

УДК 336.5

*Р. Р. Хамзина*

ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»,  
Москва, e-mail: hamzina.99@mail.ru

## РАСХОДЫ БЮДЖЕТА НА ФИНАНСОВОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ) УЧРЕЖДЕНИЙ КАК ОБЪЕКТ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

**Ключевые слова:** расходы бюджета, государственные учреждения, государственный финансовый контроль, учредительский контроль, финансовое обеспечение.

Государственные (муниципальные) учреждения занимают весомое место в финансовой системе государства, так как создаются в большей степени в социальной сфере. Расходы бюджетов на финансовое обеспечение государственных (муниципальных) учреждений занимают крупную долю в общей структуре расходов в связи с большим количеством государственных (муниципальных) учреждений, объектами финансового контроля становятся именно государственные (муниципальные) учреждения. В статье анализируются специфика финансового обеспечения государственных (муниципальных) учреждений в разрезе типов. Проводится анализ осуществления полномочий главного распорядителя бюджетных средств по контролю, в том числе исследуются основные аспекты регулирования учредительского контроля и ведомственного контроля в сфере закупок. Автором поднимается вопрос отождествления понятий «учредительский контроль» и «ведомственный» контроль в теории финансового контроля, описываются современные тенденции развития контроля за расходами бюджета на финансирование государственных (муниципальных) учреждений.

*R. R. Khamzina*

Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow,  
e-mail: hamzina.99@mail.ru

## BUDGET EXPENDITURES ON FINANCIAL SUPPORT OF STATE (MUNICIPAL) INSTITUTIONS AS AN OBJECT OF FINANCIAL CONTROL

**Keywords:** budget expenditures, state institutions, state financial control, foundation control, financial support.

State (municipal) institutions occupy a significant place not only in the financial system of the state, but also in society as a whole, as they are created mainly in socially important areas. Due to the fact that budget expenditures on financial support of state (municipal) institutions occupy a large share in the total structure of expenditures due to the large number of state (municipal) institutions at all levels of the budgetary system, it is often state (municipal) institutions that become the objects of financial control. The article considers the peculiarities of financial support of state (municipal) institutions in the context of types. The article analyzes the implementation of powers of the chief administrator of budgetary funds on control, including the study of the main aspects of the regulation of constituent control and departmental control in the field of procurement. The author raises the issue of identifying the concepts of “constituent control” and “departmental” control in the theory of financial control, describes modern trends in the development of control over budget expenditures for financial support of state (municipal) institutions.

### Введение

Российская Федерация – социальное государство, целью которого является обеспечение благосостояния и достойного уровня жизни российских граждан, в том числе через деятельность государственных (муниципальных) учреждений, оказывающих услуги населению и выполняющих различные виды работ. В настоящее время количество таких учреждений составляет свыше 190 тыс. единиц, включая бюджетные, автономные и казенные. В статье анализируются ха-

рактерные черты финансирования деятельности государственных (муниципальных) учреждений и связанные с этими особенностями виды контроля. Повышение качества и развитие методологического обеспечения контроля за расходами на финансовое обеспечение государственных (муниципальных) учреждений являются фундаментом эффективного управления бюджетными средствами и важным механизмом для функционирования финансовой системы Российской Федерации.

Цель исследования заключается в исследовании особенностей контроля за расходами бюджета на финансовое обеспечение государственных (муниципальных) учреждений.

### Материалы и методы исследования

Теоретико-методической и информационной базой исследования послужили нормативные правовые акты Российской Федерации, органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации, акты исполнительно-распорядительных органов муниципальных образований, работы отечественных ученых по теме исследования. Основными методами, использованными для раскрытия темы исследования и достижения поставленной цели, являются анализ, классификация и сравнение, обобщение, а также экономические расчеты, горизонтальный, статистический и динамический анализ.

### Результаты исследования и их обсуждение

Согласно институциональному подходу, по мнению Дж. Ван Хорна и Р.Г. Хаббарда, финансовая система – совокупность систематизированных определенным образом от-

дельных финансовых институтов. С точки зрения системного подхода, согласно взглядам Р.Х. Шмидта, М. Тирреа, А. Хакеталья, финансовая система представляет собой организованную совокупность комплиментарных и взаимосвязанных элементов и подсистем [18]. Определяя место государственных (муниципальных) учреждений в финансовой системе Российской Федерации, заметим, что государственные (муниципальные) учреждения в соответствии с действующим законодательством, отнесены к некоммерческим организациям, которые в свою очередь входят в состав финансов организаций [10].

По мнению П.В. Бескровного, под механизмом финансового обеспечения государственных (муниципальных) учреждений понимается «совокупность форм, методов, инструментов, способов организации финансовых отношений, формирования достаточных объемов финансовых ресурсов и их эффективного распределения в целях обеспечения выполнения государственного задания и достижения количественных и качественных параметров, отвечающих условиям оценки эффективности государственных учреждений» [18].



Рис. 1. Механизм осуществления расходов бюджета на финансовое обеспечение государственных (муниципальных) учреждений  
Источник: составлено автором

Таблица 1

Количество государственных (муниципальных) учреждений по типам (по состоянию на 01.01.2024)

Форма учреждений (по отношению к уровню бюджетной системы)	Количество учреждений, ед.		
	Казенные	Бюджетные	Автономные
Созданные Российской Федерацией	8 654	2 636	204
Созданные субъектами Российской Федерации	10 090	20 593	4 504
Созданные муниципальным образованием	69 672	67 605	13 930
ИТОГО по типам	88 416	90 834	18 638
ИТОГО учреждений	197 888		



Рис. 2. Система органов контроля за расходами бюджета на финансовое обеспечение государственных (муниципальных) учреждений  
Источник: составлено автором

Систематизируем механизмы осуществления расходов бюджета на финансовое обеспечение государственных (муниципальных) учреждений в разрезе типов (рисунок 1).

Рассмотрим структуру государственных (муниципальных) учреждений по типам и уровням бюджета бюджетной системы (таблица 1).

Анализируя данные таблицы, можно отметить, что доля бюджетных учреждений составляет 45,9% в общей структуре, казенных – 44,68%, автономных – 9,42%. Исходя

из этого, бюджетные и казенные учреждения могут чаще становиться объектами при проведении контрольных (экспертно-аналитических) мероприятий. Наибольшую долю в общей структуре занимают бюджетные учреждения, которые осуществляют свою деятельность в социальной сфере.

Российская Федерация является социальным государством, деятельность которого направлена на обеспечение благосостояния граждан и достойного уровня жизни населения. Выполнение возложенных на них функций государственные (му-

ниципальные) учреждения осуществляют непосредственно через доведение средств бюджета главными распорядителями бюджетных средств (далее – ГРБС) до подведомственных государственных (муниципальных) учреждений. В связи с этим, они являются объектами контроля расходов бюджета на финансовое обеспечение как со стороны органов государственного (муниципального) финансового контроля, так и учредителей и органов ведомственного контроля в сфере закупок.

Представим систему контроля за расходами бюджета на финансовое обеспечение государственных (муниципальных) учреждений (рисунок 2) и рассмотрим каждый элемент системы.

Отметим, что государственный финансовый контроль (далее – ГФК) разделяется на внешний и внутренний. Внешний ГФК осуществляется на федеральном уровне Счетной палатой Российской Федерации, на уровне субъектов и муниципальном уровне – контрольно-счетными органами (далее – КСО) субъектов Российской Федерации и муниципальных образований. Внутренний ГФК осуществляется Федеральным казначейством, органами государственного (муниципального) финансового контроля (далее – Г(м)ФК) субъектов Российской Федерации и муниципальных образований [1]. Учредительский контроль, так же, как и ведомственный контроль в сфере закупок, является полномочием ГРБС по отношению к подведомственным учреждениям. При этом ГРБС осуществляет ряд других полномочий, направленных на финансовый контроль как в структурных подразделениях ГРБС, так и в подведомственных учреждениях. Кроме того, бюджетными и автономными учреждениями осуществляется внутренний контроль в соответствии со статьей 19 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Таким образом, следует отметить многообразие видов финансового контроля, требующих представления и систематизации. *Внутренний финансовый контроль* (далее – ВФК) является процессом главного администратора (администратора) бюджетных средств, который осуществляется для соблюдения установленных требований к исполнению бюджетных полномочий, в том числе с помощью совершения контрольных действий [9].

*Внутренний контроль* – процесс неучастников бюджетного процесса, реализуемый экономическими субъектами для контроля за соответствием действий законодательству и внутренним стандартам [2].

*Внутренний финансовый аудит* (далее – ВФА) – деятельность по формированию и предоставлению руководителю главного администратора бюджетных средств, руководителю распорядителя бюджетных средств, руководителю получателя бюджетных средств, руководителю администратора доходов бюджета, руководителю администратора источников финансирования дефицита бюджета: информации о результатах оценки исполнения бюджетных полномочий, в том числе заключения о достоверности бюджетной отчетности; предложений о повышении качества финансового менеджмента, в том числе о повышении результативности и экономности использования бюджетных средств; заключения о результатах исполнения решений, направленных на повышение качества финансового менеджмента. Внутренний финансовый аудит реализуется в целях оценки надежности внутреннего финансового контроля (далее – ВФК) [9].

*Ведомственный контроль* больше касается контроля за соблюдением законодательства в сфере закупок подведомственными ГРБС заказчиками и является неотъемлемой частью финансового контроля за государственными учреждениями и направлен на контроль [3].

*Учредительский контроль* включает в себя контроль за финансово-хозяйственной деятельностью подведомственного учреждения, выполнением государственного задания, исполнением бюджетной сметы, расходованием средств целевых субсидий, использованием государственного имущества. Учредительский контроль включает оценку эффективности и результативности деятельности подведомственного учреждения, принятие управленческих решений для максимизации качества оказываемых услуг населению [16]. Учредительский контроль является возможностью быстро реагировать на нарушения в подведомственной сети, и своевременно принимать решения как в вопросах финансирования, так и при принятии кадровых и административных решений. Учредительский контроль позволяет оказывать учреждениям методическую помощь и направлять

рекомендации по устранению или недопущению нарушений [13].

Несмотря на кажущееся четкое различие понятий и задач ведомственного и учредительского контроля, на практике зачастую происходит подмена этих видов контроля, как между собой, так и с ВФА. Так, например, согласно данным Федерального казначейства, некоторые ГРБС в субъектах Российской Федерации проводили ведомственный контроль, вместо процедур ВФА, то есть осуществляли проверки или контрольные мероприятия в отношении своих подведомственных учреждений [10].

Пожидаева Т.А. под ведомственным контролем понимает проведение ревизий и тематических проверок органами государственного управления за подведомственными организациями и учреждениями, указывая при этом, что данный вид контроля был наиболее востребован и эффективен в советский период, а в настоящее время теряет значимость из-за отсутствия нормативного закрепления [17].

Даниленко Н.И. рассматривает ведомственный контроль как средство обратной связи, инструмент для обеспечения руководства информацией о состоянии подведомственного объекта. Ведомственный контроль позволяет предупреждать и устранять возможные причины нарушений, которые выявлены в ходе контрольных мероприятий в рамках ведомственного контроля. При этом объектом ведомственного контроля является вся деятельность, в том числе исполнение возложенных функций и полномочий, а также вопросы финансово-хозяйственной деятельности [14]. В данном случае автором рассматривается модель ведомственного контроля, включающая в себя функции ВФА, при этом ведомственный контроль предполагает проведение контрольных мероприятий во всей

сети, включая ГРБС и подведомственные организации.

Так, можно отметить, что ведомственный контроль представляет собой проведение контрольных мероприятий за подведомственными учреждениями. Проверки касаются не только финансово-хозяйственной деятельности, а всей сферы работы государственного учреждения. Кроме того, в теории финансового контроля понятия «ведомственный контроль» и «учредительский контроль» отождествлены и подразумевают под собой идентичное трактование, а в отдельных случаях синхронизируется с ВФА, что противоречит требованиям действующего законодательства.

Система нормативного правового регулирования ведомственного и учредительского контроля закреплены в следующих законодательных актах (таблица 2).

Как видно из таблицы 2, нормативные правовые акты разграничивают регулирование учредительского контроля и ведомственного контроля в сфере закупок. Однако термин «учредительский контроль» в нормативных правовых актах не закреплен, а трактуется как полномочие учредителя (ГРБС) по контролю за подведомственными учреждениями.

Исследование осуществления контроля за расходами бюджета на финансовое обеспечение ГМУ демонстрирует многоуровневость данной системы. Каждое направление контроля направлено на повышение эффективности работы ГМУ, а также качества выполнения работ (предоставления услуг). Но при проведении различных контрольных мероприятий возникает риск дублирования контроля, а также дополнительных затрат на реализацию контрольных полномочий в рамках вопросов, которые уже были исследованы в ходе осуществления разных видов контроля.

Таблица 2

Система нормативно-правового регулирования контрольных полномочий ГРБС

Уровень/вид законодательства	Вид контроля	
	Учредительский контроль	Ведомственный контроль в сфере закупок (закупочной деятельности)
Федеральные нормативные акты	- Бюджетный кодекс Российской Федерации [1]; - п. 5.1. ст. 32 №7-ФЗ от 12.01.1996 [4]; - п. 3.23 ст. 2 №174-ФЗ от 03.11.2006 [5]	- ст. 100 № 44-ФЗ от 05.04.2013 [3]; - ст. 6.1. № 223-ФЗ от 18.07.2011 [6]
Специальные нормативные акты	отсутствуют	- ПП РФ от 10.02.2014 № 89 [7]; - ПП РФ от 08.11.2018 № 1335 [8]

Концепция сквозного контроля предполагает сплошной контроль на всех этапах, что является проблематичным, как отмечалось ранее, например, для органов Г(м)ФК. Кроме того, открытым является вопрос выбора вида и методов контроля, осуществляемого различными государственными (муниципальными) органами (организациями).

Соответственно, контрольные полномочия в части ВФА, ВФК, учредительского контроля и внутреннего контроля должны быть строго разграничены и направлены на конкретные бюджетные процессы, осуществляемые ГРБС и государственными (муниципальными) учреждениями. Процессы, являющиеся наиболее рисковыми, должны быть подвержены более пристальному вниманию. К таким процессам чаще всего можно отнести операции, которые включают в себя применение суждений специалистов, принятие решений, что обусловлено человеческим фактором и возможностью допущения недобросовестных действий [16]. Стоит подчеркнуть, что важным является выборка операций и процессов, которые должны быть охвачены сплошным контролем с целью предупреждения совершения нарушений. Существенно важной особенностью сквозного контроля можно выделить осуществление предварительного, текущего (оперативного) и последующего контроля. Ключевым моментом является преемственность результатов контроля [16]. Последующий контроль должен основываться на результатах текущего и предварительного.

Можно отметить отсутствие закрепления некоторых из перечисленных видов контроля, в частности учредительского контроля, на законодательном уровне. Исходя из этого, ГРБС вправе самостоятельно утверждать положения и регламенты по учредительскому контролю, что формирует различие в осуществлении учредительского контроля даже в одном субъекте Российской Федерации в разных ГРБС. Тем самым, формируется проблема разных подходов к контролю за деятельностью государственных (муниципальных) учреждений, что отражается на качестве осуществляемых функций, в том числе оказываемых услуг населению.

Органы Г(м)ФК, являясь обособленными, от процесса финансового обеспечения ГМУ, основываясь на принципах риск-ориентированного подхода, включают

в выборку наиболее рискованные процессы, на которые зачастую выделяется наибольший объем средств бюджета, поэтому помимо планирования бюджетных ассигнований и их доведения интерес вызывает процесс использования бюджетных средств, который непосредственно связан с осуществляемой деятельностью самих ГМУ. В связи с этим, органы Г(м)ФК при осуществлении планирования и подготовки контрольного мероприятия должны учитывать результаты ВФА, ВФК, учредительского контроля, ведомственного контроля в сфере закупок, чтобы сконцентрировать внимание на наиболее рискованных вопросах. Кроме того, в целях реализации всестороннего и непрерывного контроля органы Г(м)ФК должны сформировать систему мониторинга, включающую показатели, с помощью которых представляется возможным анализировать результаты проведенного контроля ГРБС и подведомственными учреждениями в динамике. Данный механизм позволит реализовать предварительный контроль, выявляя риски и нарушения, вне зависимости от проведения контрольного мероприятия в данный момент.

Так, сформировавшаяся система контроля за расходами бюджета на финансовое обеспечение ГМУ обеспечивает осуществление контроля на всех этапах финансового обеспечения. Но стоит отметить, что при реализации контрольных полномочий сохраняется проблема пересечения и дублирования.

### Заключение

Таким образом, в настоящее время тенденции организации контроля за государственными (муниципальными) учреждениями демонстрируют многоуровневость системы контроля, дублирование части контрольных полномочий, пересечение терминов и понятий. Так, отсутствие нормативного определения понятия «учредительский контроль» приводит к некоторому отождествлению его с «ведомственным контролем» в теории и практике реализации контрольных полномочий. При этом «ведомственный контроль» и «ведомственный контроль в сфере закупок» не являются идентичными понятиями. Данная путаница является основополагающей в вопросах развития отечественной системы контроля за расходами бюджета на финансовое обеспечение государственных (муниципальных) учреждений.

*Библиографический список*

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ // «Собрание законодательства РФ». 03.08.1998. № 31. Ст. 3823.
2. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» // «Собрание законодательства РФ». 12.12.2011. № 50. Ст. 7344.
3. Федеральный закон от 05.04.2013 № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» // «Собрание законодательства РФ». 08.04.2013. № 14. Ст. 1652.
4. Федеральный закон от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» // «Собрание законодательства РФ». 15.01.1996. № 3. Ст. 145.
5. Федеральный закон от 03.11.2006 № 174-ФЗ «Об автономных учреждениях» // «Собрание законодательства РФ». 06.11.2006. № 45. Ст. 4626.
6. Федеральный закон от 18.07.2011 № 223-ФЗ «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц» // «Собрание законодательства РФ». 25.07.2011. № 30 (Ч. 1). Ст. 4571.
7. Постановление Правительства РФ от 10.02.2014 № 89 «Об утверждении Правил осуществления ведомственного контроля в сфере закупок для обеспечения федеральных нужд» // «Собрание законодательства РФ». 17.02.2014. № 7. Ст. 683.
8. Постановление Правительства РФ от 08.11.2018 № 1335 «Об утверждении Правил осуществления федеральными органами исполнительной власти, осуществляющими функции и полномочия учредителя в отношении федеральных государственных учреждений, права собственника имущества федеральных государственных унитарных предприятий, 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» // «Собрание законодательства РФ». 19.11.2018. № 47. Ст. 7260.
9. Приказ Минфина России от 21.11.2019 № 196н «Об утверждении федерального стандарта внутреннего финансового аудита «Определения, принципы и задачи внутреннего финансового аудита. URL: <http://pravo.gov.ru> (дата обращения: 17.02.2024).
10. Финансы: учебник / коллектив авторов; под ред. Е.В. Маркиной. 2-е изд., стер. Ф59. М.: КНОРУС, 2014. 432 с.
11. Бармина Е.А., Суетин Е.Н. Проблемы реализации контрольных функций в органах власти // Экономика и управление: проблемы, решения. 2019. №2. С. 48–54.
12. Бескровный П.В. Механизм финансового обеспечения деятельности государственных учреждений в условиях проводимой бюджетной реформы // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2014. № 31. С. 25-32.
13. Волкова Е.А. Учредительский контроль как инструмент управления // Финконтроль. 2020. № 2 (20). С. 36–40.
14. Даниленко Н.И. Ведомственный (внутренний) финансовый контроль и аудит: эффективный инструмент управления // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2015. № 18 (378). С. 17-21.
15. Метелькова Е.О., Кокарев А.И. ВФА по новым правилам // Бюджетный учет. 2020. №4 (184). С. 34-38.
16. Мельник М.В., Ветрова И.Ф., Ветров А.В. Концепция сквозного контроля деятельности университетов // Инновационное развитие экономики. 2018. №5 (47). С. 281-291.
17. Пожидаева Т.А. Сравнительная характеристика внешнего (финансового) и внутривозвратного контроля за деятельностью организации // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 15. С. 40-49.
18. Рябцев С.В. Понятие «Финансовая система» в современной теории финансов // Финансы и кредит. 2012. № 15 (495). С. 56-62.