнением планов контрольных мероприятий, соблюдение требований постановления Правительства Российской Федерации от 17 августа 2020 г. № 1235;

- наличие и анализ расчетов экономической целесообразности контрольных мероприятий, определяемых соотношением затрат на каждое контрольное мероприятие и объема средств федерального бюджета, в отношении которых планируется проведение данных мероприятий;

- соблюдение требований к организации и проведению контрольных мероприятий и контролю качества контрольных мероприятий, осуществляемых субъектом внутреннего государственного финансового контроля, установленных постановлением Правительства Российской Федерации от 17 августа 2020 г. № 1235;

- наличие отчетов о результатах контрольных мероприятий, в том числе в годовой бюджетной отчетности за отчетный финансовый год, проведение оценки достоверности указанной информации, анализа количества контрольных мероприятий, проведенных в рамках внутреннего финансового контроля (в контексте предварительного, текущего и последующего внутреннего финансового контроля): об использовании субсидий, субвенций их получателями в соответствии с условиями и целями, определенными при предоставлении этих средств из федерального бюджета; о выполнении функций по администрированию доходов нижестоящими администраторами доходов федерального бюджета; об осуществлении нижестоящими адми-

нистраторами источников финансирования дефицита федерального бюджета денежных выплат из федерального бюджета на погашение источников финансирования дефицита федерального бюджета;

- соблюдение внутренних стандартов и процедур подготовки и исполнения федерального бюджета, бюджетной отчетности и бюджетного учета;

- соблюдение требований бюджетного законодательства, финансовой дисциплины, эффективное использование материальных и финансовых ресурсов, а также надлежащий бюджетный учет и отчетность субъектом бюджетной отчетности;

- оценка правильности квалификации выявленных нарушений по результатам мероприятий внутреннего финансового контроля, анализа выявленных нарушений и принятых мер по их устранению;

- принятие решений по результатам мероприятий внутреннего финансового контроля об изменении объема и количества выявленных нарушений по сравнению с предыдущим отчетным годом;

- динамика показателя нарушений, выявленных в ходе мероприятий внешнего контроля в отчетном финансовом году. Показатель рассчитан в соответствии с приказом Минфина России от 13 апреля 2009 г. № 34н;

- соотношение объема и количества выявленных нарушений по результатам мер внутреннего финансового контроля с объемом и количеством выявленных нарушений по результатам мер внешнего контроля за отчетный финансовый год;

- наличие годовой бюджетной отчетности за отчетный финансовый год, составленной в соответствии с требованиями, установленными Инструкцией о порядке составления и представления годовых, квартальных и ежемесячных отчетов об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, утвержденной приказом Минфина России от 28 декабря 2010 г. № 191н¹;

- доля недостатков и хищений денежных средств и материальных ценностей в отчетном финансовом году;

¹ Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации : приказ Минфина России от 28 дек. 2010 г. № 191н // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 04.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

- наличие правовых актов в области финансового менеджмента, утвержденных в отчетном периоде, представленных в Министерство финансов Российской Федерации с целью ежегодного мониторинга качества финансового менеджмента, необходимых для расчета показателей ежегодного мониторинга качества финансового менеджмента, проводимого главным распорядителем средств федерального бюджета;

- взаимодействие подразделений внутреннего аудита с внешними органами ГФК.

При проведении проверок по вопросам, связанным с управлением, распоряжением и использованием федерального имущества целесообразно обратить внимание на следующие вопросы:

- осуществление главным распорядителем средств федерального бюджета контроля за соблюдением своевременности и полноты учета федерального имущества, а также за эффективным управлением и распоряжением федеральным имуществом;

- соблюдение главным распорядителем средств федерального бюджета требований законодательства Российской Федерации в части размещения соответствующей информации в сети Интернет;

- осуществление федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным координировать и регулировать деятельность в соответствующих отраслях, контроля за созданием и ведением отраслевых баз данных, содержащих показатели экономической эффективности деятельности унитарных предприятий и открытых акционерных обществ, акции которых находятся в федеральной собственности.

Аудиторский отчет отражает степень, в которой СВФК главного администратора бюджетных средств выполняет задачу обеспечения соблюдения бюджетного законодательства и достоверности бюджетной отчетности.

В акте проверок целесообразно давать общую оценку степени эффективности организации внутреннего финансового контроля, определять, является ли СВФК надежной, основана ли она на общепринятых стандартах, системе оценки рисков при планировании проверок, принимаются ли соответствующие меры по результатам проверок.

В акте проверок вопросы, отражающие состояние и оценку эффективности внутреннего финансового контроля в главном распорядителе средств федерального бюджета, выделены в отдельный подраздел.

3. Основные нарушения и недостатки, выявляемые при проведении контрольных мероприятий в отношении государственных и муниципальных финансов

Классифицируем основные нарушения и недостатки, выявляемые при проведении контрольных мероприятий в отношении государственных и муниципальных финансов, следующим образом.

Нарушения в ходе формирования бюджетов:

- нарушение порядка и сроков составления и (или) представления проектов бюджетов бюджетной системы;
- нарушение порядка применения бюджетной классификации;
- нарушение порядка ведения реестра расходных обязательств субъекта (муниципального образования);
- несоблюдение требований по формированию резервных фондов;
- нарушение порядка разработки и утверждения государственных программ, федеральных целевых программ, ведомственных целевых программ, региональных и муниципальных программ, федеральных проектов и др.

Нарушения в ходе исполнения бюджетов:

- несоблюдение порядка составления и ведения кассового плана;
- принятие бюджетных обязательств в размерах, превышающих доведенные бюджетные ассигнования и (или) ЛБО;
- несвоевременное составление и направление бюджетной отчетности;
- нарушение законодательства в сфере размещения заказов и защиты конкуренции;
- нарушение порядка и сроков доведения средств, направленных на финансирование подведомственных главному распорядителю бюджетных средств (распорядителю бюджетных средств) учреждений;
- нарушение порядка и сроков утверждения бюджетных смет;
- нарушение порядка обеспечения открытости и доступности сведений, содержащихся в документах, а равно как и самих документов государственных (муниципальных) учреждений путем размещения на официальном сайте в информационно-телекоммуникационной сети Интернет;
- нарушение руководителем экономического субъекта требований организации ведения бухгалтерского учета, хранения документов бухгалтерского учета и требований по оформлению учетной политики;

– нарушения при организации и проведении ведомственного контроля в сфере закупок в отношении подведомственных заказчиков и пр.

Нарушения при реализации ФАИП, АИП и других мероприятий инвестиционного характера:

– нарушение порядка реализации федеральной адресной инвестиционной программы, программы субъекта, а также муниципального образования;

– нарушение порядка принятия решения о подготовке и реализации бюджетных инвестиций в форме капитальных вложений в объекты капитального строительства государственной (муниципальной) собственности или в приобретение объектов недвижимого имущества в государственную (муниципальную) собственность и др.

Нарушения в сфере управления и распоряжения государственной (муниципальной) собственностью:

– нарушение порядка распоряжения имуществом;
– неэффективное использование государственного имущества;
– несвоевременное оформление имущественных прав на имущество и др.

Иные нарушения:

– нарушения при проведении внутреннего контроля и аудита деятельности учреждения;

– нарушения при осуществлении мониторинга качества управления государственными финансами и финансового менеджмента;

– недостатки при реализации ведомственного контроля и др.

§ 2.3. Мониторинг финансового менеджмента в организациях государственного сектора: понятие, принципы, задачи

-
1. Понятие мониторинга финансового менеджмента в организациях государственного сектора.
 2. Принципы, цели, задачи мониторинга финансового менеджмента в организациях государственного сектора в современных условиях развития экономики.
 3. Нормативное правовое регулирование мониторинга финансового менеджмента в организациях государственного сектора.
 4. Мониторинг качества финансового менеджмента: основные характеристики, направления совершенствования.
-

1. Понятие мониторинга финансового менеджмента в организациях государственного сектора

По мнению О. П. Торошиной, финансовый мониторинг в ОГС целесообразно рассматривать в качестве научной категории, представляющей одно из направлений исследований современного финансового права¹.

Актуальным вопросом является выявление места и роли мониторинга финансово-хозяйственной деятельности (далее – ФХД) в стадиях реализации ГФК. Некоторые авторы, например, Н. А. Саттарова, В. Гензель, относят его к стадии предварительного контроля, аргументируя свое мнение тем, что основной его функцией является предотвращение нарушения бюджетного и иного финансового законодательства², другие – к мероприятиям текущего контроля, что, на наш взгляд, является более верным, так как мониторинг ФХД направлен на осуществление совместной деятельности контролирующего органа и субъекта контроля, в процессе которой осуществляется текущее информационное взаимодействие в режиме «онлайн», позволяющее своевременно

¹ Торошина О. П. Теоретические аспекты финансового мониторинга : сб. тезисов науч. тр. IV Междунар. науч.-практ. конф. «Глобальные проблемы экономики и финансов». 2020. Т. 2. С. 21.

² Гензель В. Практика применения горизонтального мониторинга // Налоговый вестник. 2019. № 6. С. 65–68; Саттарова Н. А. Горизонтальный мониторинг как фактор эффективности налогового // Финансовое право. 2020. № 10. С. 23.

выявить бюджетные риски и факторы, вызывающие нарушения финансового законодательства¹.

На основе анализа имеющихся подходов к трактовке мониторинга ФХД целесообразно под мониторингом ФХД в ОГС понимать совокупность организационно-экономических отношений между уполномоченными органами государственной власти и субъектами – бюджетополучателями, связанных с контролем за правомочностью осуществления расчетных и иных видов денежных операций, пресечением нарушений бюджетного законодательства и минимизацией бюджетных рисков.

2. Принципы, цели, задачи мониторинга финансового менеджмента в организациях государственного сектора в современных условиях развития экономики

Мониторинг ФХД в ОГС, выступая в роли инструмента финансового контроля, имеет широкое функциональное содержание, направленное на решение следующих *задач*:

- выявление результативности применяемой методологии оценки учета эффективности использования предоставляемых бюджетным учреждениям финансовых ресурсов и материальных ценностей;
- установление факта нарушения бюджетного и иного финансового законодательства, определение его характера (например, наличие недостачи, совершенная растрата и т. п.), а также выявление лиц, виновных в его совершении;
- выявление основных факторов, причин и условий, которые повлекли за собой нарушения применения бюджетного и иного финансового законодательства;
- формирование перечня мероприятий по повышению эффективности контроля использования предоставленных бюджетным учреждениям финансовых ресурсов и материальных ценностей и устранение факторов, способствующих совершению правонарушений².

Таким образом, мониторинг ФХД в ОГС преследует своей *целью* осуществление прежде всего превентивной функции, направленной на выявление и пресечение нарушений бюджетного и иного финансового законодательства, а также минимизацию уровня бюджетных рисков.

Являясь инструментом ГФК, мониторинг ФХД основан на ряде *принципов*, основные из которых утверждены нормами международ-

¹ Ефремова Е. С. Задачи и задания по финансовому праву : учеб.-метод. пособие. М., 2019. С. 105.

² Грачева Е. Ю. Финансовое право : учеб. пособие. 2-е изд., доп. и перераб. М., 2018. С. 24.

ного законодательства и ратифицированы на территории Российской Федерации.

Так, базовые принципы финансового контроля, а следовательно, осуществления мониторинга ФХД были утверждены еще в 1977 г. на IX Конгрессе Международной организации высших органов финансового контроля и закреплены в Лимской декларации руководящих принципов аудита (далее – Лимская декларация), согласно которой таковыми принципами являются:

- независимость контроля (аудита), которая обеспечивается в первую очередь финансовой самостоятельностью контрольно-надзорного органа или его структурного подразделения, а также нормативно закреплёнными и стабильными во времени полномочиями сотрудников контрольно-надзорного органа;

- объективность и компетентность, предполагающие наличие соответствующей профессиональной компетенции и квалификации сотрудников контрольно-надзорных органов, их ориентацию на неукоснительное следование требованиям действующего законодательства, стандартам аудиторской (контрольно-надзорной) деятельности и иным нормативным регламентам;

- гласность, которая предполагает постоянное взаимодействие контрольно-надзорных органов с уполномоченными общественными организациями и средствами массовой информации и предоставление последним достоверной и объективной информации о результатах контрольно-ревизионных и иных надзорных мероприятий¹.

Исходя из указанных в Лимской декларации базовых принципов мониторинга ФХД, целесообразно выделить также и его *прикладные принципы*, к числу которых можно отнести следующие:

- результативность;
- четкость и логичность предъявляемых представителями контрольно-надзорных органов требований;
- неподкупность уполномоченных сотрудников контрольно-надзорных органов при проведении контрольно-ревизионных мероприятий и формировании заключений по их результатам;
- обоснованность и доказательность информации, представленной в заключениях и актах проведенных контрольно-надзорных мероприятий;

¹ Лимская декларация руководящих принципов контроля : принята в г. Лиме 17 окт. 1977 г. IX Конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ) // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

- соблюдение принципа презумпции невиновности при формулировании обвинительного заключения и привлечении представителя объекта контроля к ответственности;

- следование задачам осуществления превентивной функции, направленной на выявление, пресечение и минимизацию рисков в случае нарушения бюджетного и иного финансового законодательства;

- согласованность действий сотрудников различных контрольно-надзорных структур при проведении мониторинга ФХД отдельно взятого объекта контроля.

А. А. Гольдфарб выделяет приоритетные направления (сферы) мониторинга ФХД в ОГС, которые являются получателями и распорядителями денежных средств, предоставленных из бюджета, а также иного государственного и муниципального имущества:

- мониторинг и контроль соответствия кассовых расходов, которые были осуществлены получателями средств доведенным до них ЛБО или бюджетным ассигнованиям;

- мониторинг и контроль соответствия кассовых выплат, которые были осуществлены ПБС доведенным до них бюджетным ассигнованиям¹.

Предлагается дополнить вышеуказанные направления ФХД в ОГС, в том числе в правоохранительных органах, следующими:

- мониторинг и контроль правомерности и целесообразности, а также экономической эффективности осуществления ПБС расходов по обеспечению текущей их деятельности и решения оперативных задач;

- мониторинг и контроль документарного сопровождения реализуемых бюджетных процедур, оценка их соответствия утвержденным плановым показателям;

- мониторинг и контроль работы в системе государственных закупок в соответствии с требованиями Федерального закона от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ и услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд».

3. Нормативное правовое регулирование мониторинга финансового менеджмента в организациях государственного сектора

Система нормативных правовых актов в сфере мониторинга ФХД представлена тремя уровнями:

- законодательным (БК РФ, а также рядом федеральных законов);

¹ Гольдфарб А. А. Финансовое право : курс лекций. М., 2020. С. 24.

– подзаконным (приказами Минфина России, федеральными стандартами, включающими необходимые требования к процедурам внутреннего финансового аудита и ведомственного финансового контроля, локальными нормативными актами);

– внутриведомственными (приказами МВД России).

Правовая основа осуществления ГФК, реализуемого уполномоченными органами государственной власти, закрепление их полномочий, определение целей и задач контроля и т. п. отражены в гл. 26 БК РФ «Основы государственного (муниципального) финансового контроля», на основе которой выстраиваются основные положения прочих нормативных актов.

Не меньшее значение в системе правового регулирования контрольно-надзорной деятельности, осуществляемой уполномоченными органами Российской Федерации, в частности, в вопросах контроля ФХД бюджетных учреждений и ведомств, имеют федеральные законы.

Так, общие положения об организации государственного контроля (надзора), основные его задачи, функции, направления, а также общие полномочия государственных контрольно-надзорных органов, примерный перечень и содержание контрольно-надзорных мероприятий закреплены в Федеральном законе от 31 июля 2020 г. № 248-ФЗ «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации»¹ (далее – Федеральный закон о государственном контроле). В гл. 18 указанного закона приводится краткая характеристика мониторинга как специального режима государственного контроля (надзора).

В частности, в ст. 96 Федерального закона о государственном контроле в ч. 1 указано, что мониторинг представляет собой специальный режим дистанционного контроля (надзора), отличие которого от стандартной контрольно-надзорной процедуры заключается в дистанционном целенаправленном, постоянном и системном наблюдении в целях получения информации об объекте наблюдения².

Допускается при проведении мониторинга применение специальных технических средств, позволяющих получить аудиодокументы, видеозапись, осуществить фотосъемку и пр. Принципиальным отличием мониторинга от иных видов контрольно-надзорных мероприятий является добровольность участия контролируемых лиц на усло-

¹ О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации : Федер. закон № 248-ФЗ : в ред. от 11 июня 2021 г. : принят Гос. Думой от 22 июля 2020 г. : одобрен Советом Федерации 24 июля 2020 г. // СПС Консультант-Плюс : сайт. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_358750/ (дата обращения: 22.05.2022).

² Там же.

виях заключаемого соглашения с контрольным органом (ч. 2 ст. 96 Федерального закона о государственном контроле).

Целью мониторинга обозначено предотвращение нарушений бюджетного законодательства, а также случаев причинения вреда охраняемому им имуществу¹.

Функции внутреннего финансового контроля (далее – ВФК), которые также могут найти отражение при применении механизмов мониторинга ФХД, находят свое отражение в отдельных нормах Закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», в ст. 19 которого закреплено распространение его действия на органы государственной власти и бюджетные организации, учреждения и ведомства².

Поскольку мониторинг ФХД, как было отмечено ранее, относится в большей степени к категории внутреннего финансово аудита (далее – ВФА), очевидно, что в рамках его правовой регламентации актуальными станут нормы, содержащиеся в Федеральном стандарте ВФА «Планирование и проведение внутреннего финансового аудита», утвержденном приказом Минфина России от 5 августа 2020 г. № 160н³. В свою очередь, данный Федеральный стандарт разработан на основе требований бюджетного законодательства Российской Федерации, в частности ст. 160.2-1 БК РФ, согласно которой основные его положения используются в деятельности должностных лиц главных распорядителей бюджетных средств, главных администраторов доходов бюджета, главных администраторов источников финансирования дефицита бюджета при осуществлении последними ведомственного внутреннего финансового аудита, определяя порядок и правила планирования, организации и проведения аудиторских проверок. Следовательно, данные нормы могут быть использованы также при разработке организационно-правовых основ модели мониторинга ФХД, являющегося частью ВФА.

При разработке модели мониторинга ФХД в качестве правовой основы должны быть учтены нормы Федеральных стандартов ВФА в части: прав и обязанностей должностных лиц⁴; категориального

¹ Там же.

² О бухгалтерском учете : Федер. закон № 402-ФЗ : в ред. от 26 июля 2019 г. : принят Гос. Думой 22 нояб. 2011 г. : одобрен Советом Федерации 29 нояб. 2011 г. // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения: 22.05.2022).

³ Об утверждении федерального стандарта внутреннего финансового аудита «Планирование и проведение внутреннего финансового аудита» : приказ Минфина России от 5 авг. 2020 г. № 160н // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

⁴ Об утверждении федерального стандарта внутреннего финансового аудита «Права и обязанности должностных лиц (работников) при осуществлении внутренне-

аппарата и основных начал (принципов, задач) ВФА¹; оснований и порядка передачи полномочий².

Основные понятия и категории, содержащиеся в указанных стандартах ВФА, позволят разработать модель мониторинга ФХД, не противоречащую требованиям действующего законодательства в контексте решения задач эффективного управления государственными финансовыми ресурсами.

Методические рекомендации, позволяющие осуществлять мониторинг ФХД, могут быть выработаны по образцу рекомендаций, закрепленных соответствующим приказом Минфина России от 14 ноября 2019 г. № 1031, которые разработаны в соответствии с требованиями ст. 165 БК РФ для органов, осуществляющих ГФК, главных распорядителей бюджетных средств, администраторов доходов бюджетов, администраторов источников финансирования дефицита бюджета и пр.

Целью методических рекомендаций является оказание содействия субъектам, реализующим мониторинг качества финансового менеджмента в ОГС, в вопросах его проведения, порядка и передачи полномочий по его проведению и т. п.

Актуальными для разработки методологии мониторинга ФХД в органах внутренних дел Российской Федерации являются также и положения Методики анализа осуществления главными администраторами бюджетных средств ВФА, которая утверждена приказом Минфина России от 27 декабря 2019 г. № 1657³.

Нормативное правовое регулирование ведомственного мониторинга ФХД (в том числе в системе органов внутренних дел Российской Федерации) представлено системой локальных нормативных

го финансового аудита» : приказ Минфина России от 21 нояб. 2019 г. № 195н // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

¹ Об утверждении федерального стандарта внутреннего финансового аудита «Определения, принципы и задачи внутреннего финансового аудита» : приказ Минфина России от 21 нояб. 2019 г. № 196н // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

² Об утверждении федерального стандарта внутреннего финансового аудита «Основания и порядок организации, случаи и порядок передачи полномочий по осуществлению внутреннего финансового аудита» : приказ Минфина России от 18 дек. 2019 г. № 237н // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

³ Об утверждении Методики проведения анализа осуществления главными администраторами бюджетных средств внутреннего финансового аудита : приказ Минфина России от 27 дек. 2019 г. № 1657 // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

актов, издаваемых в соответствии с требованиями законодательного (гл. 26 БК РФ) и подзаконного уровней регулирования.

Так, в системе правовой базы, регулирующей проведение мероприятий ГФК в МВД России, особое место занимают ведомственные подзаконные акты. Например, согласно приказу МВД России от 18 июля 2011 г. № 844 «Об утверждении Положения о Контрольно-ревизионном управлении Министерства внутренних дел Российской Федерации» Контрольно-ревизионное управление Министерства внутренних дел Российской Федерации (КРУ МВД России) наделено правовым статусом самостоятельного структурного подразделения центрального аппарата МВД России, которому предоставлены полномочия на осуществление в пределах ведомства контрольно-надзорных полномочий, в том числе ВФА и ВФК.

Территориальные органы МВД России также имеют право формировать в рамках ведомства контрольно-надзорные органы и наделять их полномочиями, соответствующими правовому статусу.

Нормативная правовая основа и методологическая база мониторинга ФХД в ОГС (в том числе в правоохранительных органах, включая органы внутренних дел Российской Федерации) в настоящее время находятся в стадии активного формирования, поэтому на практике контрольная деятельность приоритетно содержит пока еще традиционные формы финансового контроля: ревизии, инвентаризации, сплошные или выборочные документарные проверки и т. п. Вместе с тем положительным аспектом, создающим предпосылки для развития системы мониторинга ФХД и его последующего внедрения в контрольно-надзорную практику, является развитие таких новых подходов к организации ГФК, как, например, ВФА.

4. Мониторинг качества финансового менеджмента: основные характеристики, направления совершенствования

Осуществляемый мониторинг качества финансового менеджмента в ОГС является относительно новым механизмом в системе ГФК. Данный термин применяется в настоящее время как равнозначное понятие мониторинга ФХД ОГС, в том числе органов (организаций, предприятий), осуществляющих правоохранительные функции.

Актуальность появления мониторинга качества финансового менеджмента как формы финансового контроля обусловлена необходимостью: повышения результативности мероприятий, препятствующих неэффективному расходованию бюджетных средств (в том числе направляемых на содержание правоохранительных органов);

снижения коррупционных рисков, связанных с получением доходов в результате незаконных (запрещенных) видов деятельности.

Применяющаяся до недавнего времени, а также в ряде случаев сохраняющаяся модель ГФК в правоохранительных органах, в том числе в системе органов МВД России, сосредоточена главным образом на реализации функций бюджетного контроля, связанного с проверкой законности, целесообразности и эффективности расходования бюджетных средств, направляемых из федерального бюджета на обеспечение текущей деятельности правоохранительных органов, что на сегодняшний день не отражает всего спектра задач, нуждающихся в контроле за ФХД.

Указанное обстоятельство определяет целесообразность и актуальность поиска новых форм контроля ФХД правоохранительных органов с учетом основных функциональных задач, возложенных на указанные государственные органы, соответствующих современным требованиям, подчиненным необходимости формирования бюджетной дисциплины и пресечения фактов ее нарушения.

Мониторинг качества финансового менеджмента ОГС представляет собой относительно новый инструмент ГФК, практика применения которого в настоящее время недостаточно сформирована и нуждается в соответствующей правовой и организационной проработанности и регламентации. В правоохранительных органах данное понятие приравнивается к мониторингу ФХД.

Появление мониторинга ФХД в системе финансового контроля в первую очередь учреждений и организаций, являющихся главными администраторами и главными распорядителями и ПБС, в том числе в правоохранительной сфере, обусловлено потребностью в решении ряда задач, к числу которых целесообразно отнести следующие:

- повышение эффективности и целевой направленности расходования средств федерального бюджета, направляемых на финансирование соответствующих органов, учреждений и организаций;
- совершенствование методов повышения эффективности контроля в вопросе противодействия легализации доходов, полученных вследствие противоправной деятельности;
- препятствие финансированию деятельности террористических организаций и пр.

Комплексная система ФХД оценки должна отвечать на вопросы: что нужно делать особенно в случае плохой оценки (да и в случае отличной) качества финансового менеджмента, каковы управленческие решения потребителей информации при оценке результатов

экономического субъекта качества финансового менеджмента, кто из потребителей информации принимает те или иные решения.

Одним из основных приоритетов, указанных в государственной программе Российской Федерации «Управление государственными финансами и регулирование финансовых рынков»¹, является создание условий для повышения качества финансового менеджмента главных администраторов (администраторов) бюджетных средств, государственных и муниципальных учреждений. Для это требуется:

- развитие методологии финансового менеджмента в секторе государственного (муниципального) управления, в том числе критериев оценки (мониторинга) его качества;
- методическая поддержка ОГС управления в повышении качества финансового менеджмента;
- методическое обеспечение и нормативное правовое регулирование развития внутреннего контроля и аудита в секторе государственного (муниципального) управления.

Модель обеспечения качества финансового менеджмента в государственном секторе включает три элемента:

- качество результатов непосредственно финансового менеджмента;
- качество организационно-правовых структур органов исполнительной власти и ОГС управления;
- качество внутренних управляющих систем (система управления рисками и внутреннего контроля, система внутреннего аудита).

Приказ Минфина России № 112н утвердил процедуры расчета и анализа значений показателей качества финансового менеджмента, формирования и представления необходимой информации, а также подготовки годового и ежеквартального отчета о результатах мониторинга, проводимого на основании данных бюджетной отчетности и общедоступных сведений и представляемого в Федеральное казначейство.

Бюджетные полномочия Счетной палаты Российской Федерации, контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований в соответствии с БК РФ в сфере мониторинга качества финансового менеджмента.

Полномочия по осуществлению ГФК возложены на органы внешнего и внутреннего ГФК.

¹ Об утверждении государственной программы Российской Федерации «Управление государственными финансами и регулирование финансовых рынков» : постановление Правительства Рос. Федерации от 15 апр. 2014 г. № 320 // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 22.05.2022). Режим доступа: для зарегистрир. пользователей.

В настоящее время система ГФК в России на федеральном уровне осуществляется на двух уровнях (внешнем и внутреннем). Функции внешнего ГФК исполняет Счетная палата Российской Федерации. Вторым уровнем являются Федеральное казначейство и его территориальные органы, структурные подразделения внутреннего ГФК (ВФА) главных распорядителей бюджетных средств (далее – ГРБС), реализующие полномочия внутреннего ГФК в сфере бюджетных правоотношений. Блок бюджетных полномочий в части анализа и мониторинга бюджетного процесса выполняют Счетная палата Российской Федерации, контрольно-счетные органы субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, в том числе с формулированием предложений по устранению выявленных недостатков в бюджетном процессе, а также внесению изменений в бюджетное законодательство Российской Федерации с целью его совершенствования (ч. 2 ст. 157 БК РФ).

В соответствии с Указом Президента Российской Федерации от 2 февраля 2016 г. № 41¹ произошли значительные перемены в системе ГФК: была упразднена Федеральная служба финансово-бюджетного надзора, контрольные полномочия которой переданы Федеральному казначейству.

Федеральным казначейством реализуются следующие направления деятельности по реализации возложенных контрольных полномочий:

- применение риск-ориентированного подхода при организации и осуществлении контрольных функций;
- исполнение предварительного (превентивного) ГФК на этапе планирования (прогнозирования) расходов и доходов ПБС;
- осуществление непрерывного и систематического контроля за бюджетными ассигнованиями на всех этапах бюджетного процесса (начиная от правильности подтверждений-расчетов при их обосновании на этапе планирования, получения, распределения (перераспределения) ГРБС до распорядителей и ПБС);
- использование информации и результатов работы других контрольных органов исполнительной власти, эффективное взаимодействие с последними;
- выявление наиболее часто встречающихся нарушений бюджетного законодательства Российской Федерации, формирование их типовых видов (классификаций).

¹ О некоторых вопросах государственного контроля и надзора в финансово-бюджетной сфере: Указ Президента Рос. Федерации от 2 февр. 2016 г. № 41 // СПС КонсультантПлюс : сайт. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193262/ (дата обращения: 22.05.2022).

Совершенствование мониторинга качества финансового менеджмента в ОГС.

Применение подходов к осуществлению мониторинга качества финансового менеджмента заключается в том, что он должен состоять не только в установлении наблюдения за эффективным расходованием бюджетных средств, но и в подтверждении достижения конечного результата в соответствии с целями и задачами.

Некоторые исследователи финансовый контроль в целом определяют как один из элементов финансового менеджмента. При этом финансовый контроль представляет собой установленную законодательством Российской Федерации деятельность органов исполнительной власти по выявлению, предупреждению и пресечению ошибок и злоупотреблений в управлении денежными и иными материальными ресурсами (капиталами), а также используемыми в хозяйственной деятельности и отчуждаемыми нематериальными объектами собственности¹.

Предлагаются следующие виды мероприятий по совершенствованию мониторинга качества финансового менеджмента в ОГС.

1. Мероприятия, направленные на смещение акцентов при планировании и проведении контрольных мероприятий на оценку эффективности и результативности:

- повышение эффективности взаимодействия и совершенствование координации деятельности органов внешнего и внутреннего финансового контроля;
- формирование или совершенствование нормативной правовой базы в области регулирования внутреннего ГФК;
- внедрение риск-ориентированного подхода к планированию контрольных мероприятий;
- подтверждение достоверности отчетности о реализации государственных программ;
- увязка результатов оценки работы систем ВФК ГРБС с назначением контрольных мероприятий в рамках внутреннего ГФК;
- переподготовка и повышение квалификации контролеров и внутренних аудиторов.

2. Мероприятия по внедрению средств автоматизации и использованию информационных систем в сфере финансового контроля и аудита:

- внедрение средств автоматизации в деятельность объектов и субъектов контроля (конечная цель – отражение всех результатов деятельности участников бюджетного процесса в цифровое поле);

¹ Руководитель финансового органа муниципального образования : учеб. пособие / под общ. ред. О. Г. Бежаева. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2007. (Лебедев В. В. Муниципальный финансовый контроль : раздел 4. С. 292–335).

– внедрение в практику дистанционных контрольных проверочных мероприятий с использованием видеоконференцсвязи.

3. Мероприятия, направленные на усиление ответственности за невыполнение мероприятий и поручений по улучшению качества финансового менеджмента.

Проведение обучающих семинаров-совещаний, «круглых столов» по актуальным вопросам организации деятельности и разьяснению мер ответственности, применяемой к должностным лицам.

4. Мероприятия в сфере финансового мониторинга (на примере органов внутренних дел) нормативного правового характера.

Рассмотрим их на примере органов внутренних дел.

В органах внутренних дел с 2022 г. в сфере финансового контроля и финансового аудита действуют приказы МВД России от 10 января 2022 г. № 4 «Об организации и осуществлении ведомственного финансового контроля в системе МВД России» и от 10 января 2022 г. № 5 «Об утверждении Порядка организации и осуществления внутреннего финансового аудита в системе МВД России». Внесены изменения в приказы МВД России от 16 мая 2016 г. № 247 «Об утверждении Регламента проведения Министерством внутренних дел Российской Федерации ведомственного контроля в сфере закупок для обеспечения федеральных нужд» и от 10 января 2019 г. № 4 «Об утверждении Регламента осуществления ведомственного контроля за соблюдением требований Федерального закона "О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц" и иных принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов Российской Федерации», в соответствии с которыми функции по ведомственному контролю в сфере государственных закупок переданы КРУ МВД России от ДТ МВД России. Указанные полномочия закреплены также в Положении о Контрольно-ревизионном управлении МВД России, утвержденном приказом МВД России от 18 июля 2011 г. № 844, и Типовом положении о контрольно-ревизионном подразделении территориального органа МВД России, утвержденном приказом МВД России от 10 октября 2018 г. № 666.

Разработаны и направлены в территориальные органы внутренних дел: методические рекомендации по проверке расходования денежных средств, выделенных на оплату труда гражданского персонала федеральных казенных учреждений здравоохранения в системе МВД России; примерный перечень тем аудиторских проверок, сформированный по результатам мониторинга результатов ВФК и ВФА за 2020–2021 гг. в части выявленных бюджетных рисков.

Подготовлены и направлены предложения в Концепцию реализации в системе Министерства внутренних дел Российской Федерации государственной политики по обеспечению экономической безопасности Российской Федерации¹. С учетом определенных руководством МВД России приоритетов и выявленных в 2021 г. бюджетных рисков в целях оценки качества финансового менеджмента в части расходования бюджетных средств, доведенных МВД России в рамках федерального проекта «Безопасность дорожного движения» национального проекта «Безопасные и качественные автомобильные дороги», в план аудиторских мероприятий МВД России на 2022 г. было включено соответствующее аудиторское мероприятие.

В соответствии с пп. «в» п. 28 Национального плана противодействия коррупции на 2021–2024 гг., утвержденного Указом Президента Российской Федерации от 16 августа 2021 г. № 478, подготовлены и направлены в ОАД МВД России предложения об осуществлении (в целях исключения коррупционных рисков) мер по обеспечению открытости и прозрачности процедур (правил) определения стоимости находящихся в государственной (муниципальной) собственности объектов недвижимого имущества и акций (долей участия в уставных (складочных) капиталах и паев в паевых фондах организаций) при принятии решений о распоряжении указанным имуществом путем отчуждения, передачи в аренду, снесения в уставный капитал или паевой фонд организации имущественного вноса, а также при приобретении объектов недвижимого имущества и акций (долей участия в уставных (складочных) капиталах и паев в паевых фондах организаций) в государственную (муниципальную) собственность.

Контрольно-ревизионное подразделение является важным звеном в обеспечении финансового мониторинга в организациях и учреждениях бюджетной сферы, так как специалисты, уполномоченные на осуществление контрольно-ревизионной деятельности (на примере территориальных органов МВД России):

- проверяют обоснованность и достоверность объемов выполненных работ по капитальному и текущему ремонту объектов, а также состояние их технической оснащенности;
- проводят непрерывное наблюдение за работой единой комиссии по осуществлению закупок товаров, работ и услуг для нужд территориального подразделения МВД России;

¹ Об утверждении Концепции реализации в системе Министерства внутренних дел Российской Федерации государственной политики по обеспечению экономической безопасности Российской Федерации : приказ МВД России от 14 окт. 2021 г. № 760.

– осуществляют контроль за соблюдением экономических интересов территориального органа внутренних дел при размещении заказов на приобретение товаров (работ, услуг), учитывая реальную потребность, соответствие заключенных договоров (контрактов) установленным требованиям, обоснованность изменений условий государственных контрактов при их заключении и исполнении;

– проводят внутреннюю сверку начислений и выплат денежного довольствия (денежного содержания, заработной платы) в строгом соответствии с действующим законодательством, в том числе во взаимодействии с финансовыми и кадровыми подразделениями территориального органа;

– осуществляют проверку наличия и использования поставленного оборудования, в том числе в рамках реализации мероприятий по созданию единой информационно-телекоммуникационной системы и информационно-аналитического обеспечения деятельности МВД России;

– проверяют правильность ведения учетной документации табельного вооружения, а также учетной документации на изъятое, добровольно сданное и найденное оружие и боеприпасы в территориальных органах внутренних дел на региональном и районном уровнях;

– осуществляют мониторинг полноты оприходования и списания, целевого и эффективного использования оборудования и других материальных ценностей.

В соответствии с БК РФ ревизия, направленная на проведение ГФК, представляет собой всестороннюю проверку функционирования проверяемого лица. В рамках такой проверки реализуются контрольные действия, направленные на документальный и фактический анализ правомерности всего комплекса проведенных операций финансового и хозяйственного характера. Кроме того, проверяется достоверность и корректность отражения соответствующих сведений в бюджетных отчетах, а также в бухгалтерской (финансовой) отчетности. С позиции законодательства на данный момент ревизия является инструментом, при помощи которого проводится государственный и муниципальный финансовый контроль. При составлении отчетов по результатам работы контрольно-ревизионных подразделений принято применять понятия проверки либо контрольного мероприятия.

Необходимо подчеркнуть, что понятие ревизии включает в себя и внутренние стандарты Счетной палаты Российской Федерации. В частности, в стандарте внешнего государственного аудита (СГА 101

«Общие нормы реализации контрольных мероприятий») говорится, что контрольное мероприятие подразумевает использование нескольких методов: изучения, исследования, мониторинга, ревизии и проверки. При этом в стандарте отсутствует дефиниция названных терминов и не приводятся условия использования названных методов. В связи с этим ревизия на данный момент представляет собой составляющую методической основы бюджетной контрольной деятельности, однако ее толкование, группировка и характеристики приводятся лишь в учебных пособиях российских преподавателей дисциплин соответствующей направленности¹.

С точки зрения состава ревизионной группы ревизии могут быть системными и индивидуальными.

Проведение системных ревизий осуществляется в ОГС с разнообразными направлениями деятельности, в том числе занимающихся лицензионной деятельностью, работами, подразумевающими наличие государственной тайны, и пр. При проведении подобных ревизий необходимо привлекать работников из разнообразных сфер деятельности. При этом ревизию осуществляет комплексная ревизионная группа, в которую, наряду с ревизорами, привлекаются и иные специалисты и эксперты. Подобные проверки позволяют дать всестороннюю оценку большого экономического субъекта и продуктивности деятельности систем менеджмента, мониторинга, безопасности и качества.

Рассматривая состав организационных решений, нацеленных на увеличение продуктивности работы контрольно-ревизионных подразделений, необходимо отметить создание удаленных методов проведения ревизии, в которых задействованы современные информационные системы.

Важным методом увеличения эффективности финансового контроля являются информационные системы, благодаря которым в автоматическом режиме может проводиться проверка распределения средств бюджета, реализации финансовых обязательств перед органами государственной власти и местного самоуправления, корректности учета и отчетности. Также могут быть решены другие задачи, связанные с финансовым контролем.

В настоящее время информационные системы управления операциями с бюджетом Российской Федерации и информационно-аналитическое обеспечение работы МВД России интегрируют в структу-

¹ Ведомственный финансовый контроль и внутренний финансовый аудит в бюджетной сфере: курс лекций / В. Ф. Гапоненко, С. Н. Белова, В. В. Казаков, Г. Ю. Кутузов / под общ. ред. Е. Н. Барикаева. М., 2017. С. 52.

ру ВФК, что дает возможность для значительного повышения уровня осуществления Министерством своих контрольных функций.

На данный момент активно разрабатываются и применяются различные подсистемы федеральной информационной системы «Электронный бюджет». В составе данной системы еще в 2017 г. было запланировано завершить создание подсистемы финансового мониторинга, но работа до сих пор не окончена. Данная подсистема могла бы стать важным инструментом, позволяющим устранить чрезмерный документооборот, решить организационные и даже методологические вопросы, возникающие в деятельности контрольно-ревизионных подразделений МВД России.

Для того чтобы обеспечить своевременность и правильность управленческих решений, необходимо постоянно анализировать большой объем информации. В связи с этим эффективный финансовый контроль может быть обеспечен только при наличии высокоэффективной структуры управления, в основе которой лежат информационные технологии. Благодаря автоматизации управленческих процессов и использованию новейших информационных систем достигается высокий уровень быстрого реагирования на перемены, затрагивающие все многообразие контролируемых объектов.

В настоящее время целесообразным шагом является возможность проведения финансового контроля в удаленном режиме – без фактического выезда ревизионной группы в территориальное подразделение. Особенно актуальна такая форма при проведении промежуточных проверок деятельности подразделения. Современные информационные технологии позволяют внедрить подобную систему, поскольку в деятельности МВД России в настоящее время применяется единая информационная система, доступ к которой имеется в том числе и у сотрудников контрольно-ревизионных подразделений.

Приведенные направления совершенствования системы ведомственного финансового контроля не являются окончательными, их список постоянно пополняется.

Заключение

Резюмируя вышеизложенное, необходимо отметить, что основными задачами учета обязательств в организациях государственного сектора являются:

- точный, полный и своевременный учет средств и операций по их движению;
- контроль за правильностью документального оформления и законностью операций;
- обеспечение своевременности, полноты и правильности расчетов по всем видам платежей (расходов бюджетов) и поступлений (доходов бюджетов);
- своевременное выявление результатов инвентаризации денежных средств, денежных документов и расчетов, обеспечение изыскания дебиторской и погашения кредиторской задолженности в установленные сроки;
- эффективный контроль за соблюдением кассовой и расчетно-платежной дисциплины;
- своевременное выявление возможностей более рационального использования денежных средств.

Внутренний финансовый аудит в организациях государственного сектора является деятельностью по формированию и представлению независимой и объективной информации о результатах исполнения бюджетных полномочий главным администратором бюджетных средств, направленной на повышение качества выполнения внутренних бюджетных процедур.

Актуальными остаются приоритетные направления деятельности (в том числе контрольно-ревизионных подразделений МВД России), такие как: повышение эффективности осуществления внутреннего финансового аудита в части результативности бюджетных расходов; выявление и профилактика нарушений в ведомственном строительном секторе и др.

Дальнейшее внедрение мониторинга финансово-хозяйственной деятельности применительно для организаций государственного сектора, в том числе в части осуществления бюджетных полномочий с учетом функционального подхода категории «мониторинг финансово-хозяйственной деятельности», способствует совершенствованию его нормативной базы, проработке методологических и практических аспектов его применения.

Требуют дальнейшего изучения вопросы, касающиеся теоретических основ финансового менеджмента в организациях государственного сектора, раскрывающие его понятие, концептуальные

основы, отличие от финансового менеджмента коммерческих структур, а также нормативного правового регулирования управления государственными финансами.

Необходимо на практике особое внимание уделять особенностям порядка организации контрольной работы финансовых органов в условиях введения новых федеральных стандартов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля.

Таким образом, изучение понятия мониторинга финансового менеджмента в организациях государственного сектора, его становления, нормативного регулирования, а также роли мониторинга качества финансового менеджмента позволяет оценить бюджетную деятельность организаций государственного сектора по пяти направлениям: управление доходами бюджета; управление расходами бюджета; управление активами; организация и осуществление внутреннего финансового аудита; ведение учета и составление бюджетной отчетности.

Список рекомендованной литературы

Нормативные правовые акты:

Конституция Российской Федерации : принята всенар. голосованием 12 дек. 1993 г. : с изм., одобренными в ходе общерос. голосования 1 июля 2020 г.

Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) : Федер. закон № 51-ФЗ : принят Гос. Думой 21 окт. 1994 г.

Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) : Федер. закон № 14-ФЗ : принят Гос. Думой 22 дек. 1995 г.

Уголовный кодекс Российской Федерации : Федер. закон № 63-ФЗ : принят Гос. Думой 24 мая 1996 г. : одобрен Советом Федерации 5 июня 1996 г.

Бюджетный кодекс Российской Федерации : Федер. закон № 145-ФЗ : принят Гос. Думой 17 июля 1998 г. : одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г.

Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) : Федер. закон № 146-ФЗ : принят Гос. Думой 16 июля 1998 г. : одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г.

Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) : Федер. закон № 117-ФЗ : принят Гос. Думой 19 июля 2000 г. : одобрен Советом Федерации 26 июля 2000 г.

Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях : Федер. закон № 195-ФЗ : принят Гос. Думой 20 дек. 2001 г. : одобрен Советом Федерации 26 дек. 2001 г.

Трудовой кодекс Российской Федерации : Федер. закон № 197-ФЗ : принят Гос. Думой 21 дек. 2001 г. : одобрен Советом Федерации 26 дек. 2001 г.

О защите конкуренции : Федер. закон № 135-ФЗ : принят Гос. Думой 8 июля 2006 г. : одобрен Советом Федерации 14 июля 2006 г.

Об исполнительном производстве : Федер. закон № 229-ФЗ : принят Гос. Думой 14 сент. 2007 г. : одобрен Советом Федерации 19 сент. 2007 г.

О противодействии коррупции : Федер. закон № 273-ФЗ : принят Гос. Думой 19 дек. 2008 г. : одобрен Советом Федерации 22 дек. 2008 г.

О социальных гарантиях сотрудникам органов внутренних дел Российской Федерации и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации : Федер. закон № 247-ФЗ : принят Гос. Думой 7 июля 2011 г. : одобрен Советом Федерации 13 июля 2011 г.

О бухгалтерском учете : Федер. закон № 402-ФЗ : принят Гос. Думой 22 нояб. 2011 г. : одобрен Советом Федерации 29 нояб. 2011 г.

О федеральном бюджете на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов : Федер. закон № 390-ФЗ : принят Гос. Думой 24 нояб. 2021 г. : одобрен Советом Федерации 1 дек. 2021 г.

О пенсионном обеспечении лиц, проходивших военную службу, службу в органах внутренних дел, государственной противопожарной службе, органах по контролю за оборотом наркотических средств и психотропных веществ, учреждениях и органах уголовно-исполнительной системы, федеральной службе войск национальной гвардии Российской Федерации и их семей : Закон Рос. Федерации от 12 февр. 1993 г. № 4468-1.

О порядке исчисления выслуги лет, назначения и выплаты пенсий, компенсаций и пособий лицам, проходившим военную службу в качестве офицеров, прапорщиков, мичманов и военнослужащих сверхсрочной службы или по контракту в качестве солдат, матросов, сержантов и старшин либо службу в органах внутренних дел, Государственной противопожарной службе, учреждениях и органах уголовно-исполнительной системы, и их семьям в Российской Федерации : постановление Правительства Рос. Федерации от 22 сент. 1993 г. № 941.

О порядке осуществления наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники : постановление Правительства Рос. Федерации от 6 мая 2008 г. № 359.

О введении новых систем оплаты труда работников федеральных бюджетных, автономных и казенных учреждений и федеральных государственных органов, а также гражданского персонала воинских частей, учреждений и подразделений федеральных органов исполнительной власти, в которых законом предусмотрена военная и приравненная к ней служба, оплата труда которых в настоящее время осуществляется на основе Единой тарифной сетки по оплате труда работников федеральных государственных учреждений : постановление Правительства Рос. Федерации от 5 авг. 2008 г. № 583.

О возмещении расходов по бронированию и найму жилого помещения, связанных со служебными командировками на территории Российской Федерации, военнослужащим и сотрудникам некоторых федеральных органов исполнительной власти за счет средств федерального бюджета : постановление Правительства Рос. Федерации от 21 июня 2010 г. № 467.

О возмещении суточных расходов, связанных со служебными командировками на территории Российской Федерации, военнослужащим и сотрудникам некоторых федеральных органов исполнительной власти за счет средств федерального бюджета : постановление Правительства Рос. Федерации от 1 февр. 2011 г. № 43.

О ежемесячной надбавке к должностному окладу за особые условия службы сотрудникам органов внутренних дел Российской Федерации : постановление Правительства Рос. Федерации от 8 дек. 2011 г. № 1021.

О дополнительных выплатах военнослужащим, проходящим службу по контракту, сотрудникам органов внутренних дел Российской Федерации за выполнение задач, связанных с риском (повышенной опасностью) для жизни и здоровья в мирное время : постановление Правительства Рос. Федерации от 24 дек. 2011 г. № 1122.

О порядке и размерах возмещения сотрудникам некоторых федеральных органов исполнительной власти расходов на проезд в период нахождения в служебной командировке за счет средств федерального бюджета : постановление Правительства Рос. Федерации от 12 окт. 2013 г. № 916.

Управление государственными финансами и регулирование финансовых рынков : постановление Правительства Рос. Федерации от 15 апр. 2014 г. № 320.

Об общих требованиях к порядку принятия решений о признании безнадежной к взысканию задолженности по платежам в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации : постановление Правительства Рос. Федерации от 6 мая 2016 г. № 393.

Об утверждении Правил составления проекта федерального бюджета и проектов бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации на очередной финансовый год и плановый период и признании утратившими силу некоторых актов Правительства Российской Федерации : постановление Правительства Рос. Федерации от 24 марта 2018 № 326.

Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Принципы контрольной деятельности органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля» : постановление Правительства Рос. Федерации от 6 февр. 2020 г. № 95.

Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Права и обязанности должностных лиц органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля и объектов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля (их должностных

лиц) при осуществлении внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля» : постановление Правительства Рос. Федерации от 6 февр. 2020 г. № 100.

Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Планирование проверок, ревизий и обследований» : постановление Правительства Рос. Федерации от 27 февр. 2020 г. № 208.

Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Реализация результатов проверок, ревизий и обследований» : постановление Правительства Рос. Федерации от 23 июля 2020 г. № 1095.

Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Проведение проверок, ревизий и обследований и оформление их результатов» : постановление Правительства Рос. Федерации от 17 авг. 2020 г. № 1235.

Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Правила досудебного обжалования решений и действий (бездействия) органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля и их должностных лиц» : постановление Правительства Рос. Федерации от 17 авг. 2020 г. № 1237.

Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Правила составления отчетности о результатах контрольной деятельности» : постановление Правительства Рос. Федерации от 16 сент. 2020 г. № 1478.

О Порядке доведения бюджетных ассигнований, лимитов бюджетных обязательств при организации исполнения федерального бюджета по расходам и источникам финансирования дефицита федерального бюджета и передачи бюджетных ассигнований, лимитов бюджетных обязательств при реорганизации участников бюджетного процесса федерального уровня : приказ Минфина России от 30 сент. 2008 г. № 104н.

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 : приказ Минфина России от 1 дек. 2010 г. № 157н.

Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению : приказ Минфина России от 6 дек. 2010 г. № 162н.

Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации : приказ Минфина России от 28 дек. 2010 г. № 191н.

Об утверждении Положения о Департаменте по финансово-экономической политике и обеспечению социальных гарантий Министерства внутренних дел Российской Федерации : приказ МВД России от 22 июня 2011 г. № 704.

Об утверждении Положения о Департаменте по материально-техническому и медицинскому обеспечению Министерства внутренних дел Российской Федерации : приказ МВД России от 24 июня 2011 г. № 722.

Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, применяемых органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными (муниципальными) учреждениями, и Методических указаний по их применению : приказ Минфина России от 30 марта 2015 г. № 52н.

О Порядке утверждения и доведения до главных распорядителей, распорядителей и получателей средств федерального бюджета предельного объема оплаты денежных обязательств и о внесении изменений в некоторые приказы Министерства финансов Российской Федерации : приказ Минфина России от 21 дек. 2015 г. № 204н.

О Порядке учета территориальными органами Федерального казначейства бюджетных и денежных обязательств получателей средств федерального бюджета : приказ Минфина России от 30 дек. 2015 г. № 221н.

Об утверждении Методических рекомендаций по осуществлению внутреннего финансового контроля : приказ Минфина России от 7 сент. 2016 г. № 356.

Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора» : приказ Минфина России от 31 дек. 2016 г. № 256н.

Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Основные средства» : приказ Минфина России от 31 дек. 2016 г. № 257н.

Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Обесценение активов» : приказ Минфина России от 31 дек. 2016 г. № 259н.

Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Представление бухгалтерской (финансовой) отчетности» : приказ Минфина России от 31 дек. 2016 г. № 260н.

Об утверждении Перечня должностей сотрудников органов внутренних дел Российской Федерации, при замещении которых выплачивается ежемесячная надбавка за особые условия службы, и размеров надбавки по этим должностям : приказ МВД России от 25 июля 2017 г. № 522.

Об утверждении Порядка применения классификации операций сектора государственного управления : приказ Минфина России от 29 дек. 2017 г. № 209н.

Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Учетная политика, оценочные значения и ошибки» : приказ Минфина России от 30 дек. 2017 г. № 274н.

Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «События после отчетной даты» : приказ Минфина России от 30 дек. 2017 г. № 275н.

Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Отчет о движении денежных средств» : приказ Минфина России от 30 дек. 2017 г. № 278н.

Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Доходы» : приказ Минфина России от 27 февр. 2018 г. № 32н.

Об утверждении Порядка принятия подразделениями центрального аппарата Министерства внутренних дел Российской Федерации, территориальными органами Министерства внутренних дел Российской Федерации и федеральными казенными учреждениями, входящими в систему Министерства внутренних дел Российской Федерации, решений о признании безнадежной к взысканию задолженности по платежам в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации : приказ МВД России от 13 марта 2018 г. № 130.

Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Влияние изменений курсов иностранных валют» : приказ Минфина России от 30 мая 2018 г. № 122н.

Об утверждении Порядка составления и ведения сводной бюджетной росписи федерального бюджета и бюджетных росписей главных распорядителей средств федерального бюджета (главных

администраторов источников финансирования дефицита федерального бюджета), а также утверждения (изменения) лимитов бюджетных обязательств : приказ Минфина России от 27 авг. 2018 г. № 184н.

О Порядке формирования информации, а также обмена информацией и документами между заказчиком и Федеральным казначейством в целях ведения реестра контрактов, заключенных заказчиками : приказ Минфина России от 19 июля 2019 г. № 113н.

Об утверждении Порядка составления, утверждения и ведения бюджетных смет Министерства внутренних дел Российской Федерации, территориальных органов Министерства внутренних дел Российской Федерации и федеральных казенных учреждений, входящих в систему Министерства внутренних дел Российской Федерации : приказ МВД России от 29 авг. 2019 г. № 588.

Об утверждении Методических рекомендаций по проведению мониторинга качества финансового менеджмента : приказ Минфина России от 14 нояб. 2019 г. № 1031.

Об утверждении порядка проведения Министерством финансов Российской Федерации мониторинга качества финансового менеджмента : приказ Минфина России от 18 июня 2020 г. № 112н.

Об утверждении Порядка санкционирования оплаты денежных обязательств получателей средств федерального бюджета и оплаты денежных обязательств, подлежащих исполнению за счет бюджетных ассигнований по источникам финансирования дефицита федерального бюджета : приказ Минфина России от 30 окт. 2020 г. № 257н.

Об утверждении Порядка обеспечения денежным довольствием сотрудников органов внутренних дел Российской Федерации : приказ МВД России от 31 марта 2021 г. № 181.

Научная и учебная литература:

Асмолова, М. Л. Финансы для нефинансистов : учеб. пособие. – 2-е изд. – Москва : ИНФРА-М, 2020. – 154 с. – ISBN 978-5-16-104061-4.

Балтина, А. Финансовый менеджмент в секторе государственного управления : учеб. пособие / М-во образования и науки Рос. Федерации, ФГБОУ ВО «Оренбургский государственный университет». – Оренбург : ОГУ, 2017. – 173 с. – ISBN 978-5-7410-1894-1.

Баранова, А. Ю. Финансовые операции государственных и муниципальных органов власти : учеб. пособие. – Москва : ИНФРА-М, 2018. – 135 с. – ISBN 978-5-16-105910-4.

Белова, С. Н. Взаимосвязь финансового мониторинга и финансового контроля в сфере государственных закупок // Научный альманах : сб. науч. тр. – Москва : ИП Черняева Ю. И., 2020. – С. 15–19.

Белова, С. Н. Механизм и принципы взаимодействия органов внутренних дел с финансовыми и контрольными органами в процессе администрирования доходов бюджетов // Труды Академии управления МВД России. – 2012. – № 2 (22). – С. 102–105.

Белова, С. Н. Об ответственности за нарушение требований бюджетного законодательства при исполнении бюджета МВД России // Проблемные вопросы экономической безопасности России. – Москва : ИП Черняева Ю. И., 2020. – С. 14–17.

Белова, С. Н. Перспективы развития внутреннего финансового аудита // Проблемы обеспечения национальной безопасности : материалы Междунар. науч.-прак. конф. – Москва : ИП Черняева Ю. И., 2020. – С. 138–142.

Бухгалтерский учет и бюджетная отчетность в подразделениях и организациях системы МВД России : курс лекций / С. Н. Белова, А. А. Цвилий-Букланова, В. Ф. Гапоненко, М. С. Русанов / под ред. С. Н. Беловой. – Москва : Академия управления МВД России, 2021. – 148 с.

Ведомственный финансовый контроль и внутренний финансовый аудит в бюджетной сфере : курс лекций / В. Ф. Гапоненко, С. Н. Белова, В. В. Казаков, Г. Ю. Кутузов / под общ. ред. Е. Н. Барикаева. – Москва : Академия управления МВД России, 2017. – 115 с.

Жукова, А. Г. Развитие сектора государственного управления на основе менеджмента качества : специальность 08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством (стандартизация и управление качеством продукции) : дис. ... д-ра экон. наук / Жукова Анастасия Геннадьевна ; Санкт-Петербургский гос. экон. ун-т. – Санкт-Петербург, 2020. – 318 с.

Завалин, П. Н. Основы инновационного менеджмента: теория и практика : учеб. пособие / под ред. П. Н. Завалина, А. К. Казанцева, Л. Э. Миндели. – Москва : Экономика, 2000. – 475 с.

Игошин, Н. В. Инвестиции: организация управления и финансирования : учеб. для студентов вузов. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва : ЮНИТИ, 2002. – 544 с.

Мысляева, И. Н. Государственные и муниципальные финансы : учеб. для студентов вузов. – 4-е изд., перераб. и доп. – Москва : ИНФРА-М, 2017. – 443 с.

Становление и развитие финансового контроля в Министерстве внутренних дел / А. П. Опальский, С. Н. Белова, Ю. В. Кончаков [и др.]. – Москва : Академия управления МВД России, 2014. – 88 с.

Тыловое и финансовое обеспечение органов внутренних дел Российской Федерации : учеб. / под ред. Ю. Г. Наумова. – Москва : Академия управления МВД России, 2017. – 312 с.

Тыловое и финансовое обеспечение органов внутренних дел Российской Федерации : учеб. : в 2-х ч. / под ред. Ю. Г. Наумова. – Москва : Академия управления МВД России, 2023. – Ч. 1.

Тыловое и финансовое обеспечение органов внутренних дел Российской Федерации : учеб. : в 2-х ч. / под ред. Ю. Г. Наумова. – Москва : Академия управления МВД России, 2023. – Ч. 2.

Финансовый и инвестиционный менеджмент : учеб. / И. З. Тогужева, Т. А. Хубаев, Л. А. Туаева, З. Р. Тавасиева ; Финансовый ун-т при Правительстве Рос. Федерации. – Москва : Прометей, 2018. – 375 с. – ISBN 978-5-907003-06-4.

Финансовый менеджмент : учеб.-наглядное пособие / сост. Ю. Н. Кулакова, А. Б. Кулаков ; УрСЭИ (филиал) ОУП ВО «АТиСО». – Челябинск : УрСЭИ, 2017. – 32 с.

Шубина, Т. В. Финансы бюджетных организаций социальной сферы : моногр. / Т. В. Шубина, С. П. Есаков, А. В. Фролкин. – DOI 10.12737/monography_5919b2c08e8b84.33322927. – Москва : ИНФРА-М, 2020. – 134 с. – ISBN 978-5-16-103205-3.

Глоссарий

Авансовые денежные обязательства – обязанность учреждения уплатить в порядке предварительной оплаты (аванса) юридическому лицу или физическому лицу определенные денежные средства в соответствии с условиями гражданско-правовой сделки до осуществления поставки необходимых товаров, выполнения работ, оказания услуг.

Бюджетный мониторинг в системе казначейских платежей – деятельность Федерального казначейства по своевременному предупреждению и предотвращению финансовых нарушений участника-ми системы казначейских платежей.

Бюджетные обязательства – расходные обязательства, подлежащие исполнению в соответствующем финансовом году (ст. 6 БК РФ).

Денежные обязательства – обязанность получателя бюджетных средств уплатить бюджету, физическому лицу и юридическому лицу за счет средств бюджета определенные денежные средства в соответствии с выполненными условиями гражданско-правовой сделки, заключенной в рамках его бюджетных полномочий, или в соответствии с положениями закона, иного правового акта, условиями договора или соглашения.

Обязательства участника бюджетного процесса – обусловленные законом, иным нормативным правовым актом, договором или соглашением обязанности публично-правового образования (Российской Федерации, субъекта Российской Федерации, муниципального образования) или действующего от его имени учреждения предоставить в соответствующем финансовом году физическому или юридическому лицу, иному публично-правовому образованию, субъекту международного права средства из соответствующего бюджета (Инструкция № 157н).

Обязательства учреждения – обусловленные законом, иным нормативным правовым актом, договором или соглашением обязанности бюджетного учреждения, автономного учреждения предоставить в соответствующем году физическому или юридическому лицу, иному публично-правовому образованию, субъекту международного права денежные средства учреждения (Инструкция № 157н).

Отложенные обязательства – обязательства учреждения, величина которых определена на момент их принятия условно (расчетно) и (или) по которым не определено время (финансовый период)

их исполнения, при условии создания в учете учреждения по данным обязательствам резерва предстоящих расходов.

Принимаемые обязательства – обусловленные законом, иным нормативным правовым актом обязанности учреждений предоставить с использованием конкурентных способов определения поставщиков (подрядчиков, исполнителей) или при осуществлении закупки у единственного поставщика (подрядчика, исполнителя) (при условии размещении извещения, приглашения принять участие) в соответствующем финансовом году денежные средства. Суммы принимаемых обязательств определяются в размере начальной (максимальной) цены контракта (договора) на основании размещаемых в единой информационной системе в сфере закупок извещений об осуществлении закупок (направленных приглашений принять участие в определении поставщика (подрядчика, исполнителя)) с использованием конкурентных способов определения поставщиков (подрядчиков, исполнителей) или при осуществлении закупки у единственного поставщика (подрядчика, исполнителя) (Инструкция № 157н).

Публичные нормативные обязательства – публичные обязательства перед физическим лицом, подлежащие исполнению в денежной форме в установленном соответствующим законом, иным нормативным правовым актом размере или имеющие установленный порядок его индексации, за исключением выплат физическому лицу, предусмотренных статусом государственных (муниципальных) служащих, а также лиц, замещающих государственные должности Российской Федерации, государственные должности субъектов Российской Федерации, муниципальные должности, работников казенных учреждений, военнослужащих, проходящих военную службу по призыву (обладающих статусом военнослужащих, проходящих военную службу по призыву), лиц, обучающихся в государственных или муниципальных организациях, осуществляющих образовательную деятельность (ст. 6 БК РФ).

Публичные обязательства – обусловленные законом, иным нормативным правовым актом расходные обязательства публично-правового образования перед физическим или юридическим лицом, иным публично-правовым образованием, подлежащие исполнению в установленном соответствующим законом, иным нормативным правовым актом размере или имеющие установленный указанным законом, актом порядок его определения (расчета, индексации) (ст. 6 БК РФ).

Расходные обязательства – обусловленные законом, иным нормативным правовым актом, договором или соглашением обязан-

ности публично-правового образования (Российской Федерации, субъекта Российской Федерации, муниципального образования) или действующего от его имени казенного учреждения предоставить физическому или юридическому лицу, иному публично-правовому образованию, субъекту международного права средства из соответствующего бюджета (ст. 6 БК РФ).

Учебное издание

Белова Светлана Николаевна
Ельцин Андрей Анатольевич

**ФИНАНСОВЫЙ МЕНЕДЖМЕНТ В ОРГАНИЗАЦИЯХ
ГОСУДАРСТВЕННОГО СЕКТОРА**

Редактор *К. В. Громова*
Верстка *А. А. Мельниковой*

Подписано в печать 09.03.2023. Формат 60 × 84 $\frac{1}{16}$.

Усл. печ. л. 5,12. Тираж 64 экз. Заказ 09у.

Отделение полиграфической и оперативной печати РИО
Академии управления МВД России
125171, Москва, ул. Зои и Александра Космодемьянских, д. 8

ISBN 978-5-907530-55-3



9 785907 530553