

УДК 342.846(470.311)

DOI: 10.18384/2310-6794-2017-4-61-78

ОСОБЕННОСТИ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ФИНАНСОВО-КОНТРОЛЬНЫХ ОТНОШЕНИЙ С УЧАСТИЕМ ГОСУДАРСТВЕННЫХ СОЦИАЛЬНЫХ ВНЕБЮДЖЕТНЫХ ФОНДОВ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Бит-Шабо И.В.

Российский государственный университет правосудия

117418, г. Москва, ул. Новочерёмушкинская, д. 69, Российская Федерация

Аннотация. В статье дан анализ института финансового контроля с участием государственных социальных внебюджетных фондов, выявляются его существенные признаки, на основании которых сформулировано авторское определение. При этом подчёркивается, что государственные социальные внебюджетные фонды могут быть как в статусе контролирующего субъекта, так и в статусе объекта контроля. Автором поставлена задача выявить особенности в правовом регулировании финансово-контрольных отношений исследуемых фондов как объектов контроля. Применяя метод сравнительно-правового анализа, автор исследовал задачи Счётной палаты Российской Федерации по осуществлению государственного финансового контроля и установил, что в отношении государственных внебюджетных фондов осуществляется внешний государственный аудит. Проведённое исследование позволило выявить правовые проблемы, которые заключаются в несистемном использовании понятий «контроль» и «аудит», смешении понятий «вид» и «форма» финансового контроля. Автором сделан вывод о необходимости законодательного закрепления понятийного аппарата института финансового контроля в целях дальнейшего совершенствования российского законодательства.

Ключевые слова: аудит, объект контроля, контролирующий субъект, финансовый контроль, государственные социальные внебюджетные фонды, Счётная палата Российской Федерации, стандарты.

THE DISTINCTIONS OF LEGAL REGULATION OF FINANCIAL OVERSIGHT RELATIONS WITH THE PARTICIPATION OF STATE SOCIAL OFF-BUDGET FUNDS OF THE RUSSIAN FEDERATION

I. Bit-Shabo

Russian State University of Justice

69, Novocheryomushkinskaya st., Moscow, 117418, Russian Federation

Abstract. The article considers the institute of financial oversight with the participation of state social off-budget funds and reveals its main trends. The author's definition of the institute of financial oversight is given. The article argues that state social off-budget funds may be considered as oversight subjects as well as oversight bodies. The author sets a goal to examine special

©Бит-Шабо И.В., 2017.

aspects in legal regulation of financial oversight of these funds as oversight subjects. Using the comparative legal analysis the author examines the Audit Chamber role in government oversight and concludes that state social off-budget funds are the subjects of external government audit. The given research elicits legal problems of using such notions as “oversight” and “audit”, as well as the confusion of “type” and “form” of financial oversight. The author proves the necessity of providing a legislative framework for financial oversight.

Key words: audit, oversight subject, oversight body, financial oversight, state social off-budget funds, the Audit Chamber, standards.

Настоящий период развития российской государственности в целом можно охарактеризовать повышенным вниманием к деятельности всех без исключения субъектов посредством осуществления относительно них различных видов контроля, в том числе и финансового. Данное обстоятельство породило необходимость формирования и постоянного совершенствования научной базы данного института.

Наличие комплексных исследований института финансового контроля, проведённых ведущими школами финансового права, не исключает научно-практической целесообразности изучения особенностей правового регулирования финансового контроля с участием социальных государственных внебюджетных фондов, которые являются подконтрольными субъектами, что, несомненно, влияет на сущность подвергающихся научному рассмотрению общественных отношений.

Традиционно под финансовым контролем понимают регламентированную «нормами права деятельность государственных, муниципальных, общественных органов и организаций, иных хозяйствующих субъектов по проверке своевременности и точности финансового планирования, обоснованности и полноты поступления доходов в соответствующие фонды де-

нежных средств, правильности и эффективности их использования» [13, с. 37, 38].

Думается, что можно сформулировать следующее определение *финансового контроля* с участием социальных государственных внебюджетных фондов в широком смысле – это основанная на принципах законности и целесообразности, урегулированная нормами финансового права совокупность действий уполномоченных органов, имеющих целью проверку соблюдения подконтрольными субъектами установленного порядка реализации отдельных направлений финансовой деятельности, а также её экономическую обоснованность и эффективность в соответствии с целями функционирования государства и общества, их задачами и функциями.

Следует уточнить, что в соответствии с федеральным законом от 03.07.2016 № 250-ФЗ (ред. от 19.12.2016) «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона “О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с передачей налоговым органам полномочий по

администрированию страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование» [13] утратил силу федеральный закон от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования». С 1 января 2017 г. администрирование страховых взносов на обязательное пенсионное и медицинское страхование передано ФНС России. Однако часть контрольных функций были оставлены за Пенсионным фондом России, например, таких как администрирование страховых взносов на страховую пенсию, которые уплачивают граждане, добровольно вступившие в правоотношения по обязательному пенсионному страхованию, администрирование добровольных страховых взносов на накопительную пенсию (Программа государственного софинансирования пенсии) и т. д.

Письмом ФНС России № БС-4-11/1304@, ПФ РФ № НП-30-26/947, ФСС РФ № 02-11-10/06-308-П от 26.01.2017 «О разъяснении организации работы по администрированию страховых взносов в связи с передачей ПФ РФ и ФСС РФ соответствующих полномочий налоговым органам» [4] сообщён порядок уплаты страховых взносов, конкретизированы особенности оформления платёжных поручений, акцентировано внимание на сроки уплаты страховых взносов и представление отчётности, в том числе разъяснён порядок предоставления справок о состоянии расчётов по страховым взносам, приёма решений от ПФР и ФСС России, в том числе

по вопросам о привлечении (отказе в привлечении) плательщика к ответственности за совершение нарушения законодательства Российской Федерации о страховых взносах и дополнительном социальном обеспечении и о непринятии к зачёту расходов на выплату страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию, вступивших в силу с 01.01.2017 г.

Особого внимания также заслуживают вопросы правового регулирования финансово-контрольных отношений, в которых рассматриваемые фонды являются объектом контроля. Отношения, в которых объектом контроля является, например, сам Пенсионный фонд РФ, в соответствии с федеральным законом № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» регулируются Бюджетным кодексом РФ.

Следует констатировать, что общие теоретические положения о финансовом контроле нашли своё практическое отражение в соответствующих главах Бюджетного кодекса РФ. Однако имеются некоторые отступления от общепризнанной теории. Так, из видовой линейки редакцией указанного нормативного акта 2013 г. был исключён текущий финансовый контроль, что вызвало пристальное внимание со стороны учёных. Авторитетную позицию по указанному вопросу обозначил А.А. Ялбулганов [19, с. 10–16], резюмирующий, что в законодательстве наблюдается некая терминологическая путаница относительно понятий «форма» и «вид» финансового контроля, базирующаяся на положениях международных правовых актов, прежде всего Лимской декларации руководящих принципов контроля, и

сформулировавший вывод, что в контексте действующего законодательства о государственном финансовом контроле все его виды следует понимать как виды бюджетного контроля.

Не отрицая научно-практической значимости позиции учёного, следует обратить внимание на отсутствие исследования соотношения вида и формы финансового контроля. Представляется, что, исходя из этимологии слов и сущности этих понятий, можно обозначить двуединый подход к такому соотношению.

Итак, если рассматривать форму как расположение внешних границ явления, внутреннее взаимное расположение его составляющих, можно признать, что формой финансового контроля будет являться его проявление вовне, отражение в реальной действительности. Исходя из этого, контроль может быть документальным, предметным (например, методом инвентаризации), смешанным.

Вид финансового контроля можно определить как некую совокупность признаков, позволяющих объединить ряд действий в единое целое, имеющее характерные особенности, сущностные отличия. Соответственно, текущий и последующий контроль – это виды финансового контроля.

Следовательно, форма и вид финансового контроля можно и следует рассматривать как взаимопроникающие понятия, не исключаящие и не противоречащие друг другу.

Однако с теоретических позиций и форма финансового контроля, и его вид – понятия, имеющие своё научное назначение, а игнорирование их дифференциации – предпосылка ошибочности формулируемых научных выводов.

Исходя из положений ст. 266.1 Бюджетного кодекса РФ, органы управления государственными внебюджетными фондами являются объектами финансового контроля. Контролирующим субъектом является Счётная палата Российской Федерации, функционирующая на основании федерального закона от 5 апреля 2013 г. № 41-ФЗ (ред. от 27 ноября 2017 г.) [4].

В контексте исследуемой проблематики к задачам Счётной палаты Российской Федерации относится контроль за целевым и эффективным использованием средств бюджетов государственных внебюджетных фондов, а также контроль за законностью и своевременностью движения средств государственных внебюджетных фондов в Центральном банке Российской Федерации, уполномоченных банках и иных кредитных организациях Российской Федерации.

Говоря о Счётной палате РФ, следует обратить принципиальное внимание на отсутствие прилагательного «финансовый» при определении её статуса. В настоящее время это постоянно действующий высший орган государственного аудита (контроля). Относительно данного нововведения сложилась позиция, что это есть некое стремление к Европейским стандартам, применяющим расширительное толкование понятия аудит и включающим в него финансовый аудит, управленческий аудит и аудит эффективности [18, с. 32–36].

Думается, что в данном аспекте государственный аудит (контроль) надо рассматривать в узком смысле, исключительно в контексте закреплённых в действующем законодательстве задач Счётной палаты РФ. Поскольку го-

сударственный контроль в широком смысле включает в себя все виды контроля, дифференцируемые, исходя из содержания общественных отношений, в том числе и финансовый контроль.

Относительно социальных государственных внебюджетных фондов Счётная палата РФ осуществляет государственный финансовый контроль, исполняя закреплённые законодательством функции. Не акцентируя своего внимания на грубом смещении в федеральном законе «О производственных кооперативах» № 41-ФЗ [16] понятий «контроль» и «аудит», следует отметить, что основные функции данного органа сосредоточены на:

- экспертизе проектов бюджетов социальных государственных внебюджетных фондов, а также федеральных законов о внесении изменений в федеральные законы о социальных государственных внебюджетных фондах;

- представлении заключений палатам Федерального собрания по проектам федеральных законов о внесении изменений в федеральные законы о социальных государственных внебюджетных фондах;

- проведении в определённых случаях определёнными методами аудита (контроля) по отдельным разделам (подразделам), целевым статьям и видам расходов бюджетов государственных внебюджетных фондов;

- экспертизе проектов федеральных законов, иных нормативных правовых актов в части, касающейся расходных обязательств Российской Федерации, экспертизе проектов федеральных законов, приводящих к изменению доходов бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации.

Ст. 15 указанного закона определяет, что относительно органов государственных внебюджетных фондов Счётная палата РФ осуществляет внешний государственный аудит.

Ч. 5 ст. 14 федерального закона «О производственных кооперативах» № 41-ФЗ [16] даёт определение финансового аудита (контроля) через категорию «цель». Под финансовым аудитом (контролем) Счётной палаты РФ законодатель предлагает понимать осуществление в пределах установленной компетенции данного органа документальной проверки соблюдения бюджетного законодательства Российской Федерации, а также иных регулирующих бюджетные правоотношения нормативных правовых актов в целях установления достоверности финансовых операций, бюджетного учёта, бюджетной и иной отчётности, целевого использования федеральных и иных ресурсов, а также финансовой и иной деятельности объектов аудита (контроля).

Принципиальным видится отсутствие в законе определения «внешний государственный аудит», а также чётких критериев, позволяющих отграничивать его от понятия «контроль». Более того, их использование по тексту данного нормативного правового акта можно охарактеризовать как «хаотичное» и «бессистемное».

Подобная «вольность» законодателя может и должна быть исправлена на основании имеющихся научных разработок. Так, Д.Л. Комягин в коллективной монографии «Казна и бюджет» [2] провёл исследование соотношения данных понятий, выделив основания, по которым возможно их разграничить.

1. **Цель.** Целью аудита видится оценка состояния проверяемого объекта, выявление рисков, понижающих надёжность выполнения функции. Целью контроля видится проверка правомерности и целевой направленности расходования бюджетных средств.

2. **Результат.** Результат аудиторской проверки фиксируется в документе, именуемом «заключение», не требующем обязательной реализации. Контрольное мероприятие завершается составлением акта, фиксирующего обнаруженные нарушения и содержащего в себе возможность применения обеспечительных или карательных мер.

На основании этого Д.Л. Комягиным сформулирован вывод о некоторых различиях финансового контроля и аудита, которые соотносятся между собой как целое и часть, т. е. «согласно Российскому финансовому законодательству аудит, осуществляемый органами государственного финансового контроля, – один из видов финансового контроля» [2, с. 286–288].

Следует присоединиться к позиции учёного, определив аудит государственных социальных внебюджетных фондов как составляющую государственного финансового контроля. При этом действующее законодательство в отдельных случаях стоит на прямо противоположных позициях.

Итак, закреплённый в ст. 18 федерального закона № 41-ФЗ «О производственных кооперативах» [16] внешний государственный аудит в отношении органов государственных внебюджетных фондов, а именно предварительный аудит формирования бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Феде-

рации, осуществляется на основании стандарта внешнего государственного аудита (контроля), а именно СГА 204 «Предварительный аудит формирования бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации» [12], который был утверждён Коллегией Счётной палаты РФ протоколом от 5 сентября 2014 г. № 43К (989) (далее – Стандарт СГА 204).

Стандарт СГА 204 устанавливает, что предварительный аудит формирования бюджетов государственных внебюджетных фондов осуществляется путём контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, что позволяет сделать вывод о включении контроля в содержание аудита.

Разрешение сложившегося научно-практического спора видится в использовании и закреплении позиции Д.Л. Комягина, поскольку она базируется на обоснованных научных позициях, получивших своё признание и подтверждение со стороны финансово-правового сообщества.

Данный Стандарт СГА 204 содержит в себе:

– цели, задачи, предмет и объекты осуществления обозначенного предварительного аудита. В данной части интересным видится положение о возможности рассмотрения в качестве объекта предварительного аудита не только социальных государственных внебюджетных фондов, но и отдельных государственных органов исполнительной власти, а именно Министерства финансов РФ, Министерства здравоохранения РФ, Министерства труда и социальной защиты РФ;

– характеристики, правила и процедуры осуществления предварительного аудита;

– описание структуры и основных положений заключения Счётной палаты РФ по проекту федерального закона о бюджете государственного внебюджетного фонда на очередной финансовый год и плановый период;

– подробное описание организации предварительного аудита формирования бюджетов социальных государственных внебюджетных фондов, а также отдельных этапов его осуществления.

Принципиально важно, что к данному стандарту подготовлен ряд приложений, включающих в себя формы составления подготавливаемых в процессе осуществления предварительного аудита аналитических материалов.

Наличие в качестве самостоятельного приложения перечня нормативных правовых актов, неиспользование которых может исказить результаты аудита, следует отнести к несомненным достоинствам документа, повышающим его практическую эффективность.

Аппарат методов, используемых Счётной палатой РФ, достаточно традиционен – проверка, ревизия, анализ, обследование, мониторинг. Посредством использования данных методов Счётная палата РФ проводит контрольные мероприятия на основании утверждённых в установленном порядке программ, а также утверждённого Коллегией Счётной палаты РФ её годового плана работы.

В соответствии с Регламентом Счётной палаты РФ [10], результаты контрольных мероприятий оформляются в акте как в случае обнаружения у объекта нарушений норм действующего законодательства, так и при отсутствии таковых.

В качестве мер реагирования на нарушения, совершаемые объектом контроля, Регламент предусматривает предписание, представление, уведомление о применении мер бюджетного принуждения.

Согласно Регламенту, Счётная палата РФ в отдельных случаях выносит представление, подготовка, принятие и направление которого строго регламентированы. И если представление содержит в себе требования о принятии мер по устранению выявленных нарушений и недостатков, возмещению причинённого государству ущерба и привлечению к ответственности должностных лиц, виновных в нарушении законодательства Российской Федерации, обязательного для исполнения, то предписание направлено на устранение выявленных нарушений, выполнение представлений Счётной палаты РФ, устранение препятствий проведению контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, обязательных для исполнения.

Уведомление о применении бюджетных мер принуждения является основанием для их применения финансовым органом.

Полученные по итогам контрольных мероприятий результаты аккумулируются в отчёты, которые направляются палатам Федерального Собрания Российской Федерации в срок не более 14 календарных дней после окончания мероприятия по общему правилу.

В рамках реализации принципа информационного объекта между органами государственной власти Регламент предусматривает возможность как предоставления, так и получения необходимой информации для проведения мероприятий аудита (контроля),

а также обмена информацией, содержащей в себе результаты контрольных мероприятий. Аналогичный информационный обмен возможен и с правоохранительными органами Российской Федерации, а также с контрольно-счётными органами субъектов Российской Федерации.

Осуществление контроля Счётной палатой РФ регламентируется «Стандартом внешнего государственного аудита (контроля). СГА 101. “Общие правила проведения контрольного мероприятия”» [9] (далее СГА 101), разработанным в соответствии с международными стандартами ИНТОСАИ.

Согласно СГА 101 органы государственных внебюджетных фондов признаются объектами контрольного мероприятия, предметом которого определены формирование и использование средств указанных фондов.

Любое контрольное мероприятие состоит из подготовительного, основного и заключительного этапов, каждый из которых имеет конкретную цель, достигаемую посредством решения задач, определённых в СГА 101.

Особенностью регламентации данной процедуры следует считать отсутствие конкретики в определении сроков её проведения в целом и отдельных этапов в частности, что объясняется индивидуализированным подходом к осуществлению каждого контрольного мероприятия, в том числе и к выбору инспекторского состава для его качественного осуществления.

Каждый из этапов контрольного мероприятия в СГА 101 получил не только своё закрепление, но и чёткую регламентацию процесса его осуществления.

Подготовительный этап заключается в исследовании предмета и объектов контрольного мероприятия, определении его целей и вопросов, методов проведения. Результатом этого этапа является составление и утверждение программы и рабочего плана проведения контрольного мероприятия.

Проведение контрольных действий непосредственно на объектах контрольного мероприятия, сбор и анализ фактических данных и информации, необходимых для формирования доказательств в соответствии с целями и вопросами контрольного мероприятия, содержащимися в программе его проведения, включаются в основной этап, по результатам проведения которого оформляются акты и рабочая документация.

Содержание заключительного этапа контрольного мероприятия состоит в подготовке результатов, выводов и предложений (рекомендаций), которые отражаются в отчёте и других итоговых документах.

В целях тщательной регламентации процедуры контрольного мероприятия в СГА 101 внесён ряд приложений, включающих в себя типовые формы всех документов, оформляемых при проведении такого контрольного мероприятия. Данное обстоятельство способствует недопущению нарушений действующего законодательства в области реализации Счётной палатой своих контрольных полномочий.

Обращает внимание на себя и СГА 102 «Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Общие правила проведения экспертно-аналитических мероприятий» [10] (далее – СГА 102), который также распространяется на контроль, регламентируя

осуществление экспертно-аналитических мероприятий относительно органов государственных внебюджетных фондов.

В контексте исследуемой проблематики в качестве предмета экспертно-аналитического мероприятия СГА 102 рассматривает организацию и функционирование финансовой системы Российской Федерации, формирование, управление и распоряжение средствами бюджетов государственных внебюджетных фондов, а также законодательное регулирование и деятельность в сфере экономики и финансов, влияющие на формирование и исполнение бюджетов государственных внебюджетных фондов, в рамках реализации задач Счётной палаты.

СГА 102 декларирует базовые идеи экспертно-аналитических мероприятий, среди которых:

- объективность;
- системность;
- результативность.

Как и СГА 101, рассматриваемый стандарт не указывает точных сроков осуществления экспертно-аналитического мероприятия, а также должностного состава его исполнителей, обращая внимание на необходимость учёта всех обстоятельств при определении срока проведения и профессиональных навыков и опыта инспекторского состава.

Анализ СГА 102 позволяет обнаружить схожесть его с СГА 101 в организации процедуры мероприятия и в сопроводительных материалах, содержащих унифицированные формы документов, используемых при проведении экспертно-аналитического мероприятия.

Рассмотренные стандарты закрепляют порядок осуществления предварительного финансового контроля.

Ст. 20 федерального закона № 41-ФЗ «О производственных кооперативах» [16] устанавливает, что Счётная палата РФ осуществляет последующий контроль за исполнением бюджетов государственных внебюджетных фондов в целях определения соответствия фактических показателей исполнения бюджетов показателям, утверждённым соответствующими законами о бюджете, полноты и своевременности исполнения показателей бюджета, а также в целях установления законности исполнения бюджетов, достоверности учёта и отчётности, эффективности использования средств бюджетов.

Вместе с тем в полномочия Счётной палаты РФ входят проверка отчётов об исполнении бюджетов государственных внебюджетных фондов и подготовка заключения по ним, которые в последующем направляются в Государственную Думу и Совет Федерации, а также в Правительство РФ. Для регламентации возложенных на Счётную палату РФ полномочий по последующему контролю разработан СГА 205 «Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Последующий контроль за исполнением бюджетов государственных внебюджетных фондов» [11] (далее – СГА 205).

В качестве ключевых моментов, проверяемых в ходе осуществления данного вида контроля, СГА 205 обозначил следующие:

- соответствие исполнения федеральных законов о бюджетах государственных внебюджетных фондов нормам и положениям Бюджетного кодекса РФ;

– реализацию положений и задач, изложенных в посланиях Президента Российской Федерации;

– реализацию положений программных документов органов государственной власти, закрепляющих стратегические цели и приоритеты Российской Федерации;

– участие государственных внебюджетных фондов в реализации приоритетных национальных проектов в области здравоохранения и социальной политики, федеральных целевых программ;

– анализ исполнения федеральных законов о бюджетах государственных внебюджетных фондов в части кодов бюджетной классификации доходов, разделов, подразделов, целевых статей, видов расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов государственных внебюджетных фондов;

– анализ межбюджетных отношений, субъектом которых являются государственные внебюджетные фонды;

– анализ эффективного расходования средств указанных фондов;

– иные аспекты.

В качестве объектов последующего контроля СГА 205 называет Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования РФ, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования. При необходимости объектами контроля могут стать исполнительные органы указанных фондов, а также иные получатели бюджетных средств при условии, что они получают, перечисляют или используют такие средства.

СГА 205 устанавливает перечень задач, решение которых в рамках последующего контроля способствует достижению его основной цели, которая

формулируется опять же через указанные задачи.

Контроль включает в себя три этапа, хотя поименованы они иначе, чем в СГА 101 и СГА 102:

1-й этап – подготовка и утверждение программ комплекса проверок, распорядительных документов;

2-й этап – проведение комплекса контрольных мероприятий по проверке исполнения федеральных законов об исполнении бюджетов государственных внебюджетных фондов органами управления указанных фондов и иными участниками бюджетного процесса за отчётный финансовый год и отчётов об их исполнении, позволяющих подготовить заключения Счётной палаты РФ.

Данный этап делится на два:

– дополнительный, включающий систему действий до выхода на проверяемый объект;

– основной, заключающийся непосредственно в осуществлении контрольных мероприятий в государственных внебюджетных фондах;

3-й этап – подготовка проектов заключений Счётной палаты РФ на отчёты об исполнении бюджетов государственных внебюджетных фондов за отчётный финансовый год, а также проектов представлений, информационных писем и иных документов на основе проектов заключений Счётной палаты РФ.

Основу заключения, подготавливаемого на 3-м этапе, составляют данные и результаты разного рода проверок, перечисленных в СГА 205.

Ещё одним отличием мероприятий предварительного контроля от мероприятий последующего контроля является то, что СГА 205 обозначает

сроки проведения контрольных мероприятий с учётом положений Бюджетного кодекса РФ. В соответствии со ст. 149 Бюджетного кодекса РФ, срок не должен превышать 3-х месяцев, поскольку отчёт об исполнении бюджета государственных внебюджетных фондов должен быть представлен в Счётную палату РФ не позднее 1 июня года, следующего за отчётным финансовым годом. При этом Счётная палата РФ должна представить заключение по отчёту в органы законодательной и представительной власти не позднее 1 сентября года, следующего за отчётным финансовым годом.

Проанализируем, например отчёт о результатах контрольного мероприятия «Проверка расходования средств Пенсионного фонда Российской Федерации, направленных на проведение информационно-разъяснительной работы среди населения в 2014–2015 гг.». В ходе проверки были установлены нарушения сроков предоставления заявок на финансирование проектов 29 отделениями ПФР, осуществлена проверка 10 государственных контрактов на общую сумму 1 026 680,0 тыс. руб., нарушений не было выявлено, аудитором Счётной палаты положительно оценена работа ПФР в проверяемом направлении. Данные ВЦИОМ и опрос ПФР, проводимый среди абонентов единой консультационной службы фонда, в сфере пенсионного обеспечения подтвердил повышение уровня информированности граждан в 2015 г. с 1 до 8% [2].

Финансово-контрольными полномочиями относительно территориального государственного внебюджетного фонда наделены контрольно-счётные органы субъекта Российской Федера-

ции на основании федерального закона от 7 февраля 2011 г. № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счётных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований» (с изм. от 3 апреля 2017 г.) [15].

Например, в отчёте о деятельности Контрольно-счётной палаты Забайкальского края за 2013 г. [3] указано, что данным органом в 2013 г. было проведено 22 контрольных мероприятия в рамках контроля: расходов бюджетов края на здравоохранение; расходов бюджета Территориального фонда обязательного медицинского страхования (ТФОМС); за государственным долгом; за государственными гарантиями и межбюджетными отношениями.

Контрольно-счётная палата провела экспертизу четырёх законопроектов:

1. «Об исполнении бюджета Территориального фонда обязательного медицинского страхования Забайкальского края за 2012 год».

По результатам проведённого мероприятия отмечены недостатки прогнозирования доходной части бюджета ТФОМС, в связи с чем в случаях неисполнения налоговых и неналоговых доходов предложено своевременно вносить изменения в бюджет фонда. Обращено внимание на занижение подушевых нормативов финансового обеспечения, установление нормативов финансовых затрат ниже федеральных, свидетельствующих о снижении уровня правовых гарантий граждан на бесплатную медицинскую помощь, установленную федеральным законодательством. Предложено проводить работу по минимизации остатков средств на счётах бюджета ТФОМС.

2. «О внесении изменений в закон Забайкальского края “О бюджете Территориального фонда обязательного медицинского страхования Забайкальского края на 2013 год и плановый период 2014 и 2015 годов”».

По результатам экспертизы внесено предложение о приведении в соответствие с приказом Министерства финансов РФ от 21 декабря 2012 г. № 171н «Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации» [5] отдельных видов расходов бюджета ТФОМС.

3. «О внесении изменения в статью 3 закона Забайкальского края «О мерах социальной поддержки в оказании медико-социальной помощи в лекарственном обеспечении отдельным категориям граждан».

По результатам экспертизы разработчику законопроекта – Министерству здравоохранения Забайкальского края – направлено предложение о доработке финансово-экономического обоснования в части предоставления обоснованных расчётов размера потребности в лекарственном обеспечении.

Указанные замечания были учтены, а необходимые расчёты предоставлены до принятия закона.

4. «О бюджете Территориального фонда обязательного медицинского страхования Забайкальского края на 2014 год и плановый период 2015 и 2016 годов».

По результатам экспертизы Правительству Забайкальского края было предложено принять в 2014 г. нормативный правовой акт, предусмотренный п. 2 ст. 169 и п. 2 ст. 184 Бюджетного кодекса РФ в целях детальной регламентации процедуры составле-

ния проекта бюджета ТФОМС, способствующей упорядочению бюджетного процесса в Забайкальском крае.

В целях совершенствования бюджетного процесса Министерству финансов Забайкальского края при подготовке закона о бюджете Территориального фонда медицинского страхования Забайкальского края было также предложено утвердить перечень и коды целевых статей расходов до составления проекта закона о бюджете ТФОМС. Кроме того, предложено утвердить отдельные коды бюджетной классификации в соответствии с указаниями о порядке применения бюджетной классификации, утверждённой приказом Министерства финансов России от 1 июля 2013 г. № 65н «Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации» [6], что было учтено в дальнейшей работе с законопроектом.

Исходя из изложенного, можно сделать вывод, что Счётная палата РФ является ведущим органом, уполномоченным в области контроля деятельности государственных социальных внебюджетных фондов. Контрольную деятельность Счётная палата РФ осуществляет прежде всего на основании Бюджетного кодекса РФ и федерального закона № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» [14]. Процессуальный порядок осуществления мероприятий различных видов контроля и аудита регламентирован отдельными Стандартами.

Следует обратить внимание на заинтересованность государства в совершенствовании контрольной де-

тельности относительно средств государственной поддержки в рамках бюджетов государственных социальных внебюджетных фондов, повышении её эффективности. Так, 17 декабря 2014 г. Министерством финансов России был издан приказ № 153н «О порядке перечисления в 2015 году остатков средств со счетов, открытых территориальным органом Федерального казначейства в подразделениях Центрального банка Российской Федерации, на единый счёт федерального бюджета и их возврата на указанные счета» [7]. В качестве цели реализации данного мероприятия также можно назвать поддержание ликвидности единого счёта федерального бюджета. Предполагается, что внедрение такой практики позволит увеличить объём свободной ликвидности, будет способствовать покрытию возможных кассовых разрывов, возникающих при исполнении федерального бюджета.

Итак, финансовый контроль с участием государственных социальных внебюджетных фондов, базируясь на общих положениях, обладает определённой спецификой, обусловленной положением указанных фондов в системе субъектов финансового контроля.

К общим признакам следует отнести цели и задачи финансового контроля, методы его осуществления, а также принципы, лежащие в его основе.

Особенностью можно считать нахождение государственных социальных внебюджетных фондов как в статусе контролирующего субъекта, так и в статусе объекта контроля со стороны иных органов государственной власти. Указанное обстоятельство требует проведения научного исследования данного института и обуславливает

особую формулировку понятия «финансовый контроль с участием государственных социальных внебюджетных фондов».

Более того, надо исключить являющуюся научно-практической проблемой законодательно закреплённую терминологическую путаницу близких, но не идентичных понятий «контроль» и «аудит», в том числе с помощью формулирования однозначного понятия. В целях разрешения имеющейся проблемы целесообразным видится закрепление указанных понятий в исходном для осуществления государственного финансового контроля нормативном правовом акте – Бюджетном кодексе РФ – с последующим внесением соответствующих изменений в подзаконные нормативные правовые акты и специальные документы, принятые на его основании.

При этом особенностью можно считать нахождение социальных государственных внебюджетных фондов как в статусе контролирующего субъекта, так и в статусе объекта контроля со стороны иных органов государственной власти. Указанное обстоятельство существенно влияет на научное исследование данного института и обуславливает особую формулировку понятия «финансовый контроль с участием социальных государственных внебюджетных фондов».

Проведённое исследование позволило обнаружить несовершенство действующего законодательства, выражающееся в несистемном использовании понятий «контроль» и «аудит», смешении понятий вид и форма финансового контроля, что порождает ошибочность их применения. Думается, что назрела необходимость законо-

дательного закрепления понятийного аппарата с однозначным определением их соотношения (контроль и аудит должны соотноситься как общее и часть) в соответствующих главах Бюджетного кодекса РФ, являющего базовым для принятия подзаконных нормативных актов, регулирующих особенности осуществления финансового контроля в отношении социальных государственных внебюджетных фондов Счётной палатой РФ.

ЛИТЕРАТУРА

1. Бюллетень Счётной палаты № 7. 2016. Июль [Электронный ресурс] // Счётная палата Российской Федерации: [сайт]. http://www.ach.gov.ru/activities/bulleten/bulletin-of-the-accounting-chamber-7-july-2016-.php?clear_cache=Y (дата обращения: 27.11.2017).
2. Казна и бюджет: коллективная монография / под общ. ред. Д.Л. Комягина. М.: Наука, 2014. 501 с.
3. Отчёт о деятельности Контрольно-счётной палаты Забайкальского края в 2012 году, Чита, 28.03.2013 г. [Электронный ресурс] // Контрольно-счётная палата Забайкальского края: [сайт]. URL: http://kspzab.ru/site_media/reports/2012.doc (дата обращения: 10.10.2017).
4. Письмо ФНС России от 26.01.2017 N БС-4-11/1304@, ПФ РФ N НП-30-26/947, ФСС РФ № 02-11-10/06-308-П «О разъяснении организации работы по администрированию страховых взносов в связи с передачей ПФ РФ и ФСС РФ соответствующих полномочий налоговым органам» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справочная правовая система: [сайт]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_212199 (дата обращения: 27.11.2017).
5. Приказ Минфина России от 05.11.2015 № 171н «Об утверждении Перечня элементов планировочной структуры, элементов улично-дорожной сети, элементов объектов адресации, типов зданий (сооружений), помещений, используемых в качестве реквизитов адреса, и Правил сокращенного наименования адресообразующих элементов» (зарегистрировано в Минюсте России 10.12.2015 № 40069) [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справочная правовая система: [сайт]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_188875 (дата обращения: 27.11.2017).
6. Приказ Минфина России от 01.07.2013 № 65н (ред. от 29.11.2017) «Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справочная правовая система: [сайт]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_148920 (дата обращения: 27.11.2017).
7. Приказ Минфина РФ от 17.11.2010 № 153н (ред. от 13.07.2011) «Об утверждении Положения о порядке проведения квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора» (зарегистрировано в Минюсте РФ 28.01.2011 № 19625) (утратил силу) [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справочная правовая система: [сайт]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_109978 (дата обращения: 27.11.2017).
8. Регламент Счётной палаты Российской Федерации (утвержден постановлением Коллегии Счётной палаты РФ от 07.06.2013 № 3ПК) (ред. от 07.09.2017) [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справочная правовая система: [сайт]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_147752 (дата обращения: 27.11.2017).
9. СГА 101. Общие правила проведения контрольного мероприятия (утверждён Коллегией Счётной палаты РФ от 02.04.2010 № 15К (717)) (ред. от 15.04.2016) [Электронный ресурс] // Законы, кодексы и нормативно-правовые акты Российской Федерации:

- [сайт]. URL: <http://legalacts.ru/doc/sfk-101-obshchie-pravila-provedenija-kontrolnogo-meroprijatija> (дата обращения: 27.11.2017).
10. СГА 102. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Общие правила проведения экспертно-аналитических мероприятий (утверждён Коллегией Счетной палаты РФ от 16.07.2010 № 36К (738)) (ред. от 25.07.2014) [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справочная правовая система: [сайт]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_136100 (дата обращения: 27.11.2017).
 11. СГА 205. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Последующий контроль за исполнением бюджетов государственных внебюджетных фондов» (утверждён Коллегией Счётной палаты РФ от 26.11.2010 № 57К (759)) [Электронный ресурс] // Законы, кодексы и нормативно-правовые акты Российской Федерации: [сайт]. URL: <http://http://legalacts.ru/doc/sga-205-standart-vneshnego-gosudarstvennogo-audita-kontrolja> (дата обращения: 27.11.2017).
 12. СГА 204. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Предварительный аудит формирования бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации (утверждён Коллегией Счётной палаты РФ от 05.09.2014 № 43К (989)) [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справочная правовая система: [сайт]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_154324 (дата обращения: 27.11.2017).
 13. Федеральный закон от 03.07.2016 № 243-ФЗ (последняя редакция) «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с передачей налоговым органам полномочий по администрированию страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справочная правовая система: [сайт]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_200512 (дата обращения: 27.11.2017).
 14. Федеральный закон от 05.04.2013 № 44-ФЗ (последняя редакция) «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справочная правовая система: [сайт]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_144624 (дата обращения: 27.11.2017).
 15. Федеральный закон от 07.02.2011 № 6-ФЗ (последняя редакция) «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счётных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справочная правовая система: [сайт]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_110266 (дата обращения: 27.11.2017).
 16. Федеральный закон от 08.05.1996 № 41-ФЗ (последняя редакция) «О производственных кооперативах» // КонсультантПлюс: справочная правовая система: [сайт]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_10286 (дата обращения: 27.11.2017).
 17. Финансовое право: учебник / О.Н. Горбунова и др.; отв. ред. Е.Ю. Грачева, Г.П. Толстопятенко. М.: ТК Велби: Проспект, 2003. 536 с.
 18. Шохин С.О. Новый этап в развитии финансового контроля // Юрист. 2013. № 19. С. 32–36.
 19. Ялбулганов А.А. Новый категориальный аппарат государственного финансового контроля // Финансовое право. 2014. № 8. С. 10–16.

REFERENCES

1. [Bulletin of the Accounting Chamber No. 7. 2016. July]. In: *Schotnaya palata Rossiyskoy Federatsii* [Accounting Chamber of the Russian Federation]. Available at: http://www.ach.gov.ru/activities/bulleten/bulletin-of-the-accounting-chamber-7-july-2016-.php?clear_cache=Y (accessed: 27.11.2017).
2. Komyagin D.L., ch. ed. *Kazna i byudzheth* [Treasury and Budget]. Moscow, Nauka Publ., 2014. 501 p.
3. [Report on the Activities of the Control and Accounting Chamber of the Trans-Baikal Territory in 2012, Chita, March 28, 2013]. In: *Kontrol'no-schotnaya palata Zabayka'skogo kraya* [Control and Accounting Chamber of the Trans-Baikal Territory]. Available at: http://kspzab.ru/site_media/reports/2012.doc (accessed: 10.10.2017).
4. [Letter of 26.01.2017 of the Federal Tax Service of Russia No. BS-4-11 / 1304 @, the RF Pension Fund No. NP-30-26 / 947, the Federal Service of the Russian Federation No. 02-11-10 / 06-308-P «About Clarifying the Organization of Work on the Administration of Insurance Premiums in Connection with the Transfer of the RF PF and FSS of the RF to the Appropriate Authorities to the Tax Authorities»]. In: *Konsul'tantPlyus: spravoch'naya pravovaya sistema* [ConsultantPlus: Reference Legal System]. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_212199 (accessed: 27.11.2017).
5. [Decree of the Ministry of Finance of Russia on 05.11.2015 No. 171n "On Approval of the List of Elements of the Planning Structure, Elements of Street and Road Network, Elements of Addressing Objects, Types of Buildings (Facilities), Premises Used as Address Details, and Abbreviated Names of Address-Forming Elements" (Registered with the Ministry of Justice of Russia on 10.12.2015 No. 40069)]. In: *Konsul'tantPlyus: spravoch'naya pravovaya sistema* [ConsultantPlus: Reference Legal System]. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_188875 (accessed: 27.11.2017).
6. [Decree of the Ministry of Finance of Russia dated 01.07.2013 No. 65n (Edited on November 29, 2017) "On Approval of the Instructions on the Procedure for Applying the Budget Classification of the Russian Federation"]. In: *Konsul'tantPlyus: spravoch'naya pravovaya sistema* [ConsultantPlus: Reference Legal System]. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_148920 (accessed: 27.11.2017).
7. [Decree of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 17.11.2010 No. 153n (as amended on 13.07.2011) "On Approval of the Regulations of the Procedure for Conducting the Qualification Exam for Obtaining the Qualification Certificate of Auditor" (Registered in the Ministry of Justice of the Russian Federation on 28.01.2011 No. 19625) (expired)]. In: *Konsul'tantPlyus: spravoch'naya pravovaya sistema* [ConsultantPlus: Reference Legal System]. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_109978 (accessed: 27.11.2017).
8. [Regulations of the Accounting Chamber of the Russian Federation (approved by the decision of the Board of the Accounting Chamber of the Russian Federation of 7.06.2013 No. 3PK) (edited on 07.09.2017)]. In: *Konsul'tantPlyus: spravoch'naya pravovaya sistema* [ConsultantPlus: Reference Legal System]. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_147752 (accessed: 27.11.2017).
9. [SSA 101. "General Rules for Carrying out a Control Measure (approved by the Board of the Accounting Chamber of the Russian Federation, Minutes of 02.04.2010 No. 15K (717)) (as amended on 15.04.2016)]. In: *Zakony, kodeksy i normativno-pravovyye akty Rossiyskoy Federatsii* [Laws, Codes and Normative-Legal Acts of the Russian Federation Federation]. Available at: <http://legalacts.ru/doc/sfk-101-obshchie-pravila-provedeniya-kontrolnogo-meropriyatija> (accessed: 27.11.2017).

10. [SSA 102. The Standard of External State Audit (Control). General Rules for Conducting Expert and Analytical Events (approved by the Collegium of the Accounting Chamber of the Russian Federation, Minutes of 16.07.2010 No. 36K (738)) (Edited on 25.07.2014)]. In: *Konsul'tantPlyus: spravoch'naya pravovaya sistema* [ConsultantPlus: Reference Legal System]. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_136100 (accessed: 27.11.2017).
11. [SSA 205. The Standard of External State Audit (Control). Subsequent Control Over The Execution Of The Budgets Of State Extra-Budgetary Funds (approved by the Collegium of the Accounts Chamber of the Russian Federation, Minutes of 26.11.2010 No. 57K (759))]. In: *Zakony, kodeksy i normativno-pravovyye akty Rossiyskoy Federatsii* [Laws, Codes and Normative-Legal Acts of the Russian Federation]. Available at: [http:// http://legalacts.ru/doc/sga-205-standart-vneshnego-gosudarstvennogo-audita-kontrolja/](http://legalacts.ru/doc/sga-205-standart-vneshnego-gosudarstvennogo-audita-kontrolja/) (accessed: 27.11.2017).
12. [SSA 204. The Standard of External State Audit (Control). Preliminary Audit of the Formation of Budgets of State Extra-Budgetary Funds of the Russian Federation (approved by the Board of the Accounting Chamber of the Russian Federation, Minutes of 05.09.2014 No. 43K (989))]. In: *Konsul'tantPlyus: spravoch'naya pravovaya sistema* [ConsultantPlus: Reference Legal System]. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_154324/ (accessed: 27.11.2017).
13. [Federal Law dated 03.07.2016 No. 243-FZ (last revised) "On Amending Part One and Two of the Tax Code of the Russian Federation in Relation to the Transfer to the Tax Authorities of Powers in Administering Insurance Contributions to Mandatory Pension, Social and Medical Insurance"]. In: *Konsul'tantPlyus: spravoch'naya pravovaya sistema* [ConsultantPlus: Reference Legal System]. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_200512 (accessed: 27.11.2017).
14. [Federal Law dated 05.04.2013 No. 44-FZ (last version) "On the Contract System in the Procurement of Goods, Works, Services for the Provision of State and Municipal Needs"]. In: *Konsul'tantPlyus: spravoch'naya pravovaya sistema* [ConsultantPlus: Reference Legal System]. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_144624 (accessed: 27.11.2017).
15. [Federal Law of 07.02.2011 No. 6-FZ (last version) "On General Principles of Organization and Operation of Control and Accounting Bodies of Subjects of the Russian Federation and Municipal Formations"]. In: *Konsul'tantPlyus: spravoch'naya pravovaya sistema* [ConsultantPlus: Reference Legal System]. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_110266 (accessed: 27.11.2017).
16. [Federal Law of 08.05.1996 No. 41-FZ (last version) "On Production Cooperatives"]. In: *Konsul'tantPlyus: spravoch'naya pravovaya sistema* [ConsultantPlus: Reference Legal System]. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_10286/ (accessed: 27.11.2017).
17. Gorbunova O.N. and others *Finansovoye pravo* [Financial Law]. Moscow, TK Velby Publ., Prospekt Publ., 2003. 536 p.
18. Shokhin S.O. [A New Stage in the Development of Financial Control]. In: *Yurist* [Lawyer], 2013, no. 19, pp. 32–36.
19. Yalbulganov AA [New Categorical Apparatus of State Financial Control]. In: *Finansovoye pravo* [Financial Law], 2014, no. 8, pp. 10–16.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Бит-Шабо Инесса Витальевна – доктор юридических наук, профессор кафедры финансового права Российского государственного университета правосудия;
e-mail.: inessavita@mail.ru

INFORMATION ABOUT THE AUTHOR

Inessa V. Beat-Shabo – Doctor of Law, professor at the Department of Financial Law, Russian State University of Justice;
e-mail: inessavita@mail.ru

ПРАВИЛЬНАЯ ССЫЛКА НА СТАТЬЮ

Бит-Шабо И.В. Особенности правового регулирования финансово-контрольных отношений с участием государственных социальных внебюджетных фондов в Российской Федерации // Вестник Московского государственного областного университета. Серия: Юриспруденция. 2017. № 4. С. 61-78
DOI: 10.18384/2310-6794-2017-4-61-78

FOR CITATION

Bit-Shabo I.V. The Distinctions of Legal Regulation of Financial Oversight Relations with the Participation of State Social Off-Budget Funds of the Russian Federation. In: *Bulletin of Moscow Region State University. Series: Jurisprudence*, 2017, no. 4, pp. 61-78
DOI: 10.18384/2310-6794-2017-4-61-78